



**ORDEM DOS
REVISORES OFICIAIS
DE CONTAS**

Integridade. Independência. Competência.

Perguntas e respostas frequentes

Contabilidade

Índice






ORDEM DOS
REVISORES OFICIAIS
DE CONTAS

Integridade. Independência. Competência.

Q&A_Contab	Questão
21/001	<p>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?</p> <p>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?</p>
21/002	<p>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?</p>
21/003	<p>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.</p> <p>Como devem estes gastos ser contabilizados?</p>
21/004	<p>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 revertem a favor do município sem qualquer custo.</p> <p>Deve este contrato ser enquadrado na NCP 4 ou na NCP 13?</p>
21/005	<p>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).</p> <p>Ao aplicar o MEP, não estaremos a duplicar o efeito do contrato de concessão?</p>
21/006	<p>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?</p> <p>Interpretação da Recomendação 3-B – Tratamento dos apoios governamentais no âmbito da pandemia da COVID-19 - Programa APOIAR, emitida pela CNC</p>
21/007	<p>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?</p> <p>Deve o ROC emitir novas CLC?</p>



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.		





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 “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”.• 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 “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”.• 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 “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, sem prejuízo do disposto no n.º 3 do presente artigo”.• Ora o n.º 3 traz uma exceção apenas para as “entidades públicas reclassificadas supervisionadas pela Autoridade de Seguros e Fundos de Pensões, pelo Banco de Portugal e pela Comissão do Mercado de Valores Mobiliários”, para as quais, o SNC-AP é apenas aplicável quanto ao cumprimento “dos requisitos legais relativos à contabilidade orçamental e à utilização do plano de contas multidimensional”.• 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:  31	• 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 <i>“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”</i> e esclarece ainda no mesmo ponto que o regulamento <i>“é igualmente aplicável às investigações clínicas referentes a esses dispositivos médicos e aos respetivos acessórios efetuadas na União”</i> [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 revertem 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; eb) 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 revertem 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.









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:  31	• 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.):	<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 (cont.): 	<ul style="list-style-type: none">• 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 <i>“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 <u>de que resultem ativos, passivos e capital próprio da entidade na data do relato que satisfaçam os critérios de reconhecimento</u>”</i> (sublinhado nosso).• Na situação em apreço, o reconhecimento de um rédito em 2020 daria origem a um ativo contingente, isto é, <i>“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”</i> – 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 corrigir os erros materiais de períodos anteriores retrospectivamente ao primeiro conjunto de demonstrações financeiras aprovadas após a sua descoberta: a) 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).		



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.
- **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.