Formação contínua

5.º Edição

Contabilidade

Índice

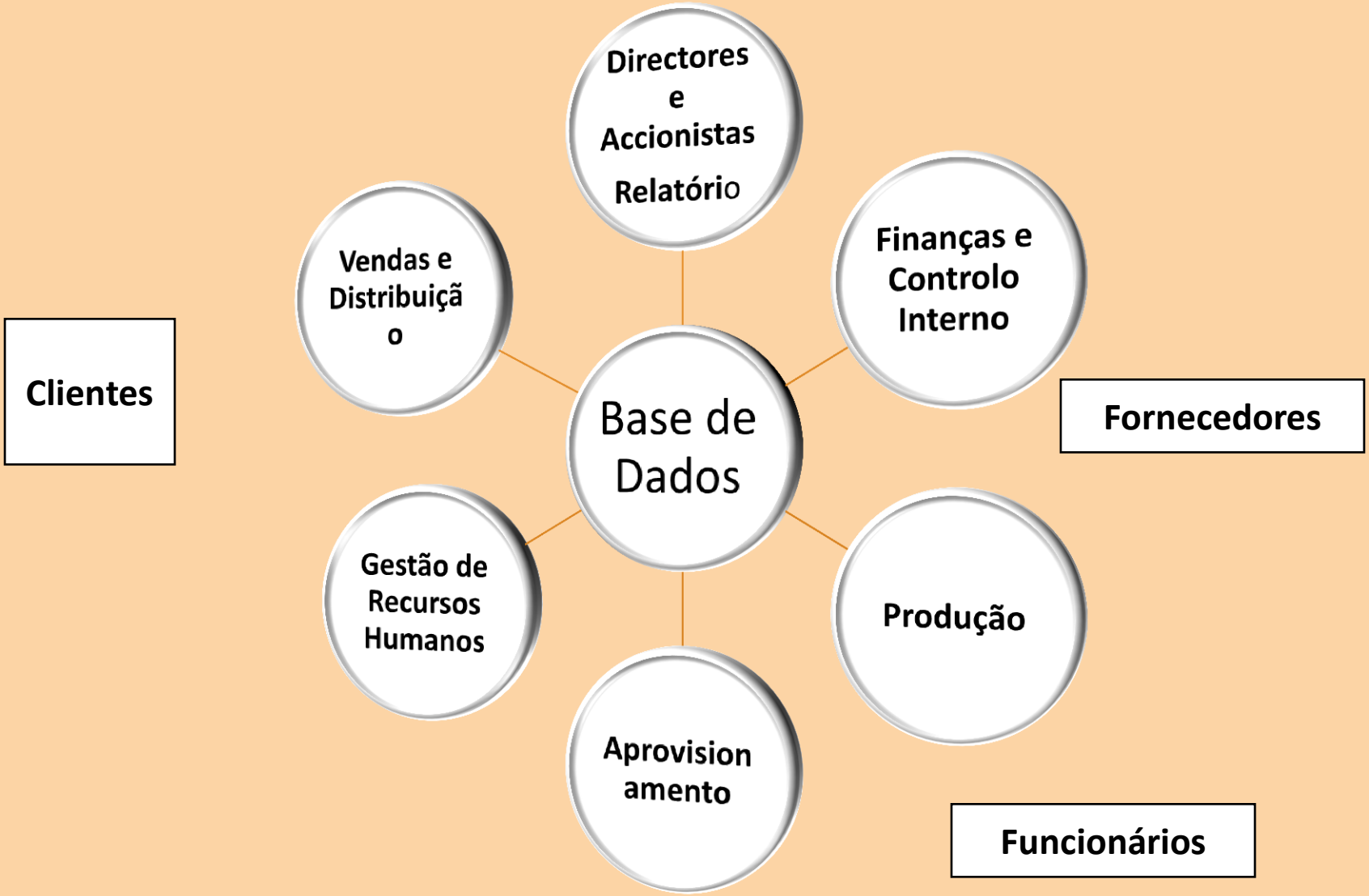
Contabilidade:

- Introdução
- Aspectos Gerais do Encerramento e Apresentação de Contas (Estrutura Conceptual e *chek list* dos procedimentos do encerramento);
- Demonstração de Fluxos de Caixa
- Estudo de 2 Normas do PGC - NIRF:
- NIRF n.º 10 dos Contractos de Construção
- NIRF N.º 11 da Agricultura e activos biológicos

Introdução

- **O Sistema de Contabilidade para o Sector Empresarial em Moçambique, veio ao encontro das expectativas dos mais variados intervenientes do sector empresarial, criadas pelo processo de globalização, há pois uma aproximação às normas internacionais de relato financeiro. No entanto ainda há um caminho a percorrer, pois a normalização tem uma dinâmica que temos de acompanhar.**

Estrutura Conceptual



“Perspectiva” Conceptual

A Quem é Aplicável o SCE?

	A quem?	O Quê?	Definição	
NIC	COTADAS E OPÇÃO	IAS / IFRS	NORMAS ADOPTADAS POR REG.	
PGC-NIRF	NÃO PEQUENA ENTIDADE [“ENTIDADE NORMAL”]	NCRF	CONJUNTO DAS NORMAS	
PGC-PE	MICRO ENTIDADE	PGC - PE	NORMA ÚNICA	Opção

“Perspectiva” Conceptual

Pequenas Entidades (PGC-PE)

Norma Contabilística e de Relato Financeiro **destinada a entidades de pequena dimensão e com necessidades de relato mais reduzidas**, cujos capítulos correspondem a resumos de cada uma das **NCRF que se entendeu serem mais relevantes** para o universo das pequenas entidades nacionais a quem se aplicará o SCE.

“Perspectiva” Conceptual

PGC – PE (decreto n.º70/2009 de 22 de Dezembro)

- Para quem não ultrapasse 1 dos 3 limites seguintes:
  - 500.000.000 MZN rendimentos
  - 500.000.000 MZN total de balanço
  - 250 empregados
- As entidades que <u>ultrapassem 1 dos 3 limites no ano n</u>, no ano n+1 devem seguir o regime geral
- Se a empresa que optou pelo PGC – NIRF, <u>não ultrapassar qualquer dos limites durantes três anos consecutivos</u>, poderá aplicar o PGC-PE.

“Perspectiva” Conceptual

- SALVAGUARDA
- PGC- NIRF

O SCE prevê que **as IFRS/IAS constituam normativo subsidiário** sempre que seja necessário para “colmatar lacunas”.

“Perspectiva” Conceptual

PGC - PE

De igual modo, para **as pequenas entidades que apliquem o PGC-PE, também existe a possibilidade de recorrer ao conjunto das NCRF, ou mesmo às IFRS/IAS**, se tal se revelar necessário para “colmatar lacunas”.

“Perspectiva” Conceptual

PGC - PE

- Em ambos os casos, o recurso a este mecanismo de integração de lacunas faz apelo a que **a lacuna seja de tal modo relevante que o seu não preenchimento impeça o objectivo de ser prestada informação que, de forma verdadeira e apropriada**, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido.

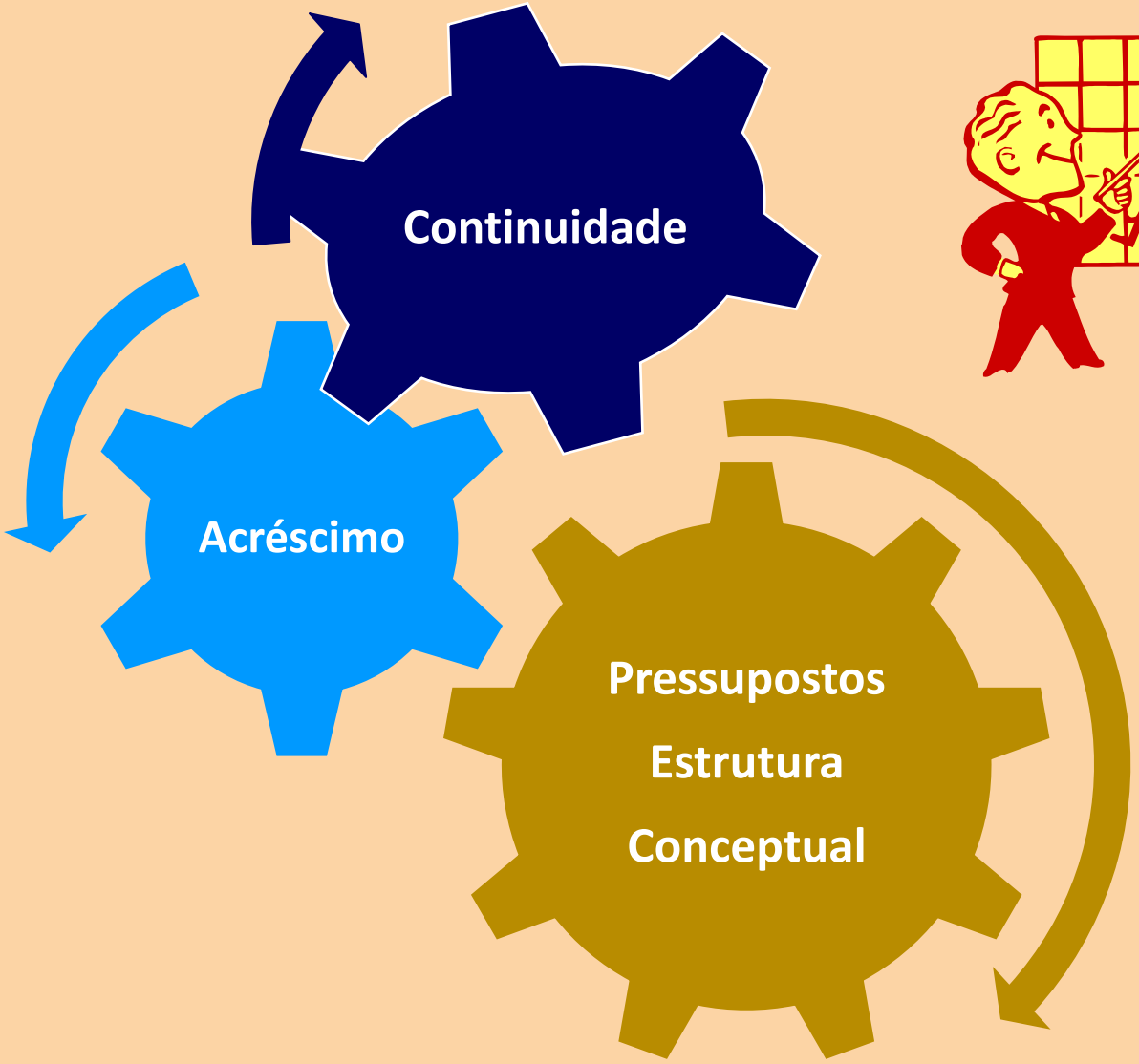
“Perspectiva” Conceptual

Objectivos da Informação Financeira:

As Demonstrações Financeiras devem proporcionar informação acerca da **posição financeira**, **das alterações desta** e dos **resultados das operações**

… para que sejam **úteis** a investidores, a credores e a outros utentes, a fim de investirem racionalmente, **concederem crédito e tomarem outras decisões;**

“Perspectiva” Conceptual



“Perspectiva” Conceptual

Características Qualitativas

(atributos que tornam a informação útil)

CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS

COMPREENSIBILIDADE
RELEVÂNCIA ⟷ **Materialidade**
FIABILIDADE ⟷ **Plenitude**
Representação fidedigna
Substância sobre a forma
Neutralidade
Prudência
COMPARABILIDADE

Restrições:

- **Oportunidade (tempestividade)**
- **Relação Custo - Benefício**
- **Balanceamento entre Características Qualitativas**

“Perspectiva” Conceptual

Conceituação dos Elementos

<u>Capital próprio</u>: é o interesse residual nos activos depois de deduzir os passivos .

1. Obrigação presente	**1. Recurso Controlado**
2. Resultado de acontecimentos passados	**2. Resultado de acontecimentos passados**
3. Geram cash outflows (saídas)	**3. Geram cash inflows (entradas)**

Passivo **Activo**

“Perspectiva” Conceptual

Conceituação dos Elementos

Características não essenciais

- **Activo:**
  - **Propriedade Legal (Controlo)**
  - **Forma de Obtenção (oneroso ou gratuito)**
  - **Existência Física**

- **Passivo:**
  - **Obrigação legal (legal ou construtiva)**
  - **Ter valor de liquidação certo**
  - **Ter data de liquidação certa**

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

Moeda Virtual é um Activo?

Estão reunidas as condições para o seu reconhecimento ?

1. **Recurso Controlado**
2. Resultado de acontecimentos passados
3. Geram *cash inflows* (entradas)

P.47 Quadro Conceptual

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

QUE TIPO DE ACTIVO

1. Caixa ou equivalentes de Caixa? Itens Monetários?
2. Investimento ou Aplicação Financeira?
3. Instrumento Financeiro?
4. Activos Intangíveis?
5. Inventários?

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

QUE TIPO DE ACTIVO

Itens Monetários?

- Para ser considerado como item monetário, as Bitcoin têm que ser consideradas como unidades monetárias detidas e **activos e passivos a receber ou a pagar num número fixo ou determinável de unidades monetárias.**

NCRF 23

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

QUE TIPO DE ACTIVO

Instrumento Financeiro?

- Para ser considerado como instrumento financeiro, as *Bitcoin* têm de representar um **contrato que dê origem a um activo financeiro** numa entidade e a um passivo financeiro ou instrumento de capital próprio noutra entidade.

P. 5 NCRF 25

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

QUE TIPO DE ACTIVO

Activos Intangíveis?

- Para ser considerado como activo intangível, as *Bitcoin* têm que ser consideradas como **activos sem substância física usados na actividade operacional da empresa** para produzir fluxos de caixa, em conjunto com outro tipo de activos e recursos da empresa (marcas, patentes e propriedades industrial).

As Cripto-moedas parecem cumprir a definição de activos intangíveis.

Mas ….

P. 8 NCRF 6

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

QUE TIPO DE ACTIVO

Activos Intangíveis?

- **Não parece ir ao encontro ao espírito da NCRF** dos activos intangíveis;
  - A NCRF dos activos intangíveis **não prevê um tratamento contabilístico para activos detidos para negociação ou venda especulativa**, ou que tenham características de investimento financeiro ou para itens com características similares a meios de pagamento
- Apesar das Cripto-moedas cumprirem a definição de activo intangível, não parece apropriada tal contabilização, atendendo à natureza e objectivo de detenção das moedas virtuais, que **são adquiridas para** virem a gerar benefícios económicos para a entidade (pela respectiva **venda ou troca**) ou serem **utilizadas como meio de pagamento** na aquisição de bens ou serviços.

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

QUE TIPO DE ACTIVO

Inventários? (nos termos da NCRF 9)

- Inventários são activos **detidos para venda no decurso ordinário da actividade empresarial**; detidos no processo de produção para tal venda; ou detidos na forma de materiais ou consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços.

Então:

Exerce a actividade de compra e venda de moeda virtual?

INVENTÁRIO ← → NÃO É INVENTÁRIO

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

ACTIVO - RECONHECIMENTO

Não sendo possível enquadrar as Cripto-moedas detidas pela entidade em qualquer das normas contabilísticas, será possível **apresentar** essas Cripto-moedas no **balanço da entidade?**

- Sim, cumprindo a definição de activo.
- Podem ser apresentadas no Balanço numa linha adicional, caso sejam materialmente relevantes, ou numa rúbrica residual do activo, caso contrário ("Créditos a receber" do Activo Não Corrente ou na rúbrica "Outros créditos a receber" do Activo Corrente)

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

MENSURAÇÃO

1. Custo Histórico
2. Valor Realizável?
3. Valor Presente?
4. Justo Valor através de Resultados?
5. Justo Valor através de capital Próprio?

Desafios da Contabilização das Moedas Virtuais

MENSURAÇÃO

4. Justo Valor através de Resultados?

Detidos para serem negociados e vendidos com objetivos especulativos, tal como os ativos financeiros de investimento podem ser mensurados subsequentemente pelo justo valor com alterações através de resultados do período.

5. Justo Valor através de Capital Próprio?

Detidos para serem realizados através do uso na atividade numa perspetiva de longo prazo (e não através de venda), cuja mensuração subsequente ao justo valor determina que as alterações sejam reconhecidas através de capital próprio (reservas não distribuíveis).

“Perspectiva” Conceptual

Conceituação dos Elementos

−	+
1. Diminuição de activos	1. Aumento de activos (ou)
2. Aumento de passivos	2. Diminuição de passivos
3. Incluí gastos e perdas	3. Incluí réditos e ganhos
Diminuição de B.E.F.	*Aumento de B.E.F.*
Gastos	Rendimentos
~~Custos~~	~~Proveitos~~

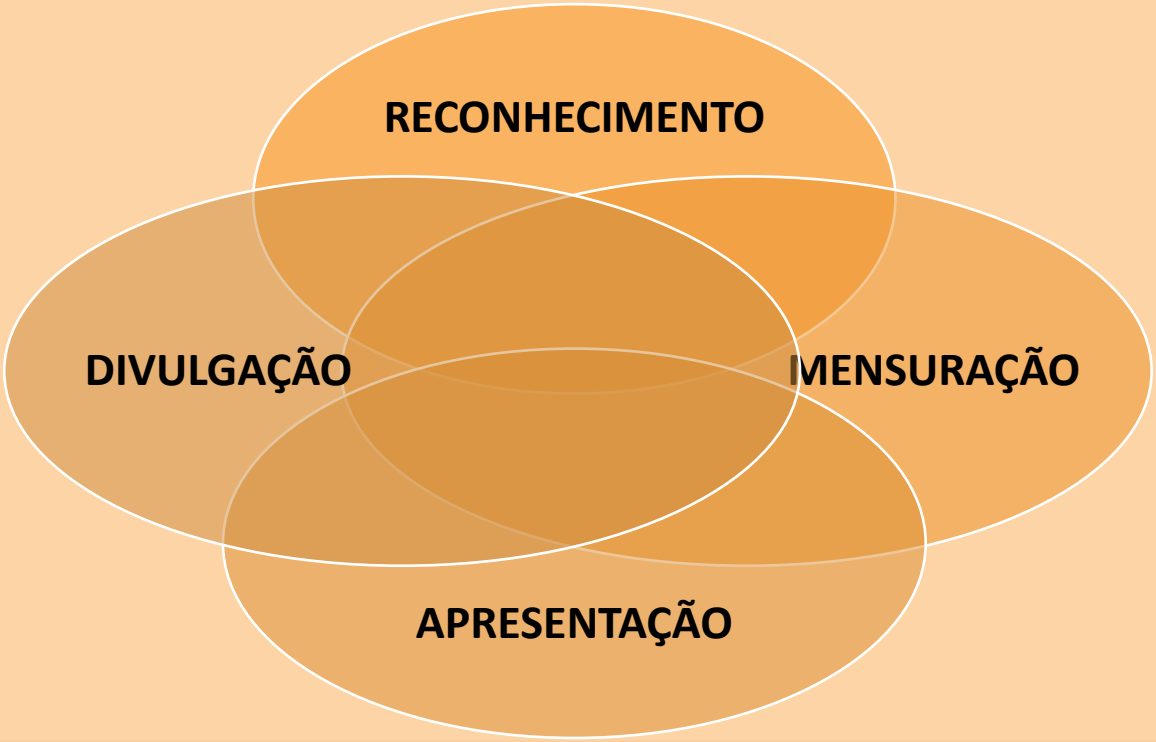
“Perspectiva” Conceptual

Bases de Mensuração

- Custo histórico
- Custo corrente dos activos
- Valor realizável (de liquidação)
- Valor presente (actual)
- Justo Valor

“Perspectiva” Conceptual

Pilares das NIRFs



*... DEFINIDOS INTEIRAMENTE DE ACORDO COM A estrutura conceptual (**EC**)*

As Demonstrações Financeiras

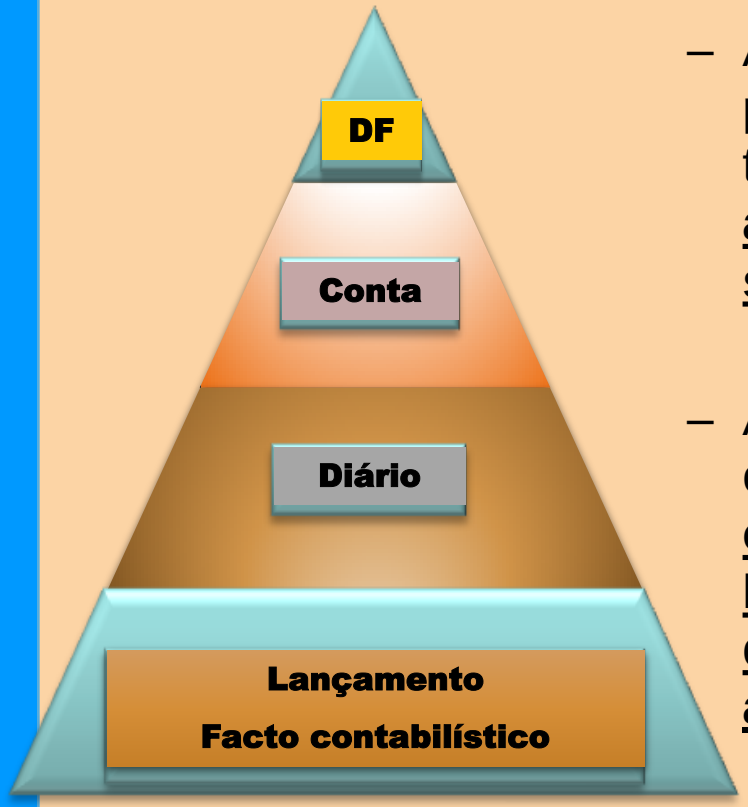
Conjunto de DF'S

- **BALANÇO**
- **DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS**
- **DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA**
- **DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES NO capital PRÓPRIO**
- **NOTAS EXPLICATIVAS**
  - adicionalmente **pode** ser apresentada **a demonstração de resultados por funções**;
  - as "pequenas entidades" **estão dispensadas** de apresentar **a demonstração das variações no CP e a demonstração dos fluxos de caixa**, podendo apresentar modelos reduzidos das restantes demonstrações financeiras.

As Demonstrações Financeiras

Agregação e Materialidade

Agregação:



- As demonstrações financeiras resultam do processamento de grandes quantidades de transacções que são estruturadas ao serem **agregadas em grupos de acordo com a sua natureza ou função**.

- A **fase final** no processo de agregação e classificação **é a apresentação de dados condensados e classificados que formam linhas de itens quer na face das demonstrações financeiras quer nas notas anexas**.

As Demonstrações Financeiras

Compensação

A compensação quer na demonstração dos resultados quer no balanço, **deteriora a capacidade dos utentes de compreender as transacções empreendidas e de avaliar os futuros fluxos de caixa da empres**a:

- **os activos e passivos não devem ser compensados** excepto quando a compensação for exigida ou permitida por uma NCRF.

- **os itens de rendimentos e de gastos devem ser compensados quando, e somente quando uma NCRF o exija ou o permita**; ou não sejam materiais os ganhos, as perdas e gastos relacionados provenientes da mesma ou de transacções e acontecimentos semelhantes.

As Demonstrações Financeiras

Informação Financeira

Balanço

- ACTIVO NÃO CORRENTE
- ACTIVO CORRENTE
- CAPITAL PRÓPRIO
- PASSIVO NÃO CORRENTE
- PASSIVO CORRENTE

Demonstração de Resultados

- (+) RENDIMENTOS
- (-) GASTOS
- (=) RES. *"EBITDA"*
- (+) RENDIMENTOS
- (-) GASTOS
- = RESULTADO *"EBIT"*
- (+) RENDIMENTOS
- (-) GASTOS FIN.
- (=) RESULTADO *"EBT"*
- (-) IMPOSTOS
- (=) RES. LIQUIDO

As Demonstrações Financeiras

A Demonstração das Alterações nos Capitais Próprios:

Aumento ou redução nos activos líquidos

+

Alterações resultantes de transacções com detentores de capital próprio

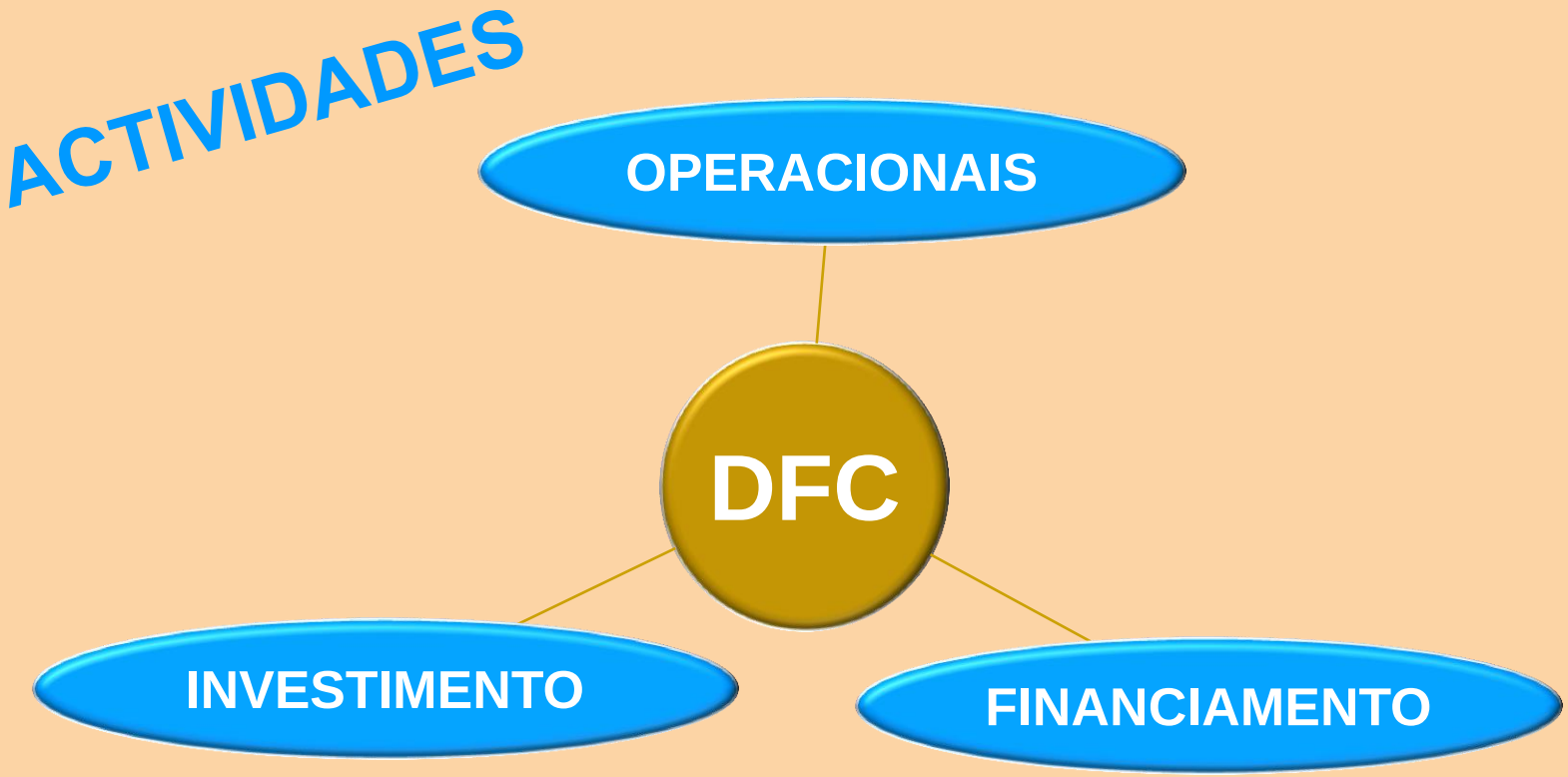
→

Demonstração das alterações no capital próprio

As Demonstrações Financeiras

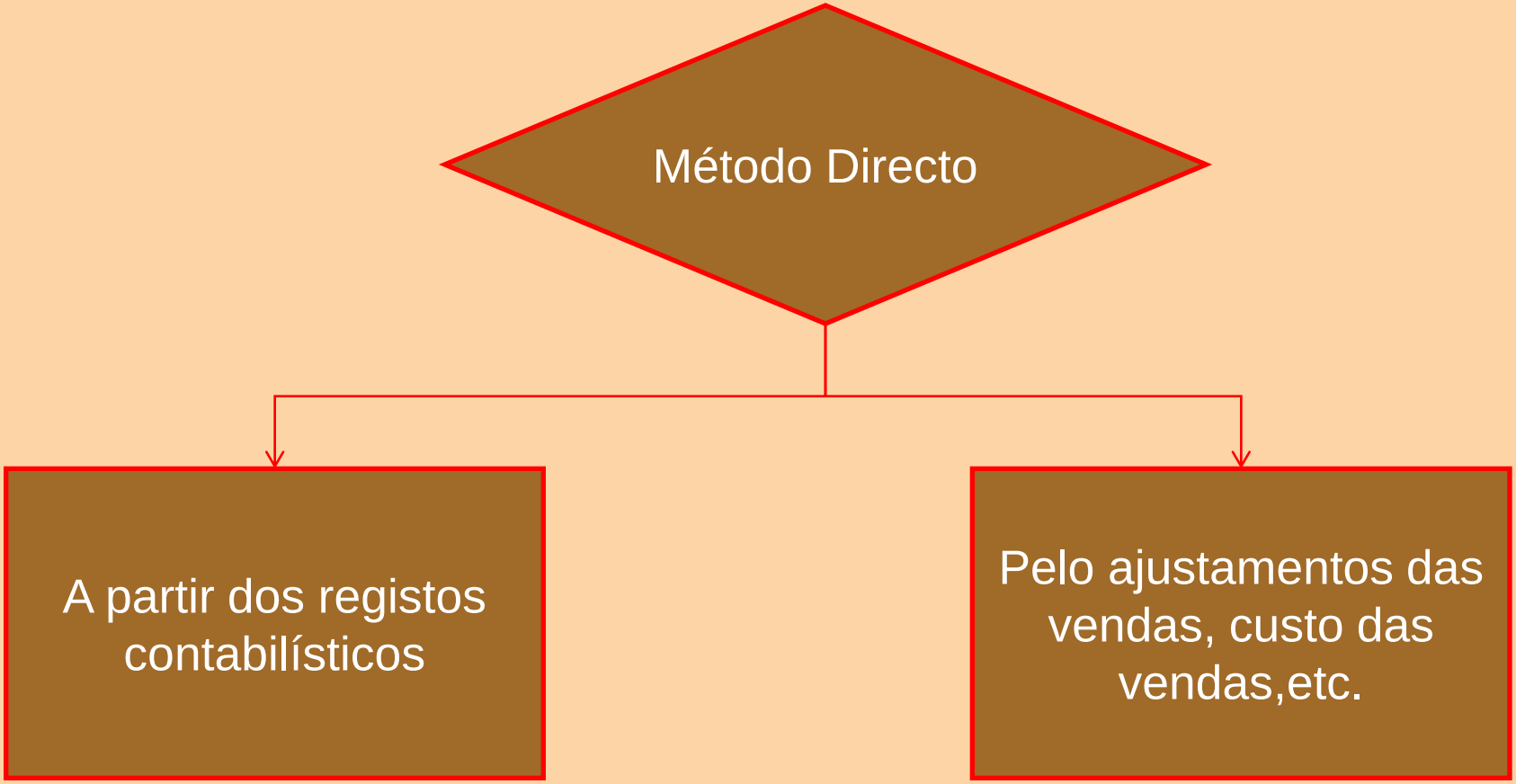
A Demonstração dos Fluxos de Caixa:

<u>Informação relativa às alterações de caixa e seus equivalentes</u> entre o início e fim do período em análise.



As Demonstrações Financeiras

A Demonstração dos Fluxos de Caixa:



As Demonstrações Financeiras

Anexo:

RUBRICAS	NOTAS (NCRF)	DATAS	
		31 DEZ n	31 DEZ n-1
ACTIVO			
Activo não corrente			
Activos Tangíveis			
ACTIVOS TANGÍVEIS DE INVESTIMENTO			
Trespasse (goodwill)			
Activos intangíveis			
Activos biológicos			
Participações financeiras - método da equivalência patrimonial			
Participações financeiras - outros métodos			
Accionistas/sócios			
Outros activos financeiros			
Activos por impostos diferidos			
Activos não correntes detidos para venda			

REFERENCIAÇÃO CRUZADA

As Demonstrações Financeiras

Informação Comparativa

INFORMAÇÃO NUMÉRICA VS INFORMAÇÃO NARRATIVA:

A INFORMAÇÃO DEVE SER

TOTAL PARA A INFORMAÇÃO NUMÉRICA

DIVULGADA COM RESPEITO AO PERÍODO ANTERIOR PARA TODA A INFORMAÇÃO NUMÉRICA CONSTANTE DAS DF

A NECESSÁRIA PARA A INFORMAÇÃO NARRATIVA

INCLUÍDA NA INFORMAÇÃO NARRATIVA E DESCRITIVA QUANDO SEJA RELEVANTE PARA A COMPREENSÃO DAS DF'S DO PERÍODO CORRENTE

Aspectos Gerais do Encerramento e Apresentação de Contas
(Estrutura Conceptual e chek list dos procedimentos do encerramento)

Chek List do procedimento de encerramento

- **Depreciações/Amortizações e Imparidades**
- **Inventários e Imparidades**
- **Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades**
- **Diferimentos e Acréscimos**
- **Provisões**
- **Acontecimentos após a Data do Balanço**

Operações Relevantes de Encerramento

No processo de encerramento das contas, são diversos os movimentos realizados para apurar o resultado líquido do período.

- **Lançamentos de regularização**

  (p.ex. valorizações de inventários e outros registos de carácter não corrente)

- **Lançamentos de apuramento de resultados**

  (com o objectivo de se saldarem as contas de gastos e rendimentos)

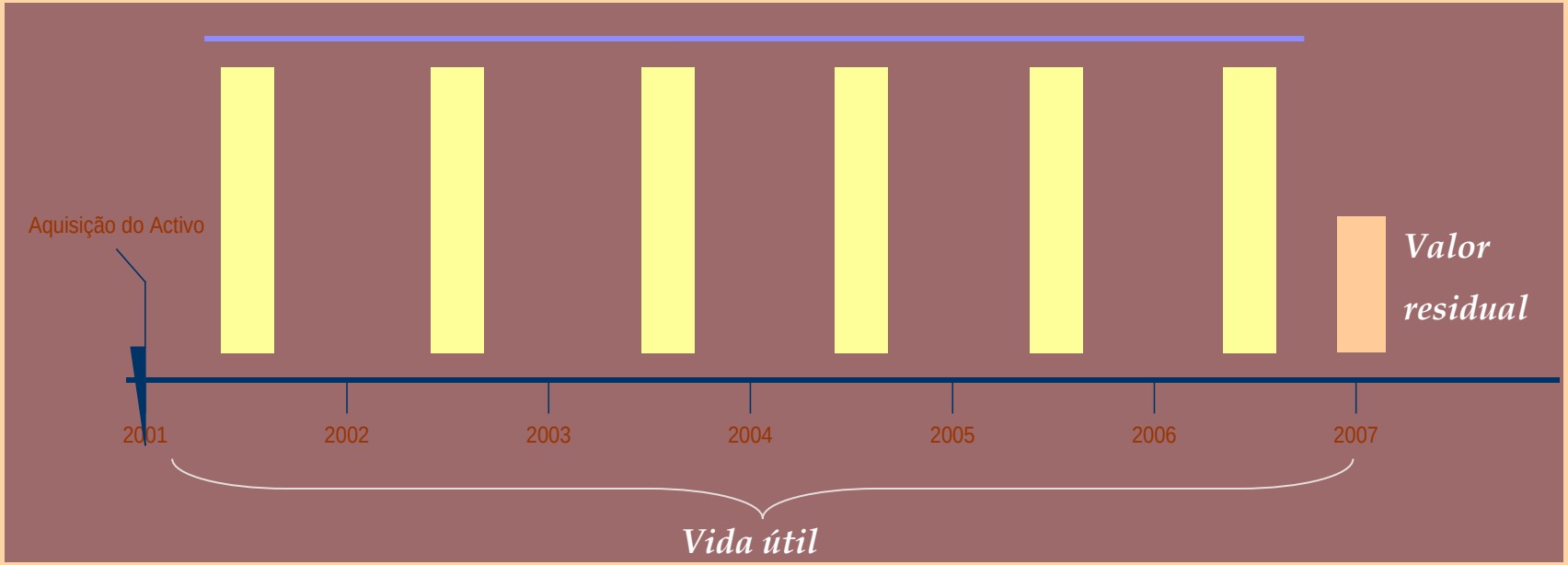
Operações Relevantes de Encerramento

(Depreciações/Amortizações, Imparidades e Revalorizações**)**

DEPRECIAÇÕES/AMORTIZAÇÕES

METODO DA LINHA RECTA

A depreciação em linha recta resulta **num débito constante durante a vida útil** do activo.



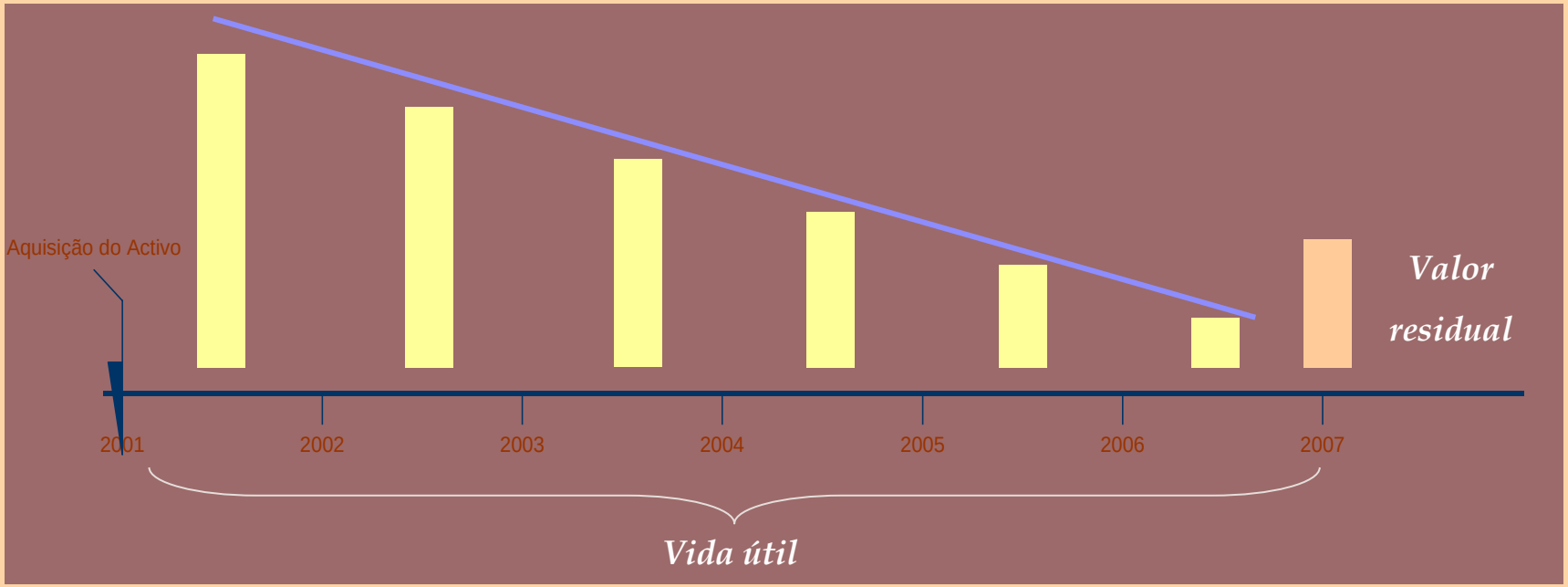
Operações Relevantes de Encerramento

(Depreciações/Amortizações, Imparidades e Revalorizações**)**

DEPRECIAÇÕES/AMORTIZAÇÕES

METODO DO SALDO DECRESCENTE

O método do saldo decrescente **resulta num débito decrescente durante a vida útil do activo**, com o objectivo de sobrecarregar **os anos iniciais que têm menos custos de manutenção e reparação.**



Operações Relevantes de Encerramento

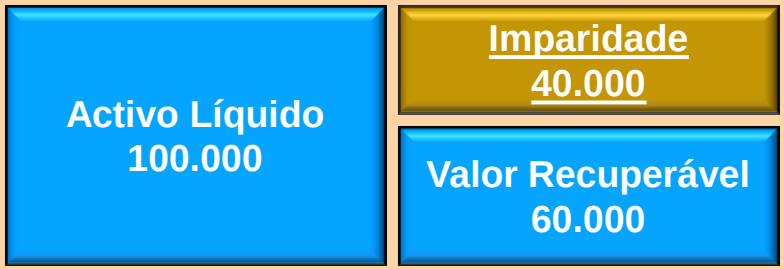
(Depreciações/Amortizações, Imparidades e Revalorizações**)**

MEDIÇÃO SUBSEQUENTE AO RECONHECIMENTO INICIAL

IDENTIFICAR UM ACTIVO EM IMPARIDADE

Quando está um activo em imparidade?

- Quando o **seu valor líquido** (carrying amount) **excede a sua quantia recuperável:**
  - O valor mais elevado entre o preço de venda líquido e o valor de uso.



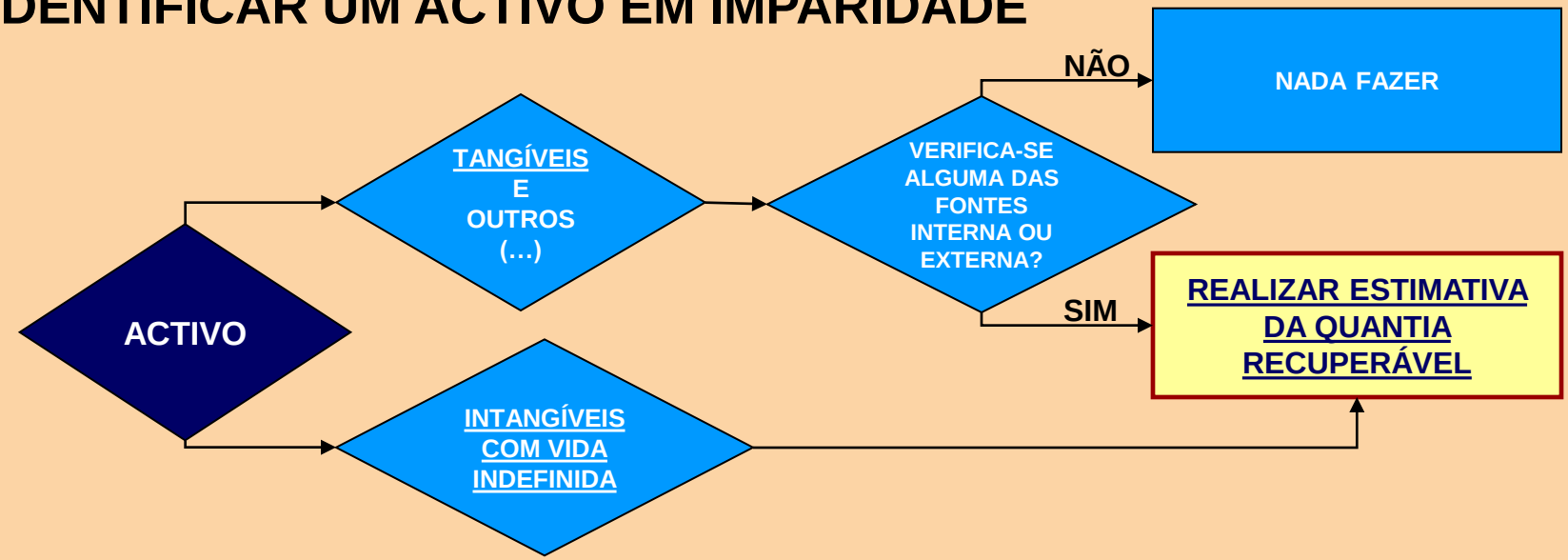
- A correspondente **avaliação deve ser realizada à data de cada balanço**.

Operações Relevantes de Encerramento

(Depreciações/Amortizações, Imparidades e Revalorizações**)**

MEDIÇÃO SUBSEQUENTE AO RECONHECIMENTO INICIAL

IDENTIFICAR UM ACTIVO EM IMPARIDADE



Intangíveis com vida indefinida:

Independentemente da existência de indicações que evidenciem imparidade **os activos intangíveis com vidas indefinidas devem sempre ser sujeitos a um teste anual de imparidade.**

Qual o seu critério de mensuração? Custo deduzido das perdas de imparidade acumuladas, pelo que o teste de imparidade tem sempre de ser efectuado.

Operações Relevantes de Encerramento

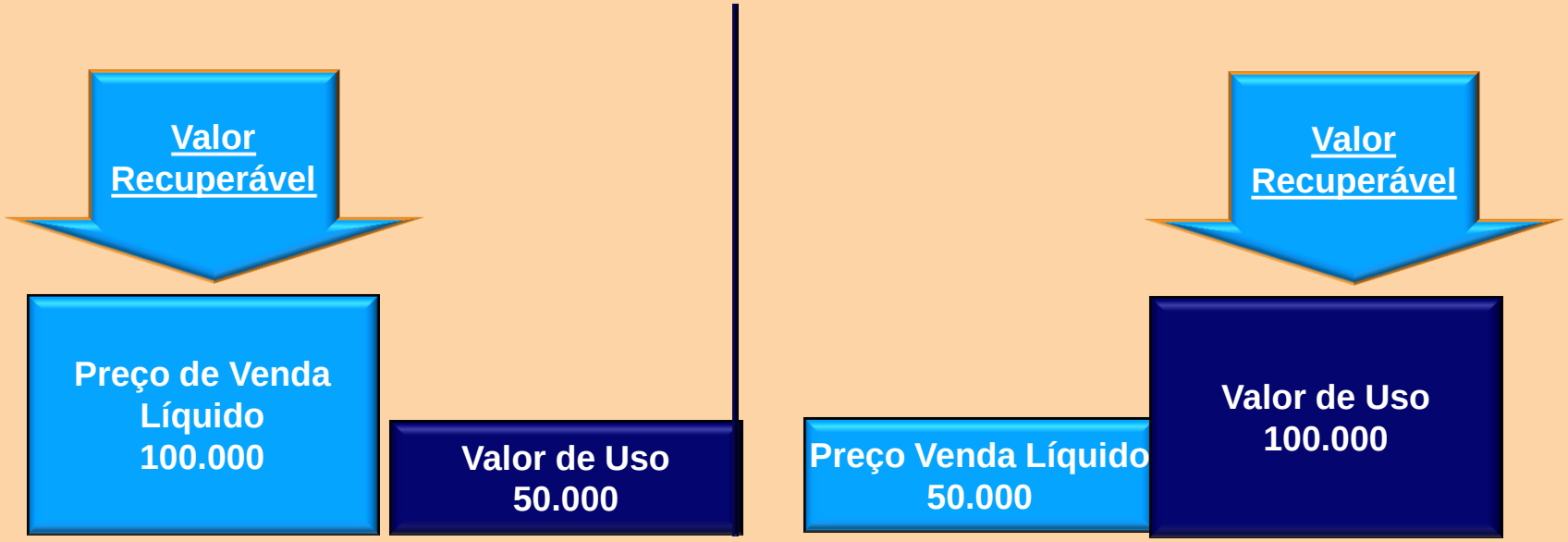
(Depreciações/Amortizações, Imparidades e Revalorizações**)**

MEDIÇÃO SUBSEQUENTE AO RECONHECIMENTO INICIAL

VALOR RECUPERÁVEL

Definição:

O mais alto do preço de venda líquido ou do valor de uso.

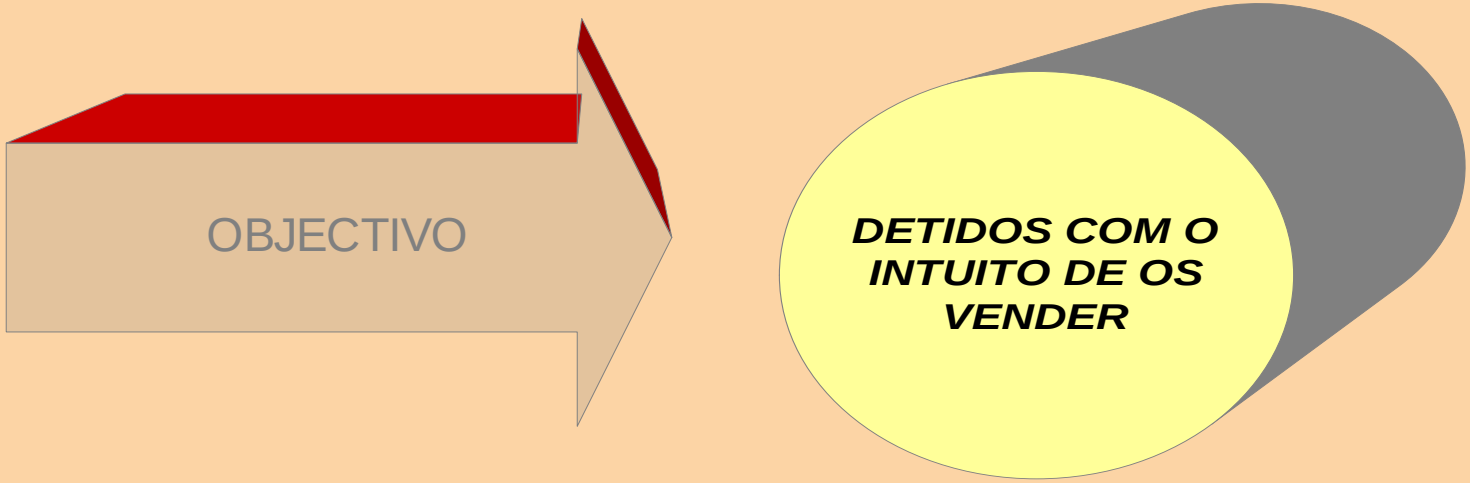


Operações Relevantes de Encerramento

(Inventários e Imparidades)
(Depreciações/Amortizações, Imparidades e Revalorizações**)**

O QUE SÃO INVENTÁRIOS (EXISTÊNCIAS)?

São activos:



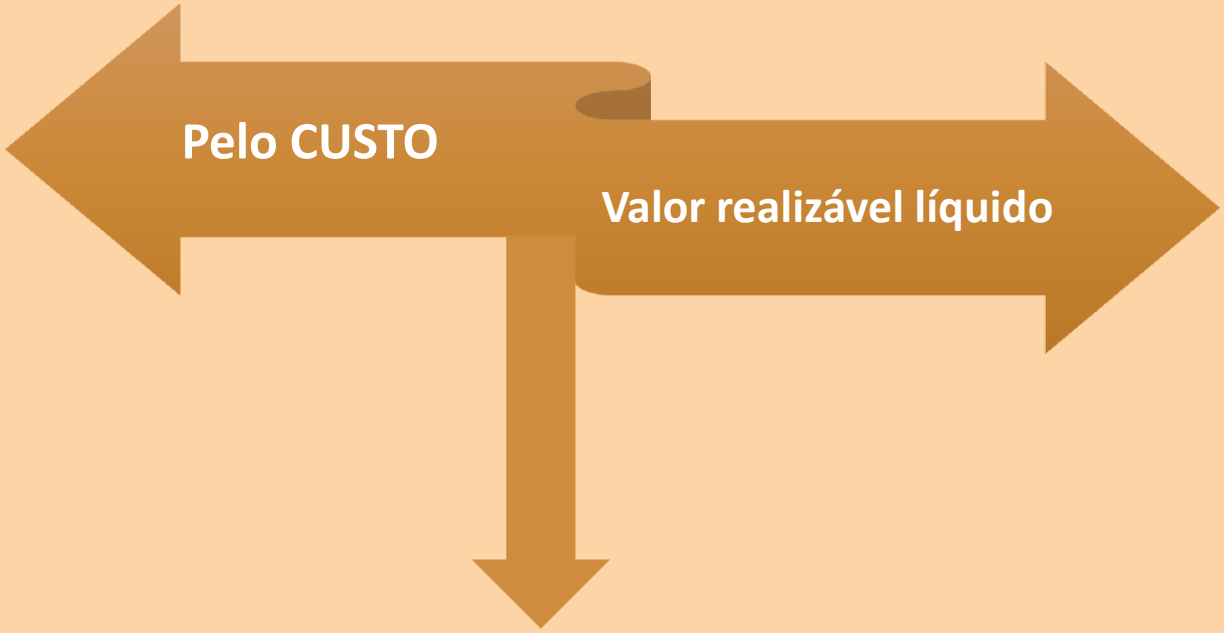
DIRECTA OU INDIRECTAMENTE

Operações Relevantes de Encerramento

(Inventários e Imparidades)

MENSURAÇÃO DE INVENTÁRIOS

Os inventários devem ser mensurados:



DOS DOIS O MAIS BAIXO

Operações Relevantes de Encerramento

(Inventários e Imparidades)

MENSURAÇÃO DE INVENTÁRIOS

Custo dos inventários

Deve incluir:

- Todos os **custos de compra**;
- Custos de **conversão**; e
- **Outros custos incorridos** para colocar os inventários no seu local e na sua condição actuais.

(NCRF 9 §10)

Operações Relevantes de Encerramento

(Inventários e Imparidades)

MENSURAÇÃO DE INVENTÁRIOS

Valor realizável líquido:

redução do custo dos inventários

para o valor realizável líquido

Consistente com o ponto de vista de que os **activos não devem ser escriturados** por quantias **superiores** àquelas que previsivelmente **resultariam da sua venda ou uso**.

(NCRF 9 §28)

Operações Relevantes de Encerramento

(Inventários e Imparidades)

MENSURAÇÃO DE INVENTÁRIOS

VALOR REALIZÁVEL LÍQUIDO É:

PREÇO DE VENDA ESTIMADO NO DECURSO ORDINÁRIO DA ACTIVIDADE EMPRESARIAL

(-)

OS CUSTOS ESTIMADOS DE ACABAR O INVENTÁRIO

(-)

OS CUSTOS ESTIMADOS NECESSÁRIOS PARA EFECTUAR A VENDA

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

DIFERENÇAS DE CÂMBIO
ASPECTOS CONTABILÍSTICOS FUNDAMENTAIS

- À data de cada balanço **os itens monetários** em moeda estrangeira devem ser transpostos pelo uso da taxa de fecho.
- À data de cada balanço **os itens não monetários** que sejam mensurados ao:
  - **Custo Histórico,** numa moeda estrangeira devem ser transpostos pelo uso da taxa de câmbio à data da transacção;
  - **Justo Valor,** numa moeda estrangeira devem ser transpostos pelo uso da taxa de câmbio (à data) quando os valores foram determinados.

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

Exemplo Prático

Uma empresa possuía em caixa, em 31 de Dezembro de N, 1.000 USD valorizados 60 MT cada, num total de 60.000.

A taxa de câmbio em 31 de Dezembro de N era: 61 (MZN - USD)

Fazendo o cálculo para meticais: 1.000 (USD) : 61 = 61.000 Meticais

Mensuração da diferença de câmbio favorável: 61.000 – 60.000= 1.000 Meticais

Resolução

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
31-12-N	Referente à diferença de câmbio favorável	111	784 2	1000

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

Exemplo Prático

Uma empresa possuía em 31 de Dezembro de N um crédito sobre um cliente no valor de 2.000.000 Rand registado, à taxa de câmbio 4 Meticais cada, num total de 8.000.000, e uma divida a um fornecedor de 40.000 USD valorizados a 60 Meticais cada, num total de 2.400.000. Meticais

Em 31 de Dezembro de N as taxas de câmbio eram:
(Metical - Rand) = 4.5, o que implica uma diferença favorável de 1.000.000 Meticais
(MT - USD) – 65 o que implica uma diferença desfavorável de 200.000 Meticais

Resolução

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
31-12-N	Referente à diferença de câmbio favorável	4111	7841	1.000.000
31-12-N	Referente à diferença de câmbio desfavorável	6941	4211	200.000

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

ACTIVOS TANGÍVEIS DE INVESTIMENTO (ATI)
COMO DISTINGUIR DE OUTROS ACTIVOS?

PELO GRAU DE INDEPENDÊNCIA DOS FLUXOS DE CAIXA

ACTIVOS TANGÍVEIS DE INVESTIMENTO:

Se gera fluxos de caixa altamente independentes dos outros activos.

- **Exemplo**: Um edifício arrendado gera fluxos de caixa *per si*.
- **Terreno:** Detido para valorização e não para venda a c.p. ou no curso ordinário de negócios, ou detido para um uso futuro correntemente indeterminado;
- **Edifício:** Próprio (ou detido sob uma locação financeira) e locado segundo uma ou mais locações operacionais.

Outras propriedades:

Uma propriedade utilizada para a produção ou fornecimento de bens, gera fluxos de caixa apenas conjuntamente com outros activos usados no processo.

- **Exemplo:** O mesmo edifício utilizado na produção apenas gera fluxos se utilizado conjuntamente com outros equipamentos (p.ex. maquinaria).

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

ACTIVOS TANGÍVEIS DE INVESTIMENTO
COMO DISTINGUIR DE OUTROS ACTIVOS?

Propriedade em que **parte é detida com objectivo de uso e outra com objectivo de valorização/rendas**:

- Se a parte puder ser vendida (ou locada financeiramente) separadamente é contabilizada separadamente.
- Caso contrário, apenas é propriedade de investimento se uma parte não significativa for detida para uso (fins produtivos ou administrativos).

Serviços de apoio prestados na propriedade:

- **Considera-se ATI:**
  Se os serviços forem um componente relativamente **insignificante.**
  - **Exemplo:** Proprietário de edifício de escritórios proporciona serviços de segurança e de manutenção.
- **Não se considera ATI:**
  Se os serviços proporcionados são a componente mais **significativa.**
  - **Exemplo**: Proprietário presta serviços a hóspedes (Hotel). Estes são um componente significativo.

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

ACTIVOS TANGÍVEIS DE INVESTIMENTO
REGRA DE RECONHECIMENTO

- **A ATI deve ser reconhecida como um activo quando, e somente quando:**
  - for provável que os benefícios económicos futuros que estejam associados à ATI fluirão para a empresa e
  - o custo da ATI possa ser mensurado fiavelmente
- **"Costs of the day-to-day" :**
  - **Reconhecimento como gastos:**
    - Dos dispêndios correntes (pessoal e consumíveis a título de reparação e manutenção) incorridos com a propriedade.
- **Substituição de partes:**
  - **Reconhecimento como activo:**
    - Dos dispêndios incorridos com substituição.

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

ACTIVOS TANGÍVEIS DE INVESTIMENTO

MENSURAÇÃO INICIAL

Se a aquisição é realizada por meio diferente da troca – **<u>ao custo</u>:**

- **Mensuração inicial ao custo.**
- **<u>Inclui:</u>**
  - <u>Custos de transacção</u> (as remunerações profissionais por serviços legais, impostos e outros custos de transacção).
- **<u>Não inclui:</u>**
  - [?] <u>Custos de arranque</u> (a menos que sejam necessários para pôr a propriedade em condições de funcionamento);
  - <u>Perdas operacionais</u> iniciais incorridas antes de a propriedade de investimento atingir o nível planeado de ocupação;
  - <u>Quantias anormais</u> de materiais, de mão de obra ou de outros recursos desperdiçados na construção.

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

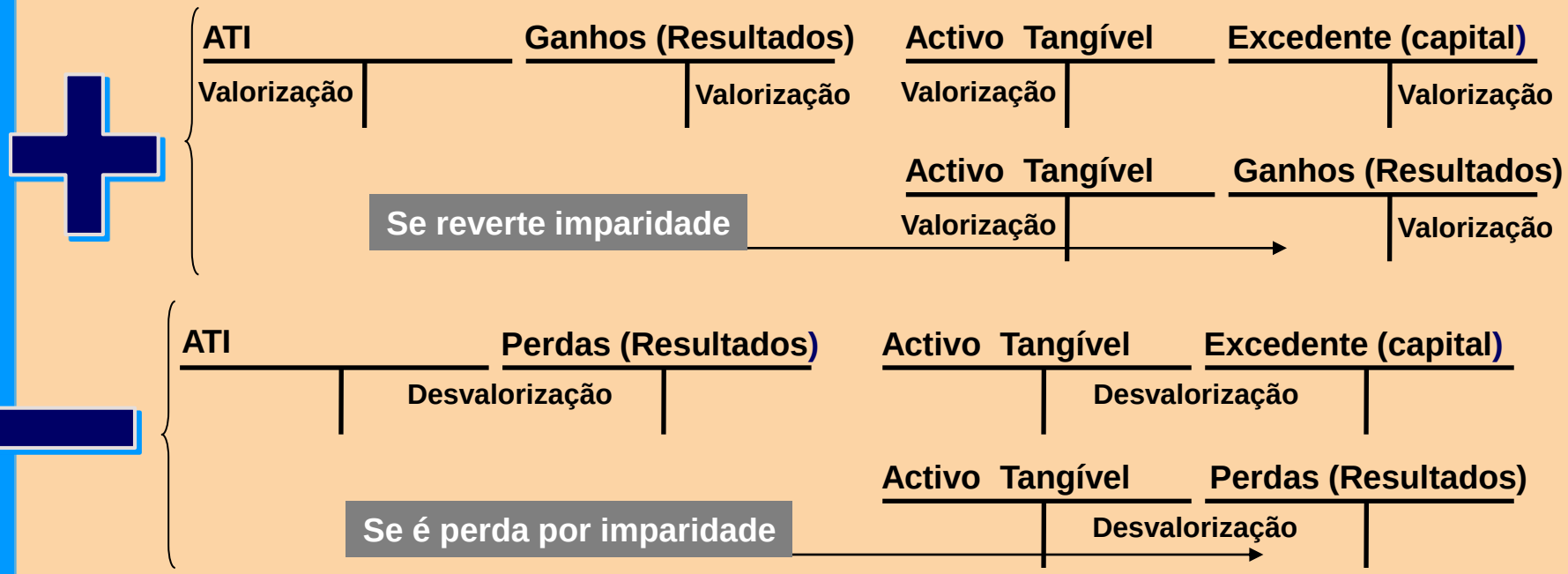
ACTIVOS Tangíveis de Investimento NCRF 16

MENSURAÇÃO SUBSEQUENTE – MODELO DO JUSTO VALOR

Divergências face à NCRF 13:

Em regra, nos Activos Tangíveis a diferença para o justo valor é considerada excedente de revalorização (NCRF 13).

- **Activos Tangíveis de Investimento [NCRF 16]:**
- **Activos Tangíveis [NCRF 13]:**



Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

Exemplo Prático

Uma empresa possui um edifício de escritórios que se encontra alugado a diversas entidades, adquirido em 01.01.N por 1.000.000 Meticais, tendo-lhe sido atribuída uma vida útil de 20 anos.

Em 31.12. N o justo valor do edifício era de 1.060.000 Meticais.

Pretende-se que identifique o procedimento contabilístico a adoptar na valorização após reconhecimento deste edifício segundo o modelo do justo valor previsto na NCRF 16 comparando com o modelo da revalorização na NCRF 13.

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferenças de Câmbio, Justo Valor e Imparidades)

Resolução

Modelo Justo Valor *vs* do Modelo da Revalorização

(Modelo do Justo Valor) – ACTIVOS TANGÍVEIS DE INVESTIMENTO

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
31-12-N	Aplicação da variação do Justo Valor	361	782	60.000

(Modelo da Revalorização) – Activo Tangível

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
31-12-N	Reintegração do edifício em 20 anos	651	386	50.000
31-12-N	Revalorização do edifício em N	386	361	60.000
31-12-N	Revalorização do edifício em N	361	581	110.000

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferimentos e Acréscimos)

RÉDITO - RECONHECIMENTO

Rédito

O que é?
Rendimento obtido nas actividades ordinárias.

Quando reconhecer?

- Regra geral
  - **Riscos e vantagens**: Quando tenham sido transferidos para o comprador.
  - **Balanceamento dos réditos com os gastos**: Os réditos e os gastos que se relacionem com uma mesma transacção são reconhecidos simultaneamente.
- Regras especificas
  - **Vendas**
  - **Prestações de serviços:** Método da fase de acabamento.
  - **Juros, royalties e dividendos**

Mensuração:
Pelo justo valor líquido de descontos.

Influxo bruto, durante o período contabilístico, de benefícios económicos obtidos no decurso das actividades ordinárias de uma entidade, quando esses influxos resultem em aumentos do capital próprio que não relacionados com contribuições dos accionistas.

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferimentos e Acréscimos)

CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO
RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO

Método da percentagem de acabamento:

Custos: reconhecidos no período em que ocorram;

Rédito – O desfecho do contrato pode ser estimado com fiabilidade?

- **Sim:** Reconhecido periodicamente pelo grau de acabamento da construção;
- **Não:** Reconhecido até ao ponto em que seja provável que os custos incorridos do contrato sejam recuperáveis.

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferimentos e Acréscimos)

Exemplo Prático 1

Uma empresa assinou um, contrato de consultoria com um cliente por 200.000 Meticais, em 02.01.N-1, o qual iria decorrer ao longo de 3 anos, sendo os custos inicialmente previsto do projecto no valor total de 185.000 Meticais.

No decorrer do projecto as estimativas iniciais referente ao custo de execução foram-se alterando tendo existido em N uma revisão do preço para 210.000 Meticais.

Pretende-se saber quais os registos contabilísticos a efectuar relativamente aos factos apresentados.

Operações Relevantes de Encerramento

(Diferimentos e Acréscimos)

Resolução

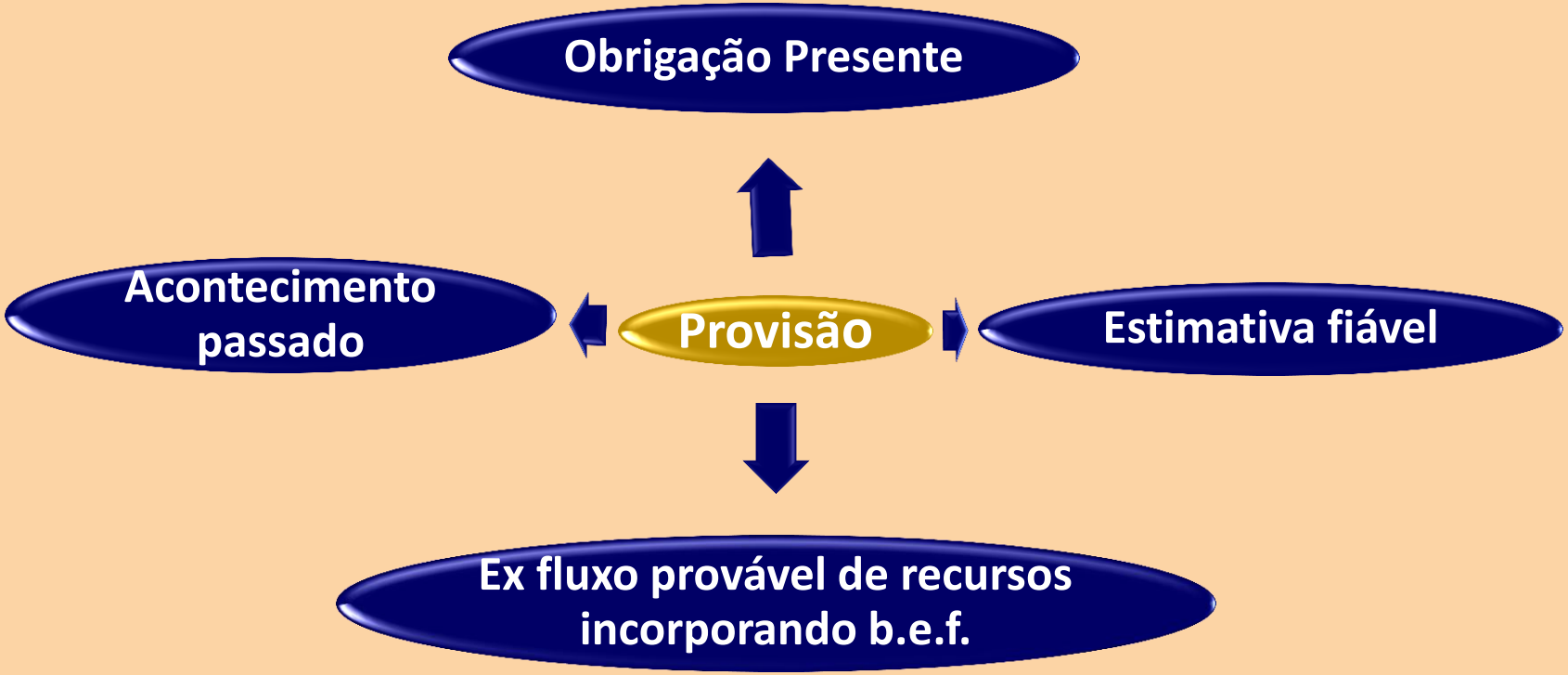
Evolução Real do Projecto	N-1	N	N+1
Valor do Contrato	200.000	210.000	210.000
Custos Totais Incorridos	50.000	140.000	190.000
Custos Estimados para a Conclusão	135.000	50.000	0
Custos Totais Estimados	185.000	190.000	190.000
Lucro Estimado	15.000	20.000	20.000
Percentagem de Acabamento	27%	74%	100%
Cálculo do Rédito Anual			
Rédito Anual	54.000	101.400	54.600
Facturação Anual	45.000	110.000	55.000
Acréscimos de Rendimentos	9.000	-8.600	-400

Operações Relevantes de Encerramento

(Provisões)

DEFINIÇÃO DE PROVISÃO:

De acordo com a norma (NCRF24) as provisões são constituídas pelos passivos relativamente aos quais a sua quantia ou tempestividade são incertos.



Operações Relevantes de Encerramento

(Provisões)

Definições:

Activo Contingente

Um activo possível proveniente de <u>acontecimentos passados</u> e cuja <u>existência somente será confirmada</u> pela ocorrência ou não de um ou mais <u>acontecimentos futuros incertos</u> não totalmente sob o <u>controlo da empresa</u>.

Passivo Contingente

Uma **obrigação possível** que provenha de **<u>acontecimentos passados</u>** e cuja **<u>existência somente será confirmada</u>** pela ocorrência ou não de um ou mais **<u>acontecimentos futuros incertos</u>** não totalmente sob o **<u>controlo da empresa.</u>**

Uma **obrigação presente** que decorre de acontecimentos passados mas que não é reconhecida porque:

<u>Não é provável um exfluxo de bef</u> para liquidar a obrigação.

<u>A quantia não pode ser mensurada com suficiente fiabilidade</u>.

<u>Sistematizando:</u>

Contingente
- **<u>Activo</u> Possível**
- **Passivo**
  - **<u>Possível</u>**
  - **<u>Provável (presente)</u>**
    - **Quantia?**
    - **Não há saída MT**

Operações Relevantes de Encerramento

(Provisões)

Exemplo Prático

Uma empresa dedica-se à produção de computadores portáteis, tendo que prestar garantia dos seus equipamentos nos 2 anos seguintes à venda.

De acordo com a informação recolhida junto da gerência, em termos médios os gastos com garantia prestadas ascenderam em N-1 a 5.500 Meticais e em N a 3.500 Meticais, em N as vendas ascenderam a 100.000 Meticais.

Operações Relevantes de Encerramento

(Provisões)

Resolução

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
31-12-N	Provisão para garantias a prestar	661	486	4.500

Segundo a informação disponível a probabilidade da empresa ter que prestar garantias é maior do que não ter que prestar, deste modo devemos reconhecer a respectiva provisão.

No ano N a empresa vendeu 100.000 Meticais, tendo suportado em N-1 e N um valor médio de gastos com garantia de 4,5% [(5.500 + 3.500) : 2] : 100.000, pelo que a melhor estimativa para a constituição da provisão são 4.500 Meticais.

Operações Relevantes de Encerramento

(Provisões)

Exemplo Prático 2

Uma empresa assume, em 30 de Novembro de N, contratualmente um compromisso com um cliente de produzir um determinado equipamento pelo valor de 100.000 Meticais, sendo a sua entrega prevista para o mês de Janeiro de N+1.

No decorrer do mês de Dezembro de N o preço da principal matéria-prima que compõe o referido equipamento tem um agravamento de 30%, fazendo com que o preço de custo do equipamento a fornecer ascenda a 120.000 Meticais. Sabe-se que a renuncia ao contrato implicaria uma indemnização de 25.000 Meticais.

Operações Relevantes de Encerramento

(Provisões)

Resolução

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
31-12-N	Provisão para contratos onerosos	682	485	20.000

De acordo a informação disponível o valor da perda esperada é inferior ao valor da indeminização contratual, pelo que se deverá criar a respectiva provisão para contratos onerosos, pelo mais baixo dos dois valores.

Operações Relevantes de Encerramento

(Acontecimentos após a Data do Balanço)

DEFINIÇÕES

ACONTECIMENTOS APÓS A DATA DO BALANÇO

São aqueles acontecimentos, não só **favoráveis** mas também **desfavoráveis,** que ocorram entre a data do balanço e a data em que as demonstrações financeiras forem autorizadas para emissão.

Data **a partir da qual as DF aprovadas pelo órgão de gestão se disponibilizam para conhecimento de terceiros ou, se aplicável, dum conselho de supervisão (constituído unicamente por não-executivos).**

Operações Relevantes de Encerramento

(Acontecimentos após a Data do Balanço)

ACONTECIMENTO APÓS A DATA DO BALANÇO

Acontecimentos após a data do Balanço

Originam Ajustamentos

Proporcionam prova de que as condições **existiam à data do Balanço** mas que eram desconhecidas

Por exemplo:

A resolução, **após a data do balanço**, de um caso judicial que confirma que a empresa tinha uma **obrigação presente à data do balanço**.

A empresa ajusta ou reconhece uma provisão relacionada com este caso judicial de acordo com a NCRF 24.

A empresa não pode divulgar apenas um passivo contingente porque a resolução proporciona provas adicionais que seriam consideradas de acordo com da NCRF 24.

Operações Relevantes de Encerramento

(Acontecimentos após a Data do Balanço)

ACONTECIMENTO APÓS A DATA DO BALANÇO

Acontecimentos após a data do Balanço

São indicativos de situações que **surgiram após a do Balanço**

Não Originam Ajustamentos

Por exemplo:

Uma concentração de actividades empresariais **após a data do balanço** (a NCRF 21 - Concentrações de Actividades Empresariais exige divulgações específicas em tais casos) ou a alienação de uma importante subsidiária.

Operações Relevantes de Encerramento

(Acontecimentos após a Data do Balanço)

Exemplos Práticos	Ajustamentos
A resolução **após a data do balanço** de uma acção judicial existente à data do balanço	?
A destruição por um incêndio de uma importante instalação de produção **após a data do balanço**	?
Compras e alienações importantes de activos, ou **expropriações** de activos importantes pelo governo	?
Celebrar **compromissos significativos** ou passivos contingentes, por exemplo, pela emissão de garantias significativas	?
Anúncio de um **plano para descontinuar** uma unidade operacional, alienação de activos ou liquidação de passivos atribuíveis a uma unidade operacional em descontinuação ou celebrar acordos vinculativos para vender tais activos ou liquidar tais passivos	?
Um **declínio no valor de mercado** de investimentos entre a data do balanço e a data em que foi autorizada a emissão das demonstrações financeiras	?
Iniciar litígios importantes que provenham unicamente de acontecimentos que ocorreram **após a data do balanço**	?
Importantes transacções de acções ordinárias e potenciais transacções de acções ordinárias **após a data do balanço**	?

Operações Relevantes de Encerramento

(Acontecimentos após a Data do Balanço)

Exemplos Práticos	Ajustamentos
A determinação **após a data do balanço** dos prémios a empregados caso a empresa tivesse uma **obrigação presente** (legal ou construtiva) à data do balanço de fazer tais pagamentos em consequência de acontecimentos antes dessa data	?
A venda de inventários **após a data do balanço** abaixo do seu valor realizável líquido	?
Alterações em taxas fiscais decretadas **após a data do balanço** que tenham um efeito significativo	?
Alienação de uma importante subsidiária **após a data do balanço**	?
Alterações anormalmente grandes **após a data do balanço**, em preços de activos ou taxas de câmbio;	?
A **descoberta de fraudes** ou erros que mostrem que as demonstrações financeiras estavam incorrectas.	?
O anúncio, ou **início de implementação**, de uma reestruturação importante	?
A falência de um cliente que ocorre **após a data do balanço**	?

NCRF 10 – CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

NCRF 10 – CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

DEFINIÇÃO

Contrato especificamente negociado para a construção de um activo ou de uma combinação de activos que sejam intimamente inter-relacionados ou interdependentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final, desde que a data em que a actividade é iniciada e a data em que a actividade é concluida ocorrem em periodos contabilistos destintos.

Existem dois tipos de contrato:

- **Contrato de preço fixado;**
- **Contrato de "Cost Plus"**

NCRF 10 – CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

RECONHECIMENTO INICIAL E MENSURAÇÃO

Método da percentagem de acabamento:

Custos: reconhecidos no período em que ocorram;

Rédito – O desfecho do contrato pode ser estimado com fiabilidade?

- **Sim:** Reconhecido periodicamente pelo grau de acabamento da construção;
- **Não:** Reconhecido até ao ponto em que seja provável que os custos incorridos do contrato sejam recuperáveis.

NCRF 10 – CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

MENSURAÇÃO SUBSEQUENTE

- **Se numa determinada altura for expectável de que os custos totais do contrato excedam o seu rédito total, a perda esperada deve ser reconhecida imediatamente como um gasto.**

- **No caso de alteração de estimativas, esta deverá ser reconhecida nos resultados pelo ajustamento da quantia escriturada do respectivo item:**

  - **No período da alteração, se a alteração afectar só esse período; ou**
  - **No período da alteração e períodos futuros, se a alteração afectar ambos.**

NCRF 10 – CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

Reconhecimento do rédito e dos gastos do contracto §17

Considera-se que o desfecho de um contrato é mensurado com fiabilidade, quando:

- **Contrato do preço fixado:**
  - **O rédito do contrato possa ser mensurado com fiabilidade;**
  - **Seja provável que os benefícios económicos associados ao contrato fluirão para a empresa;**
  - **Tanto os custos do contrato para o acabar, como a fase de acabamento do contrato na data do balanço, possam ser mensurados com fiabilidade;**
  - **Os custos de contrato atribuíveis ao contrato possam ser claramente identificados e mensurados com fiabilidade de forma que os custos reais do contrato possam ser comparados com estimativas anteriores.**

NCRF 10 – CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

- **<u>Reconhecimento do rédito e dos gastos do contracto §18</u>**

Contrato de "*cost plus*"

- **No caso de um contracto *cost plus* , o desfecho de um contracto de construção pode ser mensurado com fiabilidade quando se verificarem todas as seguintes regras:**
- **É provável que benefícios económicos futuros associados ao contracto fluirão para a entidade;**
- **Os custos atribuíveis ao contracto, quer sejam ou não reembolsáveis, podem ser claramente identificados e mensurados com fiabilidade**

NCRF 10 – CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

Método do Grau de Acabamento:

- **Os Réditos são reconhecidos em função do grau de execução da obra.**
- **Determinamos o grau de execução através dos custos incorridos acumulados sobre os custos a incorrer para finalizar a obra.**

Ver exercício slide 64 Acréscimos e deferimentos dos contratos de construção

NCRF 10 – CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

MÉTODO DO LUCRO NULO:

- **Os Réditos são reconhecidos até à concorrência dos custos incorridos.**
- **Supomos que existe estimativa fiável nos dois primeiros anos (N-1 e N-2).**

Exemplo

Valores	Ano N-2	Ano N-1	Ano N
Valor do contrato			5.000.000
Gastos incorridos acumulado	900.000	3.900.000	4.000.000
Grau de acabamento	900.000/4.000.000 =22.5%	3.900.000/4.000.000= 97.5%	4.000.000/4.000.000 =100%
Facturação	500.000	4.000.000	500.000
Rédito	5.000.000*22.5% =1.125.000	5.000.000*97.5 =4.875.000 -1.125.000 =3.750.000	5.000.000- 4.875.000 =125.000
Acréscimos / Deferimentos	1.125.000- 500.000.00= 625.000.00	3.750.000.00- 4.000.000.00= -250.000.00	0

NCRF 10 – CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO

Rubricas por ano	Grau de Acabamento	Lucro Nulo
Rédito do ano	1.125.000	900.000
Custos incorridos	900.000	900.000
Resultado do ano N -2	**225.000**	**0**
Rédito do ano	3.750.000	3.000.000
Custos incorridos	3.000.000	3.000.000
Resultado do ano N -1	**750.000**	**0**
Rédito do ano	125.000	1.100.000
Custos incorridos	100.000	100.000
Resultado do ano N	**25.000**	**1.000.000**

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

INTRODUÇÃO

- **A actividade agrícola contém especificidades que representam um desafio para a contabilidade, tais como o ciclo de produção, a atribuição de gastos entre diferentes períodos, o tratamento de informação sobre animais vivos e plantas.**
- **Com o SCE (NCRF 11) surgiram alguns novos conceitos activos biológicos consumíveis e não consumíveis e justo valor**

Exemplos de activos consumíveis e não consumíveis

ACTIVOS BIOLÓGICOS	PRODUTO AGRICOLA	PRODUTOS RESULTANTES DE PROCESSAMENTO APÓS COLHEITA
Carneiros	Lã	Fio de lã; Carpetes
Árvores em plantação florestal	Troncos	Madeira
Plantas	Algodão; Cana colhida	Fio de algodão e roupas; açúcar
Gado produtor de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaças	Salsicha; Presuntos curados
Arbustos	Folhas	Chá, tabaco
Vinhas	Uvas	Vinho
Árvores de fruto	Frutos colhidos	Frutos processados

MENSURAÇÃO

Mensuração inicial e à data do balanço:

JUSTO VALOR – custos estimados no ponto de venda (excepto se a mensuração não for fiável, p.ex. falta de mercado activo)

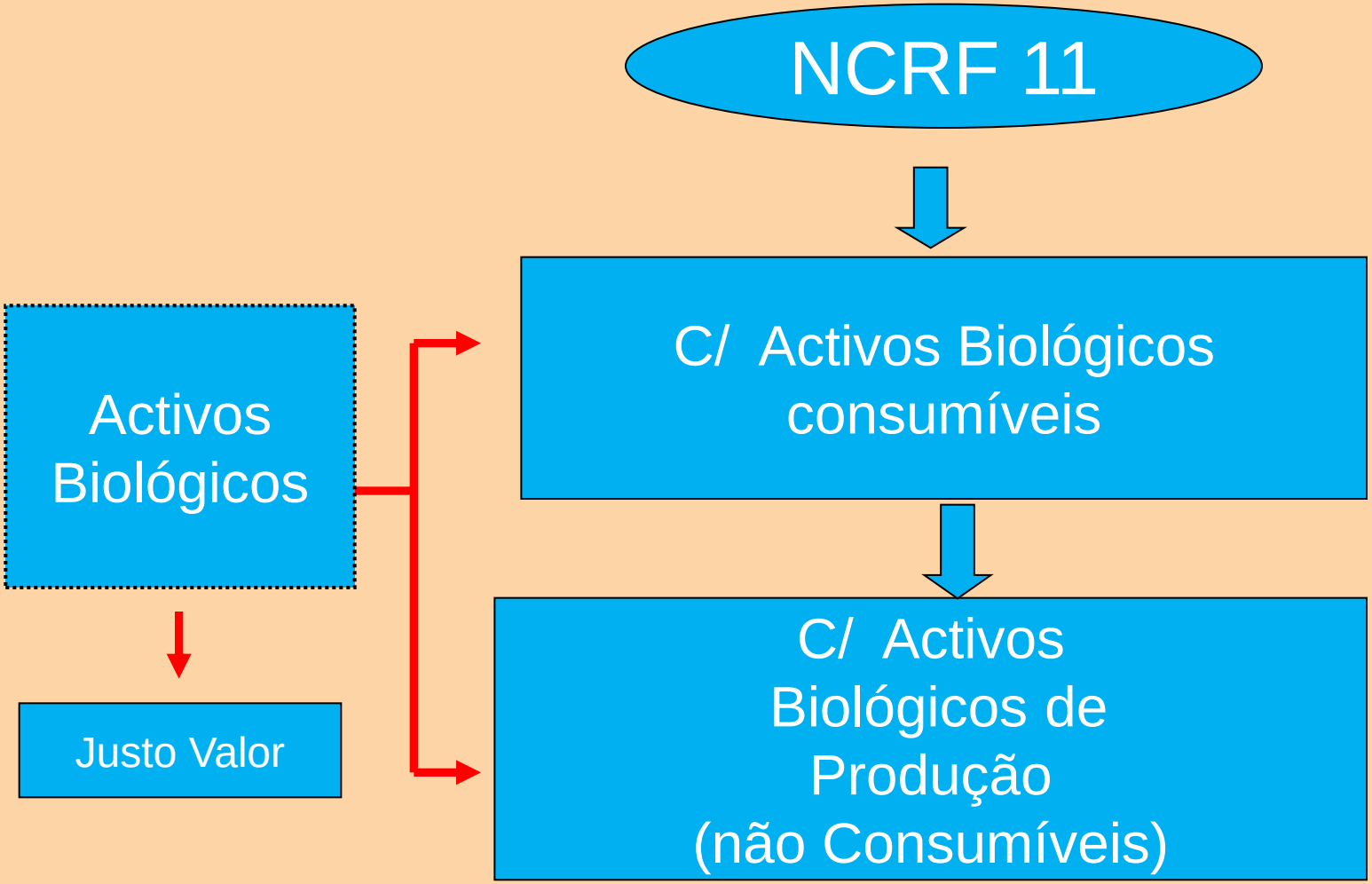
Mensuração:

JUSTO VALOR – custos estimados no ponto de venda (no momento de colheita)

Mensuração:

NCRF 18 – Custos de produção industrial

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos



NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

Definições:

- **Actividade agrícola – gestão por uma entidade da transformação biológica em produto agrícola em produto agrícola de activos biológicos adicionais para venda.**

- **Activo biológico – animal ou planta viva (Ex: o porco ou a planta de tabaco)**

- **Activo biológico consumível – o que estiver para ser colhido como produto agrícola ou vendido como activo biológico (Ex: o milho ou o gado destinado à produção de carne)**

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

Reconhecimento e Mensuração

		NCRF 11	PGC- PE
	Ativos Biológicos Consumíveis	Inventários	Inventários
Reconhecimento	Ativos Biológicos de produção	Inventários	AT
	Ativos Biológicos consumíveis	Justo Valor	Custo Histórico/VRL (dos dois, o mais baixo)
Mensuração	Ativos Biológicos de produção	Justo Valor	Custo Histórico

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

Exemplos

- **A 15 de Outubro do ano N, uma empresa de Tete comprou 50 Cabras de 1 mês, para posterior venda, ao preço unitário de 5800,00MT. O Justo Valor de cada Cabra, à data da compra, era de MT 5700,00 (consideramos o pagamento da compra por cheque). Não se prevê qualquer custo adicional com a venda das caprinos.**
- **A 31 de Dezembro do ano N, a empresa possuía ainda 23 Cabras. O seu Justo Valor era de MT 138 000,00. Os gastos em alimentação, até à data, ascenderam a MT 20 000,00 e não foram relevantes para o desenvolvimento das cabras. (Pressupõe-se o uso do sistema de inventário intermitente).**

Procedamos agora à sua contabilização :

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

15 de Outubro de N (proposta de resolução)

- **Pela compra dos 50 cabras = 50 * MT 5.800,00 = MT 290, 000,00**
- **Pela correcção efectuada derivada da aplicação do Justo Valor:**
- **50 * (MT 5700,00 - MT 5800,00) = - MT 5.000,00**

Conta	Designação	Débito	Crédito
2711	Ativos Biológicos	285.000,00	
673	Em ativos Biológicos	5.000,00	
421	Fornecedores c/c		290.000,00
421	Fornecedores c/c	290.000,00	
121	Depositos à Ordem		290.000,00

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

Pelo reconhecimento em 31 de Dezembro de N dos Activos Biológicos:

- **Pelo reconhecimento em 31 de Dezembro de N dos Activos Biológicos:**
- **Cabras saldo inicial (JV 15.N) = MT 285,000,00 (50*5.700)**
- **Cabras saldo final (JV 31.N) = MT 131.100,00 (23*5700)**
- **Cabras vendidas em N = MT 285.000,00 - MT 131.100,00 = MT 153.900,00**
- **Gasto do exercício (consumo) = 6117= MT 153,900,00**
- **Activo Biológico à data Balanço = MT 131.100,00**
- **Justo valor 31.12.N = MT 138.000,00 » Variação positiva = MT 6900,00**

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

Resolução:

Conta	Designação	Débito	Crédito
6117	Ativos Biológicos	153.900,00	
2721	Consumíveis-Animais	138.000,00	
2711	Ativos Biológicos		285.000,00
793	Em ativos Biológicos		6.900,00

Os gastos incorridos com a alimentação dos caprinos como não produziu qualquer melhoramento no Activo Biológico (foi considerado apenas de manutenção) é relevado como gasto do exercício em que ocorre (não promovendo qualquer influência no justo valor do activo

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

Caso Prático

- **A "*Herdade dos cajueiros", dedica-se ao cultivo de cajueiros para a* obtenção de castanha para venda. A sociedade tinha adquirido o Cajual em 2005 por 1.000.000,00MT (sendo o valor do terreno 600.000,00MT e o valor dos cajueiros 400.000,00MT) e o seu justo valor actual (Ano N) é de 908.000,00MT. As castanhas colhidas em 31 de Dezembro de N somam 2.500Kg. De acordo com a consulta das cotações no "SIMA" o valor por Kg a castanha tem uma cotação frequente de 24MT. A vida útil do terreno é de 20 anos.**

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

Face ao SCE o que se deve ter em conta para o tratamento do reconhecimento contabilístico?

Reconhecimento Inicial:

Pela Aquisição do Cajual:

3212 Activos Tangíveis – Terrenos e Recursos Naturais 600.000,00 (debito)

2712 Activos Biológicos de Produção – Plantas 400.000,00 (débito)

11 Caixa; ou

12 Depósitos à Ordem; ou

4619 OCRP - Fornecedores de Investimento - Contas Gerais

1.000.000,00 (crédito)

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

<u>Pela aplicação do justo valor às castanhas colhidas em 31 Dezembro de N:</u>

2712 Activos Biológicos Consumíveis - Plantas 508.000,00 (débito)

793 Ganhos por Aumentos de Justo Valor em Activos Biológicos 508.000,00 (Crédito)

Nota: Admite-se que não houve qualquer alteração de justo valor desde 2005.

NCRF 11 – Agricultura e Activos Biológicos

Mensuração subsequente:
Pela mensuração do Cajual ao justo valor em 31 Dezembro:

6512 – Amortizações do exercício – Terreno (débito)-30.000,00MT

3812 Amortizações Acumuladas – Terreno (crédito)-30.000,00MT

<u>Conclusão:</u>

Justo Valor dos Cajueiros Ganho de 508.000,00

Justo Valor das Castanhas Ganho do exercício 60.000,00

OBRIGADO
KHANIMAMBO

Formação contínua

5.º Edição

Contabilidade