



ORDEM DOS
REVISORES OFICIAIS
DE CONTAS

Integridade. Independência. Competência.

Perguntas e respostas frequentes

Contabilidade



Data de publicação:  31	• Março 2021	Normativos aplicados: 	• NCRF 21, NCRF 4
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• Uma empresa em 2019 beneficiou do RFAI, mas em 2020 não cumpriu os requisitos e poderá ter de devolver esse benefício. Deverá constituir em provisão em 2020 por contrapartida de resultados transitados?• Uma empresa obtém um benefício fiscal que se concretiza em investimento futuro (p.ex. DLRR). Deve registar um passivo por imposto diferido para o caso de não concretizar esse investimento?		
Resposta: 	<p>Questão 1</p> <ul style="list-style-type: none">• Esta questão tem dois tópicos diferentes: (1) se uma provisão deve ser reconhecida e (2) se essa provisão deve afetar os resultados transitados ou os resultados do período.• No que respeita ao reconhecimento da provisão prevê o parágrafo 13 da NCRF 21 que “[u]ma provisão só deve ser reconhecida quando, cumulativamente: a) Uma entidade tenha uma obrigação presente, legal ou construtiva, como resultado de um acontecimento passado; b) Seja provável que um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos será necessário para liquidar a obrigação; e c) Possa ser feita uma estimativa fiável da quantia da obrigação”. Por outro lado, o parágrafo 14 esclarece que quando “... não é claro se existe ou não uma obrigação presente... presume-se que um acontecimento passado dá origem a uma obrigação presente se, tendo em conta toda a evidência disponível, for mais provável do que não que tal obrigação presente exista à data do balanço”.• Face ao exposto acima, considera-se que existe uma obrigação presente de repor (todos ou em parte) os benefícios recebidos ao abrigo do RFAI pelo facto de a empresa não estar a cumprir com os requisitos nele previstos.• No que respeita ao reconhecimento desta provisão em resultados transitados ou em resultados do período, e considerando os pressupostos acima, em 2019 a empresa cumpria os requisitos do RFAI e que a sua expectativa seria de cumprir os mesmos. O evento gerador de incumprimento surge apenas em 2020. Ora o incumprimento dos requisitos durante o exercício de 2020, é uma circunstância que não afeta os julgamentos e pressupostos utilizados na preparação das contas em 2019, que nessa altura foram considerados apropriados face às circunstâncias existentes nessa data.• O parágrafo 25 da NCRF 4 descreve que “[c]omo consequência das incertezas inerentes às atividades empresariais, muitos itens nas demonstrações financeiras não podem ser mensurados com precisão, podendo apenas ser estimados. A estimativa envolve juízos de valor baseados na última informação disponível”. O parágrafo 27 estabelece que “[u]ma estimativa pode necessitar de revisão se ocorrerem alterações nas circunstâncias em que a estimativa se baseou ou em consequência de nova informação ou de mais experiência. Dada a sua natureza, a revisão de uma estimativa não se relaciona com períodos anteriores e não é a correção de um erro”.• O parágrafo 29 determina que “[o] efeito de uma alteração numa estimativa contabilística, ... deve ser reconhecido prospetivamente”.• Assim, a constituição desta provisão deve afetar os resultados do exercício de 2020.		





Q&A_Contab_21/001

Questão
(cont.):

- Uma empresa em 2019 beneficiou do RFAI, mas em 2020 não cumpriu os requisitos e poderá ter de devolver esse benefício. Deverá constituir em provisão em 2020 por contrapartida de resultados transitados?
- Uma empresa obtém um benefício fiscal que se concretiza em investimento futuro (p.ex. DLRR). Deve registar um passivo por imposto diferido para o caso de não concretizar esse investimento?

Resposta
(cont.):



Questão 2

- A questão colocada envolve três conceitos distintos: (1) um benefício fiscal, (2) um imposto diferido ativo e (3) um imposto diferido passivo.
- Assim, para um melhor enquadramento da resposta a esta questão, importa primeiramente analisar e esclarecer estes conceitos.
 - Um benefício fiscal atribuído representa uma vantagem para o contribuinte em termos de redução do montante de imposto a pagar.
 - Um imposto diferido ativo representa uma diferença temporária dedutível futura e um imposto diferido passivo representa uma diferença temporária tributável futura. As diferenças temporárias surgem por existirem discrepâncias entre o tratamento fiscal e o tratamento contabilístico de determinada transação registada pela empresa, que levam a que o reconhecimento fiscal e contabilístico ocorre em períodos distintos.
- Importa ter ainda presente que a NCRF 25, excluí do seu âmbito de aplicação os “créditos fiscais ao investimento”, o mesmo sucedendo com a NCRF 22.
- Neste contexto existe uma opção, pela entidade, para definir a sua política contabilística aplicando, por analogia, a norma de impostos ou aplicando a norma de subsídios, para o respetivo tratamento de tais transações.
- Quando uma empresa beneficia de um benefício fiscal, considera-se que esse benefício é elegível quando estão cumpridos os pressupostos para a atribuição de mesmo, tendo em conta os factos e circunstâncias existentes / conhecidos nessa data, sendo que esse benefício é tratado como redução e taxa aplicável ao exercício em causa.
- Assumindo que os pressupostos da elegibilidade estão cumpridos, o mesmo deve ser reconhecido como, no pressuposto de que a entidade aplica por analogia a NCRF 25, como uma dedução ao gasto de imposto na medida em que a entidade tenha direito ao mesmo, no exercício ou exercícios em tal direito lhe é conferido.
- No caso de não ter utilizado o benefício (pelo facto da dedução exceder o lucro tributável), será reconhecido um ativo por imposto diferido (verificando-se as condições de reconhecimento do mesmo).
- Nas situações em que deixar de cumprir os requisitos e ter de devolver, será uma agravamento do custo de imposto do exercício em que tal evento ocorrer, por contrapartida de imposto a pagar ao Estado, nos termos da NCFR 25.12 (extinguindo-se igualmente o ativo por imposto diferido caso este existisse).



Data de publicação:  31	• Março 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 350.º do OE2021
Questão:	• O artigo 350º do Orçamento de Estado para 2021, relativo à “Adoção do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas”, é aplicável a uma associação sem fins lucrativos?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• O artigo 350º do Orçamento de Estado para 2021, relativo à “Adoção do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas”, prevê no seu nº 2 que <i>“A prestação de contas relativa a 2020 das entidades pertencentes às administrações públicas sujeitas ao SNC-AP, incluindo as Entidades Públicas Reclassificadas, pode ser efetuada no mesmo regime contabilístico prestado relativamente às contas de 2019”</i>.• Até 2019 (inclusive), uma associação sem fins lucrativos, que consta da lista das instituições sem fim lucrativo da Administração Local publicada pelo Instituto Nacional de Estatística em 2019 (e em 2020), prestou contas em SNC, com recurso à norma das entidades do setor não lucrativo.• Uma associação sem fins lucrativos enquadra-se na definição prevista no artigo 3.º n.º 1 al. g) do Decreto-Lei 158/2009, de 13 de junho, alterado pelo Decreto-Lei 98/2015 de 2 de junho, que nos diz que uma entidade do setor não lucrativo é uma entidade que prossiga <i>“a título principal uma atividade sem fins lucrativos e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro direto, designadamente associações, fundações e pessoas coletivas públicas de tipo associativo”</i>.• Assim, esta entidade está a aplicar a NCRF específica para o setor não lucrativo, aprovada pelo Aviso n.º 8259/2015.• Por outro lado, esta entidade reclassificada pertencente ao setor da Administração Local, está sujeita ao disposto no artigo 3.º, n.º 1 do Decreto-Lei 192/2015, de 11 de setembro, atualizado pelo Decreto-Lei 85/2016, de 21 de dezembro e pelo Decreto-Lei 33/2018, de 15 de maio, o qual estabelece que o SNC-AP se aplica <i>“a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa, ao subsector da segurança social, e às entidades públicas reclassificadas, sem prejuízo do disposto no n.º 3 do presente artigo”</i>.• Ora o n.º 3 traz uma exceção apenas para as <i>“entidades públicas reclassificadas supervisionadas pela Autoridade de Seguros e Fundos de Pensões, pelo Banco de Portugal e pela Comissão do Mercado de Valores Mobiliários”</i>, para as quais, o SNC-AP é apenas aplicável quanto ao cumprimento <i>“dos requisitos legais relativos à contabilidade orçamental e à utilização do plano de contas multidimensional”</i>.• Esta exceção não é aplicável a esta associação sem fins lucrativos, pelo que a ela se aplica o SNC-AP. No entanto, e de acordo com n.º 2 do artigo 350.º da Lei 75-B/2020 de 31 de dezembro de 2020, a entidade poderá continuar a prestar contas relativas ao exercício de 2020, seguindo o normativo contabilístico que adotou em 2019.		





Data de publicação: 	• Abril 2021	Normativos aplicados: 	• Regulamento (UE) 2017/745, de 5 de abril de 2017 • NCRF 6, NCRF 7, NCRF 18
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• Certas empresas têm de incorrer em gastos para testar a conformidade dos seus produtos, para efeitos da futura comercialização, com os requisitos previstos no Regulamento (UE) 2017/745 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 5 de abril de 2017.• Como devem estes gastos ser contabilizados?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• O Regulamento (UE) 2017/745 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 5 de abril de 2017, relativo aos dispositivos médicos, estabelece “as regras aplicáveis à colocação no mercado, disponibilização no mercado ou entrada em serviço de dispositivos médicos para uso humano e dos acessórios desses mesmos dispositivos na União” e esclarece ainda no mesmo ponto que o regulamento “é igualmente aplicável às investigações clínicas referentes a esses dispositivos médicos e aos respetivos acessórios efetuadas na União” [artigo 1.º n.º 1].• Os requisitos deste regulamento estão orientados para a fase de fabricação dos produtos. Concretamente, o seu Anexo I estabelece quais os requisitos gerais de segurança e de desempenho a seguir na conceção e fabricação dos produtos.• Neste sentido, a questão central é entender se estas despesas incorridas se enquadram como despesas de investigação, como despesas de desenvolvimento, ou se já são consideradas despesas associadas à sua produção em massa no decurso normal da atividade da empresa.• Sendo estas despesas associadas à fase de fabricação do produto, as mesmas não se enquadram como despesas de investigação nem de desenvolvimento. De facto, nesta fase, a viabilidade do produto já está assegurada num momento passado e os requisitos deste regulamento surgem mais tarde.• Assim, há que atender à natureza das despesas realizadas, nomeadamente:<ul style="list-style-type: none">• Despesas relativas ao processo produtivo em si, isto é, as matérias-primas, as embalagens, a mão de obra usada, entre outros, que devem ser tratadas com custo dos inventários;• Despesas relativas a investimentos efetuados no próprio processo produtivo, isto é, obras e/ou novas maquinarias, que são tratados como ativos fixos tangíveis;• Despesas relativas ao próprio processo de preparação de toda a documentação a submeter para que a autorização de comercialização seja concedida, que claramente são gastos do exercício em que as mesmas ocorrem.• Consequentemente:<ul style="list-style-type: none">• Se estamos a referir-nos à mão de obra do pessoal que está a realizar os testes e de outros gastos com materiais que devam ser usados nesses testes, será apropriado imputar esse custo ao produto final produzido;• Se estamos a referir-nos a mão de obra usada para preparar documentação (um dossier) a ser submetida para aprovação, será apropriado reconhecer esta despesa como gasto do período em que a mesma ocorre.		





Data de publicação:  31	• Maio 2021	Normativos aplicados: 	• NCP 4, NCP 13
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• Contrato celebrado entre um município e uma empresa de distribuição de energia elétrica, para o fornecimento de energia elétrica em que o município cede a infraestrutura e o distribuidor de energia paga uma renda pela utilização dessa infraestrutura, executando também benfeitorias que reverterem a favor do município sem qualquer custo.• Deve este contrato ser enquadrado na NCP 4 ou na NCP 13?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• A NCP 4 - Acordos de Concessão de Serviços: Concedente prescreve a contabilização de acordos de concessão de serviços na ótica do concedente. Esta norma tem incluídas no seu parágrafo 3 as seguintes definições:<ul style="list-style-type: none">• “Acordo de concessão de serviços - é um acordo vinculativo entre um concedente e um concessionário em que:<ul style="list-style-type: none">(a) O concessionário usa o ativo da concessão de serviços para prestar um serviço público em nome do concedente por um período de tempo especificado; e(b) O concessionário é remunerado pelos seus serviços durante o período de tempo do acordo de concessão de serviços”.• “Concedente é a entidade pública que concede ao concessionário o direito de usar o ativo da concessão de serviços”.• “Concessionário é a entidade que usa o ativo de concessão de serviços para prestar serviços públicos sujeitos ao controlo do ativo pelo concedente”.• O parágrafo 6 da NCP 4 diz que o “concedente deve reconhecer um ativo proporcionado pelo concessionário, e uma melhoria de um ativo existente do concedente, como um ativo de concessão de serviços se:<ul style="list-style-type: none">(a) O concedente controlar ou regular quais os serviços que o concessionário tem de prestar com o ativo, a quem tem de os prestar, e a que preço; e(b) O concedente controla — através da propriedade, direito aos benefícios ou outra forma — qualquer interesse residual no ativo no final do termo do acordo”.• Vamos então ver se este contrato se enquadra no âmbito da NCP 4. 1. O município pode ser considerado o concedente?<ul style="list-style-type: none">• O concedente tem claramente de ser uma entidade pública. De outra forma não estaríamos a falar da prestação de um serviço público. O parágrafo 1 da NCP 4 refere que o concedente é “uma entidade integrada nas administrações públicas”.• Ora o município é claramente uma entidade pública que atua, neste contrato, por conta do Estado Português. O Município cede uma infraestrutura (que é sua e, em última instância, do Estado Português), para a prestação do serviço público de distribuição de energia.		





Questão
(cont.):

- Contrato celebrado entre um município e uma empresa de distribuição de energia elétrica, para o fornecimento de energia elétrica em que o município cede a infraestrutura e o distribuidor de energia paga uma renda pela utilização dessa infraestrutura, executando também benfeitorias que reverterem a favor do município sem qualquer custo.
- Deve este contrato ser enquadrado na NCP 4 ou na NCP 13?

Resposta
(cont.):



2. O serviço prestado pelo distribuidor de energia é um serviço público?

- Assumimos que o distribuidor de energia está a prestar o serviço de distribuição de energia, que é considerado um serviço público. Faz parte das funções do Estado assegurar a distribuição de energia a todos.

3. O distribuidor de energia pode ser considerada o concessionário?

- Neste contexto, o distribuidor de energia está a usar uma infraestrutura que é pública, que é controlada pelo município, para a prestação do serviço de distribuição de energia, que é um serviço público. O distribuidor de energia pode ser considerada um concessionário.

4. O concedente controla como e a que preço o serviço público é prestado?

- A distribuição de energia é uma atividade regulada, sendo o regulador a ERSE (pessoa coletiva de direito público). Como entidade reguladora dos serviços energéticos, tem por finalidade a regulação, em todo o território nacional, dos setores da eletricidade, entre outros. Nesse capítulo regula as tarifas a pagar e em que condições possa cobrar, no âmbito da distribuição que utiliza a infraestrutura dos Municípios. A ERSE atua como “representante” do Município nesta matéria (em última instância Estado)

5. O concedente controla o ativo?

- O município tem a propriedade da infraestrutura e de todas as melhorias que vierem a ser desenvolvidas pelo distribuidor de energia.
- Assim, este contrato deverá ser enquadrado na NCP 4.
- Na aplicação da NCP 4, esta norma remete para a NCP 13. Com efeito, o parágrafo 27 da NCP 4 define que o concedente deve contabilizar os rendimentos de um acordo de concessão de serviços, que não sejam os especificados nos parágrafos 21 a 23, de acordo com a NCP 13 — Rendimento de Transações com Contraprestação, estando causa o tratamento das rendas quando estas sejam variáveis e dependam do volume de energia distribuída.





Q&A_Contab_21/005

Data de publicação:  31	• Maio 2021	Normativos aplicados: 	• NCP 4, NCP 21, NCP 22 e NCP 23
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• Vários municípios criaram uma empresa para efetuar a gestão e exploração dos sistemas municipais de abastecimento de águas para consumo público e de saneamento das águas residuais. Foi efetuado um contrato de concessão enquadrado na NCP 4. Os municípios mensuram o investimento nesta empresa pelo método da equivalência patrimonial (MEP).• Ao aplicar o MEP, não estaremos a duplicar o efeito do contrato de concessão?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• Cada transação deve ser analisada individualmente, e cada parte nela envolvida deve reconhecer os efeitos dessa transação tendo em conta a natureza da sua participação nessa transação, conforme a norma aplicável em cada caso concreto.• No contrato de concessão em apreço, estamos a falar concretamente dos rendimentos associados à prestação dos serviços de abastecimento de água e aos rendimentos associados à construção / melhoria de uma infraestrutura já existente, e dos gastos associados. Existem, no âmbito do contrato ou não, serviços prestados entre as duas entidades. No entanto, esses serviços que geram proveito numa entidade e gasto em outra entidade, devem ser ajustados para efeitos de aplicação do MEP.• Tal como previsto no parágrafo 17 da NCP 23 - Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos, uma entidade que exerce controlo conjunto ou influência significativa sobre uma participada deve contabilizar o seu investimento nessa entidade usando o MEP. O MEP é também uma opção de mensuração, nas contas separadas, de um investimento financeiro numa entidade controlada, num empreendimento conjunto e numa associada, conforme previsto no parágrafo 10 da NCP 21 - Demonstrações Financeiras Separadas.• O parágrafo 24 da NCP 23 esclarece que muitos dos procedimentos utilizados na aplicação do MEP são semelhantes aos procedimentos de consolidação previstos na NCP 22. E o parágrafo 26 concretiza mesmo um dos procedimentos, estabelecendo que os ganhos e perdas resultantes de transações «ascendentes» e «descendentes» entre uma investidora (neste caso o concedente) e uma sua associada ou empreendimento conjunto (neste caso o concessionário), apenas são reconhecidos nas demonstrações financeiras da entidade na medida em que correspondam aos interesses de investidores não relacionados na associada ou empreendimento conjunto.• O parágrafo acrescenta, como exemplo, as vendas ou contribuições de ativos da investidora a uma sua associada ou empreendimento conjunto, esclarecendo que a quota-parte da investidora nos lucros ou perdas da associada ou empreendimento conjunto resultantes destas transações é eliminada.• Assim, não é expectável que a aplicação do MEP a um investimento financeiro (empresa parcialmente detida por um município) origine uma duplicação do efeito do contrato de concessão, uma vez que a aplicação do MEP prevê um ajustamento prévio às contas da participada no sentido de eliminar os ganhos não realizados nas transações entre o concedente e o concessionário, ficando apenas reconhecidos os ganhos que respeitam a outros investidores.		





Data de publicação: 	• Junho 2021	Normativos aplicados: 	• NCRF 22, IAS 20,
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• Podem os apoios governamentais no âmbito da pandemia da COVID-19 - Programa APOIAR, aprovados pela Portaria n.º 15-B/2021, de 15 de janeiro, ser reconhecidos como rédito ainda no ano de 2020?• Interpretação da Recomendação 3-B – Tratamento dos apoios governamentais no âmbito da pandemia da COVID-19 - Programa APOIAR, emitida pela CNC		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• O entendimento da CNC é de que <i>“o reconhecimento do subsídio nos resultados é efetuado no período em que a entidade se qualifique para receber esse subsídio, conforme previsto no parágrafo 19 da NCRF 22, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito no resultado seja claramente compreendido. O reconhecimento inicial do subsídio é efetuado apenas quando a entidade tenha segurança de que cumprirá as condições a eles associadas e de que estes serão recebidos, nos termos do parágrafo 8 da NCRF 22”</i>, conforme Recomendação 3-B – Tratamento dos apoios governamentais no âmbito da pandemia da COVID-19 - Programa APOIAR.• A CNC acrescenta ainda na mesma recomendação que <i>“para determinar o momento desse reconhecimento a entidade deve proceder a julgamentos e a juízos de valor do cumprimento dessas condições na situação em concreto”</i>.• Fazendo um paralelismo entre a NCRF 22 - Subsídios e Outros Apoios das Entidades Públicas e a IAS 20 - Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais, chamamos a atenção para o seguinte.<ul style="list-style-type: none">• O parágrafo 19 da NCRF 22 estabelece que, em certas circunstâncias, o subsídio poderá ser <u>reconhecido como rendimento no período em que a entidade se qualificar para o receber</u>. Este parágrafo transcreve na íntegra o previsto no parágrafo 21 da IAS 20.• Por outro lado, o parágrafo 20 da NCRF 22 estabelece que um subsídio pode tornar-se <u>recebível</u> como compensação por <u>gastos incorridos num período anterior</u> podendo o mesmo ser <u>reconhecido como rendimento do período em que se tornar recebível</u>. Este parágrafo transcreve na íntegra o previsto no parágrafo 22 da IAS 20.• Em ambos os parágrafos é feita a referência para que deve se efetuada a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido.• Estes parágrafos referem os termos “qualificar” e “recebível”. Vamos ver como estes termos se enquadram nos factos expostos pelo colega.• Sobre a Resolução do Conselho de Ministros n.º 114/2020, de 10 de dezembro, realçamos os seguintes pontos:<ul style="list-style-type: none">• A mesma deixava antever a manutenção das condições de acesso para as empresas com candidatura aprovada na medida APOIAR.PT, ao abrigo da Portaria n.º 271-A/2020, de 24 de novembro, tendo apenas aquelas empresas de complementar a informação que estava na candidatura para confirmar o cumprimento das condições de acesso ao incentivo do 4.º trimestre de 2020;		



Questão
(cont.):

- Podem os apoios governamentais no âmbito da pandemia da COVID-19 - Programa APOIAR, aprovados pela Portaria n.º 15-B/2021, de 15 de janeiro, ser reconhecidos como rédito ainda no ano de 2020?
- Interpretação da Recomendação 3-B – Tratamento dos apoios governamentais no âmbito da pandemia da COVID-19 - Programa APOIAR, emitida pela CNC

Resposta
(cont.):



- Para os restantes casos de apoios sob a forma de subsídio não reembolsável, as condições de acesso apenas vieram a ser conhecidas com a Portaria n.º 15-B/2021, de 15 de janeiro, e essas candidaturas foram apresentadas em 2021.
- Se no primeiro caso, estando previstas as condições de acesso aos apoios, uma empresa poderia enquadrar-se como qualificável no momento de encerramento do exercício, já no segundo caso será difícil defender que uma empresa se poderia qualificar uma vez que as condições de acesso só foram conhecidas em 2021.
- O facto de a empresa ter efetuado a sua candidatura e ter recebido o apoio em 2021, antes da aprovação das contas, torna esta transação num evento subsequente que deverá ser divulgado nas demonstrações financeiras. Uma divulgação devidamente fundamentada sobre este tema mitiga igualmente o tema da comparabilidade entre empresas do mesmo setor.
- De acordo com o regime do acréscimo, os efeitos das transações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles **ocorrem** e não quando caixa ou equivalentes de caixa sejam recebidos ou pagos). No entanto, e nesta situação, a ocorrência está associada aos termos “qualificar” e “recebível”, sendo que nenhum deles se considera ocorrido a 31 de dezembro de 2020.
- Por outro lado, chamamos igualmente a atenção para outro tópico previsto na Estrutura Conceptual (EC), que é o da representação fidedigna. Diz-nos o parágrafo 33 da EC, que *“para ser fiável, a informação deve representar fidedignamente as transações e outros acontecimentos que ela pretende representar ou possa razoavelmente esperar -se que represente. Assim, por exemplo, o balanço deve representar fidedignamente as transações e outros acontecimentos de que resultem ativos, passivos e capital próprio da entidade na data do relato que satisfaçam os critérios de reconhecimento”* (sublinhado nosso).
- Na situação em apreço, o reconhecimento de um rédito em 2020 daria origem a um ativo contingente, isto é, *“é um possível ativo proveniente de acontecimentos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não de um ou mais acontecimentos futuros incertos não totalmente sob o controlo da entidade”* – NCRF 21.8.
- Assim, consideramos em primeiro lugar que para efetuar o enquadramento contabilístico desta transação, é necessário uma entidade aplicar o julgamento para determinar se a 31 de dezembro de 2020 é considerada elegível para receber este apoio. Esse julgamento deverá ser devidamente divulgado nas demonstrações financeiras. Esse julgamento deve ser corroborado pelo ROC.
- No entanto, e com base nos factos expostos, a OROC concorda com a Recomendação 3-B da CNC.
- De acordo com a comparabilidade efetuada acima entre a NCRF 22 e a IAS 20, no que respeita ao momento em que este subsídio deverá ser reconhecido nas demonstrações financeiras, a NCRF 22 e a IAS 20 não apresentam diferenças, pelo que o tratamento contabilístico a seguir será aplicado tanto na preparação de contas com base no SNC como em IFRS.



Data de publicação:  31	• Junho 2021	Normativos aplicados: 	• NCRF 4 • Portaria 220/2015
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• Como deve ser tratado contabilisticamente um erro associado a uma transação de aumento de capital social, nomeadamente se devem ser emitidas novas demonstrações financeiras para os exercícios impactados pelo erro?• Deve o ROC emitir novas CLC?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• Uma sociedade anónima) efetuou um aumento de capital em 2018 com um ágio (prémio de emissão) e procedeu ao registo contabilístico do prémio de emissão na conta 54 – Prémios de emissão.• Um acionista que subscreveu e realizou parte do aumento de capital referiu que o que era pretendido, naquela data, era a realização e subscrição do aumento de capital pelo valor nominal e entrega de valores a títulos de prestações suplementares e não um aumento de capital com prémio de emissão.• A sociedade de advogados que tratou deste processo em 2018 assumiu o erro e está na disposição de proceder, agora, a novo registo reportado a 2018.• Emissão de novas demonstrações financeiras e substituição das IES• É nosso entendimento que a situação acima descrita envolve um erro contabilístico. A NCRF 4 - Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros define um erro de períodos anteriores: como <i>“omissões, e declarações incorretas, nas demonstrações financeiras da entidade de um ou mais períodos anteriores decorrentes da falta de uso, ou uso incorreto, de informação fiável que:</i><ul style="list-style-type: none">• a) <i>Estava disponível quando as demonstrações financeiras desses períodos foram autorizadas para emissão; e</i>• b) <i>Poderia razoavelmente esperar -se que tivesse sido obtida e tomada em consideração na preparação e apresentação dessas demonstrações financeiras.</i>• <i>Tais erros incluem os efeitos de erros matemáticos, erros na aplicação de políticas contabilísticas, faltas de cuidado ou interpretações incorretas de factos e fraudes”</i> (parágrafo 5).• De acordo com o parágrafo 32 da NCRF 4, os erros materiais de períodos anteriores <i>“são corrigidos na informação comparativa apresentada nas demonstrações financeiras desse período posterior”</i>.• Por outro lado, o parágrafo 34 da NCRF 4 acrescenta que <i>“uma entidade deve <u>corrigir os erros materiais de períodos anteriores retrospetivamente ao primeiro conjunto de demonstrações financeiras aprovadas após a sua descoberta:</u></i> a) <i>Reexpressando as quantias comparativas para o(s) período(s) anterior(es) apresentado(s) em que tenha ocorrido o erro; ou b) Se o erro ocorreu antes do período anterior mais antigo apresentado, reexpressando os saldos de abertura dos ativos, passivos e capital próprio para o período mais antigo apresentado”</i> (sublinhado nosso).		



Q&A_Contab_21/007

Questão
(cont.):

- Como deve ser tratado contabilisticamente um erro associado a uma transação de aumento de capital social, nomeadamente se devem ser emitidas novas demonstrações financeiras para os exercícios impactados pelo erro?
- Deve o ROC emitir novas CLC?

Resposta
(cont.):



- Assim, e assumindo que este erro foi detetado no período de 2020, as demonstrações financeira desse exercício devem ser reexpressas de acordo com a alínea b) do parágrafo 34 da NCRF 4.
- Prevê a Portaria 220/2015, de 24 de julho, no ponto 6.4, alínea c) do Anexo 6, que deve ser apresentado, no anexo às contas, informação com a indicação da quantia das correspondentes correções no início do período anterior mais antigo apresentado. No caso em apreço, esta informação seria reportada a 1 de janeiro de 2019, nas rubricas afetadas. A apresentação desta terceira coluna não é, contudo, exigida no próprio balanço (como acontece nas IFRS) mas apenas no anexo às contas.
- Face ao exposto, conclui-se que não devem ser emitidas novas demonstrações financeiras para os exercícios de 2018 e 2019.
- **Emissão de nova CLC**
- Decorre do entendimento descrito no ponto anterior que não serão emitidas “novas” CLC para os exercícios de 2018 e 2019.
- Já na CLC de 2020, deverá o ROC ponderar, face à materialidade do erro, em colocar uma ênfase chamando a atenção para a nota do anexo às contas onde a entidade efetuou a divulgação dos impactos deste erro.
- **Comunicação à CMVM**
- Decorre do entendimento descrito no primeiro ponto que não serão emitidas “novas” CLC para os exercícios de 2018 e 2019. Assim, daqui não decorre qualquer obrigatoriedade adicional de comunicação à CMVM.



Data de publicação:  31	• Julho 2021	Normativos aplicados: 	• Lei n.º 148/2015 • Decreto-Lei n.º 158/2009
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• Qual o conceito de “volume de negócios” que determina um dos critérios para definir empresa públicas como entidades de interesse público?• As "concessões" e os "subsídios" devem ser incluídos no conceito de "volume de negócios“?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• Começamos por referir que o Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria (“RJSA”), aprovado pela Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro, refere no seu artigo 3.º, al. I), que “<i>As empresas públicas que, durante dois anos consecutivos, apresentem um volume de negócios superior a € 50 000 000, ou um ativo líquido total superior a € 300 000 000</i>”. Ora o RJSA refere o termo “volume de negócios” mas não o define.• No mesmo regime, encontra-se definido, na al. n) do mesmo artigo, “<i>Pequenas empresas</i>”, como “<i>as empresas que, à data do balanço, não excedam os limites de, pelo menos, dois dos três critérios seguintes:</i><ul style="list-style-type: none">• <i>i) Total do balanço: € 4 000 000;</i>• <i>ii) Volume de negócios líquido: € 8 000 000;</i>• <i>iii) Número médio de empregados durante o período: 50;</i>”• Igualmente, na al j) temos conceito de “<i>Médias empresas</i>” como sendo “<i>as empresas que não sejam microempresas nem pequenas empresas e que, à data do balanço, não excedam os limites de, pelo menos, dois dos três critérios seguintes:</i><ul style="list-style-type: none">• <i>i) Total do balanço: € 20 000 000;</i>• <i>ii) Volume de negócios líquido: € 40 000 000;</i>• <i>iii) Número médio de empregados durante o período: 250;</i>”• Podemos encontrar o conceito de “<i>médias empresas</i>” e de “<i>pequenas empresas</i>”, tal como definidas no RJSA (como os mesmos critérios), igualmente definidas no artigo 9º do SNC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 98/2015. De 2 de junho.• Ora, recorrendo a este diploma legal, o artigo 2.º, n.º 1, al. i), inclui a definição de “<i>Volume de negócios líquido</i>” como sendo: “<i>O montante que resulta da venda dos produtos e da prestação de serviços, após dedução dos descontos e abatimentos sobre vendas, do imposto sobre o valor acrescentado e de outros impostos diretamente ligados ao volume de negócios</i>”.• Sem prejuízo do acima exposto, denotamos que compete à CMVM a supervisão da aplicação do Regime Jurídico de Supervisão de Auditoria.• Face ao enquadramento efetuado acima, e respondendo diretamente à questão sobre se as "concessões" e os "subsídios" devem ser incluídos no conceito de "volume de negócios", constata-se que os mesmos não preenchem a definição prevista no SNC, para o conceito do volume de negócios.		



Data de publicação:  31	• Agosto 2021	Normativos aplicados: 	• NCRF 15 • Decreto-Lei n.º 158/2009
Questão:	• Assumindo que determinada empresa-mãe tem controlo sobre as suas participadas, como interpretar a obrigatoriedade de consolidação e a dispensa de consolidação quando existem interesses minoritários (superiores a 10%) detidos por administradores da empresa?		
Resposta: 	<p>Definição de controlo</p> <ul style="list-style-type: none">• O parágrafo 4 da NCRF 15 – Investimentos em Subsidiárias e Consolidação define controlo como “o poder de gerir as políticas financeiras e operacionais de uma entidade ou de uma atividade económica a fim de obter benefícios da mesma”. Acrescenta ainda no mesmo parágrafo que se deve presumir que existe controlo quando “a empresa-mãe detém mais de metade dos direitos de voto da outra entidade”, e “se tiver:<ul style="list-style-type: none">• a) Poder sobre mais de metade dos direitos de voto da outra entidade em virtude de um acordo com outros investidores; ou• b) Poder para gerir as políticas financeiras e operacionais da outra entidade segundo uma cláusula estatutária ou um acordo; ou• c) Poder para nomear ou demitir a maioria dos membros do órgão de gestão da outra entidade; ou• d) Poder de agrupar a maioria de votos nas reuniões do órgão de gestão da outra entidade”.• Adicionalmente prevê o parágrafo 6 da NCRF 15, que é necessário aferir da existência de potenciais direitos de voto, dando vários exemplos de situações que indicam a existência de direitos de voto.• Quando se concluir que uma entidade controla outra, ela está obrigada a preparar demonstrações financeiras consolidadas, a menos que esteja dispensada de o fazer. <p>Obrigatoriedade de consolidação</p> <ul style="list-style-type: none">• O artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, republicado pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, estabelece que qualquer empresa-mãe é obrigada a elaborar demonstrações financeiras consolidadas, as quais devem incluir todas as empresas por si controladas, independentemente do local onde estejam sediadas, e “sobre as quais:<ul style="list-style-type: none">• Independentemente da titularidade do capital, se verifique que, em alternativa:<ul style="list-style-type: none">• Possa exercer, ou exerça efetivamente, influência dominante ou controlo;• Exerça a gestão como se as duas constituíssem uma única entidade.• Sendo titular do capital, quando ocorra uma das seguintes situações:<ul style="list-style-type: none">• Tenha a maioria dos direitos de voto, exceto se for demonstrado que esses direitos não conferem o controlo;• Tenha o direito de designar ou de destituir a maioria dos titulares do órgão de gestão de uma entidade com poderes para gerir as políticas financeiras e operacionais dessa entidade;		



Questão
(cont.):

- Assumindo que determinada empresa-mãe tem controlo sobre as suas participadas, como interpretar a obrigatoriedade de consolidação e a dispensa de consolidação quando existem interesses minoritários (superiores a 10%) detidos por administradores da empresa?

Resposta
(cont.):



- Exerça uma influência dominante sobre uma entidade, por força de um contrato celebrado com esta ou de uma outra cláusula do contrato social desta;*
- Detenha pelo menos 20 por cento dos direitos de voto e a maioria dos titulares do órgão de gestão de uma entidade com poderes para gerir as políticas financeiras e operacionais dessa entidade, que tenham estado em funções durante o exercício a que se reportam as demonstrações financeiras consolidadas, bem como, no exercício precedente e até ao momento em que estas sejam elaboradas, tenham sido exclusivamente designados como consequência do exercício dos seus direitos de voto;*
- Disponha, por si só ou por força de um acordo com outros titulares do capital desta entidade, da maioria dos direitos de voto dos titulares do capital da mesma”.*

Dispensa de consolidação

- O artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, republicado pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, estabelece as situações em que uma empresa sujeita à obrigatoriedade de preparar contas consolidadas nos termos do artigo 6.º, fica dispensada de o fazer.
- Esta dispensa, na situação em concreto que está sob análise, poderá ocorrer por duas vias:
 - A primeira, prevista no n.º 1 do artigo n.º 7, se a empresa-mãe for enquadrada como um pequeno grupo, tal como definido no artigo 9.º-B, isto é, se não ultrapassar dois dos três limites seguintes:
 - Total do balanço: 6 milhões de euros;
 - Volume de negócios: 12 milhões de euros;
 - Número médio de empregados durante o período: 50.
 - A segunda, prevista no n.º 3 do artigo n.º 7, se a empresa-mãe for uma subsidiária de uma outra entidade subordinada à legislação de um Estado membro da União Europeia, e:
 - Seja titular de todas as partes de capital da entidade dispensada (*); ou
 - Detenha pelo menos 90% das partes de capital da entidade dispensada.
- Os restantes números do artigo n.º 7 preveem outras condições para a aplicação desta dispensa.
- (*) A parte da al. a) do n.º 3 do artigo 7.º, refere que “... não sendo tidas em consideração as partes de capital desta entidade detidas por membro dos seus órgãos de administração, de direção, de gerência ou de fiscalização, por força de uma obrigação legal ou de cláusulas do contrato de sociedade”. É nosso entendimento que eventuais partes detidas por administradores não relevam para esta alínea, pelo que a empresa não cumpre os requisitos para ser dispensada de consolidação no âmbito desta alínea.



Q&A_Contab_21/009

Questão
(cont.):

- Assumindo que determinada empresa-mãe tem controlo sobre as suas participadas, como interpretar a obrigatoriedade de consolidação e a dispensa de consolidação quando existem interesses minoritários (superiores a 10%) detidos por administradores da empresa?

Resposta
(cont.):



- Assim, tratando-se de uma empresa-mãe que é a empresa-mãe final do grupo, esta apenas ficará dispensada de apresentar contas consolidadas se for enquadrada como uma empresa-mãe de um “pequeno grupo” tal como previsto no n.º 1 do artigo 7.º.
- A dispensa prevista no n.º 3 do mesmo artigo não é aplicável se ela própria não for uma empresa subsidiária de uma outra empresa-mãe.
- As empresas suas participadas estão igualmente obrigadas a apresentar demonstrações financeiras consolidadas caso se conclua que detêm o controlo sobre as respetivas participadas. No entanto, a elas também poderá ser aplicável a dispensa por via do enquadramento como pequeno grupo.
- Podem ainda ficar dispensadas de apresentar demonstrações financeiras consolidadas caso estejam cumpridas as condições do n.º 3 e no n.º 4 do artigo n.º 7.



Data de publicação:  31	• Setembro 2021	Normativos aplicados: 	• IFRS 10
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• Numa situação em que as entidades A e B, detentoras das partes de capital (controlo conjunto) de uma empresa consolidante C, são os detentoras dos interesses minoritários (5% cada) de uma subsidiária D da empresa consolidante, devem ser reconhecidos interesses que não controlam (INC) ou o facto de os INC serem detidos pelas entidades A e B que controlam conjuntamente a entidade que consolida (C) proporciona outro enquadramento?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• Na análise da situação em apreço, estamos a assumir que as entidades A e B continuam com direito aos seus 5% (cada) sobre os resultados da participada.• O parágrafo B89 da IFRS 10 Demonstrações Financeiras Consolidadas esclarece que <i>“a proporção de lucros ou perdas e as alterações no capital próprio imputadas aos interesses da empresa-mãe e aos interesses que não controlam é determinada, na preparação das demonstrações financeiras consolidadas, <u>exclusivamente em função de interesses de propriedade existentes e não reflete o possível exercício ou a conversão de direitos de voto potenciais e outros derivados, a menos que se aplique o parágrafo B90”</u></i> (sublinhado nosso).• O parágrafo B90 da IFRS 10 esclarece que <i>“em certas circunstâncias, uma entidade <u>tem, em termos substantivos, um interesse de propriedade em resultado de uma transação que lhe confere nesse momento acesso aos resultados associados a uma participação acionista. Em tais circunstâncias, a proporção imputada aos interesses da empresa-mãe e aos interesses que não controlam é determinada, na preparação de demonstrações financeiras consolidadas, tendo em conta o eventual exercício dos direitos de voto potenciais e de outros derivados que permitem à entidade ter acesso, nesse momento, aos resultados”</u></i> (sublinhado nosso).• Assim, é nosso entendimento que devem ser reconhecidos 10% (5% de A + 5% de B) de interesses que não são controlados por C nas suas demonstrações financeiras consolidadas.		



Data de publicação:  31	• Setembro 2021	Normativos aplicados: 	• Decreto-Lei n.º 158/2009
Questão:	• Um acionista particular, detentor de partes de capital de várias empresas, pretende preparar demonstrações financeiras consolidadas. Esta consolidação é obrigatória? Deve ser qualificada de Consolidação voluntária ou de Consolidação legal?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• Na situação em apreço as empresas em análise não se encontram sob o controlo comum de uma mesma entidade comercial, mas sim de um acionista individual. Por outro lado, nenhuma destas empresas são detentoras de participações sociais em empresas subsidiárias.• A obrigatoriedade de preparação de demonstrações financeiras consolidadas vem vertida no Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, que altera o Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, o qual aprovou o SNC.• O artigo 6.º do referido decreto, com a epígrafe <i>Obrigatoriedade de elaborar demonstrações financeiras consolidadas</i>, estabelece que “[q]ualquer empresa-mãe sujeita ao direito nacional é obrigada a elaborar demonstrações financeiras consolidadas do grupo constituído por ela própria e por todas as subsidiárias...”, nas condições previstas nesse artigo e nos artigos seguintes.• Por outro lado, o artigo 3.º do mesmo decreto, com a epígrafe <i>Âmbito</i>, estabelece quais as entidades a quem é obrigatoriamente aplicável o SNC. Da sua leitura se pode extrair que o SNC não é aplicável a uma pessoa individual.• Ora na situação em apreço, não existe uma empresa-mãe. Existe sim um acionista, pessoa individual, que é comum às várias entidades. Assim, não existe obrigatoriedade de aplicar o SNC uma vez que o acionista não está abrangido pelo SNC. Consequentemente, não existem obrigatoriedade de aplicar as disposições nele contidas, relativas à consolidação de contas.• Assim, não se pode falar em contas consolidadas no âmbito do SNC, pois não existe propriamente um grupo formado por uma empresa-mãe e as suas subsidiárias.• Por outro lado, não existe no SNC o conceito de consolidação legal ou voluntária. Existem sim condições, que obrigam uma Entidade a preparar contas consolidadas, estando também previstas as situações em que, sendo a preparação obrigatória, a mesma pode estar dispensada de o fazer. Tal como já referido acima, o acionista, como pessoa individual, não está sujeito ao previsto no SNC pelo que estas disposições não lhe são aplicáveis.• Não obstante, pode o acionista decidir preparar um consolidado proforma e as respetivas demonstrações financeiras consolidadas, tendo em consideração o seguinte:<ul style="list-style-type: none">• Estas demonstrações financeiras consolidadas são preparadas com um propósito especial, o qual deverá ser divulgado nas notas anexas;• Os procedimentos de consolidação adotados, e as políticas contabilísticas usadas, devem ser divulgados nas notas anexas, uma vez que não existem orientações relativamente aos procedimentos de consolidação e aos princípios contabilísticos a aplicar a este consolidado proforma.		



Data de publicação:  31	• Outubro 2021	Normativos aplicados: 	• NCP 21, NCP 18 e NCP 23
Questão:	<ul style="list-style-type: none">Em que circunstâncias se usa o termo demonstrações financeiras separadas: quando a entidade apresentar no mesmo documento as DF individuais e consolidadas ou deve ser usado independentemente do momento da apresentação de ambas as DF desde que opte por esta norma? Optando pelas DF separadas, pode optar pelo custo na valorização dos seus investimentos em entidades controladas?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">A NCP 21 — Demonstrações Financeiras Separadas deve ser aplicada na contabilização de investimentos em subsidiárias, empreendimentos conjuntos ou associadas <u>quando uma entidade optar por apresentar demonstrações financeiras separadas ou tal lhe for exigido legalmente</u>. Esta Norma <u>não estipula</u> quais as entidades que estão obrigadas a apresentar demonstrações financeiras separadas.Nos parágrafos 4 e seguintes estão as seguintes definições da norma referida:<ul style="list-style-type: none"><u>Demonstrações financeiras consolidadas</u> são as demonstrações financeiras de um grupo público em que os ativos, passivos, patrimónios líquidos, rendimentos, gastos e fluxos de caixa da entidade que controlada e das suas controladas são apresentados como respeitantes a uma única entidade.<u>Demonstrações financeiras separadas</u> são as que são apresentadas por uma entidade, em que a mesma <u>pode escolher</u>, sujeita aos requisitos desta Norma, a contabilização dos seus investimentos em entidades controladas, associadas e empreendimentos conjuntos ao custo, ou de acordo com a NCP 18 — Instrumentos Financeiros, ou segundo o método da equivalência patrimonial, nos termos da NCP 23 — Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos.<u>As demonstrações financeiras separadas</u> são as apresentadas adicionalmente às demonstrações financeiras consolidadas ou adicionalmente às demonstrações financeiras de um investidor <u>que não tem entidades controladas mas tem interesses em associadas ou empreendimentos conjuntos que são contabilizados pelo método de equivalência patrimonial, exceto nas circunstâncias previstas nos parágrafos 7 e 8.</u>As demonstrações financeiras de uma entidade que não controla outra entidade, nem tem interesses em associadas ou em empreendimentos conjuntos, <u>não são demonstrações financeiras separadas</u>, logo são as demonstrações financeiras individuais.Partimos do pressuposto que a entidade não está na exceção prevista nos parágrafos 7 e 8 da NCP 21, onde dispensa da consolidação, dispensa da aplicação do método de equivalência patrimonial (MEP) ou que não obriga a uma entidade de investimento mensurar o seu investimento em todas as suas controladas ao justo valor através de resultados de acordo com o parágrafo 39 da NCP 22, sendo obrigada a apresentar contas consolidadas.Assim, a entidade apresenta contas consolidadas e separadas, e não contas consolidadas e individuais, pelo que pode optar a contabilização dos seus investimentos em entidades controladas, associadas e empreendimentos conjuntos ao custo, ou de acordo com a NCP 18, ou segundo o MEP, nos termos da NCP 23.		



Data de publicação:  31	• Dezembro 2021	Normativos aplicados: 	• NCRF 27
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• A empresa A adquiriu, por 120 mil euros, uma dívida de uma empresa (empresa C) à empresa B de 96 mil euros. Esta compra será liquidada em 24 prestações mensais. A dívida está suportada por garantias (bens imobiliários com justo valor superior ao valor da dívida mas com valor patrimonial muito inferior à dívida).• Deve o ganho associado a compra ser registado no momento inicial ou diferido no tempo?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• A NCRF 27 – Instrumentos Financeiros, deve aplicar-se ao reconhecimento e mensuração de instrumentos financeiros. Estabelece o parágrafo 10 que um ativo financeiro é inicialmente reconhecido pelo seu justo valor.• O preço acordado e escriturado representa um indicador de justo valor caso seja estabelecido entre partes não relacionadas.• Uma transação abaixo do valor nominal para um instrumento de dívida pode significar a exigência de uma taxa de juro superior ao que foi praticada na definição do instrumento original e tal corresponder a novas condições de mercado e/ou risco do devedor.• Admitindo o pressuposto que não existe qualquer indicação de que o preço praticado não represente o justo valor, o tratamento a conferir ao instrumento adquirido segue o parágrafo 10 da NCRF 27, devendo ser inscrito, inicialmente, pelo valor acordado mais quaisquer custos incorridos diretamente atribuíveis à transação.• Admitindo a mensuração subsequente como sendo o custo amortizado usando o método do juro efetivo, pressupondo que se verificam as condições para aplicação do referido método (parágrafo 12 da NCRF 27), é necessário determinar assim a taxa de juro efetiva implícita.• Método do juro efetivo: é um método de calcular o custo amortizado de um ativo financeiro e de imputar o rendimento dos juros durante o período relevante. A taxa de juro efetiva é a taxa que desconta exatamente os recebimentos de caixa futuros estimados durante a vida esperada do instrumento financeiro na quantia escriturada líquida do ativo financeiro.• Assim, o registo inicial do instrumento financeiro corresponde ao valor pago pelo mesmo (no pressuposto que não exista indicador de que não seja o justo valor) acrescido de eventuais custos de transação que possam ser diretamente atribuíveis a referido instrumento.• O instrumento será mensurado subsequentemente ao custo amortizado utilizando o método do juro efetivo, pelo que a quantia inicialmente reconhecida é acrescida do juro (aplicando a taxa de juro efetiva em cada data relevante de reporte) e reduzida das quantias recebidas bem como reduzida de qualquer imparidade que hipoteticamente venha a ser reconhecida.• A contrapartida do juro (efetivo) será por resultados (onde, por este método, incorporará através da taxa efetiva qualquer diferencial entre o valor adquirido e o valor nominal).		



Data de publicação:  31	• Dezembro 2021	Normativos aplicados: 	• Decreto-Lei n.º 158/2009
Questão:	• (1) Um Grupo de empresas em que a empresa-mãe é portuguesa e as suas subsidiárias também e ao mesmo tempo são mães dos respetivos subgrupos, tais empresas estão dispensadas da preparação de demonstrações financeiras consolidadas? (2) E se a empresa mãe, estiver subordinada à legislação de um Estado membro da União Europeia e detiver menos de 90%, a subsidiária portuguesa que também é empresa-mãe está dispensada?		
Resposta: 	• O artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, republicado pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, estabelece as situações em que uma empresa sujeita à obrigatoriedade de preparar contas consolidadas nos termos do artigo 6.º, fica dispensada de o fazer. • Esta dispensa, na situação em concreto que está sob análise, ocorre por via do previsto no n.º 3 do artigo n.º 7, que refere que <i>“é ainda dispensada da obrigação de elaborar demonstrações financeiras consolidadas qualquer empresa-mãe que seja também uma subsidiária, (...) quando a sua própria empresa-mãe esteja subordinada à legislação de um Estado membro da União Europeia e:</i> <ul style="list-style-type: none">• <i>a) Seja titular de todas as partes de capital da entidade dispensada, não sendo tidas em consideração as partes de capital desta entidade detidas por membro dos seus órgãos de administração, de direção, de gerência ou de fiscalização, por força de uma obrigação legal ou de cláusulas do contrato de sociedade; ou</i>• <i>b) Detenha 90 %, ou mais, das partes de capital da entidade dispensada da obrigação e os restantes titulares do capital desta entidade não tenham solicitado a elaboração de demonstrações financeiras consolidadas pelo menos seis meses antes do fim do período”.</i> • O n.º 4 deste artigo refere as condições para que a dispensa prevista no n.º 3 seja aplicável: <ul style="list-style-type: none">• <i>“a) A entidade dispensada, bem como todas as suas subsidiárias, serem consolidadas nas demonstrações financeiras de um conjunto mais vasto de entidades cuja empresa-mãe esteja sujeita à legislação de um Estado membro da União Europeia;</i>• <i>b) As demonstrações financeiras consolidadas referidas na alínea anterior bem como o relatório consolidado de gestão do conjunto mais vasto de entidades serem elaborados pela empresa-mãe deste conjunto e sujeitos a revisão legal segundo a legislação do Estado membro a que ela esteja sujeita;</i>• <i>c) As demonstrações financeiras consolidadas referidas na alínea a) e o relatório consolidado de gestão referido na alínea anterior, bem como o documento de revisão legal dessas contas, serem objeto de publicidade por parte da empresa dispensada, em língua portuguesa.”</i> • Deixamos ainda a nota que o n.º 5 deste artigo refere que a dispensa não é aplicável para as sociedades cujos valores mobiliários tenham sido admitidos ou estejam em processo de vir a ser admitidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro da União Europeia ou uma entidade de interesse público.		



Q&A_Contab_21/014

Questão
(cont.):

- (1) Um Grupo de empresas em que a empresa-mãe é portuguesa e as suas subsidiárias também e ao mesmo tempo são mães dos respetivos subgrupos, tais empresas estão dispensadas da preparação de demonstrações financeiras consolidadas? (2) E se a empresa mãe, estiver subordinada à legislação de um Estado membro da União Europeia e detiver menos de 90%, a subsidiária portuguesa que também é empresa-mãe está dispensada?

Resposta
(cont.):



- Assim, em (1) a dispensa poderá existir se cumprir com a alínea a) ou alínea b) deste n.º 3 e, simultaneamente, cumprir com os requisitos no n.º 4 do artigo 7.º e não estar abrangida pelo disposto no n.º 5.
- Em (2) e numa situação em que tenha menos de 90% das partes de capital, a dispensa não se aplica já que não cumpre nem a alínea a) nem a alínea b) do n.º 3 do artigo 7.º.



Data de publicação:  31	• Fevereiro 2022	Normativos aplicados: 	• NCRF 27 • IAS 32 e IFRS 9
Questão:	• No âmbito de um acordo de opção de compra de um imóvel (ativo não financeiro), celebrado entre duas empresas, qual o registo contabilístico a efetuar, quer no âmbito do SNC quer no âmbito das IFRS, relativamente ao preço de compra de opção (prémio) pago pela empresa investidora à empresa proprietária do imóvel? Como mensurar o preço de compra de opção a reconhecer na contabilidade? Podemos admitir que a quantia definida no acordo para este preço, acordado entre as partes, é o seu justo valor, no âmbito do SNC e das IFRS?		
Resposta: 	• Características do Acordo de opção de compra: <ul style="list-style-type: none">• Empresa A: parte que adquire o direito e não a obrigação de comprar o imóvel ao investidor (call option).• Empresa B: Entidade detentora do imóvel que vende a opção de compra.• Preço de compra da opção: quantia definida no acordo e será pago pela pessoa singular à empresa como meio para deter a opção de compra.• Preço de exercício da opção: definida no Acordo a fórmula de cálculo, caso seja exercida a opção.• Momento do exercício da opção de compra: definido no Acordo o momento até quando pode ocorrer o exercício da opção mas, este momento não é uma data fixa. Pode acontecer até à ocorrência de determinados acontecimentos, como por exemplo saídas de acionistas. • O parágrafo 5 da NCRF 27 e o parágrafo 11 da IAS 32 definem instrumento financeiro como <i>“um contrato que dá origem a um ativo financeiro numa entidade e a um passivo financeiro ou instrumento de capital noutra entidade”</i> . <ul style="list-style-type: none">• Na situação em apreço, a compra da opção de compra não dá origem a um ativo financeiro na entidade compradora, nem a um passivo financeiro na entidade vendedora, já que a forma como estes instrumentos serão liquidados, tem por base a entrega de um ativo não financeiro (e não de dinheiro ou outro instrumento financeiro).• A opção de compra tem subjacente um preço de exercício da opção que poderá ser favorável ou desfavorável (quando comparado com o justo valor do ativo não financeiro) na data do exercício da opção.• Para quem compra, o preço desta opção poder ser acrescido ao custo de aquisição do ativo não financeiro, pelo que deve ser reconhecido um ativo (adiantamento) até à data de exercício da opção. Nessa data, ou acresce ao custo da compra, ou é reconhecido como gasto se a opção não for exercida.• Para quem vende, o preço recebido irá afetar a margem da venda do imóvel, pelo que deverá ser reconhecido um passivo (adiantamento). Na data de exercício da opção, ou afeta a margem realizada na venda, ou é transferido para outros rendimentos.• Os parágrafos 4 da NCRF 27 e o parágrafo 2.7 da IFRS 9, ambos enquadrados no capítulo “Âmbito”, não são aplicáveis à situação em apreço já que o contrato apenas tem prevista a conta-entrega de um ativo não financeiro.		



Data de publicação:  31	• Fevereiro 2022	Normativos aplicados: 	• NCRF-ESNL • NCRF 11
Questão:	• Como deve ser reconhecido contabilisticamente um imóvel detido por uma entidade enquadrada no setor não lucrativo (ESNL), quando parte do imóvel está afeta à prestação dos serviços objeto da atividade da entidade e parte é detida para arrendamento comercial: como propriedade de investimento, como ativo fixo tangível, parte como propriedade de investimento e parte como ativo fixo tangível? E deve ser mensurado ao custo ou ao justo valor / valor revalorizado?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• A Norma contabilística e de relato financeiro para as entidades do sector não lucrativo (NCRF – ESNL) prevê o tratamento contabilístico dos ativos fixos tangíveis, no seu §7. No entanto, a norma não prevê o tratamento contabilístico das propriedades de investimento. Assim, e por aplicação do disposto no §2.3 da norma, devem aplicar-se supletivamente as NCRF.• A NCRF que trata sobre o reconhecimento das propriedades de investimento, é a NCRF 11. O §10 desta norma, prevê o seguinte:<ul style="list-style-type: none">• <i>“Algumas propriedades compreendem <u>uma parcela</u> que é detida para obter rendas ou para valorização de capital e <u>uma outra parte</u> que é detida para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas. Se estas partes puderem ser vendidas separadamente (ou locadas separadamente segundo uma locação financeira), uma entidade contabilizará as partes separadamente. Se as partes não puderem ser vendidas separadamente, a propriedade só é uma propriedade de investimento se uma parte não significativa for detida para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas”</i> (sublinhado nosso).• Chamamos a atenção para os termos usados pela norma, “uma parcela” e “outra parte”, os quais se referem a partes do bem em si e não ao rendimento por elas gerado.• Assim, deve a entidade avaliar:<ul style="list-style-type: none">• Se as partes podem ser vendidas separadamente, para que possam ser classificadas e valorizadas separadamente;• Caso contrário deve a entidade avaliar se apenas uma parte não significativa é detida para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, caso em que a propriedade será classificada como propriedade de investimento.• Depois desta avaliação, para tratamento contabilístico da parte do ativo (ou todo) que for classificado com ativo fixo tangível, deve a entidade seguir as orientações da NCRF – ESNL, especificamente o §7 da norma. Para a parte do ativo (ou todo) que for classificada como propriedade de investimento deve a entidade seguir as orientações da NCRF 11.• Descrevemos de seguida as principais orientações.• Ativos fixos tangíveis• Sobre a mensuração dos ativos fixos tangíveis, deve ser seguido o disposto na NCRF – ESNL.		



Questão
(cont.):

- Como deve ser reconhecido contabilisticamente um imóvel detido por uma entidade enquadrada no setor não lucrativo (ESNL), quando parte do imóvel está afeta à prestação dos serviços objeto da atividade da entidade e parte é detida para arrendamento comercial: como propriedade de investimento, como ativo fixo tangível, parte como propriedade de investimento e parte como ativo fixo tangível? E deve ser mensurado ao custo ou ao justo valor / valor revalorizado?

Resposta
(cont.):



- O §7.5 desta norma esclarece que na mensuração inicial “[u]m item do ativo fixo tangível que seja classificado para reconhecimento como um ativo deve ser mensurado pelo seu custo”. E o §7.8 da norma refere que na mensuração subsequente “[n]os casos em que existam diferenças significativas entre a quantia escriturada segundo o modelo do custo e o justo valor dos ativos, uma entidade poderá, alternativamente utilizar o modelo de revalorização e deve aplicar essa política a uma classe inteira de ativos fixos tangíveis”. A aplicação deste modelo de revalorização está prevista no §7.10 da norma.
- **Propriedades de investimento**
- Sobre a mensuração das propriedades de investimento, deve ser seguido o disposto na NCRF 11.
- O §20 desta norma esclarece que na mensuração inicial “[u]ma propriedade de investimento deve ser mensurada inicialmente pelo seu custo”. E o §29 da norma refere que na mensuração subsequente “[c]om as exceções indicadas nos parágrafos 31 a 35, uma entidade deve escolher como sua política contabilística o modelo do justo valor, referido nos parágrafos 34 a 58, ou o modelo do custo mencionado no parágrafo 59 e deve aplicar essa política a todas as suas propriedades de investimento”.
- Assim, e concluindo com base no enquadramento efetuado acima:
- Se as partes do imóvel afetas (1) à obtenção de rendas e (2) ao fornecimento de serviços puderem ser vendidas separadamente, as partes devem ser separadas e reconhecidas como (1) propriedade de investimento e (2) como ativo fixo tangível.
- Se este critério de “vendidas separadamente” não for cumprido, e se apenas uma parte não significativa for detida para o fornecimento de serviços, deve a propriedade (toda) ser classificada como propriedade de investimento.
- Se este critério de “vendidas separadamente” não for cumprido e se uma parte significativa for detida para o fornecimento de serviços, deve a propriedade (toda) ser classificada como ativo fixo tangível.
- Para os ativos fixos tangíveis deve a entidade seguir as orientações previstas na NCRF – ESNL, e para as propriedades de investimento deve a entidade seguir as orientações previstas na NCRF 11.



Data de publicação:  31	• Julho 2022	Normativos aplicados: 	• Decreto-Lei n.º 403/86 • Artigo 32.º do CRC
Questão:	• Pode um ROC aceitar um relatório e contas preparado em inglês como sendo as contas oficiais de uma entidade portuguesa?		
Resposta: 	• O Código do Registo Comercial (CRC), publicado pelo Decreto-Lei n.º 403/86, de 3 de dezembro (versão consolidada) prevê no seu artigo 3.º, n.º 1, al. n) que estão sujeitos a registo, entre outros, “[a] <u>prestação de contas das sociedades anónimas, por quotas e em comandita por ações, bem como das sociedades em nome coletivo e em comandita simples quando houver lugar a depósito, e de contas consolidadas de sociedades obrigadas a prestá-las</u> ” (sublinhado nosso). • Por outro lado, o n.º 2 do artigo 32.º do CRC estabelece que “[o]s documentos escritos em língua estrangeira <u>só podem ser aceites quando traduzidos nos termos da lei, salvo se titulares factos sujeitos a registo por transcrição, estiverem redigidos em língua inglesa, francesa ou espanhola e o funcionário competente dominar essa língua</u> ” (sublinhado nosso). • Assim, é nosso entendimento que a prestação de contas não se enquadra na ressalva prevista no n.º 2 do artigo 32.º, pelo que o registo da prestação de contas deverá ser feito em português. Neste sentido, o ROC deverá certificar as contas em português. •		



Data de publicação:  31	• Julho 2022	Normativos aplicados: 	• NCRF 13
Questão:	<ul style="list-style-type: none">• A empresa A detém participação de 95% na empresa B, que por sua vez detém participação de 100% na empresa C, que por sua vez, detém participação de 5% na empresa B (participação recíproca). Qual a percentagem de interesse que A deve considerar quando aplicação o MEP?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• No âmbito do SNC, a questão colocada enquadra-se na NCRF 13 - Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas. É esta a norma que estabelece as orientações para a aplicação do método da equivalência patrimonial.• Estabelece o parágrafo 50 da NCRF 13 que <i>“A parte de um grupo numa associada é o agregado das partes detidas nessa associada pela empresa-mãe e suas subsidiárias. As partes detidas por associadas ou por empreendimentos conjuntos do grupo são ignoradas para esta finalidade”</i>.• Assim, é nosso entendimento que todas as percentagens detidas devem ser consideradas por A pois ambas B e C detidas por A são subsidiárias.		



Data de
publicação:



• Julho 2022

Normativos
aplicados:



• NCRF 20, NCRF 24

Questão:

- Numa situação em que uma deliberação de distribuição de dividendos é suspensa por entreposta ação judicial por parte de um acionista, deve esta distribuição ser reconhecida nas demonstrações financeiras?

Resposta:



- Uma Sociedade A aprovou assembleia geral, com 60% dos votos, a distribuição de resultados, sendo o prazo máximo fixado para a Sociedade proceder à distribuição aprovada de 8 dias após a deliberação. Um acionista B colocou uma ação judicial com o objetivo de anular a referida deliberação, encontrando-se a deliberação suspensa.
- Coloca-se a questão se devem as Sociedade A e B reconhecer a deliberação da distribuição de resultados ou se devem apenas proceder à divulgação desta matéria no anexo.
- Neste sentido, começamos por referir que não nos iremos pronunciar sobre o possível desfecho da ação judicial em si e sobre os possíveis impactos que a mesma possa ter. Este é um tema do foro legal sobre o qual as Sociedades A e B devem de obter o respetivo aconselhamento junto de um advogado.
- Assim, a nossa resposta irá centrar-se apenas na questão contabilística. É nosso entendimento que a resposta à questão acima passa por identificar se estamos perante um ativo e/ou passivo e se estão cumpridos os critérios para o seu reconhecimento. No caso em apreço, estamos a falar de a Sociedade A registar um passivo financeiro (resultados atribuídos), e a sociedade B registar um ativo financeiro (conta a receber).
- No termos da NCRF 24, parágrafos 10 e 11, determinam o princípio do reconhecimento do dividendo a pagar, como passivo, quanto o mesmo é “declarado”. O termo declarado decorre da deliberação da Assembleia Geral, resultante da determinação da aplicação de resultados, independente do momento em que os mesmos possam estar à disposição do acionista. Isto é:
- “10 — Se uma entidade declara dividendos aos detentores de investimentos de capital próprio após a data do balanço, a entidade não deve reconhecer esses dividendos como um passivo à data do balanço.
- 11 — Se os dividendos forem declarados após a data do balanço, mas antes das demonstrações financeiras terem sido autorizadas para emissão, os dividendos não são reconhecidos como um passivo à data do balanço porque não existe qualquer obrigação nessa altura. Tais dividendos são divulgados nas notas às demonstrações financeiras” (sublinhado nosso).
- Esta circunstância é consistente com a definição de passivo financeiro, contida na NCRF 27, que determina que um passivo financeiro é “Uma obrigação contratual: i) De entregar dinheiro ou outro ativo financeiro a uma outra entidade”.
- Essa obrigação, que dá lugar ao reconhecimento do passivo financeiro, é o resultante da deliberação a Assembleia-Geral. Nesse contexto, perante a deliberação de aplicação de resultados, resulta o reconhecimento do respetivo passivo.



Q&A_Contab_22/004

Questão
(cont.):

- Numa situação em que uma deliberação de distribuição de dividendos é suspensa por entreposta ação judicial por parte de um acionista, deve esta distribuição ser reconhecida nas demonstrações financeiras?

Resposta
(cont.):



- Situação diferente será o momento em que o mesmo é liquidado. Usualmente é liquidado nos 30 dias imediatos à deliberação da Assembleia-Geral.
- Não se conhecendo exatamente o objeto em litígio, o artigo 61º do Código das Sociedades Comerciais refere o seguinte:
 - “1 - A sentença que declarar nula ou anular uma deliberação é eficaz contra e a favor de todos os sócios e órgãos da sociedade, mesmo que não tenham sido parte ou não tenham intervindo na ação.
 - 2 - A declaração de nulidade ou a anulação não prejudica os direitos adquiridos de boa-fé por terceiros, com fundamento em atos praticados em execução da deliberação; o conhecimento da nulidade ou da anulabilidade exclui a boa-fé.”
- Nesse contexto, até que um Juiz venha a decretar a nulidade ou anulabilidade, conforme possa ser o caso, a declaração ao dividendo resultante da deliberação a assembleia-geral deverá ter reflexo contabilístico, sujeito a alteração subsequente, caso o juiz venha a determinar que a mesma deixa de ser efetiva.
- No que diz respeito ao acionista, no parágrafo 30 da NCRF 20 é referido o seguinte: “O rédito deve ser reconhecido nas seguintes bases (...) c) Os dividendos devem ser reconhecidos quando for estabelecido o direito do acionista receber o pagamento”.
- Em algumas situações pode ser necessário estabelecer o exato momento em que ao acionista tem direito ao dividendo, se a deliberação a Assembleia Geral, se o momento em que o mesmo é colocado à disposição do acionista.
- Nesse enquadramento, em muitos casos, o momento em que é colocado à disposição do acionista determina o cumprimento pleno de todos os requisitos para poder ser reconhecido o rédito e, por essa via, tornar-se um direito destacável das ações e reconhecido como tal. Não se verificando essa situação, parece não estar em condições de dar pleno cumprimento aos requisitos que determinariam o reconhecimento do rédito.
- Naturalmente que, num caso e noutro, serão exigíveis as divulgações inerentes ao litígio em causa.
- Assim, e em conclusão:
 - Deve a Sociedade A reconhecer a deliberação da distribuição de resultados ou deve apenas proceder à divulgação desta matéria no anexo?
 - O entendimento sobre se estamos perante um passivo financeiro, resultante da deliberação de aplicação de resultados e que apenas será revertido, ou extinto, quando um juiz assim o determinar, sem prejuízo das divulgações associadas ao mesmo.
 - Deve a Sociedade B reconhecer a deliberação da distribuição de resultados ou deve apenas proceder à divulgação desta matéria no anexo?
 - Não tendo sido destacado o direito ao dividendo face às ações detidas, isto é, não tendo sido colocado à disposição dos acionistas o respetivo dividendo, não se encontram verificadas as condições plenas ao reconhecimento do rédito, pelo que o dividendo não deve ser reconhecido, destacado das respetivas ações.



Data de publicação:  31	• Julho 2022	Normativos aplicados: 	• Decreto-Lei n.º 192/2015 - SNC -AP
Questão:	• Em que situações se torna obrigatório para uma empresa municipal adotar o SNC-AP?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none">• O n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, que aprova o SNC-AP, refere que o SNC -AP se aplica <i>“a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa, ao subsetor da segurança social, e às entidades públicas reclassificadas”</i>. Esclarece o n.º 2 do mesmo artigo que as entidades públicas reclassificadas (EPR) são <i>“as entidades que, independentemente da sua forma ou designação, tenham sido incluídas nos subsetores da administração central, regional, local e segurança social das administrações públicas, no âmbito do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais, nas últimas contas setoriais publicadas pela autoridade estatística nacional”</i>.• Adicionalmente, chamamos ainda a sua atenção para o n.º 1 do artigo 7.º do mesmo decreto-lei que <i>“o perímetro de consolidação orçamental das administrações públicas compreende os subperímetros referentes à administração central, segurança social, administração local e regiões autónomas”</i>. E o n.º 3 deste mesmo artigo refere que <i>“no caso da administração local, o perímetro de consolidação é composto pelo conjunto de entidades incluídas neste subsetor nas últimas contas setoriais publicadas pela autoridade estatística nacional, em cumprimento do Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais”</i>.• Assim, uma empresa municipal deve aplicar o SNC-AP caso seja uma entidade pública reclassificada (EPR). A lista das EPR é publicada anualmente pelo Instituto Nacional de Estatística (INE).• Adicionalmente, caso a empresa municipal seja uma EPR, deve o Município apresentar demonstrações orçamentais consolidadas que incluam essa empresa municipal (e de outras que eventualmente já façam parte do perímetro orçamental).		



Data de publicação:  31/12	• Dezembro 2022	Normativos aplicados: 	• Q&A CNC • IPSAS 33, NCP 4
Questão:	• Os contratos de concessão que entraram em vigor na década de 80 do século XX, que os municípios efetuaram com a E-Redes (EDP) (concessionário), enquadram-se na NCP 4? A informação que atualmente é disponibilizada pela e-Redes é suficiente para o registo dos ativos na contabilidade do município? O período de transição previsto na IPSAS 33, continua a ser aplicável? Se não, qual o impacto no relatório do auditor se a informação disponibilizada sobre estes ativos for a que é distribuída pela e-Redes?		
Resposta: 	<p>No seguimento da questão colocada acima e dos factos nela apresentados, realçamos os seguintes aspetos.</p> <p>Sobre o enquadramento do contrato na NCP 4</p> <ul style="list-style-type: none">• A CNC emitiu uma resposta relativamente às concessões de energia elétrica em baixa, onde refere que <i>“no pressuposto que o contrato aludido se assemelha àqueles a que temos vindo a dar respostas de enquadramento, existirão características que expressam uma relação entre a empresa concessionária e o concedente município que parecem consubstanciar um contrato regulado pela NCP 4, a saber:</i><ul style="list-style-type: none">• Serviço público atribuído aos municípios;• Preço e prestação do serviço regulado por diploma legal;• Valor residual associado à valorização dos bens.• <i>Estas características deverão ser aferidas em sede de análise contratual.</i>• <i>Quanto ao modelo, a experiência passada desta Comissão vai no sentido destes contratos terem subjacente a cobrança de tarifas efetuada pelo concessionário diretamente aos utilizadores, o que consubstancia um modelo de atribuição de um direito, situação que também tem de ser avaliada contratualmente.</i>• <i>Tratando-se de uma concessão, é necessário que o município detenha informação detalhada e atualizada de cada um dos ativos afetos àquela e respetivas vidas úteis, que permita o adequado reconhecimento de tais ativos e a sua monitorização no âmbito das normas aplicáveis. A informação enviada não parece cumprir este desiderato”.</i>• Assim, a CNC enquadra estes contratos na NCP 4. <p>Sobre o registo do ativo da concessão nas contas do concedente (Município)</p> <ul style="list-style-type: none">• O Decreto-Lei n.º 15/2022 de 14 de janeiro, estabelece no n.º 3 do seu artigo 285.º que <i>“[a]té à efetiva entrada em operação do adjudicatário na operação da concessão, o concessionário da rede de distribuição de eletricidade em BT remete, anualmente, ao concedente <u>o cadastro atualizado, em formato digital aberto, discriminando:</u></i><ul style="list-style-type: none">a) <i>Ativos específicos de uma concessão, onde se incluem todos os ativos identificados como estando afetos a uma concessão específica;</i>b) <i>Ativos partilhados por conjuntos de concessões, mediante a identificação dos ativos que estão a ser alvo de uma utilização partilhada e das respetivas concessões que estão a beneficiar dessa utilização;</i>		



Questão
(cont.):

- Os contratos de concessão que entraram em vigor na década de 80 do século XX, que os municípios efetuaram com a E-Redes (EDP) (concessionário), enquadram-se na NCP 4? A informação que atualmente é disponibilizada pela e-Redes é suficiente para o registo dos ativos na contabilidade do município? O período de transição previsto na IPSAS 33, continua a ser aplicável? Se não, qual o impacto no relatório do auditor se a informação disponibilizada sobre estes ativos for a que é distribuída pela e-Redes?

Resposta
(cont.):



- c) Ativos partilhados por todas as concessões, onde se incluem os ativos que têm uma utilização em todo o território continental* (sublinhado nosso).
- A resposta dada pela CNC também reforça que *“é necessário que o município detenha informação detalhada e atualizada de cada um dos ativos afetos àquela e respetivas vidas úteis, que permita o adequado reconhecimento de tais ativos e a sua monitorização no âmbito das normas aplicáveis”*.
- Ora a informação disponibilizada pela E-Redes não cumpre com os requisitos (não inclui informações como a data de aquisição, descrição do bem, valor de compra, vidas úteis, entre outras) pelo que se manifesta claramente insuficiente para que o concedente possa registar os ativos de concessão afetos a este contrato.

Sobre o período de transição para a adoção do SNC-AP

- O normativo nacional SNC-AP não prevê uma norma de transição para a adoção pela primeira vez do normativo. Esta norma de transição está, no entanto, prevista no normativo internacional, nomeadamente na IPSAS 33. Assim, e por aplicação supletiva do normativo internacional, conforme previsto no artigo 13.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, a entidade deve aplicar esta norma para sanar a lacuna que existe no SNC-AP.
- Os parágrafos 36 e seguintes da IPSAS 33 preveem um **período de transição de três anos** para as entidades **reconhecerem e mensurarem os seus ativos e passivos**. Especificamente o parágrafo 36 (g) prevê que uma entidade que não tenha reconhecido no normativo contabilístico anterior os ativos de concessão e os correspondentes passivos, não é obrigada a reconhecer e mensurar os mesmos durante um período de três anos desde a data de início de adoção do novo normativo.
- A CNCP emitiu um FAQ (n.º 48) referindo o seguinte.
- “A experiência recolhida pela CNC relativa à implementação do SNC-AP permitiu identificar que, embora a generalidade das situações de ajustamento de transição se afigure resolúvel no primeiro ano de implementação, possam existir situações de maior complexidade que exijam um período mais alargado para a completa adoção do novo referencial.*
- Nestas circunstâncias, o preconizado na IPSAS 33 poderá constituir o quadro referencial subsidiário, devendo, nessa eventualidade, ser divulgada, em cada período de relato, a falta de comparabilidade e respetivo enquadramento e justificação, com a indicação expressa de que a adoção do SNC-AP ainda não se encontra completa.*
- Compete ao órgão de gestão avaliar se as situações envolvidas se enquadram no processo de transição para o SNC-AP e se se revestem de complexidade integrável no quadro referencial subsidiário preconizado na IPSAS 33, assegurando a respetiva justificação e divulgação.*
- Neste contexto, as alterações de reconhecimento e mensuração associadas ao processo de transição devem ser refletidas na conta 564 - Resultados transitados - Ajustamentos de transição para o SNC-AP.*



Questão
(cont.):

- Os contratos de concessão que entraram em vigor na década de 80 do século XX, que os municípios efetuaram com a E-Redes (EDP) (concessionário), enquadram-se na NCP 4? A informação que atualmente é disponibilizada pela e-Redes é suficiente para o registo dos ativos na contabilidade do município? O período de transição previsto na IPSAS 33, continua a ser aplicável? Se não, qual o impacto no relatório do auditor se a informação disponibilizada sobre estes ativos for a que é distribuída pela e-Redes?

Resposta
(cont.):



- Adicionalmente, nestas situações, sem prejuízo da apresentação anual do mapa previsto na nota relativa à "Adoção pela primeira vez do SNC-AP - Divulgação transitória" do Manual de Implementação do SNC-AP (2.ª versão), com os ajustamentos ocorridos nesse período deverá, na data de relato em que se complete a transição, ser apresentado um mapa consolidado com todos os ajustamentos de transição (utilizando como modelo o Quadro 1 do Manual de Implementação)."*
- Nesse contexto, o recurso ao período transitório previsto na IPSAS 33 é permitido no contexto do SNC-AP nas circunstâncias que a CNC refere. No entanto, esse período de transição de três anos termina em 2022, pelo que nesta data a IPSAS 33 deixa de ser aplicável.
- Assim, se a entidade tiver reconhecido os respetivos ativos e passivos, torna-se necessário adquirir prova de auditoria suficiente e apropriada sobre os mesmos. Não existindo condições para obter a prova de auditoria suficiente e apropriada, sendo um efeito material, o auditor terá de concluir pela emissão de uma reserva ou, se for demasiado abrangente, poderá ter de concluir por uma escusa.
- Em forma de conclusão:
 - Os contratos estabelecidos entre os municípios e a e-Redes enquadram-se na NCP 4;
 - No ano de 2022 termina a entidade deixa de beneficiar de um período de transição preconizado pela IPSAS 33, nos termos em que a CNC apresenta na sua FAQ 48, pelo que devem as demonstrações financeiras estar totalmente em conformidade com o SNC-AP;
 - Se os ativos da concessão forem reconhecidos com base na informação atualmente disponibilizada pela e-Redes (e referida acima), então sendo um efeito material, o auditor terá de concluir pela emissão de uma reserva ou, se for demasiado abrangente, poderá ter de concluir por uma escusa.