NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE IAS 1
(REVISTA EM 1997)

Apresentação de Demonstrações Financeiras

Esta Norma Internacional de Contabilidade revista substitui a IAS 1, Divulgação de Políticas Contabilísticas, a IAS 5, Informação a ser Divulgada nas Demonstrações Financeiras, e a IAS 13, Apresentação de Activos Correntes e de Passivos Correntes, que foram aprovadas pelo Conselho em versões reformatadas em 1994. A IAS 1 (revista em 1997) foi aprovada pelo Conselho do IASC em Julho de 1997 e tornou-se eficaz para as demonstrações financeiras que cubram os períodos que comecem em ou após 1 de Julho de 1998.

Em Maio de 1999, a IAS 10 (revista em 1999), Acontecimentos Após a Data do Balanço, emendou os parágrafos 63 (c), 64, 65 (a) e 74 (c). O texto emendado torna-se eficaz quando a IAS 10 (revista em 1999) tornar-se eficaz — isto é, para as demonstrações financeiras que cubram períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 2000.

As Interpretações SIC seguintes relacionam-se com a IAS 1:

— SIC-8: Aplicação pela Primeira Vez das IAS's como a Base Primária de Contabilidade,

— SIC-18: Consistência — Métodos Alternativos,

— SIC-27: Avaliação da Substância de Transacções que Envolvam a Forma Legal de uma Locação,

— SIC-29: Divulgações — Acordos de Concessão de Serviço.

INTRODUÇÃO

1. Esta Norma («IAS 1 (revista em 1997)») substitui a Norma Internacional de Contabilidade, IAS 1, Divulgação de Políticas Contabilísticas, a IAS 5, Informação a ser Divulgada nas Demonstrações Financeiras e a IAS 13, Apresentação de Activos Correntes e de Passivos Correntes. A IAS 1 (revista) torna-se eficaz para os períodos contabilísticos que comecem em ou após 1 de Julho de 1998 se bem que, por força de os requisitos serem consistentes com os das normas existentes, seja encorajada a sua aplicação mais cedo.

2. A norma actualiza os requisitos das Normas que substitui, consistentemente com a Estrutura Conceptual do IASC para a Preparação e Apresentação das Demonstrações Financeiras. Adicionalmente, está concebida para melhorar a qualidade das demonstrações financeiras apresentadas conforme as Normas Internacionais de Contabilidade ao:

   (a) assegurar que as demonstrações financeiras que se declaram em conformidade com as IAS's se conformem com cada Norma aplicável, incluindo todos os requisitos de divulgação;

   (b) assegurar que os afastamentos dos requisitos das IAS's sejam restritos a casos extremamente raros (casos de não conformidade serão monitorizados e serão emitidas orientações adicionais quando apropriado);

   (c) proporcionar orientação sobre a estrutura das demonstrações financeiras incluindo requisitos mínimos para cada demonstração principal, políticas contabilísticas e notas e um apêndice ilustrativo; e

   (d) estabelecer (com base na Estrutura Conceptual) requisitos práticos em assuntos tais como materialidade, continuidade, a escolha de políticas contabilísticas quando nenhuma Norma exista, consistência e a apresentação da informação comparativa.

3. A Norma estabelece, para tratar das exigências de utentes por mais informação abrangente sobre o «desempenho», mensurado mais amplamente do que o «lucro» mostrado na demonstração dos resultados, uma nova exigência de uma demonstração financeira principal que mostre os ganhos e perdas não apresentados correntemente na demonstração dos resultados. A nova demonstração pode ser apresentada quer como uma reconciliação «tradicional» de capital próprio em forma colunar ou como uma demonstração autónoma de desempenho. O Conselho do IASC concordou em princípio, em Abril de 1997, encarregar-se de uma revisão da maneira pela qual se mensura e relata o desempenho. É provável que o projecto considere, inicialmente, a interacção entre o relato do desempenho e os objectivos do relato na Estrutura Conceptual do IASC. Por isso, o IASC desenvolverá propostas nesta área.

IAS 1

4. A Norma 1 aplica-se a todos as empresas que relatem de acordo com as IAS's, incluindo bancos e empresas de seguros. As estruturas mínimas estão concebidas para serem suficientemente flexíveis para que possam ser adaptadas para uso por qualquer empresa. Os bancos, por exemplo, devem ser capazes de desenvolver uma apresentação que se conforme com esta Norma e com os requisitos mais pormenorizados da IAS 30, Divulgações nas Demonstrações Financeiras de Bancos e de Instituições Financeiras Similares.

ÍNDICE

	Parágrafos
Objectivo	
Âmbito	1-4
Finalidade das Demonstrações Financeiras	5
Responsabilidade pelas Demonstrações Financeiras	6
Componentes das Demonstrações Financeiras	7-9
Considerações Gerais	10-41
Apresentação Apropriada e Conformidade com Normas Internacionais de Contabilidade	10-19
Políticas Contabilísticas	20-22
Continuidade	23-24
Regime Contabilístico do Acréscimo	25-26
Consistência de Apresentação	27-28
Materialidade e Agregação	29-32
Compensação	33-37
Informação Comparativa	38-41
Estrutura e Conteúdo	42-102
Introdução	42-52
Identificação de Demonstrações Financeiras	44-48
Período de Relato	49-51
Tempestividade	52
Balanço	53-74
A Distinção Corrente/Não Corrente	53-56
Activos Correntes	57-59
Passivos Correntes	60-65
Informação a ser Apresentada na Face do Balanço	66-71
Informação a ser Apresentada ou na Face do Balanço ou nas Notas	72-74

Demonstração dos Resultados	75-85
Informação a ser Apresentada na Face da Demonstração dos Resultados	75-76
Informação a ser Apresentada ou na Face da Demonstração dos Resultados ou nas Notas	77-85
Alterações no Capital Próprio	86-89
Demonstração dos Fluxos de Caixa	90
Notas às Demonstrações Financeiras	91-102
Estrutura	91-96
Apresentação de Políticas Contabilísticas	97-101
Outras Divulgações	102
Data de Eficácia	103-104

As Normas, que foram impressas em tipo itálico cheio, devem ser lidas no contexto do material de fundo e orientação de implementação nesta Norma e no contexto do Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade. As Normas Internacionais de Contabilidade não se destinam a ser aplicadas a itens imateriais (ver o parágrafo 12 do Prefácio).

OBJECTIVO

O objectivo desta Norma é o de prescrever a base para apresentação de demonstrações financeiras de finalidades gerais, a fim de assegurar comparabilidade quer com as próprias demonstrações financeiras de períodos anterioresda empresa quer com as demonstrações financeiras de outras empresas. Para conseguir este objectivo, esta Norma desenvolve considerações globais para a apresentação de demonstrações financeiras, para a sua estrutura e exigências mínimas para o conteúdo de demonstrações financeiras. O reconhecimento, mensuração e divulgação de transacções e acontecimentos específicos são tratados noutras Normas Internacionais de Contabilidade.

ÂMBITO

1. ***Esta Norma deve ser aplicada na apresentação de todas as demonstrações financeiras de finalidades gerais preparadas e apresentadas de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade.***

2. As demonstrações financeiras de finalidades gerais são as que se destinam a satisfazer as necessidades de utentes que não estejam em posição de exigir relatórios feitos para ir ao encontro das suas necessidades específicas de informação. As demonstrações financeiras de finalidades gerais incluem as que são apresentadas separadamente ou adentro de um outro documento para o público tal como um relatório anual ou um prospecto. Esta Norma não se aplica à informação financeira condensada intercalar. Esta Norma aplica-se igualmente às demonstrações financeiras de uma empresa individual e às demonstrações financeiras consolidadas de um grupo de empresas. Porém, isto não exclui a apresentação de demonstrações financeiras consolidadas que satisfaçam as Normas Internacionais de Contabilidade e de demonstrações financeiras da empresa mãe segundo exigências nacionais adentro do mesmo documento, tanto quanto a base de preparação de cada um seja claramente divulgada na apresentação de políticas contabilísticas.

3. Esta Norma aplica-se a todos os tipos de empresas, incluindo bancos e empresas de seguros. Exigências adicionais para bancos e instituições financeiras semelhantes, consistentes com as exigências desta Norma, estão estabelecidas na IAS 30, Divulgações nas Demonstrações Financeiras de Bancos e Instituições Financeiras Similares.

4. Esta Norma usa terminologia que é adequada para uma empresa com objectivos lucrativos. As empresas de negócios do sector público podem por isso aplicar as exigências desta Norma. As empresas não lucrativas do Governo e outras do sector público que procurem aplicar esta Norma podem necessitar de emendar as descrições usadas para certas linhas de itens das demonstrações financeiras e para as próprias demonstrações financeiras. Tais empresas podem também apresentar componentes adicionais das demonstrações financeiras.

IAS 1

FINALIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

5. As demonstrações financeiras são uma representação financeira estruturada da posição financeira e das transacções empreendidas por uma empresa. O objectivo de demonstrações financeiras de finalidades gerais é o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e de fluxos de caixa de uma empresa que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões económicas. As demonstrações financeiras também mostram os resultados da custódia pela gerência dos recursos a ela confiados. Para satisfazer este objectivo as demonstrações financeiras proporcionam informação de uma empresa acerca do seguinte:

   (a) activos;

   (b) passivos;

   (c) capital próprio;

   (d) rendimentos e gastos, incluindo ganhos e perdas; e

   (e) fluxos de caixa.

   Esta informação, juntamente com outra informação nas notas às demonstrações financeiras, ajuda os utentes a predizer os fluxos de caixa futuros da empresa e em particular a tempestividade e a certeza da geração de dinheiro e seus equivalentes.

RESPONSABILIDADE PELAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

6. O conselho de directores e/ou outro órgão de gestão de uma empresa é o responsável pela preparação e apresentação das suas demonstrações financeiras.

COMPONENTES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

7. ***Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui os componentes seguintes:***

   (a) ***balanço;***

   (b) ***demonstração dos resultados;***

   (c) ***uma demonstração que mostre ou:***

      (i) ***todas as alterações no capital próprio; ou***

      (ii) ***alterações no capital próprio que não sejam as provenientes de transacções de capital com detentores e distribuições a detentores;***

   (d) ***demonstração de fluxos de caixa; e***

   (e) ***políticas contabilísticas e notas explicativas.***

8. As empresas são encorajadas a apresentar, fora das demonstrações financeiras, uma explanação financeira feita pela gerência que descreva e explique as características principais do desempenho financeiro e da posição financeira da empresa e as principais incertezas com que ela encara. Tal relatório pode incluir uma revisão de:

   (a) os principais factores e influências que determinam o desempenho, incluindo alterações no ambiente em que a empresa opera, a resposta da empresa àquelas alterações e o seu efeito e a política de investimentos da empresa para manter e melhorar o desempenho, incluindo a sua política de dividendos;

   (b) as fontes de financiamento da empresa, a política sobre a relação empréstimos/capital próprio e as suas políticas de gestão de riscos; e

   (c) os pontos fortes eos recursos da empresa cujo valor não esteja reflectido no balanço segundo Normas Internacionais de Contabilidade.

9. Muitas empresas apresentam, fora das demonstrações financeiras, demonstrações adicionais tais como relatórios ambientais e demonstrações de valor acrescentado, particularmente em sectores em queos factores ambientais sejam significativos e quando os empregados sejam considerados ser um importante grupo de utentes. As empresas são encorajadas a apresentar tais demonstrações adicionais se a gestão crer que ajudarão os utentes a tomar decisões económicas.

CONSIDERAÇÕES GERAIS

Apresentação Apropriada e Conformidade com Normas Internacionais de Contabilidade

10. ***As demonstrações financeiras devem apresentar apropriadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma empresa. A adequada aplicação de Normas Internacionais de Contabilidade, com divulgação adicional quando necessária, resulta, em virtualmente todas as circunstâncias, em demonstrações financeiras que atingem uma apresentação apropriada.***

11. ***Uma empresa cujas demonstrações financeiras se conformem com Normas Internacionais de Contabilidade deve divulgar tal facto. As demonstrações financeiras não devem ser descritas como se conformando com as Normas Internacionais de Contabilidade a menos que se conformem com todas as exigências de cada Norma aplicável e cada Interpretação aplicável do Standing Interpretations Committee*** [1]***.***

12. ***Os tratamentos contabilísticos inapropriados não são rectificadosquer pela divulgação das políticas contabilísticas usadas quer por notas ou material explicativo.***

13. ***Nas circunstâncias extremamente raras em que a gerência conclua que a conformidade com uma exigência de uma Norma seria enganosa, e por isso esse afastamento de uma exigência é necessário para conseguir uma apresentação apropriada, uma empresa deve divulgar:***

    (a) ***concluiu que as demonstrações financeiras apresentam de forma apropriada a posição financeira da empresa, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa;***

    (b) ***que se conformou em todos os aspectos materiais com as Normas Internacionais de Contabilidade aplicáveis excepto que se afastou de uma Norma a fim de conseguir uma apresentação apropriada;***

    (c) ***a Norma da qual a empresa se afastou, a natureza do afastamento, incluindo o tratamento que a Norma exigiria, a razão pela qual esse tratamento seria enganoso nas circunstâncias e o tratamento adoptado; e***

    (d) ***o impacto financeiro do afastamento sobre o resultado líquido, activos, passivos, capital próprio e fluxos de caixa da empresa para cada período apresentado.***

14. As demonstrações financeiras têm algumas vezes sido descritas como estando «baseadas em», ou «em conformidade com as exigências significativas de» ou «em conformidade com os requisitos contabilísticos das Normas Internacionais de Contabilidade». Muitas vezes não hámais nenhuma informação, se bem que seja claro queas exigências de divulgação significativas, se não mesmo exigências contabilísticas, não foram satisfeitas. Tais declarações são enganosas porque deterioram a fiabilidade e a compreensibilidade das demonstrações financeiras. Afim de assegurar que as demonstrações financeiras que declaram a conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade satisfarão o nível requerido internacionalmente pelos utentes, esta Norma inclui uma exigência global de que as demonstrações financeiras devem dar uma apresentação apropriada, orientação adicional sobre como a exigência de apresentação apropriada é satisfeita e demais orientação para determinar as extremamente raras circunstâncias em que um afastamento seja necessário. Também exige divulgação proeminente das circunstâncias que rodeiam um afastamento. A existência de exigências nacionais conflituantes não é, em ela própria, suficiente para justificar um afastamento nas demonstrações financeiras preparadas pelo uso das Normas Internacionais de Contabilidade.

---

[1] Ver também SIC-8: Aplicação pela Primeira Vez das IAS's como Base Primária de Contabilidade.

IAS 1

15. Em virtualmente todas as circunstâncias, uma apresentação apropriada é conseguida pela conformidade em todos os aspectos materiais com as Normas Internacionais de Contabilidade aplicáveis. Uma apresentação apropriada exige:

(a) seleccionar e aplicar políticas contabilísticas de acordo com o parágrafo 20;

(b) apresentar informação, incluindo políticas contabilísticas, de uma maneira que proporcione informação relevante, fiável, comparável e compreensível; e

(c) proporcionar divulgações adicionais quando as exigências nas Normas Internacionais de Contabilidade sejam insuficientes para facilitar aos utentes compreender o impacto de transacções ou acontecimentos particulares sobre a posição financeira da empresa e seu desempenho financeiro.

16. Em circunstâncias extremamente raras, a aplicação de uma exigência específica numa Norma Internacional de Contabilidade pode resultar em demonstrações financeiras susceptíveis de induzir em erro. Tal só será o caso em que o tratamento exigido pela Norma for claramente inapropriado e por conseguinte uma apresentação apropriada não pode ser conseguida quer pela aplicação da Norma quer por intermédio só de divulgação adicional. O afastamento não é adequado simplesmente porque um outro tratamento também daria uma apresentação apropriada.

17. Ao avaliar se um afastamento de uma exigência específica de uma Norma Internacional de Contabilidade é necessário, deve ser tomado em consideração:

(a) o objectivo da exigência e porque é que esse objectivo não é conseguido ou não é relevante nas circunstâncias particulares; e

(b) a maneira pela qual as circunstâncias da empresa diferem das de outras empresas que sigam a exigência.

18. Porque se espera que as circunstâncias que exijam um afastamento sejam extremamente raras e a necessidade para um afastamento será um assunto para considerável debate e juízode valor subjectivo, é importante que os utentes estejam conscientes de que a empresa não se conformou em todos os aspectos materiais com as Normas Internacionais de Contabilidade. É também importante que lhes seja dada informação suficiente para lhes facilitar fazer um juízo informado sobre se o afastamento foi necessário e calcular os ajustamentos que seriam exigidos para se conformar com a Norma. O IASC acompanhará casos de não conformidade que sejam levados ao seu conhecimento (por empresas, seus auditores e reguladores, por exemplo) e considerará a necessidade de clarificação por intermédio de interpretações ou emendas às Normas, como for apropriado, para assegurar que os afastamentos somente permaneçam necessários em circunstâncias extremamente raras.

19. ***Quando, de acordo com cláusulas específicas numa Norma, uma Norma Internacional de Contabilidade seja aplicada antes da sua data de eficácia, esse facto deve ser divulgado.***

POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS

20. ***A gerência deve seleccionar e aplicar políticas contabilísticas de uma empresa a fim de que as demonstrações financeiras se conformem com todas as exigências de cada Norma Internacional de Contabilidade aplicável e Interpretação do Standing Interpretation Committee. Quando não haja nenhuma exigência específica, a gerência deve desenvolver políticas para assegurar que as demonstrações financeiras proporcionem informação que seja:***

(a) ***relevante para as necessidades de tomada de decisões dos utentes; e***

(b) ***fiável de tal modo que elas:***

(i) ***representem fidedignamente os resultados e a posição financeira da empresa;***

(ii) ***reflictam a substancia económica de eventos e transacções e não meramente a forma legal*** [2]***;***

(iii) ***sejam neutras, isto é que estejam isentas de preconceitos;***

(iv) ***sejam prudentes; e***

(v) ***sejam completas em todos os aspectos materiais.***

21. As políticas contabilísticas são os princípios, bases, convenções, regras e práticas específicas adoptadas por uma empresa na preparação e apresentação de demonstrações financeiras.

22. Na falta de uma Norma Internacional de Contabilidade específica e de uma interpretação do Standing Interpretation Committee, a gerência usará ponderação no desenvolvimento de uma política contabilística que proporcione a informação mais útil aos utentes das demonstrações financeiras da empresa. Ao fazer tal ponderação, a gerência considerará:

(a) as exigências e orientação das Normas Internacionais de Contabilidade que tratem de assuntos similares e relacionados;

(b) as definições, critérios de reconhecimento e de mensuração de activos, passivos, rendimentos e gastos estabelecidos na Estrutura Conceptual do IASC; e

(c) tomadas de posição de outros órgãos normalizadores e práticas do sector aceites até ao ponto, e somente até ao ponto, em que estas sejam consistentes com as alíneas a) e b) deste parágrafo.

CONTINUIDADE

23. ***Aquando da preparação de demonstrações financeiras, a gerência deve fazer uma avaliação da capacidade de uma empresa prosseguir como uma empresa em continuidade. As demonstrações financeiras devem ser preparadas na base da empresa em continuidade a menos que a gerência pretenda liquidar a empresa ou cessar de negociar, ou não tenha alternativa realista senão fazer isso. Quando a gerência esteja consciente, ao fazer a sua avaliação, de incertezas materiais relacionadas com acontecimentos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da empresa prosseguir como uma empresa em continuidade, essas incertezas devem ser divulgadas. Quando as demonstrações financeiras não forem preparadas no pressuposto de empresa em continuidade, esse facto deve ser divulgado juntamente com as bases pelas quais as demonstrações financeiras foram preparadas e a razão por que a empresa não é considerada estar em continuidade.***

24. Ao avaliar se é apropriado o pressuposto de empresa em continuidade, a gerência toma em consideração toda a informação disponível para o futuro previsível, que pelo menos deve ser, mas não é a isso limitada, doze meses a partir da data do balanço. O grau de consideração depende dos factos de cada caso. Quando uma empresa tiver uma história de operações lucrativas e acesso pronto a recursos financeiros, uma conclusão de que o pressuposto contabilístico de empresa em continuidade é apropriado pode ser atingida sem análise pormenorizada. Noutros casos, a gerência pode necessitar considerar uma larga gama de factores que rodeiam a lucratividade corrente e esperada, esquemas de reembolso de dívidas e fontes potenciais de substituição de financiamentos antes que ela própria se possa satisfazer de que é apropriado o pressuposto de empresa em continuidade.

REGIME CONTABILÍSTICO DO ACRÉSCIMO

25. ***Uma empresa deve preparar as suas demonstrações financeiras, excepto para informação de fluxos de caixa, segundo o regime contabilístico do acréscimo.***

---

[2] SIC-27: Avaliação da Substância de Transacções que envolvam a Forma Legal de uma Locação.

26. Segundo o regime contabilístico do acréscimo, as transacções e acontecimentos são reconhecidos quando ocorram (e não quando o dinheiro ou o seu equivalente seja recebido ou pago) e são escriturados nos registos contabilísticos e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos aos quais respeitem. Os gastos são reconhecidos na demonstração dos resultados de acordo com uma associação directa entre os custos incorridos e a obtenção de rendimentos de itens específicos (do balanceamento). Porém, a aplicação do conceito de balanceamento não permite o reconhecimento de itens no balanço que não satisfaçam a definição de activos ou de passivos.

CONSISTÊNCIA DE APRESENTAÇÃO

27. ***A apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras deve ser retida de um período para outro a menos que:***

(a) ***uma alteração significativa na natureza das operações da empresa ou uma revisão da sua apresentação de demonstração financeira mostre que a alteração resultará numa apresentação mais apropriada de acontecimentos ou transacções; ou***

(b) ***seja exigida uma alteração de apresentação por uma Norma Internacional de Contabilidade ou por uma interpretação do Standing Interpretations Committee*** ([3])***.***

28. Uma aquisição ou uma alienação significativa, ou uma revisão de apresentação das suas demonstrações financeiras, pode sugerir que as demonstrações financeiras devam ser apresentadas diferentemente. Somente se for provável que a estrutura revista continue, ou se o benefício de uma apresentação alternativa for claro, deve uma empresa alterar a apresentação das suas demonstrações financeiras. Quando tais alterações de apresentação forem feitas, uma empresa reclassificará a sua informação comparativa de acordo com o parágrafo 40. Uma alteração de apresentação é permitida afim de conformar-se com requisitos nacionais tanto quanto a apresentação revista seja consistente com os requisitos desta Norma.

MATERIALIDADE E AGREGAÇÃO

29. ***Cada item material deve ser apresentado separadamente nas demonstrações financeiras. As quantias não materiais devem ser agregadas com quantias de natureza ou função semelhantes, não necessitando ser apresentadas separadamente.***

30. 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. Se uma linha de item não for individualmente material, é agregada com outros seja na face das demonstrações financeiras seja nas notas. Um item que não seja suficientemente material para justificar a sua apresentação separada na face das demonstrações financeiras pode porém ser suficientemente material para que deva serapresentado separadamente nas notas anexas.

31. Neste contexto, a informação é material se a sua não divulgação puder influenciar as decisões económicas de utentes tomadas na base das demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão e da natureza do item ajuizada nas circunstâncias particulares da sua emissão. Para decidir se um item ou um agregado de itens é material, a natureza e a dimensão do item são conjuntamente avaliadas. Quer a natureza ou a dimensão do item, dependendo das circunstâncias, pode ser o factor determinante. Por exemplo, os activos individuais da mesma natureza e função são agregados mesmo se as quantias individuais forem grandes. Porém, os itens grandes que difiram de natureza ou função são separadamente apresentadas.

32. A materialidade dispõe que os requisitos de divulgação específica de Normas Internacionais de Contabilidade não necessitam ser satisfeitos se a informação resultante não for material.

([3]) Ver também SIC-18: Consistência — Métodos Alternativos.

COMPENSAÇÃO

33. ***Os activos e passivos não devem ser compensados excepto quando a compensação for exigida ou permitida por uma outra Norma Internacional de Contabilidade.***

34. ***Os itens de rendimentos e de gastos devem ser compensados quando, e somente quando:***

(a) ***uma Norma Internacional de Contabilidade o exija ou o permita; ou***

(b) ***não sejam materiais os ganhos, as perdas e gastos relacionados provenientes da mesma ou de transacções e acontecimentos semelhantes. Tais quantias devem ser agregadas de acordo com o parágrafo 29.***

35. É importante que tanto activos e passivos como rendimentos e gastos, quando materiais, sejam separadamente relatados. A compensação quer na demonstração dos resultados quer no balanço, excepto quando a mesma reflicta a substância das transacções ou acontecimentos, deteriora a capacidade dos utentes de compreender as transacções empreendidas e de avaliar os futuros fluxos de caixa da empresa. O relato de activos líquidos de ajustamentos de valorização, por exemplo ajustamentos de obsolescência em inventários e ajustamentos de devedores duvidosos em dívidas a receber, não é compensação.

36. A IAS 18, Rédito, define o termo rédito e exige queeste seja mensurado pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber, tomando em consideração a quantia de quaisquer descontos comerciais e abatimentos de volume concedidos pela empresa. Uma empresa empreende, no decurso das suas actividades ordinárias, outras transacções que não geram rédito mas que são inerentes às principais actividades que geram rédito. Os resultados de tais transacções são apresentados, quando esta apresentação reflicta a substância da transacção ou acontecimento, líquido de qualquer rendimento contra os gastos relacionados provenientes da mesma transacção. Por exemplo:

(a) os ganhos e perdas na alienação de activos não correntes, incluindo investimentos e activos operacionais, são relatados ao deduzir dos proventos da alienação a quantia escriturada de activo e os gastos de venda relacionados;

(b) dispêndio que seja reembolsado segundo um acordo contratual com um terceiro (por exemplo, um acordo de subarrendamento) é tornado líquido contra o reembolso relacionado; e

(c) os itens extraordinários podem ser apresentados líquidos de impostos relacionados e os interesses minoritários com as quantias brutas mostradas nas notas anexas.

37. Adicionalmente, os ganhos e as perdas provenientes de um grupo de transacções semelhantes são relatados numa base líquida, por exemplo, ganhos e perdas de diferenças de câmbio ou ganhos e perdas provenientes de instrumentos financeiros detidos para finalidades de negociação. Tais ganhos e perdas são, porém, relatados separadamente se a sua dimensão, natureza ou incidência for tal que a divulgação separada seja exigida pela IAS 8, Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alteraçõesnas Políticas Contabilísticas.

INFORMAÇÃO COMPARATIVA

38. ***A menos que uma Norma Internacional de Contabilidade permita ou de outra maneira exija, a informação comparativa deve ser divulgada com respeito ao período anterior para toda a informação numérica constante das demonstrações financeiras. A informação comparativa deve ser incluída na informação narrativa e descritiva quando seja relevante para uma compreensão das demonstrações financeiras do período corrente.***

39. Em alguns casos a informação narrativa proporcionada nas demonstrações financeiras relativa(s) ao(s) período(s) anterior(es) continua a ser relevante no período corrente. Por exemplo, os pormenores de uma disputa legal, cujo desfecho era incerto à data do último balanço e está ainda para ser resolvida, são divulgados no período corrente. Os utentes beneficiam da informação de que a incerteza existia à data do último balanço, e os passos que têm sido dados durante o período para resolver a incerteza.

IAS 1

40. ***Quando a apresentação ou classificação de itens nas demonstrações financeiras for emendada, as quantias comparativas devem ser reclassificadas, a menos que seja impraticável fazê-lo, para assegurar a comparabilidade com o período corrente, e a natureza, quantia de, e razão de, qualquer reclassificação deve ser divulgada. Quando seja impraticável reclassificar quantias comparativas, uma empresa deve divulgar a razão para não reclassificar e a natureza das alterações que teriam de ser feitas se as quantias tivessem sido reclassificadas.***

41. Podem existir circunstâncias que tornem impraticável reclassificar informação comparativa para conseguir comparabilidade com o período corrente. Por exemplo, podem não ter sido coligidos dados nos período(s) anterior(es) de tal maneira que permita reclassificação e por isso pode não ser praticável recriar a informação. Em tais circunstâncias, são divulgadas a natureza dos ajustamentos às quantias comparativas que teriam sido feitos. A IAS 8 trata dos ajustamentos exigidos à informação comparativa que se sigam a uma alteração nas políticas contabilísticas que sejam aplicadas retrospectivamente.

ESTRUTURA E CONTEÚDO

Introdução

42. Esta Norma exige certas divulgações na face das demonstrações financeiras, exigea divulgação de outras linhas de itens quer na face das demonstrações financeiras quer nas notas, e estabelece formatos recomendados como um apêndice à Norma que uma empresa pode seguir como apropriado nas suas próprias circunstâncias. A IAS 7 proporciona uma estrutura para a apresentação da demonstração dos fluxos de caixa.

43. Esta Norma usa o termo divulgação num sentido vasto, englobando itens apresentados na face de cada demonstração financeira assim como nas notas às demonstrações financeiras. As divulgações exigidas por outras Normas Internacionais de Contabilidade são feitas de acordo com as exigências dessas Normas. A menos que esta ou uma outra Norma especifique o contrário, tais divulgações são feitas quer na face da demonstração financeira relevante quer nas notas anexas.

Identificação de Demonstrações Financeiras

44. ***As demonstrações financeiras devem ser claramente identificadas e distinguidas de outra informação no mesmo documento publicado.***

45. As Normas Internacionais de Contabilidade aplicam-se somente às demonstrações financeiras e não a outra informação apresentada num relatório anual ou outro documento. Por isso, é importante que os utentes sejam capazes de distinguir informação que seja preparada usando Normas Internacionais de Contabilidade de outra informação que possa ser útil a utentes mas não seja objecto de Normas.

46. ***Cada componente das demonstrações financeiras deve ser claramente identificado. Além disso, a informação seguinte deve ser proeminentemente mostrada, e repetida quando for necessário para a devida compreensão da informação apresentada;***

(a) ***o nome da empresa que relata ou outros meios de identificação;***

(b) ***se as demonstrações financeiras cobrem a empresa individual ou um grupo de empresas;***

(c) ***a data do balanço ou o período coberto pelas demonstrações financeiras, conforme o que for apropriado ao componenterelacionado das demonstrações financeiras;***

(d) ***a moeda de relato; e***

(e) ***o nível de precisão usado na apresentação de números nas demonstrações financeiras.***

47. Os requisitos do parágrafo 46 são normalmente satisfeitos pela apresentação de títulos de página e títulos de coluna abreviados em cada página das demonstrações financeiras. Na determinação da melhor maneira de apresentar tal informação é necessário ajuizamento. Por exemplo, quando as demonstrações financeiras sejam lidas electronicamente, podem não ser usadas páginas separadas; os itens acima são então apresentados com frequência bastante para assegurar uma devida compreensão da informação dada.

48. As demonstrações financeiras são muitas vezes tornadas mais compreensíveis pela apresentação de informação em milhares ou milhões de unidades da moeda de relato. Isto é aceitável tanto quanto o nível de precisão de apresentação seja divulgado e não seja perdida informação relevante.

Período de Relato

49. ***As demonstrações financeiras devem ser apresentadas pelo menos anualmente. Quando, em circunstâncias excepcionais, se altere a data do balanço de uma empresa e as demonstrações financeiras anuais sejam apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que um ano, uma empresa deve divulgar, adicionalmente ao período coberto pelas demonstrações financeiras:***

(a) ***a razão de um período usado que não seja um ano; e***

(b) ***o facto de que não são comparáveis quantias da demonstração dos resultados, de alterações no capital próprio, de fluxos de caixa e notas relacionadas.***

50. Em circunstâncias excepcionais pode ser exigido a uma empresa para, decidir a alterar a data do seu balanço, por exemplo, no seguimento da aquisição da empresa por uma outra empresa com uma data de balanço diferente. Quando este seja o caso, é importante que os utentes estejam conscientes de que as quantias mostradas do período corrente e quantias comparativas não são comparáveis e que a razão da alteração da data do balanço seja divulgada.

51. Normalmente, as demonstrações financeiras são consistentemente preparadas cobrindo um período de um ano. Porém, algumas empresas preferem relatar, por exemplo, por razões práticas, num período de 52 semanas. Esta Norma não impede esta prática, porque as demonstrações financeiras resultantes provavelmentenão seriam materialmente diferentes das que seriam apresentadas para um período de um ano.

Tempestividade

52. A utilidade de demonstrações financeiras é prejudicada se elas não ficarem disponíveis aos utentes dentro de um período razoável após a data do balanço. Uma empresa deve estar em posição de emitir as suas demonstrações financeiras dentro de seis meses a partir da data do balanço. Factores tais como a complexidade das operações de uma empresa não são razão suficiente para deixar de relatar numa base tempestiva. Prazos mais específicos são tratados em muitas jurisdições por legislação e por regulamentação de mercado.

Balanço

A Distinção Corrente/Não Corrente

53. ***Cada empresa deve determinar, com base na natureza das suas operações, se apresenta ou não activos correntes e não correntes e passivos correntes e não correntes como classificações separadas na face do balanço. Os parágrafos 57 a 65 desta Norma aplicam-se quando seja feita esta distinção. Quando uma empresa escolher não fazer esta classificação, os activos e passivos devem ser apresentados de uma forma geral por ordem da sua liquidez.***

54. ***Qualquer que seja o método de apresentação adoptado, uma empresa deve divulgar, por cada item de activo e de passivo que combine quantias que espera que sejam recuperadas ou liquidadas quer antes ou após doze meses a partir da data do balanço, a quantia que se espera que seja recuperada ou liquidada após mais do que doze meses.***

55. Quando uma empresa forneça bens ou serviços dentro de um ciclo operacional claramente identificável, a classificação separada de activos e passivos correntes e não correntes na face do balanço proporciona informação útil ao se distinguir os activos líquidos que estejam continuamente circulando, como capital circulante, dos que são usados nas operações a longo prazo da empresa. Também dá realce a activos que espera que sejam realizados dentro do ciclo operacional corrente, e a passivos que se vençam e devam ser liquidados dentro do mesmo período.

56. A informação acerca das datas de maturidade de activos e de passivos é útil na avaliação da liquidez e solvência de uma empresa. A IAS 32, Instrumentos Financeiros: Divulgação e Apresentação, exige divulgação das datas de maturidade tanto de activos financeiros como de passivos financeiros. Os activos financeiros incluem dívidas a receber comerciais e outras e os passivos financeiros incluem dívidas a pagar comerciais e outras. A informação sobre a data esperada de recuperação e de liquidação de activos e de passivos não monetários tais como inventários e provisões é também útil quer os activos e passivos sejam ou não classificados entre correntes e não correntes. Por exemplo, uma empresa deve divulgar a quantia de inventários que espera que sejam recuperados após mais do que um ano a partir da data do balanço.

Activos Correntes

57. ***Um activo deve ser classificado como um activo corrente quando:***

(a) ***se espere que seja realizado, ou que seja detido para venda ou consumo, no decurso normal do ciclo operacional da empresa; ou***

(b) ***se detenha primordialmente para finalidades de negociação ou no curto prazo e se espere que seja realizado dentro de doze meses a partir da data do balanço; ou***

(c) ***for um activo de caixa ou seu equivalente que não esteja restringido na sua utilização.***

Todos os outros activos devem ser classificados como activos não correntes.

58. Esta Norma usa o termo «não corrente» para incluir activos tangíveis, intangíveis, operacionais e financeiros de natureza de longo prazo. Não proíbe o uso de descrições alternativas tanto quanto o sentido seja claro.

59. O ciclo operacional de uma empresa é operíodo de tempo entre a aquisição de materiais que entrem num processo e a sua realização em dinheiro ou num instrumento que seja prontamente convertível em dinheiro. Os activos correntes incluem inventários e dívidas a receber comerciais que sejam vendidos, consumidos e realizados como parte do ciclo operacional normal mesmo quando não se espere que sejam realizados dentro de doze meses a partir da data do balanço. Os títulos negociáveis são classificados como activos correntes se se esperar que sejam realizados dentro de doze meses a partir da data do balanço; de outra maneira são classificados como activos não correntes.

Passivos Correntes

60. ***Um passivo deve ser classificado como um passivo corrente quando:***

(a) ***se espere que seja liquidado no decurso normal do ciclo operacional da empresa; ou***

(b) ***esteja para ser liquidado dentro de doze meses a partir da data do balanço.***

Todos os outros passivos devem ser classificados como passivos não correntes.

61. Os passivos correntes podem ser classificados de maneira semelhante aos activos correntes. Alguns passivos correntes, tais como dívidas a pagar comerciais e acréscimosde custos relativos a empregados e outros custos operacionais, fazem parte do capital circulante usado no ciclo operacional normal do negócio. Tais itens operacionais são classificados como passivos correntes mesmo que estejam para ser liquidados após mais do que doze meses a partir da data do balanço.

62. Outros passivos correntes não são liquidados como parte do ciclo operacional corrente, mas estejam para liquidação dentro de doze meses a partir da data do balanço. Exemplos disto são a parte corrente de passivos que vençam juros, descobertos em bancos, dividendos a pagar, impostos sobre o rendimento e outras dívidas a pagar não comerciais. Os passivos que vençam juros que proporcionem o financiamento de capital circulante numa base a longo prazo, e não estejam para liquidação dentro de doze meses, são passivos não correntes.

63. ***Uma empresa deve continuar a classificar os seus passivos a longo prazo que vençam juros como não correntes, mesmo quando estejam para ser liquidados dentro de doze meses a partir da data do balanço se:***

(a) ***o prazo original foi por um período de mais do que doze meses;***

(b) ***a empresa pretender refinanciar a obrigação numa base de longo prazo; e***

(c) ***essa intenção for suportada por um acordo de refinanciamento, ou de reescalonamento de pagamentos, que seja completado antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão.***

A quantia de qualquer passivo que tenha sido excluída dos passivos correntes de acordo com este parágrafo, juntamente com informação de suporte desta apresentação, deve ser divulgada nas notas ao balanço.

64. Pode se esperar que algumas obrigações que sejam de pagar dentro do próximo ciclo operacional sejam refinanciadas ou substituídas («rolled over») à discrição da empresa e, por isso, não se espera que o capital circulante da empresa seja usado. Tais obrigações são consideradas como fazendo parte de financiamento a longo prazo da empresa devendo ser classificados como não correntes. Porém, em situações em que o refinanciamento não esteja à discrição da empresa (como seria o caso se não houvesse nenhum acordo de refinanciamento), o refinanciamento não pode ser considerado automático e a obrigação é classificada como corrente a menos que a conclusão de um acordo de refinanciamento antes da autorização das demonstrações financeiras para emissão proporcione evidência de que a substância do passivo à data do balanço era a longo prazo.

65. Alguns acordos depedidos de empréstimo incorporam compromissos do mutuário (convénios) que fazem com que o passivo se torne pagável à ordem se certas condições relacionadas com a posição financeira do mutuário não forem cumpridas. Nestas circunstâncias, o passivo somente é classificado como não corrente quando:

(a) o mutuante tenha concordado, antes da autorização para emissão das demonstrações financeiras, não exigir o pagamento como consequência do não cumprimento; e

(b) não for provável que novas faltas de cumprimento ocorrerão adentro de doze meses a partir da data do balanço.

Informação a ser Apresentada na Face do Balanço

66. ***Como mínimo, a face do balanço deve incluir itens que apresentem as quantias seguintes:***

(a) ***activos fixos tangíveis;***

(b) ***activos intangíveis;***

(c) ***activos financeiros (excluindo quantias mostradas segundo d), f) e g);***

(d) ***investimentos contabilizados pelo uso do método da equivalência patrimonial (equity method);***

(e) ***inventários;***

(f) ***dívidas a receber comerciais e outras;***

(g) ***caixa e seus equivalentes;***

(h) ***dívidas a pagar comerciais e outras;***

(i) ***passivos e activos por impostos como exigido pela IAS 12, Impostos sobre o Rendimento;***

(j) ***provisões;***

(k) ***passivos não correntes que vençam juros;***

(l) ***interesses minoritários;***

(m) ***capital social emitido e reservas.***

IAS 1

67. ***Linhas de itens adicionais, títulos e subtotais devem ser apresentados na face do balanço quando uma Norma Internacional de Contabilidade o exija, ou quando tal apresentação seja necessária para apresentar apropriadamente a posição financeira da empresa.***

68. Esta Norma não prescreve a ordem ou formato em que os itens devam ser apresentadas. O parágrafo 66 proporciona simplesmente uma lista de itens que são de natureza ou função tão diferente que merecem apresentação separada na face do balanço. Formatos ilustrativos estão estabelecidos no Apêndice a esta Norma. Os ajustamentosàs linhas de itens acima incluem o seguinte:

(a) são adicionadas linhas de itens quando uma outra Norma Internacional de Contabilidade exija apresentação separada na face do balanço, ou quando a dimensão, natureza ou função de um item seja tal que a apresentação separada ajudará a apresentar apropriadamente a posição financeira da empresa; e

(b) as descrições usadas e a ordenação dos itens podem ser modificadas de acordo com a natureza da empresa e as suas transacções para proporcionar informação que seja necessária para uma compreensão global da posição financeira da empresa. Por exemplo, um banco modificará as descrições acima a fim de aplicar as exigências mais específicas dos parágrafos 18 a 25 da IAS 30, Divulgações nas Demonstrações Financeiras de Bancos e Instituições Financeiras Semelhantes.

69. As linhas de itens listadas no parágrafo 66 são de natureza ampla e não necessitam ser limitadas a linhas de itens que caiam dentro do âmbito de outras Normas. Por exemplo, a linha de itens de activos intangíveis inclui goodwill e activos provenientes de dispêndios de desenvolvimento.

70. O juízo de quais os itens adicionais devem ser separadamente apresentadas baseia-se numa avaliação de:

(a) a natureza e liquidez de activos e da sua materialidade, conduzindo, na maioria dos casos, à apresentação separada de goodwill e activos provenientes de dispêndios de desenvolvimento, activos monetários e não monetários e activos correntes e não correntes;

(b) a sua função no âmbito da empresa, conduzindo, por exemplo, à apresentação separada de activos operacionais e financeiros, inventários, dívidas a receber e caixa e seus equivalentes; e

(c) as quantias, natureza e vencimento de passivos, conduzindo, por exemplo, à apresentação separada de passivos que vençam juros e passivos que não vençam juros e provisões, classificados como correntes e não correntes sefor apropriado.

71. Os activos e passivos que difiram em natureza ou função são algumas vezes sujeitos a critérios diferentes de mensuração. Por exemplo, certas classes de activos fixos tangíveis podem ser escrituradas pelo custo ou por quantias revalorizadas de acordo com a IAS 16. O uso de bases de mensuração diferentes para classes diferentes de activos sugere que a sua natureza ou função difere e que por isso devem ser apresentados como itens separados.

Informação a ser Apresentada ou na Face do Balanço ou nas Notas

72. ***Uma empresa deve divulgar, quer na face do balanço quer nas notas ao balanço, demais subclassificações da linha de itens apresentadas, classificadas de uma maneira apropriada às operações da empresa. Cada item deve ser subclassificado, quando apropriado, pela sua natureza e devem ser divulgadas em separado as quantias a pagar e a receber provenientes da empresa mãe, subsidiáriasparalelas e associadas e outras partes relacionadas.***

73. O pormenor proporcionado nas subclassificações, quer na face do balanço quer nas notas, depende das exigências de Normas Internacionais de Contabilidade e da dimensão, natureza e função das quantias envolvidas. Os factores estabelecidos no parágrafo 70 são também usados para decidir a base da subclassificação. As divulgações variarão para cada item, por exemplo:

(a) os activos tangíveis são classificadospor classes como descrito na IAS 16, Activos Fixos Tangíveis;

(b) as dívidas a receber são analisadas entre quantias a receber de clientes comerciais, outros membros do grupo, dívidas a receber de partes relacionadas, pré-pagamentos e outras quantias;

(c) os inventários são subclassificados, de acordo com a IAS 2, Inventários, em classificações tais como mercadorias, fornecimentos de produção, materiais, trabalhos em curso e bens acabados;

(d) as provisões são analisadas mostrando separadamente provisões para custos de benefícios a empregados e quaisquer outros itens classificados de maneira apropriada para as operações da empresa; e

(e) o capital social e reservas são analisados mostrando separadamente as várias classes de capital pago, prémios de acções emitidas e reservas.

74. ***Uma empresa deve divulgar quer na face do balanço quer nas notas, o seguinte:***

(a) ***para cada classe de partes sociais de capital:***

(i) ***a quantidade de acções autorizadas;***

(ii) ***a quantidade de acções emitidas e inteiramente pagas, e emitidas mas não inteiramente pagas;***

(iii) ***o valor ao par por acção, ou que as acções não têm valor ao par;***

(iv) ***uma reconciliação da quantidade de acções em circulação no início e no fim do ano;***

(v) ***os direitos, preferências e restrições ligadas a essa classe incluindo restrições na distribuição de dividendos e no reembolso de capital;***

(vi) ***acções da empresa detidas pela própria empresa ou por subsidiárias ou associadas da empresa; e***

(vii) ***acções reservadas para emissão ao abrigo de opções e contratos de venda, incluindo os termos e quantias;***

(b) ***uma descrição da natureza e da finalidade de cada reserva adentro do capital próprio;***

(c) ***a quantia de dividendos que foram propostos ou declarados após a data de balanço mas antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão; e***

(d) ***a quantia de quaisquer dividendos preferenciais cumulativos não reconhecidos.***

Uma empresa sem capitalrepresentado por acções, tal como uma parceria deve divulgar informação equivalente à exigida acima, mostrando os movimentos durante o período em cada categoria de capital próprio e os direitos, preferências e restrições ligadas a cada categoria de capital próprio.

Demonstração dos Resultados

Informação a ser Apresentada na Face da Demonstração dos Resultados

75. ***Como mínimo, a face da demonstração dos resultados deve incluirna linha de itens que apresentem as quantias seguintes:***

(a) ***réditos;***

(b) ***os resultados de actividades operacionais;***

(c) ***custos financeiros;***

IAS 1

(d) ***participação nos lucros e perdas de associadas e de empreendimentos conjuntos contabilizados que usem o método da equivalência patrimonial;***

(e) ***gasto de impostos;***

(f) ***resultados de actividades ordinárias;***

(g) ***itens extraordinários;***

(h) ***interesses minoritários; e***

(i) ***resultado líquido do período.***

Devem ser apresentados na face da demonstração dos resultados, itens adicionais, títulos e subtotais, quando for exigido por uma Norma Internacional de Contabilidade, ou quando tal apresentação seja necessária para apresentar apropriadamente o desempenho financeiro da empresa.

76. Os efeitos das várias actividades, transacções e acontecimentos de uma empresa, diferem em estabilidade, risco e capacidade de predizer, e assim a divulgação dos elementos do desempenho ajudam à compreensão do desempenho conseguido e na avaliação de resultados futuros. São incluídas linhas de itens adicionais na face da demonstração dos resultados sendo as descrições usadas e o ordenamento dos itens emendados quando tal seja necessário para explicar os elementos do desempenho. Os factores a serem tomados em consideração incluem a materialidade e a natureza e função dos vários componentes de rendimentos e de gastos. Por exemplo, um banco emendará as descrições a fim de aplicar os requisitos mais específicos dos parágrafos 9 a 17 da IAS 30. Os itens de rendimentos e de gastos somente são compensadas quando sejam satisfeitos os critérios do parágrafo 34.

Informação a ser Apresentada ou na Face da Demonstração dos Resultados ou nas Notas

77. ***Uma empresa deve apresentar, ou na face da demonstração dos resultados ou nas notas à demonstração dos resultados, uma análise de gastos que use uma classificação baseada ou na natureza de gastos ou na sua função adentro da empresa.***

78. As empresas são encorajadas a apresentar a análise do parágrafo 77 na face da demonstração dos resultados.

79. Os itens de gastos são adicionalmente subclassificadas a fim de destacar uma variedade de componentes do desempenho financeiro que possam diferir em termos de estabilidade, potencial de ganho ou de perda e capacidade de predizer. Esta informação é proporcionada em uma das duas maneiras.

80. A primeira análise é referida como o método da natureza do gasto. Os gastos são agregados na demonstração dos resultados de acordo com a sua natureza (por exemplo, depreciações, compras de materiais, custos de transporte, salários e ordenados, custos de publicidade), não sendo reimportados entre as várias funções adentro da empresa. Este método é simples de aplicar em muitas empresas mais pequenas porque não são necessárias nenhumas imputações de gastos operacionais entre classificações funcionais. Um exemplo de uma classificação que usa o método da natureza do gasto é o que se segue:

Rédito		X
Outros rendimentos operacionais		X
Alterações em inventários de bens acabados e de trabalhos em curso	X	
Matérias-primas e materiais de consumo usados	X	
Custos com o pessoal	X	
Gastos de depreciação e de amortização	X	
Outros gastos operacionais	X	
Total de gastos operacionais		(X)
Lucro das actividades operacionais		X

81. A alteração em bens acabados e em trabalhos em curso durante o período representa um ajustamento aos gastos de produção para reflectir o facto de que ou a produção aumentou os níveis de inventários ou que as vendas em excesso da produção reduziram os níveis de inventários. Em algumas jurisdições, um aumento de bens acabados e de trabalhos em curso durante o período é imediatamente apresentado a seguir aos réditos na análise acima. Porém, a apresentação usada não deve significar que tais quantias representem rendimentos.

82. A segunda análise é referida como o método da função do gasto ou do «custo de vendas», classificando os gastos de acordo com a sua função como parte do custo de vendas, de distribuição ou de actividades administrativas. Esta apresentação proporciona quase sempre informação mais relevante aos utentes do que a classificação de gastos por natureza, mas a imputação de custos a funções pode ser arbitrária envolvendo ponderação considerável. Um exemplo de uma classificação que usa o método da função de gastos é a seguinte:

Rédito	X
Custo de vendas	(X)
Lucro bruto	X
Outros rendimentos operacionais	X
Custos de distribuição	(X)
Gastos administrativos	(X)
Outros gastos operacionais	(X)
Lucro de actividades operacionais	X

83. ***As empresas que classifiquem os gastos por função devem divulgar informação adicional sobre a natureza de gastos, incluindo os gastos de depreciação e de amortização e custos de pessoal.***

84. A escolha de análise entre o método de custo de vendas e o método da natureza do dispêndio depende tanto de factores históricos e sectoriais como de natureza da organização. Ambos os métodos proporcionam uma indicação daqueles custos que se espera que possam variar directa ou indirectamente, com o nível de vendas ou de produção da empresa. Porque cada método de apresentação tem mérito para diferentes tipos de empresa, esta Norma exige uma escolha entre classificações baseadas naquela que apresente mais apropriadamente elementos do desempenho da empresa. Porém, porque a informação da natureza de gastos é útil ao predizer os fluxos de caixa futuros, é exigida divulgação adicional quando seja usada a classificação do método do custo de vendas.

85. ***Uma empresa deve divulgar, quer na face da demonstração dos resultados ou nas notas, a quantia de dividendos por acção, declarados ou propostos, relativa ao período coberto pelas demonstrações financeiras.***

ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO

86. ***Uma empresa deve apresentar, como um componente separado das suas demonstrações financeiras, uma demonstração que mostre:***

(a) ***o resultado líquido do período;***

(b) ***cada item de rendimento e de gasto, de ganho ou de perda que, como exigido por outras Normas, seja reconhecido directamente no capital próprio, e o total destes itens; e***

(c) ***o efeito cumulativo de alterações de políticas contabilísticas e a correcção de erros fundamentais descritos nos tratamentos de referência da IAS 8.***

IAS 1

Adicionalmente, uma empresa deve apresentar, quer nesta demonstração quer nas notas:

(d) ***transacções de capitais com proprietários e distribuição a proprietários;***

(e) ***o saldo de lucros ou perdas acumulados no início do período e à data do balanço, e os movimentos do período; e***

(f) ***uma reconciliação entre a quantia escriturada de cada classe de capital próprio, de prémios de acções e de cada reserva no início e no fim do período, divulgando separadamente cada movimento.***

87. As alterações no capital próprio de uma empresa entre duas datas do balanço reflectem o aumento ou diminuição nos seus activos líquidos ou riqueza durante o período, segundo os princípios particulares de mensuração adoptados e divulgados nas demonstrações financeiras. Excepto para alterações resultantes de transacções com accionistas, tais como contribuições de capital e dividendos, a alteração global no capital próprio representa os ganhos e perdas totais gerados pelas actividades da empresa durante o período.

88. A IAS 8, Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas, exige que todas os itens de rendimentos e de gastos reconhecidos num período sejam incluídas na determinação de resultado líquido do período a menos que uma Norma Internacional de Contabilidade de outro modo o exija ou o permita. Outras Normas exigem que ganhos e perdas, tais como excedentes e défices de revalorização e certas diferenças de câmbio, sejam reconhecidas directamente como alterações no capital próprio ao mesmo tempo que as transacções de capitais e com as distribuições aos proprietários da empresa. Uma vez que é importante ter em consideração todos os ganhos e perdas na avaliação de alterações na posição financeira de uma empresa entre datas de dois balanços, esta Norma exige um componente separado das demonstrações financeiras que saliente os ganhos e perdas totais de uma empresa, incluindo os que são directamente reconhecidas no capital próprio.

89. Os requisitos do parágrafo 86 podem ser satisfeitos de muitas maneiras. A abordagem adoptada em muitas jurisdições segue um formato colunar que faz a reconciliação entre os saldos de abertura e fecho de cada elemento adentro do capital próprio, incluindo os itens a) a f). Uma alternativa é apresentar um componente separado das demonstrações financeiras que somente apresente itens a) a c). Segundo esta abordagem, os itens descritos em d) a f) são mostrados nas notas às demonstrações financeiras. Ambas as abordagens são exemplificadas no apêndice a esta Norma. Qualquer que seja a abordagem adoptada, o parágrafo 86 exige um subtotal dos itens em (b) para fazer com que os utentes obtenham os ganhos e perdas totais provenientes das actividades da empresa durante o período.

Demonstração dos Fluxos de Caixa

90. A IAS 7 estabelece requisitos para a apresentação da demonstração dos fluxos de caixa e respectivas divulgações. Dispõe que a informação de fluxos de caixa é útil ao proporcionar aos utentes de demonstrações financeiras uma base para avaliar a capacidade da empresa para gerar dinheiro e seus equivalentes e as necessidades da empresa para utilizar esses fluxos de caixa.

Notas às Demonstrações Financeiras

Estrutura

91. ***As notas às demonstrações financeiras de uma empresa devem:***

(a) ***apresentar informação acerca do regime de preparação das demonstrações financeiras e das políticas contabilísticas específicas seleccionadas e aplicadas para transacções e acontecimentos significativos;***

(b) ***divulgar a informação exigida pelas Normas Internacionais de Contabilidade que não seja apresentada noutro lugar nas demonstrações financeiras; e***

(c) ***proporcionar informação adicional que não seja apresentada na face das demonstrações financeiras mas que seja necessária para uma apresentação apropriada*** [4]**.**

92. ***As notas às demonstrações financeiras devem ser apresentadas de uma maneira sistemática. Cada item na face do balanço, da demonstração dos resultados e da demonstração dos fluxos de caixa deve ser de referênciação cruzada com qualquer informação relacionada nas notas.***

---

[4] Ver também SIC-29: Divulgações — Acordos de Concessão de Serviços.

93. As notas às demonstrações financeiras incluem descrições narrativas ou análises mais pormenorizadas de quantias mostradas nas faces do balanço, da demonstração dos resultados, da demonstração de fluxos de caixa e da demonstração de alterações no capital próprio, assim como informação adicional tal como passivos contingentes e compromissos. Incluem a informação exigida e encorajada a ser divulgada pelas Normas Internacionais de Contabilidade, e outras divulgações necessárias para conseguir uma apresentação apropriada.

94. As notas são normalmente apresentadas na ordem que se segue o que ajuda os utentes a compreender as demonstrações financeiras e a compará-las com as de outras empresas:

(a) declaração de conformidade com Normas Internacionais de Contabilidade (ver parágrafo 11);

(b) exposição das bases de mensuração (ou princípios) e das políticas contabilísticas aplicadas;

(c) informação de suporte de itens apresentadas na face de cada demonstração financeira na ordem em que cada linha de itens e cada demonstração financeira seja apresentada; e

(d) outras divulgações incluindo:

(i) contingências, compromissos e outras divulgações financeiras; e

(ii) divulgações não financeiras.

95. Nalgumas circunstâncias, pode ser necessário ou desejável variar a ordenação de itens específicos adentro das notas. Por exemplo, a informação sobre taxas de juro e ajustamentos de justo valor podem ser combinadas com informação sobre vencimentos de instrumentos financeiros se bem que os primeiros sejam divulgações de demonstração dos resultados e os últimos se relacionem com o balanço. Contudo, tanto quanto seja praticável deve ser mantida uma estrutura sistemática das notas.

96. Pode ser apresentada como um componente separado das demonstrações financeiras informação acerca da base de preparação da mesma e de políticas contabilísticas específicas.

Apresentação de Políticas Contabilísticas

97. ***A secção de políticas contabilísticas das notas às demonstrações financeiras deve descrever o seguinte:***

(a) ***a base (ou bases) de mensuração usadas na preparação das demonstrações financeiras; e***

(b) ***cada política contabilística específica que seja necessária para uma devida compreensão das demonstrações financeiras.***

98. Adicionalmente às políticas contabilísticas específicas usadas nas demonstrações financeiras, é importante para os utentes estarem conscientes da base (bases) de mensuração usada(s) (custo histórico, custo corrente, valor realizável, justo valor ou valor presente) porque constituem a base sobre a qual o conjunto das demonstrações financeiras é preparado. Quando mais do que uma base de mensuração seja usada nas demonstrações financeiras, por exemplo quando certos activos não correntes sejam revalorizados, é suficiente proporcionar uma indicação das categorias de activos e passivos à qual cada base de mensuração seja aplicada.

99. Ao decidir se uma política contabilística específica deve ou não ser divulgada, a gerência considerará se a divulgação ajudará os utentes na compreensão do modo pelo qual as transacções e os acontecimentos estão reflectidos no desempenho e na posição financeira relatados. As políticas contabilísticas que uma empresa pode considerar apresentar incluem as seguintes, embora não se restrinjam a elas:

(a) reconhecimento do rédito;

(b) princípios de consolidação, incluindo subsidiárias e associadas;

(c) concentrações de actividades empresariais;

(d) empreendimentos conjuntos;

(e) reconhecimento e depreciação/amortização de activos tangíveis e intangíveis;

(f) capitalização de custos de empréstimos obtidos e de outros dispêndios;

(g) contratos de construção;

(h) propriedades de investimento;

(i) instrumentos financeiros e investimentos;

(j) locações;

(k) custos de pesquisa e desenvolvimento;

(l) inventários;

(m) impostos, incluindo impostos diferidos;

(n) provisões;

(o) custos de benefícios de empregados;

(p) transposição e cobertura de moeda estrangeira;

(q) definição de segmentos de negócio e geográficos e a base para imputação de custos entre segmentos;

(r) definição de caixa e de equivalentes de caixa;

(s) contabilização da inflação; e

(t) subsídios governamentais.

Outras Normas Internacionais de Contabilidade exigem especificamente divulgação de políticas contabilísticas em muitas destas áreas.

100. Cada empresa considerará a natureza das suas operações e as políticas que o utente espera que sejam divulgadas para esse tipo de empresa. Por exemplo, espera-se que todas as empresas do sector privado divulguem a política contabilística para os impostos sobre o rendimento, incluindo impostos diferidos e activos de impostos. Quando uma empresa tenha operações ou transacções significativas em moeda estrangeira espera-se que divulgue as políticas contabilísticas para o reconhecimento de ganhos e de perdas de diferenças de câmbio e a cobertura de tais ganhos e perdas. Em demonstrações financeiras consolidadas, é divulgada a política usada para determinar o goodwill e os interesses minoritários.

101. Uma política contabilística pode ser significativa mesmo se as quantias mostradas de períodos anteriores e corrente não sejam materiais. É também apropriado divulgar a política contabilística de cada política não coberta por Normas Internacionais de Contabilidade existentes, mas seleccionadas e aplicadas de acordo com o parágrafo 20.

Outras Divulgações

102. ***Uma empresa deve divulgar, se não for divulgada noutro local em informação publicada com as demonstrações financeiras, o seguinte:***

(a) ***o domicílioe a forma jurídica da empresa, o seu país de registo e o endereço da sede registada (ou o local principal dos negócios, se diferente da sede registada);***

(b) ***a descrição da natureza das operações da empresa e das suas principais actividades;***

(c) ***o nome da empresa mãe e a última empresa mãe do grupo; e***

(d) ***ou o número de empregados no fim do período ou a média do período.***

DATA DE EFICÁCIA

103. ***Esta Norma Internacional de Contabilidade torna-se operacional para as demonstrações financeiras que cubram os períodos que comecem em ou após 1 de Julho de 1998. É encorajada a aplicação mais cedo.***

104. Esta Norma Internacional de Contabilidade substitui a IAS 1, Divulgação de Políticas Contabilísticas, a IAS 5, Informação a Ser Divulgada em Demonstrações Financeiras e a IAS 13, Apresentação de Activos Correntes e Passivos Correntes, aprovadas pelo Conselho em versões reformatadas em 1994.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE IAS 2
(REVISTA EM 1993)

Inventários

Esta Norma Internacional de Contabilidade revista substitui a IAS 2, Mensuração e Apresentação de Inventários no Contexto do Sistema do Custo Histórico, aprovada pelo Conselho em Outubro de 1975. A Norma revista tornou-se eficaz relativamente às demonstrações financeiras que cubram períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 1995.

Em Maio de 1999, a IAS 10 (revista em 1999), Acontecimentos Após a Data do Balanço, alterou o parágrafo 28. O texto emendado é eficaz para as demonstraçõesfinanceiras anuais que cubram períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 2000.

Em Dezembro de 2000, a IAS 41, Agricultura, emendou o parágrafo 1 e inseriu o parágrafo 16A. O texto emendado é eficaz nas demonstrações financeiras que cubram períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 2003.

Uma Interpretação SIC relaciona-se com a IAS 2:

— SIC 1: Consistência — Fórmulas de Custo Diferentes para Inventários.

ÍNDICE

	Parágrafos
Objectivo	
Âmbito	1-3
Definições	4-5
Mensuração de Inventários	6
Custo dos Inventários	7-18
Custos de Compra	8-9
Custos de Conversão	10-12
Outros Custos	13-15
Custos de Inventários de um Prestador de Serviços	16
Custo do Produto Agrícola Colhido proveniente de Activos Biológicos	16A
Técnicas para a Mensuração do Custo	17-18
Fórmulas de Custeio	19-24
Tratamento de Referência	21-22
Tratamento Alternativo Permitido	23-24
Valor Realizável Líquido	25-30
Reconhecimento como um Gasto	31-33
Divulgação	34-40
Data de Eficácia	41

IAS 2

As Normas, que foram impressas em tipo itálico cheio, devem ser lidas no contexto do material de fundo e da orientação de implementação nesta Norma e no contexto do Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade. As Normas Internacionais de Contabilidade não se destinam a ser aplicadas a itens imateriais (ver o parágrafo 12 do Prefácio).

OBJECTIVO

O objectivo desta Norma é o de prescrever o tratamento contabilístico para os inventários de acordo com o sistema de custo histórico. Um assunto primordial na contabilização dos inventários é a quantia do custo a ser reconhecida como um activo e a ser transportada até que os réditos relacionados sejam reconhecidos. Esta Norma proporciona orientação prática na determinação do custo e no seu subsequente reconhecimento como um gasto, incluindo qualquer redução para o valor realizável líquido. Também proporciona orientação nas fórmulas de custeio que sejam usados para atribuir custos aos inventários.

ÂMBITO

1. ***Esta Norma deve ser aplicada por todas as empresas nas demonstrações financeiras preparadas no contexto do sistema de custo histórico na contabilização dos inventários que não sejam:***

   (a) ***produção em curso proveniente de contratos de construção, incluindo contratos de serviços directamente relacionados (ver IAS 11, Contratos de Construção);***

   (b) ***instrumentos financeiros;***

   (c) ***inventários de produtos agrícolas e florestais de produtores, minerais e produção agrícola na medida em que eles sejam mensurados pelo valor realizável líquido de acordo com práticas já bem estabelecidas em certos sectores; e activos biológicos relacionados com actividades agrícolas (ver a IAS 41, Agricultura);***

   (d) ***activos biológicos relacionados com a actividade agrícola (ver NIC 41, Agricultura).***

2. Esta Norma substitui a IAS 2, Valorização e Apresentação de Inventários no Contexto do Sistema de Custo Histórico, aprovada em 1975.

3. Os inventários referidos no parágrafo 1.c) são mensurados pelo valor realizável líquido em certos estágios de produção. Isto ocorre, por exemplo, quando as colheitas agrícolas tenham sido colhidas ou os minerais tenham sido extraídos e a venda esteja assegurada sob um contrato de futuros ou de uma garantia governamental ou quando exista um mercado homogéneo e haja um risco negligenciável de fracasso de venda. Estes inventários são excluídos do âmbito desta Norma.

DEFINIÇÕES

4. ***São usados nesta Norma os termos seguintes com os significados especificados:***

   Os inventários (existências) são activos:

   (a) ***detidos para venda no decurso ordinário da actividade empresarial;***

   (b) ***no processo de produção para tal venda; ou***

   (c) ***na forma de materiais ou fornecimentos a serem consumidos no processo de produção ou na prestação de serviços.***

   Valor realizável líquido é o preço de venda estimado no decurso ordinário da actividade empresarial menos os custos estimados de acabar e os custos estimados necessários para efectuar a venda.

5. Os inventários englobam bens comprados ou detidos para revenda incluindo, por exemplo, mercadorias compradas por um retalhista e detidas para revenda ou terrenos e outras propriedades detidas para revenda. Os inventários também englobam bens acabados produzidos, ou obras em curso que estejam a ser produzidas, pela empresa e incluem materiais e fornecimentos aguardando o seu uso no processo de produção. No caso de um prestador de serviços, os inventários incluem os custos do serviço, tal como descrito no parágrafo 16, relativamente ao qual a empresa ainda não tenha reconhecido o referido rédito (ver a IAS 18, Rédito).

MENSURAÇÃO DE INVENTÁRIOS

6. ***Os inventários devem ser mensurados pelo custo ou valor realizável líquido dos dois o mais baixo.***

Custo dos Inventários

7. ***O 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.***

Custos de Compra

8. Os custos de compra de inventários incluem o preço de compra, direitos de importação e outros impostos (que não sejam os subsequentemente recuperáveis das entidades fiscais pela empresa) e custos de transporte, manuseamento e outros custos directamente atribuíveis à aquisição de bens acabados, materiais e de serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes deduzem-se na determinação dos custos de compra.

9. Os custos de compra podem incluir diferenças de câmbio que provenham directamente da aquisição recente de inventários facturados numa moeda estrangeira nas raras circunstâncias permitidas no tratamento alternativo permitido pela IAS 21, Os efeitos de Alterações nas Taxas de Câmbio. Estas diferenças de câmbio estão limitadas às que resultem de uma desvalorização ou depreciação severa de uma moeda para a qual não haja meios práticos de cobertura e que afecte passivos que não possam ser liquidados e que surjam na aquisição recente dos inventários.

Custos de Conversão

10. Os custos de conversão de inventários incluem os custos directamente relacionados com as unidades de produção, tais como mão de obra directa. Também incluem uma imputação sistemática de gastos industriais fixos e variáveis que sejam incorridos ao converter matérias em bens acabados. Os gastos industriais fixos de produção são os custos indirectos de produção que permaneçam relativamente constantes independentemente do volume de produção, tais como a depreciação e manutenção de edifícios e de equipamento de fábricas e os custos de gestão e administração da fábrica. Os gastos industriais variáveis de produção são os custos indirectos de produção que variam directamente, ou quase directamente, com o volume de produção tais como materiais indirectos e mão de obra indirecta.

11. A imputação de gastos industriais de produção fixos aos custos de conversão é baseada na capacidade normal das instalações de produção. A capacidade normal é a produção que se espera que seja atingida em média durante uma quantidade de períodos ou de temporadas em circunstâncias normais, tomando em conta a perda de capacidade resultante da manutenção planeada. O nível real de produção pode ser usado se se aproximar da capacidade normal. A quantia de gastos industriais fixos imputada a cada unidade de produção não é aumentada como consequência de baixa produção ou de instalações ociosas. Os gastos gerais não imputados são reconhecidos como um gasto no período em que sejam incorridos. Em períodos de produção anormalmente alta, a quantia de gastos fixos imputados a cada unidade de produção é diminuída a fim de que os inventários não sejam mensurados acima do custo. Os gastos de produção variáveis são imputados a cada unidade de produção na base do uso real das instalações de produção.

12. Um processo de produção pode fazer com que resulte mais do que um produto a ser simultaneamente produzido. Este é o caso, pôr exemplo, quando sejam produzidos produtos conjuntamente ou quando haja um produto principal e um subproduto. Quando os custos de conversão de cada produto não sejam separadamente identificáveis, eles são imputados entre os produtos por um critério racional e consistente. A imputação pode ser baseada, por exemplo, nas vendas relativas de cada produto seja no estágio do processo de produção quando os produtos se tornam separadamente identificáveis seja no acabamento da produção. A maior parte dos subprodutos, pela sua natureza, não são materiais. Quando seja este o caso, eles são muitas vezes mensurados pelo valor realizável líquido e este valor é deduzido do custo do produto principal. Como consequência, a quantia escriturada do produto principal não é materialmente diferente do seu custo.

IAS 2

Outros Custos

13. Outros custos somente são incluídos nos custos dos inventários até ao ponto em que sejam incorridos para os colocar no seu local e na sua condição actuais. Por exemplo, pode ser apropriado incluir no custo dos inventários gastos não industriais ou os custos de concepção de produtos para clientes específicos.

14. Exemplos de custos excluídos do custo dos inventários e reconhecidos como gastos do período em que sejam incorridos são:

(a) quantias anormais de materiais desperdiçados, de mão de obra ou de outros custos de produção;

(b) custos de armazenamento, a menos que esses custos sejam necessários no processoprévio de produção a uma nova fase de produção;

(c) gastos gerais administrativos que não contribuam para colocar os inventários no seu local e na sua condição actuais; e

(d) custos de vender.

15. Em circunstâncias limitadas, os custos de empréstimos obtidos são incluídos no custo dos inventários. Estas circunstâncias estão identificadas no tratamento alternativo permitido na IAS 23 Custos de Empréstimos Obtidos.

Custos de Inventários de um Prestador de Serviços

16. O custo dos inventários de um prestador de serviços consiste primordialmente de mão de obra e de outros custos do pessoal directamente comprometido no fornecimento do serviço, incluindo pessoal de supervisão, e gastos gerais atribuíveis. Mão de obra e outros custos relacionados com vendas e com o pessoal geral administrativo não são incluídos mas são reconhecidos como gastos no período em que sejam incorridos.

Custo do Produto Agrícola Colhido proveniente de Activos Biológicos

16A. Segundo a IAS 41, Agricultura, os inventários que compreendam produto agrícola que uma empresa tenha colhido proveniente dos seus activos biológicos é mensurada no reconhecimentoinicial pelo seu justo valor menos custos estimados do ponto de venda na altura da colheita. Este é o custo dos inventários à data para aplicação desta Norma.

Técnicas para a Mensuração do Custo

17. As técnicas para a mensuração do custo de inventários, tais como o método do custos padrões ou o método de retalho, podem ser usadas por conveniência se os resultados se aproximarem do custo. Os custos padrões tomam em consideração os níveis normais de matérias primas, de materiais de consumo, de mão de obra, de eficiência e de utilização da capacidade. Estes são regularmente revistos e, se necessário, revistos à luz das condições correntes.

18. O método de retalho é muitas vezes usado no sector de retalho para mensurar inventários de grande quantidade de itens que mudam rapidamente, que têm margens semelhantes e para as quais não é praticável usar outros métodos de custeio. O custo do inventário é determinado pela redução do valor de venda do inventário pela percentagem apropriada da margem bruta. A percentagem usada toma em consideração o inventário que tenha sido marcado para baixo do seu preço de venda original. É usada muitas vezes uma percentagem média para cada departamento de retalho.

Fórmulas de Custo

19. ***O custo dos inventários de itens que não sejam geralmente intermutáveis e de bens ou serviços produzidos e segregados para projectos específicos deve ser atribuído pelo uso da identificação específica dos seus custos individuais.***

20. A identificação específica do custo significa que são atribuídos custos específicos a elementos identificados de inventário. Este é um tratamento apropriado para itens que sejam segregados para um projecto específico, independentemente de eles terem sido comprados ou produzidos. Porém, quando haja grandes quantidades de itens de inventário que sejam geralmente intermutáveis, a identificação específica não é apropriada. Em tais circunstâncias, o método de selecção dos itens que permanecem nos inventários pode ser usado para obterefeitos predeterminados no resultado líquido do período.

Tratamento de Referência

21. ***O custo dos inventários, que não sejam os tratados no parágrafo 19, deve ser atribuído pelo uso dos métodos do primeiro entrado, primeiro saído (FIFO) ou pelo custo médio ponderado*** [1]**.**

22. O método FIFO pressupõe que os itens de inventário que foram primeiro comprados sejam vendidos em primeiro lugar e consequentemente os itens que permanecerem em inventário no fim do período sejam os itens mais recentemente comprados ou produzidos. Pelo método do custo médio ponderado, o custo de cada item é determinado a partir da média ponderada do custo de itens semelhantes no começo de um período, e do custo de itens semelhantes comprados ou produzidos durante o período. A média pode ser determinada numa base periódica ou à medida que cada entrega adicional seja recebida, o que depende das circunstâncias da empresa.

Tratamento Alternativo Permitido

23. ***O custo dos inventários, que não sejam os tratados no parágrafo 19, deve ser atribuído pelo uso do método último entrado, primeiro saído (LIFO)*** [1]**.**

24. O método LIFO pressupõe que os itens de inventário que tenham sido comprados ou produzidos em último lugar são os primeiros vendidos e consequentemente os itens remanescentes no inventário do fim do período são os que foram comprados ou produzidos em primeiro lugar.

Valor Realizável Líquido

25. O custo dos inventários pode não ser recuperável se esses inventários estiverem danificados, se se tornarem total ou parcialmente obsoletos ou se os seus preços de venda tiverem diminuído. O custo dos inventários pode também não ser recuperável se os custos estimados de acabamento ou os custos estimados a serem incorridos para fazer a venda tiverem aumentado. A prática de reduzir o custo dos inventários (write down) para o valor realizável líquido é consistente com o ponto de vista de que os activos não devem ser escriturados por quantias em excesso das que são esperadas realizar pela sua venda ou uso.

26. Os inventários são geralmente reduzidos para o seu valor realizável líquido numa base de item a item. Nalgumas circunstâncias, porém, pode ser apropriado agrupar unidades semelhantes ou relacionadas. Pode ser este o caso com itens de inventário relacionadas com a mesma linha de produtos que tenham fins ou uso final semelhantes, que sejam produzidos e comercializados na mesma área geográfica e não possam ser praticamente avaliadas separadamente de outros itens nessa linha de produtos. Não é apropriado reduzir inventários com base numa classificação de inventários como, por exemplo, bens acabados, ou todos os inventários num particular sector ou segmento geográfico. Os prestadores de serviços acumulam geralmente custos com respeito a cada serviço para o qual será debitado um preço de venda separado. Por isso, cada um destes serviços é tratado como uma unidade separada.

27. As estimativas do valor realizável líquido são baseadas nas provas mais fiáveis disponíveis no momento em que sejam feitas as estimativas quanto à quantia dos inventários que se espera realizar. Estas estimativas tomarão em consideração alterações de preços ou de custos directamente relacionados com acontecimentos que ocorram após o fim do período até ao ponto em que tais acontecimentos confirmem as condições existentes no fim do período.

---

[1] Ver também SIC-1: Consistência — Fórmulas de Custo Diferentes para Inventários.

28. As estimativas do valor realizável líquido também tomarão em consideração a finalidade pela qual é detido o inventário. Por exemplo, o valor realizável líquido da quantidade de inventário detida para satisfazer contratos de vendas firmes ou de prestações de serviços é baseado no preço do contrato. Se os contratos de venda dizem respeito a quantidades inferiores às quantidades de inventário detidas, o valor realizável líquido do excesso baseia-se em preços gerais de venda. Podem surgir provisões ou passivos contingentes provenientes de contratos de vendas firmes em excesso das quantidades de inventários detidas e perdas contingentes em contratos de compra firmes. Tais provisões são tratadas de acordo com a IAS 37, Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes.

29. Os materiais e outros fornecimentos detidos para o uso na produção de inventários não serão reduzidos abaixo do custo escriturado que se espera que os produtos acabados em que eles serão incorporados sejam vendidos pelo ou acima do custo. Porém, quando uma diminuição no preço dos materiais seja uma indicação de que o custo dos produtos acabados excederá o valor realizável líquido, os materiais são reduzidos (written down) para o valor realizável líquido. Em tais circunstâncias, o custo de reposição dos materiais pode ser a melhor mensuração disponível do seu valor realizável líquido.

30. Em cada período subsequente é feita uma nova avaliação do valor realizável líquido. Quando não existam já as circunstâncias que anteriormente fizeram com que os inventários tenham sido reduzidos abaixo do custo, a quantia da redução é revertida afim de que a nova quantia escriturada seja o mais baixo do custo e do valor realizável líquido revisto. Isto ocorre, por exemplo, quando um item de inventários que esteja escriturado pelo valor realizável líquido porque o seu preço de venda tinha diminuído, esteja ainda detido num período subsequente e o seu preço de venda tenha aumente.

RECONHECIMENTO COMO UM GASTO

31. ***Quando os inventários sejam vendidos, a quantia escriturada desses inventários deve ser reconhecida como um gasto no período em que o respectivo rédito seja reconhecido. A quantia de qualquer redução dos inventários para o valor realizável líquido e todas as perdas de inventários devem ser reconhecidas como um gasto do período em que a redução ou perda ocorra. A quantia de qualquer reversão de qualquer redução de inventários, proveniente de um aumento no valor realizável líquido, deve ser reconhecida como uma redução na quantia de inventários reconhecida como um gasto no período em que a reversão ocorra.***

32. O processo de reconhecimento da quantia dos inventários vendidosescriturada como gasto resulta do balanceamento de custos e réditos.

33. Alguns inventários podem ser imputados a outras contas do activo, como por exemplo, inventários usados como um componente de activos fixos tangíveis de construção própria. Os inventários imputados desta maneira a um outro activo, são reconhecidos como um gasto durante a vida útil desse activo.

DIVULGAÇÃO

34. ***As demonstrações financeiras devem divulgar:***

(a) ***as políticas contabilísticas adoptadas na mensuração dos inventários, incluindo a fórmula de custeio usada;***

(b) ***a quantia escriturada de inventários e a quantia escriturada em classificações apropriadas para a empresa;***

(c) ***a quantia escriturada de inventários registados pelo valor realizável líquido;***

(d) ***a quantia de qualquer reversão de qualquer redução (write down) que tenha sido reconhecida como rendimento no período de acordo com o parágrafo 31;***

(e) ***as circunstâncias ou acontecimentos que conduziram à reversão de uma redução de inventários de acordo com o parágrafo 31; e***

(f) ***a quantia escriturada de inventários dados como penhor de garantia a passivos.***

35. A informação acerca das quantias escrituradas detidas em diferentes classificações de inventários e a extensão das alterações nesses activos é útil para os utentes das demonstrações financeiras. As classificações comuns de inventários são: mercadorias, matérias primas, matérias subsidiárias e materiais de consumo, produtos e trabalhos em curso e bens acabados. Os inventários de um prestador de serviços podem ser simplesmente descritos como trabalhos (ou produtos) em curso.

36. ***Quando o custo dos inventários seja determinado usando a fórmula LIFO de acordo com o tratamento alternativo permitido no parágrafo 23, as demonstrações financeiras devem divulgar a diferença entre a quantia dos inventários tal como apresentadas no balanço e ou:***

(a) ***a mais baixo da quantia a que se chegou de acordo com o parágrafo 21 e o valor realizável líquido; ou***

(b) ***o mais baixo do custo corrente à data do balanço e do valor realizável líquido.***

37. ***As demonstrações financeiras devem divulgar ou:***

(a) ***o custo dos inventários reconhecido como um gasto durante o período; ou***

(b) ***os custos operacionais, aplicáveis a réditos, reconhecidos como um gasto durante o período, classificados pela sua natureza.***

38. O custo dos inventários reconhecido como um gasto durante o período consiste dos custos previamente incluídos na mensuração dos itens de inventário vendidos e gastos de produção não imputados e quantias anormais de custos de produção de inventários. As circunstâncias da empresa podem também admitir a inclusão de outros custos, tais como custos de distribuição.

39. Algumas empresas adoptam um formato diferente para a demonstração dos resultados que faça com que sejam divulgadas diferentes quantias em vez de custo dos inventários reconhecidos como um gasto durante o período. Segundo este formato diferente, uma empresa divulga as quantias dos custos operacionais, aplicáveis a réditos do período, classificados pela sua natureza. Neste caso, a empresa divulga os custos reconhecidos como um gasto relativamente a matérias primas e materiais de consumo, custos de mão de obra e outros custos operacionais juntamente com a quantia da alteração líquida nos inventários do período.

40. Uma redução para o valor realizável líquido pode ser de tal magnitude, incidência ou natureza que obrigue a divulgação de acordo com a IAS 8, Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas.

DATA DE EFICÁCIA

41. ***Esta Norma Internacional de Contabilidade torna-se operacional para as demonstrações financeiras que cubram os períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 1995.***

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE NIC 7
(REVISTA EM 1992)

Demonstrações de Fluxos de Caixa

Esta Norma Internacional de Contabilidade revista substitui a NIC 7, Demonstração de Alterações na Posição Financeira, aprovada pelo Conselho em Outubro de 1977. A Norma revista entrou em vigor para as demonstrações financeiras que cubram a períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 1994.

NIC 7

ÍNDICE

	Parágrafos
Objectivo	
Âmbito	1-3
Benefícios da Informação dos Fluxos de Caixa	4-5
Definições	6-9
Caixa e Equivalentes de Caixa	7-9
Apresentação de uma Demonstração de Fluxos de Caixa	10-17
Actividades Operacionais	13-15
Actividades de Investimento	16
Actividades de Financiamento	17
O relato de Fluxos de Caixa das Actividades Operacionais	18-20
O relato de Fluxos de Caixa das Actividades de Investimento e de Financiamento	21
O relato de Fluxos de Caixa numa Base Líquida	22-24
Fluxos de Caixa de Moeda Estrangeira	25-28
Itens Extraordinários	29-30
Juros e Dividendos	31-34
Impostos sobre o Rendimento	35-36
Investimentos em Subsidiárias, em Associadas e em Empreendimentos Conjuntos	37-38
Aquisições e Alienações de Subsidiárias e de outras Unidades Empresariais	39-42
Transacções que não sejam por Caixa	43-44
Componentes de Caixa e seus Equivalentes	45-47
Outras Divulgações	48-52
Data de Eficácia	53

As Normas, que foram impressas em tipo itálico cheio, devem ser lidas no contexto do material de fundo e da orientação de implementação nesta Norma e no contexto do Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade. As Normas Internacionais de Contabilidade não se destinam a ser aplicadas a itens imateriais (ver o parágrafo 12 do Prefácio).

OBJECTIVO

A informação acerca dos fluxos de caixa de uma empresa é útil ao proporcionar aos utentes das demonstrações financeiras uma base para determinar a capacidade da empresa para gerar dinheiro e equivalentes e determinar as necessidades da empresa de utilizar esses fluxos de caixa. As decisões económicas que sejam tomadas pelos utentes exigem uma avaliação da capacidade de uma empresa de gerar dinheiro e seus equivalentes e a tempestividade e certeza da sua geração.

O objectivo desta Norma é o de exigir o fornecimento de informação acerca das alterações históricas de caixa e seus equivalentes de uma empresa por meio de uma demonstração de fluxos de caixa que classifique os fluxos de caixa durante os períodos provenientes das actividades operacionais, de investimento e de financiamento.

ÂMBITO

1. ***Uma empresa deve preparar uma demonstração de fluxos de caixa de acordo com os requisitos desta Norma e deve apresentá-la como parte integrante das suas demonstrações financeiras de cada período em que são apresentadas demonstrações financeiras.***

2. Esta Norma substitui a IAS 7, Demonstração das Variações na Posição Financeira, aprovada em Julho de 1977.

3. Os utentes das demonstrações financeiras de uma empresa estão interessados em como a empresa gera e usa o dinheiro e os seus equivalentes. É este o caso qualquer que seja a natureza das actividades da empresa e independentemente de o dinheiro poder ser visto ou não como o produto da empresa, como seja o caso de uma instituição financeira. As empresas necessitam de dinheiro essencialmente pelas mesmas razões, mesmo diferentes que possam ser as suas actividades principais de produção de réditos. Elas necessitam de dinheiro para conduzir as suas operações, para pagar as suas obrigações e para proporcionar retornos aos seus investidores. Concordantemente, esta Norma exige que todas as empresas apresentem uma demonstração de fluxos de caixa.

BENEFÍCIOS DA INFORMAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA

4. Uma demonstração de fluxos de caixa, quando usada juntamente com o restante das demonstrações financeiras, proporciona informação que facilita aos utentes avaliar as alterações nos activos líquidos de uma empresa, a sua estrutura financeira (incluindo a sua liquidez e solvência) e a sua capacidade de afectar as quantias e a tempestividade dos fluxos de caixa afim de se adaptar às circunstâncias e oportunidades em mudança. A informação de fluxos de caixa é útil na determinação da capacidade da empresa de gerar dinheiro e seus equivalentes e facilitar aos utentes desenvolver modelos para determinar e comparar o valor presente dos fluxos de caixa futuros de diferentes empresas. Aumenta também a comparabilidade do relato do desempenho operacional por diferentes empresas porque elimina os efeitos do uso de diferentes tratamentos contabilísticos para as mesmas operações e acontecimentos.

5. A informação do fluxo de caixa histórico é muitas vezes usada comoum indicador da quantia, tempestividade e certeza de fluxos de caixa futuros. É também usada na verificação do rigor de avaliações passadas de fluxos de caixa futuros e no exame do relacionamento entre lucratividade e fluxo de caixa líquido e no impacto de variações de preços.

NIC 7

DEFINIÇÕES

6. ***Nesta Norma são usados os termos seguintes com os significados especificados:***

Caixa compreende o dinheiro em caixa e em depósitos à ordem.

Equivalentes de caixa (dinheiro) são investimentos a curto prazo, altamente líquidos que sejam prontamente convertíveis para quantias conhecidas de dinheiro e que estejam sujeitos a um risco insignificante de alterações de valor.

Fluxos de caixa são influxos (recebimentos, entradas) e exfluxos (pagamentos, saídas) de caixa e seus equivalentes.

Actividades operacionais são as principais actividades produtoras de rédito da empresa e outras actividades que não sejam de investimento ou de financiamento.

Actividades de investimento são a aquisição e alienação de activosa longo prazo e de outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa.

Actividades de financiamento são as actividades que têm como consequência alterações na dimensão e composição do capital próprio e nos empréstimos obtidos pela empresa.

Caixa e Equivalentes de Caixa

7. Os equivalentes de caixa são detidos com a finalidade de ir ao encontro dos compromissos de caixa a curto prazo e não para investimento ou outros propósitos. Para um investimento se qualificar como um equivalente de caixa ele tem de ser prontamente convertível para uma quantia conhecida de dinheiro e estar sujeito a um risco insignificante de alterações de valor. Por isso, um investimento só se qualifica normalmente como um equivalente de caixa quando tiver um vencimento a curto prazo, seja três meses ou menos a partir da data de aquisição. Os investimentos de capital próprio são excluídos dos equivalentes de caixa a menos que sejam, em substância, equivalentes de caixa, por exemplo no caso de acções preferenciais adquiridas dentro de um curto período do seu vencimento e com uma data específica de remição.

8. Os empréstimos bancários obtidos são geralmente considerados como actividades de financiamento. Porém, em alguns países, os saques a descoberto (overdrafts) que sejam reembolsáveis à ordem formam uma parte integrante da gestão de caixa de uma empresa. Nestas circunstâncias, os saques a descoberto são incluídos como um componente de caixa e seus equivalentes. Uma característica de tais acordos bancários é a de que o saldo de bancos flutua muitas vezes de positivo a descoberto.

9. Os fluxos de caixa excluem movimentos entre itens que constituam caixa e seus equivalentes porque estes componentes são parte da gestão de caixa de uma empresa e não parte das suas actividades operacionais, de investimento e de financiamento. A gestão de caixa inclui o investimento de excessos de caixa e nos equivalentes de caixa.

APRESENTAÇÃO DE UMA DEMONSTRAÇÃO DE FLUXOS DE CAIXA

10. ***A demonstração de fluxos de caixa deve relatar os fluxos de caixa durante o período classificados por actividades operacionais, de investimento e de financiamento.***

11. Uma empresa apresenta os seus fluxos de caixa das actividades operacionais, de investimento e de financiamento da maneira que seja mais apropriada para os seus negócios. A classificação por actividades proporciona informação que permite aos utentes determinar o impacto dessas actividades na posição financeira da empresa e nas quantias de caixa e seus equivalentes. Esta informação pode ser também usada para avaliar as relações entre estas actividades.

12. Uma única operação pode incluir fluxos de caixa que sejam classificados diferentemente. Por exemplo, quando o reembolso de um empréstimo inclua quer juros quer capital, oelemento juro pode ser classificado como uma actividade operacional e o elemento capital classificado como uma actividade de financiamento.

Actividades Operacionais

13. A quantia de fluxos de caixa proveniente de actividades operacionais é um indicador chave da medida em que as operações da empresa geraram fluxos de caixa suficientes para pagar empréstimos, manter a capacidade operacional da empresa, pagar dividendos e fazer novos investimentos, sem recurso a fontes externas de financiamento. A informação acerca dos componentes específicos dos fluxos de caixa operacionais históricos é útil, juntamente com outra informação, na previsão de futuros fluxos de caixa operacionais.

14. Os fluxos de caixa das actividades operacionais são principalmente derivados dasprincipais actividades geradoras de réditos da empresa. Por isso, elas são geralmente consequência das operações e outros acontecimentos que entram na determinação dos resultados líquidos da empresa. Exemplos de fluxos de caixa de actividades operacionais são:

(a) recebimentos de caixa provenientes da venda de bens e da prestação de serviços;

(b) recebimentos de caixa provenientes de royalties, honorários, comissões e outros réditos;

(c) pagamentos de caixa a fornecedores de bens e serviços;

(d) pagamentos de caixa a e a favor de empregados;

(e) recebimentos de caixa e pagamentos de caixa de uma empresa seguradora relativos a prémios e reclamações, anuidades e outros benefícios derivados das apólices de seguros;

(f) pagamentos de caixa ou restituições de impostos sobre o rendimento a menos que possam ser especificamente identificados com as actividades de financiamento e de investimento; e

(g) recebimentos de caixa e pagamentos de caixa de contratos detidos para fins negociais ou comerciais.

Algumas transacções, tais como a venda de um item de uma fábrica, podem dar origem a um ganho ou a uma perda que seja incluída na determinação do resultado líquido. Porém. os fluxos de caixa relacionados com tais operações são fluxos de caixa de actividades de investimento.

15. Uma empresa pode deter títulos e empréstimos para fins negociais ou comerciais, situação em que são similares a inventários adquiridos especificamente para revenda. Por isso, os fluxos de caixa provenientes da compra e venda de títulos para negociar ou comercializar são classificados como actividades operacionais. De forma semelhante, os adiantamentos de caixa e empréstimos feitos por instituições financeiras são geralmente classificados como actividades operacionais desde que se relacionem com as principais actividades geradoras de rédito dessa empresa.

Actividades de Investimento

16. A divulgação separada dos fluxos de caixa provenientes das actividades de investimento é importante porque os fluxos de caixa representam a extensão pela qual os dispêndios foram feitos relativamente a recursos destinados a gerar rendimento e fluxos de caixa futuros. São exemplos de fluxos de caixa provenientes de actividades de investimento:

(a) pagamentos de caixa para aquisição de activos fixos tangíveis, intangíveis e outros activos a longo prazo. Estes pagamentos incluem os relacionados com custos de desenvolvimento capitalizados e activos fixos tangíveis auto-construídos;

(b) recebimentos de caixa por vendas de activos fixos tangíveis, intangíveis e outros activos a longo prazo;

(c) pagamentos de caixa para aquisição de instrumentos de capital próprio ou de dívida de outras empresas e de interesses em empreendimentos conjuntos (que não sejam pagamentos dos instrumentos considerados como sendo equivalentes de caixa ou dos detidos para fins negociáveis ou comercializáveis);

(d) recebimentos de caixa de vendas de instrumentos de capital próprio ou de dívida de outras empresas e de interesses em empreendimentos conjuntos (que não sejam recebimentos dos instrumentos considerados como equivalentes de caixa e dos detidos para fins de negociação ou de comercialização);

(e) adiantamentos de caixa e empréstimos feitos a outras partes (que não sejam adiantamentos e empréstimos feitos por uma instituição financeira);

(f) recebimentos de caixa provenientes do reembolso de adiantamentos e de empréstimos feitos a outras partes (que não sejam adiantamentos e empréstimos de uma instituição financeira);

NIC 7

(g) pagamentos de caixa para contratos de futuros, contratos de forwards, contratos de opção e contratos de swap excepto quando os contratos sejam mantidos para fins de negociação ou de comercialização, ou os pagamentos sejam classificados como actividades de financiamento; e

(h) recebimentos de caixa de contratos de futuros, contratos forwards, contratos de opção e contratos de swap, excepto quando os contratos sejam mantidos para fins de negociação ou de comercialização, ou os recebimentos sejam classificados como actividades de financiamento.

Quando um contrato for registado como cobertura de uma posição identificável, os fluxos de caixa do contrato serão classificados da mesma maneira que os fluxos de caixa da posição que esteja a ser coberta.

Actividades de Financiamento

17. A divulgação separada de fluxos de caixa provenientes das actividades de financiamento é importante porque é útil na predição de reivindicações futuras de fluxos de caixa pelos fornecedores de capitais à empresa. São exemplos de fluxos de caixa provenientes de actividades de financiamento:

(a) proventos de caixa provenientes da emissão de acções ou de outros instrumentos de capital próprio;

(b) pagamentos de caixa a detentores para adquirir ou remir as acções da empresa;

(c) entradas de caixa provindas da emissão de certificados de dívida, empréstimos, livranças, obrigações, hipotecas e outros empréstimos obtidos a curto ou longo prazo;

(d) reembolsos de caixa de quantias de empréstimos obtidos; e

(e) pagamentos de caixa por um locatário para a redução de uma dívida em aberto relacionada com uma locação financeira.

O RELATO DE FLUXOS DE CAIXA DAS ACTIVIDADES OPERACIONAIS

18. ***Uma empresa deve relatar os fluxos de caixa provenientes de actividades operacionais usando um dos dois:***

(a) ***o método directo, pelo qual, são divulgadas as principais classes dos recebimentos de caixa brutos e dos pagamentos de caixa brutos; ou***

(b) ***o método indirecto, pelo qual o resultado líquido é ajustado pelos efeitos de transacções de natureza que não sejam por caixa, de quaisquer diferimentos ou acréscimos de recebimentos a pagamentos de caixa operacionais passados ou futuros, e itens de rédito ou gasto associados com fluxos de caixa de investimento ou de financiamento.***

19. As empresas são encorajadas a relatar fluxos de caixa de actividades operacionais usando o método directo. Este método proporciona informação que pode ser útil na estimativa de fluxos de caixa futuros e que não é disponibilizada pelo método indirecto. Pelo método directo, a informação acerca das principais classes de recebimentos brutos (de caixa) e de pagamentos brutos (de caixa) pode ser obtida quer:

(a) a partir dos registos contabilísticos da empresa; quer

(b) pelo ajustamento de vendas, custo das vendas (juros e réditos similares e juros e encargos similares para uma instituição financeira) e outros itens da demonstração dos resultados relativamente a:

(i) alterações durante o período em inventários e dívidas a receber e a pagar operacionais;

(ii) outros itens que não sejam de caixa; e

(iii) outros itens pelos quais os efeitos de caixa sejam fluxos de caixa de investimento ou de financiamento.

20. Pelo método indirecto, o fluxo de caixa líquido das actividades operacionais é determinado pelo ajustamento do resultado líquido relativamente aos efeitos de:

(a) alterações, durante o período em inventários e dívidas operacionais a receber e a pagar;

(b) itens que não sejam por caixa tais como depreciações, provisões, impostos diferidos, perdas e ganhos não realizados de moeda estrangeira, lucros de associadas não distribuídos e interesses minoritários; e

(c) todos os outros itens quanto aos quais os efeitos de caixa sejam fluxos de caixa de investimento ou de financiamento.

Alternativamente, o fluxo de caixa líquido das actividades operacionais pode ser apresentado pelo método indirecto ao mostrar-se os réditos e os gastos divulgados na demonstração dos resultados e as alterações durante o período em inventários e em dívidas a receber e a pagar operacionais.

O RELATO DE FLUXOS DE CAIXA DAS ACTIVIDADES DE INVESTIMENTO E DE FINANCIAMENTO

21. ***Uma empresa deve relatar separadamente as principais classes dos recebimentos brutos (de caixa) e dos pagamentos brutos (de caixa) provenientes das actividades de investimento e de financiamento, excepto até ao ponto em que os fluxos de caixa descritos nos parágrafos 22 e 24 sejam relatados numa base líquida.***

O RELATO DE FLUXOS DE CAIXA NUMA BASE LÍQUIDA

22. ***Os fluxos de caixa provenientes das actividades operacionais, de investimento e de financiamento seguintes podem ser relatados numa base líquida:***

(a) ***recebimentos e pagamentos (de caixa) por conta de clientes quando o fluxo de caixa reflicta as actividades do cliente e não os da empresa; e***

(b) ***recebimentos e pagamentos (de caixa) dos itens em que a rotação seja rápida, as quantias sejam grandes e os vencimentos sejam curtos.***

23. Exemplos de recebimentos e pagamentos (de caixa) referidos no parágrafo 22 (a) são:

(a) a aceitação e o reembolso de depósitos à ordem de um banco;

(b) os fundos detidos para clientes por uma empresa de investimentos; e

(c) rendas cobradas por conta de, e pagas a, possuidores de propriedades.

São exemplos de recebimentos (de caixa) e pagamentos (de caixa) referidos no parágrafo 22 (b) os adiantamentos feitos a, e o reembolso de:

(a) as quantias de capital relacionadas com clientes de cartões de crédito;

(b) a compra e a venda de investimentos financeiros; e

(c) outros empréstimos obtidos a curto prazo, como, por exemplo, os que tenham um período de maturidade de três meses ou menos.

24. ***Os fluxos de caixa de uma instituição financeira provenientes de cada uma das actividades seguintes podem ser relatados numa base líquida:***

(a) ***recebimentos e pagamentos (de caixa) provenientes da aceitação e reembolso de depósitos com uma data fixada de maturidade;***

(b) ***a colocação de depósitos em, e o levantamento de depósitos de outras instituições financeiras; e***

(c) ***adiantamentos de caixa e empréstimos feitos a clientes e o reembolso desses adiantamentos e empréstimos.***

NIC 7

FLUXOS DE CAIXA DE MOEDA ESTRANGEIRA

25. ***Os fluxos de caixa provenientes de transacções expressas numa moeda estrangeira devem ser registados na moeda de relato de uma empresa pela aplicação à quantia de moeda estrangeira da taxa de câmbio entre a moeda de relato e a moeda estrangeira à data do fluxo de caixa.***

26. ***Os fluxos de caixa de uma subsidiária estrangeira devem ser transpostos às taxas de câmbio entre a moeda de relato e a moeda estrangeira nas datas dos fluxos de caixa.***

27. Os fluxos de caixa denominados numa moeda estrangeira são relatados de maneira consistente com a IAS 21, Contabilização dos Efeitos de Alterações nas Taxas de Câmbio. Esta permite o uso de uma taxa de câmbio que se aproxime da taxa real. Por exemplo, uma taxa de câmbio média ponderada de um período pode ser usada para registar transposições de moeda estrangeira ou a transposição dos fluxos de caixa de uma subsidiária estrangeira. Porém, a IAS 21 não permite o uso da taxa de câmbio à data do balanço quando sejam transpostos os fluxos de caixa de uma subsidiária estrangeira.

28. Os ganhos e as perdas não realizados provenientes de alterações de taxas de câmbio de moeda estrangeira não são fluxos de caixa. Porém, o efeito das alterações das taxas de câmbio sobre caixa e seus equivalentes detidos ou devidos numa moeda estrangeira é relatado na demonstração dos fluxos de caixa a fim de reconciliar caixa e seus equivalentes no começo e no fim do período. Esta quantia é apresentada separadamente da dos fluxos de caixa das actividades operacionais, de investimento e de financiamento e inclui as diferenças, se as houver, caso esses fluxos de caixa tivessem sido relatados às taxas de câmbio do fim do período.

ITENS EXTRAORDINÁRIOS

29. ***Os fluxos de caixa associados a itens extraordinários devem ser classificados como provenientes das actividades operacionais, de investimento e de financiamento como apropriado e separadamente divulgados.***

30. Os fluxos de caixa associados com itens extraordinários são divulgados separadamente na demonstração de fluxo de caixa como provenientes das actividades operacionais, de investimento e de financiamento, para facilitar aos utentes a compreender a sua natureza e efeito nos fluxos de caixa presentes e futuros da empresa. Estas divulgações são adicionais às divulgações separadas da natureza e quantia dos itens extraordinários exigidas pela IAS 8, Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas.

JUROS E DIVIDENDOS

31. ***Cada um dos fluxos de caixa de juros e dividendos recebidos e pagos deve ser separadamente divulgado. Cada um deve ser classificado de maneira consistente de período a período quer como actividade operacional, de investimento ou de financiamento.***

32. A quantia total de juros pagos durante um período deve ser divulgada na demonstração de fluxos de caixa quer tenha sido reconhecida como um gasto na demonstração dos resultados quer tenha sido capitalizada de acordo com o tratamento alternativo da IAS 23, Custos de Empréstimos Obtidos.

33. Os juros pagos e os juros e dividendos recebidos são geralmente classificados como fluxos de caixa operacionais quanto a uma instituição financeira. Porém, não há consenso sobre a classificação destes fluxos de caixa para outras empresas. Os juros pagos e juros e dividendos recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa operacionais porque entram na determinação do resultado líquido. Alternativamente os juros pagos e os juros e dividendos recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa de financiamento e fluxos de caixa de investimento respectivamente porque são custos de obtenção de recursos financeiros ou retornos do investimento.

34. Os dividendos pagos podem ser classificados como fluxos de caixa de financiamento porque são um custoda obtenção de recursos financeiros. Alternativamente, os dividendos pagos podem ser classificados como um componente de fluxo de caixa das actividades operacionais a fim de ajudar os utentes a determinar a capacidade de uma empresa de pagar dividendos a partir dos fluxos de caixa operacionais.

IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO

35. ***Os fluxos de caixa provenientes de impostos sobre o rendimento devem serdivulgados separadamente devendo ser classificados como fluxos de caixa de actividades operacionais a menos que possam ser especificamente identificados com as actividades de financiamento e de investimento.***

36. Os impostos sobre o rendimento provêm de transacções que dão origem a fluxos de caixa que são classificados como actividades operacionais, de investimento ou de financiamento numa demonstração de fluxos de caixa. Enquanto o gasto de impostos pode ser prontamente identificável com as actividades de financiamento ou de investimento, os fluxos de caixa relacionados com impostos são muitas vezes de identificação impraticável podendo surgir num período diferente dos fluxos de caixa da operação subjacente. Por isso, os impostos pagos são geralmente classificados como fluxos de caixa das actividades operacionais. Porém, quando for praticável identificar o fluxo de caixa de impostos com transacções individuais que dão origem a fluxos de caixa que são classificados como actividades de investimento ou de financiamento, o fluxo de caixa de impostos é classificado como uma actividade de investimento ou de financiamento como for apropriado. Quando os fluxos de caixa de impostos forem imputados a mais do que uma classe de actividade, deve ser divulgada a quantia total de impostos pagos.

INVESTIMENTOS EM SUBSIDIÁRIAS, EM ASSOCIADAS E EM EMPREENDIMENTOS CONJUNTOS

37. Quando se contabilizar um investimento numa associada ou numa subsidiária contabilizado pelo uso do método da equivalência patrimonial ou pelo método do custo, uma investidora restringe o seu relato na demonstração de fluxo de caixa aos fluxos de caixa entre ela própria e a investida, como por exemplo, aos dividendos e adiantamentos.

38. Uma empresa que relate os seus interesses numa entidade conjuntamente controlada (ver IAS 31, Relato Financeiro de Interesses em Empreendimentos Conjuntos) usando a consolidação proporcional, incluirá na sua demonstração consolidada de fluxos de caixa a sua parte proporcional dos fluxos de caixa da entidade conjuntamente controlada. Uma empresa que relate tal interesse usando o método da equivalência patrimonial inclui na sua demonstração de fluxos de caixa os fluxos de caixa que respeitem aos seus investimentos na entidade conjuntamente controlada, e distribuições e outros pagamentos ou recebimentos entre ela e a entidade conjuntamente controlada.

AQUISIÇÕES E ALIENAÇÕES DE SUBSIDIÁRIAS E DE OUTRAS UNIDADES EMPRESARIAIS

39. ***Os fluxos de caixa agregados provenientes de aquisições e de alienações de subsidiárias ou de outras unidades empresariais devem ser apresentados separadamente e classificados como actividades de investimento.***

40. ***Uma empresa deve divulgar, agregadamente, no que respeita tanto a aquisições como a alienações de subsidiárias ou de outras unidades empresariais durante o período cada um dos seguintes pontos:***

    (a) ***a retribuição total da compra ou da alienação;***

    (b) ***a parte da retribuição da compra ou da alienação liquidada por meio de caixa e seus equivalentes;***

    (c) ***a quantia de caixa e seus equivalentes na subsidiária ou na unidade empresarial adquirida ou alienada; e***

    (d) ***a quantia dos activos e passivos que não sejam caixa ou seus equivalentes na subsidiária ou unidade empresarial adquirida ou alienada, resumida por cada categoria principal.***

41. A apresentação separada dos efeitos dos fluxos de caixa de aquisições e de alienações de subsidiárias e de outras unidades empresariais em linhas de itens autónomas juntamente com a divulgação separada das quantias dos activos e de passivos adquiridos ou disponibilizados, contribui para distinguir esses fluxos de caixa dos fluxos de caixa provenientes das outras actividades de investimento e de financiamento. Os efeitos dos fluxos de caixa de alienações não são deduzidos dos das aquisições.

42. A quantia agregada de dinheiro pago ou recebido como retribuição de compra ou de venda é relatada na demonstração de fluxos de caixa, pelo líquido de caixa e seus equivalentes adquiridos ou alienados.

NIC 7

TRANSACÇÕES QUE NÃO SEJAM POR CAIXA

43. ***As transacções de investimento e de financiamento que não exijam o uso de caixa ou seus equivalentes devem ser excluídas de uma demonstração de fluxos de caixa. Tais operações devem ser divulgadas noutra parte das demonstrações financeiras de tal maneira que proporcionem toda a informação relevante acerca das actividades de investimento e de financiamento.***

44. A maior parte das actividades de financiamento e de investimento não tem um impacto directo nos fluxos correntes de caixa se bem que afectam a estrutura do capital e do activo da empresa. A exclusão das transacções que não sejam de caixa da demonstração de fluxos de caixa é consistente com o objectivo de uma demonstração do fluxo de caixa porque esses elementos não envolvem fluxos de caixa no período corrente. Exemplos de operações que não sejam de caixa são:

(a) a aquisição de activos quer pela assunção de passivos directamente relacionados ou por meio de uma locação financeira;

(b) a aquisição de uma empresa por meio de uma emissão de capital; e

(c) a conversão de dívida em capital.

COMPONENTES DE CAIXA E SEUS EQUIVALENTES

45. ***Uma empresa deve divulgar os componentes de caixa e seus equivalentes e deve apresentar uma reconciliação das quantias incluídas na sua demonstração de fluxos de caixa com os itens equivalentes relatados no balanço.***

46. Devido à variedade das práticas de gestão de caixa e de acordos bancários em todo o mundo e a fim de haver conformidade com a IAS 1, Divulgação das Políticas Contabilísticas, uma empresa divulga a política que adopta na determinação da composição de caixa e seus equivalentes.

47. O efeito de qualquer alteração na política de determinação dos componentes de caixa e seus equivalentes, como, por exemplo, uma alteração na classificação de instrumentos financeiros anteriormente considerados como sendo parte da carteira de investimentos de uma empresa, será relatado de acordo com a IAS 8, Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas.

OUTRAS DIVULGAÇÕES

48. ***Uma empresa deve divulgar, juntamente com um comentário da gerência, a quantia dos saldos significativos de caixa e seus equivalentes detidos pela empresa que não estejam disponíveis para uso do grupo.***

49. Há várias circunstâncias em que os saldos de caixa e seus equivalentes detidos por uma empresa não estão disponíveis para uso do grupo. Exemplos incluem saldos de caixa e seus equivalentes detidos por uma subsidiária que opere num país onde se apliquem controlos sobre trocas monetárias ou outras restrições legais quando os saldos não estejam disponíveis para uso geral pela empresa mãe ou outras subsidiárias.

50. Pode ser relevante informação adicional para os utentes para compreensão da posição financeira e liquidez de uma empresa. Encoraja-se a divulgação desta informação, juntamente com um comentário da gerência, podendo incluir:

(a) a quantia das facilidades de empréstimos obtidos não usados que possa estar disponível para actividades operacionais futuras e para liquidar compromissos de capital, indicando quaisquer restrições no uso destas facilidades;

(b) as quantias agregadas dos fluxos de caixa de cada uma das actividades operacionais, de investimento e de financiamento relacionadas com interesses em empreendimentos conjuntos relatados pelo uso da consolidação proporcional;

(c) a quantia agregada de fluxos de caixa que representem aumentos na capacidade operacional separadamente dos fluxos de caixa que sejam exigidos para manter a capacidade operacional; e

(d) a quantia dos fluxos de caixa provenientes das actividades operacionais, de investimento e de financiamento de cada segmento industrial e geográfico relatado (ver IAS 14, Relato Financeiro por Segmentos).

51. É útil a divulgação separada de fluxos de caixa que representem aumentos na capacidade operacional e fluxos de caixa que sejam exigidos para manter a capacidade operacional pois facilita ao utente determinar se a empresa está a investir adequadamente na manutenção da sua capacidade operacional. Uma empresa que não invista adequadamente na manutenção da sua capacidade operacional pode prejudicar a lucratividade futura a favor da liquidez corrente e distribuições a detentores.

52. A divulgação de fluxos de caixa por segmentos facilita aos utentes a obtenção de melhor compreensão da relação entre os fluxos de caixa da empresa como um todo e os fluxos das suas partes componentes e a disponibilidade e a variabilidade dos fluxos de caixa por segmentos.

DATA DE EFICÁCIA

53. ***Esta Norma Internacional de Contabilidade torna-se operativa para as demonstrações financeiras que cubram os períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 1994.***

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE IAS 8
(REVISTA EM 1993)

Resultados Líquidos do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas

A NIC 35, Unidades Operacionais em Descontinuação, substitui os parágrafos 4 e 19-22 da NIC 8. A NIC 35 também substitui a definição de unidades operacionais descontinuadas do parágrafo 6 da NIC 8. A NIC 35 entra em vigor para as demonstrações financeiras que cubram os períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 1999.

A NIC 40, Propriedades de Investimento, emendou o parágrafo 44, que também é agora estabelecido a tipo itálico cheio. A NIC 40 entra em vigor para as demonstrações financeiras anuais que cubram períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 2001.

Uma Interpretação SIC relaciona-se com a NIC 8:

— SIC 8: Aplicação pela Primeira Vez das NIC's como a Base Primária de Contabilidade.

ÍNDICE

	Parágrafos
Objectivo	
Âmbito	1-5
Definições	6
Resultado Líquido do Período	7-30
Itens Extraordinários	11-15
Resultado Líquido das Actividades Ordinárias	16-18
(Parágrafos eliminados)	19-22
Alterações nas Estimativas Contabilísticas	23-30
Erros Fundamentais	31-40

IAS 8

Tratamento de Referência	34-37
Tratamento Alternativo Permitido	38-40
Alterações nas Políticas Contabilísticas	41-57
Adopção de uma Norma Internacional de Contabilidade	46-48
Outras Alterações nas Políticas Contabilísticas — Tratamento de Referência	49-53
Outras Alterações nas Políticas Contabilísticas — Tratamento Alternativo Permitido	54-57
Data de eficácia	58

As Normas, que foram impressas em tipo itálico cheio, devem ser lidas no contexto do material de fundo e da orientação de implementação nesta Norma e no contexto do Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade. As Normas Internacionais de Contabilidade não se destinam a ser aplicadas a itens imateriais (ver o parágrafo 12 do Prefácio).

OBJECTIVO

O objectivo desta Norma é o de prescrever a classificação, divulgação e tratamento contabilístico de certos itens nas demonstrações dos resultados a fim de que todas as empresas preparem e apresentem uma demonstração de resultados numa base consistente. Isto melhora a comparabilidade com as demonstrações financeiras da empresa de períodos anteriores e com as demonstrações financeiras de outras empresas. Concordantemente, esta Norma exige a classificação e divulgação de itens extraordinários e a divulgação de certos itens adentro do resultado líquido proveniente das actividades ordinárias. Também especifica o tratamento contabilístico das alterações nas estimativas contabilísticas, de alterações nas políticas contabilísticas e da correcção de erros fundamentais.

ÂMBITO

1. ***Esta Norma deve ser aplicada na apresentação do resultado das actividades ordinárias e itens extraordinários na demonstração dos resultados e na contabilização de alterações nas estimativas contabilísticas, de erros fundamentais e de alterações nas políticas contabilísticas.***

2. Esta Norma substitui a IAS 8, Itens Não Usuais e de Períodos Anteriores e Alterações nas Políticas Contabilísticas, aprovada em 1977.

3. Esta Norma trata, entre outras coisas, da divulgação de certos itens do resultado líquido do período. Estas divulgações são feitas adicionalmente a quaisquer outras divulgações exigidas por outras Normas Internacionais de Contabilidade, incluindo a IAS 1, Apresentação de Demonstrações Financeiras.

4. (Eliminado)

5. Os efeitos fiscais de itens extraordinários, de erros fundamentais e de alterações nas políticas contabilísticas são contabilizados e divulgados de acordo com a IAS 12, Impostos sobre o Rendimento. Quando a IAS 12 se refira a itens não usuais, isto deve ser lido como itens extraordinários como definido nesta Norma.

DEFINIÇÕES

6. ***São usados nesta Norma os termos seguintes com os sentidos especificados:***

Itens extraordinários são rendimentos ou gastos que surjam de acontecimentos ou transacções que sejam claramente distintos das actividades ordinárias da empresa e, por isso, não se espera que recorram com frequência ou regularidade.

Actividades ordinárias são quaisquer actividades de que se encarregue uma empresa como parte dos seus negócios e outras actividades relacionadas em que a empresa se comprometa em desenvolver estas actividades ou que decorram ou resultem delas.

Erros fundamentais são erros descobertos no período corrente que sejam de tal significado que as demonstrações financeiras de um ou mais períodos anteriores deixem de se poder considerar como tendo sido fiáveis na data da sua emissão.

Políticas contabilísticas são os princípios específicos, bases, convenções, regras e práticas adoptados por uma empresa na preparação e apresentação de demonstrações financeiras.

RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO

7. ***Todos os itens de rendimentos e gastos reconhecidos num período devem ser incluídos na determinação do resultado líquido do período a menos que uma Norma Internacional de Contabilidade exija ou permita de forma diferente.***

8. Normalmente, todos os itens de rendimentos e de gastos reconhecidos num período são incluídos na determinação do resultado líquido do período. Isto inclui itens extraordinários e os efeitos de alterações nas estimativas contabilísticas. Porém, podem existir circunstâncias que façam com que estes itens possam ser excluídos do resultado líquido do período. Esta Norma trata de duas de tais circunstâncias: a correcção de erros fundamentais e o efeito de alterações nas políticas contabilísticas.

9. Outras Normas Internacionais de Contabilidade tratam de itens que podem satisfazer as definições de rendimento ou de gasto que satisfaçam a Estrutura Conceptual mas que são usualmente excluídas da determinação do resultado líquido. Exemplos incluem excedentes de revalorização (ver a IAS 16, Activos Fixos Tangíveis) e ganhos e perdas provenientes da transposição das demonstrações financeiras de uma entidade estrangeira (ver a IAS 21, Os Efeitos de Alterações nas Taxas de Câmbio).

10. ***O resultado líquido do período compreende os componentes seguintes, cada um dos quais deve ser divulgado na face da demonstração dos resultados:***

    (a) ***resultado líquido das actividades ordinárias; e***

    (b) ***itens extraordinários.***

Itens Extraordinários

11. ***A natureza e a quantia de cada item extraordinário devem ser divulgadas separadamente.***

12. Virtualmente todos os itens de rendimentos e de gastos incluídos na determinação do resultado líquido do período surgem no decurso das actividades ordinárias da empresa. Por isso, somente em raras ocasiões um acontecimento ou uma transacção dão origem a um item extraordinário.

13. O facto de um acontecimento ou transacção poder ou não ser claramentedistinto das actividades ordinárias da empresa é determinado pela natureza do acontecimento ou da transacção relativamente ao negócio ordinariamente levado a efeito pela empresa e não pela frequência com quese espera que tais acontecimentos ocorram. Portanto um acontecimento ou transacção pode ser extraordinário para uma empresa mas não extraordinário para uma outra por força das diferenças entre as suasrespectivas actividades ordinárias. Por exemplo, as perdas sustentadas como consequência de um terramoto podem qualificar-se como um item extraordinário para muitas empresas. Porém, reclamações de segurados provenientes de um terramoto não se qualificam como um item extraordinário para uma seguradora que segure tais riscos.

14. São exemplos de acontecimentos ou transacções que geralmente dão origem a itens extraordinários para a maior parte das empresas:

    (a) a expropriação de activos; ou

    (b) um terramoto ou outro desastre natural.

15. A divulgação da natureza e quantia de cada item extraordinário pode ser feita na face da demonstração dos resultados, ou quando esta divulgação seja feita nas notas às demonstrações financeiras, a quantia total de todos os itens extraordinários é divulgada na face da demonstração de resultados.

IAS 8

Resultado Líquido das Actividades Ordinárias

16. ***Quando os itens de rendimentos e gastos contidos nos resultados das actividadesordinárias sejam de tal dimensão, natureza ou incidência que a sua divulgação seja relevante para explicar o desempenho da empresa no período, a natureza ea quantia de tais itens devem ser separadamente divulgadas.***

17. Embora os itens de rendimentos e gastos descritos no parágrafo 16 não sejam itens extraordinários, a natureza e quantia de tais itens podem ser relevantes para os utentes de demonstrações financeiras na compreensão da posição financeira e no desempenho de uma empresa e na feitura de projecções acerca da posição financeira edo desempenho. A divulgação de tal informação é usualmente feita nas notas às demonstrações financeiras.

18. As circunstâncias que podem dar origem à divulgação separada dos itens de rendimentos e gastos de acordo com o parágrafo 16 incluem:

(a) a redução da quantia de inventários para o valor realizável líquido ou dos activos fixos tangíveis para a quantia recuperável, assim como a reversão de tais reduções;

(b) a reestruturação das actividades de uma empresa e a reversão de quaisquer provisões para os custos de reestruturação;

(c) alienações de itens de activos fixos tangíveis;

(d) alienações de investimentos financeiros a longo prazo;

(e) unidades operacionais descontinuadas;

(f) liquidações de litígios; e

(g) outras reversões de provisões.

19-22. (Eliminados — Ver a IAS 35, Unidades Operacionais em Descontinuação.)

Alterações nas Estimativas Contabilísticas

23. Como consequência das incertezas inerentes às actividades empresariais, muitos itens das demonstrações financeiras não podem ser mensurados com precisão podendo somente ser estimados. O processo de estimativa envolve juízos de valor baseados na última informação disponível. Podem ser necessárias estimativas, por exemplo, de dívidas incobráveis, de obsolescência de inventários ou das vidas úteis ou do modelo esperado de consumo de benefícios económicos de activos depreciáveis. O uso de estimativas razoáveis é uma parte essencial da preparação de demonstrações financeiras, não fazendo diminuir a sua fiabilidade.

24. Uma estimativa pode ter de ser revista se ocorrerem alterações respeitantes às circunstâncias em que a estimativa se baseou ou em consequência de nova informação, de mais experiência ou de desenvolvimento subsequentes. Dada a sua natureza, a revisão da estimativa não enquadra o ajustamento no âmbito das definições de um item extraordinário ou de um erro fundamental.

25. Algumas vezes é difícil distinguir entre uma alteração na política contabilística e uma alteração numa estimativa contabilística. Em tais casos, a alteração é tratada como uma alteração de uma estimativa contabilística com divulgação apropriada.

26. ***O efeito de uma alteração numa estimativa contabilística deve ser incluído na determinação do resultado líquido em:***

(a) ***o período da alteração, se a alteração afectar somente o período; ou***

(b) ***o período da alteração e os períodos futuros, se a alteração afectar ambos.***

27. Uma alteração numa estimativa contabilística pode afectar somente o período corrente ou tanto o período corrente como períodos futuros. Por exemplo, uma alteração na estimativa da quantia de dívidas incobráveis afecta somente o período corrente e por isso é imediatamente reconhecida. Porém, uma alteração na estimativa da vida útil ou do modelo esperado do consumo de benefícios económicos de um activo depreciável afecta o gasto de depreciação no período corrente e cada um dos períodos durante a vida útil remanescente do activo. Em ambos os casos, o efeito da alteração relacionada com o período corrente é reconhecido como rendimento ou gasto no período corrente. O efeito, qualquer que seja, sobre os períodos futuros é reconhecido nos períodos futuros.

28. ***O efeito de uma alteração numa estimativa contabilística deve ser incluído na mesma classificação da demonstração dos resultados que foi anteriormente usada para a estimativa.***

29. Para assegurar a comparabilidade das demonstrações financeiras de períodos diferentes, o efeito de uma alteração numa estimativa contabilística relativas a estimativas que tenham sido incluídas no resultado líquido das actividades ordinárias é incluída nesse componente do resultado líquido. O efeito de uma alteração numa estimativa relativo a uma estimativa que tenha sido previamente incluída como um item extraordinário é relatado como um item extraordinário.

30. ***Deve ser divulgada a natureza e quantia de uma alteração numa estimativa contabilística que tenha um efeito material no período corrente ou que se espere que tenha um efeito material nos períodos subsequentes. Se for impraticável quantificar a quantia, este facto deve ser divulgado.***

ERROS FUNDAMENTAIS

31. Podem ser descobertos no período corrente os erros na preparação das demonstrações financeiras de um ou mais períodos anteriores. Os erros podem ocorrer em consequência de erros matemáticos, erros na aplicação de políticas contabilísticas, má interpretação de factos, fraudes ou descuidos. A correcção destes erros é normalmente incluída na determinação do resultado líquido do período corrente.

32. Em ocasiões raras, um erro tem um efeito de tal significado nas demonstrações financeiras de um ou mais períodos anteriores que essas demonstrações financeiras deixam de ser consideradas fiáveis à data da sua emissão. Estes erros são referidos como erros fundamentais. Um exemplo de um erro fundamental é a inclusão nas demonstrações financeiras de um período anterior de quantias materiais de obras em curso e de contas a receber com respeito a contratos fraudulentos que não possam ser coagíveis. A correcção de erros fundamentais que se relacionem com períodos anteriores exige a reexpressão da informação comparativa ou a apresentação de informação proforma adicional.

33. A correcção de erros fundamentais pode ser distinguida das alterações nas estimativas contabilísticas. As estimativas contabilísticas pela sua natureza são aproximações que podem necessitar revisão à medida que se torne conhecida informação adicional. Por exemplo, o ganho ou a perda reconhecidos na resolução de uma contingência que anteriormente não pôde ser estimada fiavelmente não constitui a correcção de um erro fundamental.

Tratamento de Referência

34. ***A quantia da correcção de um erro fundamental que se relacione com períodos anteriores deve ser relatada ajustando o saldo de abertura de resultados retidos. A informação comparativa deve ser reexpressa, a menos que seja impraticável assim fazê-lo.***

35. As demonstrações financeiras, incluindo a informação comparativa de períodos anteriores, são apresentadas como se o erro fundamental tivesse sido corrigido no período em que foi feito. Por isso, a quantia da correcção que se relacione com cada período apresentado, é incluída dentro do resultado líquido desse período. A quantia da correcção, relacionada com períodos anteriores na informação comparativa nas demonstrações financeiras, é ajustada contra o saldo de abertura dos resultados retidos no período mais antigo apresentado. Qualquer outra informação relatada com respeito a períodos anteriores, tal como resumos históricos de dados financeiros, é também reexpressa.

36. A reexpressão de informação comparativa não dá necessariamente origem à emenda das demonstrações financeiras que tenham sido aprovadas pelos accionistas ou registada ou arquivada junto das autoridades reguladoras competentes. Porém, as leis nacionais podem exigir a emenda de tais demonstrações financeiras.

37. ***Uma empresa deve divulgar o seguinte:***

(a) ***a natureza do erro fundamental;***

(b) ***a quantia da correcção relativa ao período corrente e a cada período anterior apresentado;***

(c) ***a quantia da correcção relacionada com períodos anteriores aos incluídos na informação comparativa; e***

(d) ***o facto de que a informação comparativa foi reexpressa ou que foi impraticável fazê-lo.***

IAS 8

Tratamento Alternativo Permitido

38. ***A quantia da correcção de um erro fundamental deve ser incluída na determinação do resultado líquido do período corrente. A informação comparativa deve ser apresentada comorelatada nas demonstrações financeiras do período anterior. Deve ser apresentada informação proforma adicional, preparada de acordo com o parágrafo 34, a menos que seja impraticável fazê-lo.***

39. A correcção do erro fundamental é incluída na determinação do resultado líquido do período corrente. Porém, é apresentada informação adicional, muitas vezes em colunas separadas, para mostrar o resultado do período corrente e de quaisquer períodos anteriores apresentados como se o erro fundamental tivesse sido corrigido no período em que foi feito. Pode ser necessário aplicar este tratamento contabilístico em países onde seja exigido que as demonstrações financeiras incluam informação comparativa que esteja de acordo com as demonstrações financeiras apresentadas em períodos anteriores.

40. ***Uma empresa deve divulgar o seguinte:***

(a) ***a natureza do erro fundamental;***

(b) ***a quantia da correcção reconhecida no resultado líquido do período corrente; e***

(c) ***a quantia da correcção incluída em cada período relativo ao qual seja apresentada informação proformae a quantia da correcção relacionada com períodos anteriores aos incluídos na informação proforma. Se for impraticável apresentar informação proforma, este facto deve ser divulgado.***

ALTERAÇÕES NAS POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS

41. Os utentes necessitam de poder comparar as demonstrações financeiras de uma empresa ao longo de um período de tempo para identificar tendências na sua posição financeira, no seu desempenho e nos seus fluxos de caixa. Por isso, em cada período, são normalmente adoptadas as mesmas políticas contabilísticas.

42. ***Uma alteração na política contabilística só deve ser feita se for exigida por estatuto, ou por uma organização de normalização contabilística, ou ainda se a alteração resultar numa apresentação mais apropriada de acontecimentos ou transacções nas demonstrações financeiras da empresa.***

43. Uma apresentação mais apropriada de acontecimentos ou de transacções nas demonstrações financeiras ocorre quando a nova política contabilística resultar em informação mais relevante ou fiável acerca da posição financeira, do desempenho ou dos fluxos de caixa da empresa.

44. ***O que se segue não são alterações nas políticas contabilísticas:***

(a) ***a adopção de uma política contabilística para acontecimentos ou transacções que difiram na substância de acontecimentos ou transacções que ocorreram anteriormente; e***

(b) ***a adopção de uma nova política contabilística para acontecimentos ou transacções que não ocorreram anteriormente ou que eram imateriais.***

A adopção inicial de uma política para escriturar activos a quantias revalorizados segundo o tratamento alternativo permitido constante da IAS 16, Activos Fixos Tangíveis, ou da IAS 38, Activos Intangíveis, é uma alteração na política contabilística mas é tratada de acordo com a IAS 16 ou IAS 38, e não de acordo com esta Norma. Por conseguinte, os parágrafos 49 a 57 desta Norma não são aplicáveis a tais alterações na política contabilística.

45. Uma alteração na política contabilística é aplicada retrospectiva ou prospectivamente de acordo com os requisitos desta Norma. A aplicação retrospectiva tem como consequência ser a nova política contabilística aplicada a acontecimentos e transacções como se a nova política contabilística tivesse estado sempre em uso. Por isso, a política contabilística é aplicada aos acontecimentos e transacções a partir da data de origem de tais itens. A aplicação prospectiva significa que a nova política contabilística é aplicada aos acontecimentos e transacções que ocorram após a data da alteração. Não são feitos quaisquer ajustamentos relacionados com períodos anterioresquer no saldo de abertura dos resultados retidos (reservas livres ou resultados transitados) ou no relato do resultado líquido do período corrente porque os saldos existentes não são recalculados. Porém, a nova política contabilística é aplicada aos saldos existentes a partir da data da alteração. Por exemplo, uma empresa pode decidir alterar a sua política contabilística para os custos dos empréstimos obtidos e capitalizar esses custos em conformidade com o tratamento alternativo permitido na Norma Internacional de Contabilidade IAS 23, Custos de Empréstimos Obtidos. Pela aplicação prospectiva, a nova política somente é aplicável aos custos de empréstimos obtidos que sejam incorridos após a data da alteração da política contabilística.

Adopção de uma Norma Internacional de Contabilidade

46. ***Uma alteração na política contabilística que seja efectuada pela adopção de uma Norma Internacional de Contabilidade deve ser contabilizada de acordo com as disposições transitórias específicas, se existirem, nessa Norma Internacional de Contabilidade. Na ausência de quaisquer disposições transitórias, a alteração na política contabilística deve ser aplicada de acordo com o tratamento de referência nos parágrafos 49, 52 e 53 ou de acordo com o tratamento alternativo permitido nos parágrafos 54, 56 e 57.***

47. As disposições transitórias de uma Norma Internacional de Contabilidade podem exigir quer uma aplicação retrospectiva quer prospectiva de uma alteração na política contabilística.

48. Quando uma empresa não tenha adoptado uma nova Norma Internacional de Contabilidade que tenha sido publicada pelo International Accounting Standards Committee mas que não tenha ainda entrado em vigor, a empresa é encorajada a divulgar a natureza da futura alteração na política contabilística e uma estimativa do efeito da alteração no seu resultado líquido e na posição financeira.

Outras Alterações nas Políticas Contabilísticas — Tratamento de Referência

49. ***Uma alteração na política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente a menos que a quantia de qualquer ajustamento resultante que se relacione com períodos anteriores não seja razoavelmente determinável. Qualquer ajustamento resultante deve ser relatado como um ajustamento ao saldo de abertura de resultados retidos. A informação comparativa deve ser reexpressa a menos que seja impraticável fazê-lo*** [1]***.***

50. As demonstrações financeiras, incluindo a informação comparativa dos períodos anteriores, são apresentadas como se a nova política contabilística já estivesse estado a ser usada. Por isso, a informação comparativa é reexpressa a fim de reflectir a nova política contabilística. A quantia do ajustamento relacionada com períodos anteriores aos incluídos nas demonstrações financeiras é ajustada contra o saldo de abertura de resultados retidos do período anterior mais antigo. Qualquer outra informação respeitante a períodos anteriores, tal como resumos históricos de dados financeiros, é também reexpressa.

51. A reexpressão da informação comparativa não dá necessariamente origem à emenda das demonstrações financeiras que tenham sido aprovadas pelos accionistas ou registada ou arquivada junto das autoridades reguladoras. Porém, as leis nacionais podem exigir a emenda de tais demonstrações financeiras.

52. ***A alteração na política contabilística deve ser aplicada prospectivamente quando a quantia do ajustamento do saldo inicial dos resultados retidos exigido pelo parágrafo 49 não possa ser razoavelmente determinada.***

53. ***Quando uma alteração na política contabilística tenha um efeito material no período corrente ou em qualquer período anterior apresentado, ou possa ter um efeito material em períodos subsequentes, uma empresa deve divulgar o seguinte:***

(a) ***as razões da alteração;***

(b) ***a quantia do ajustamento do período corrente e de cada período apresentado;***

(c) ***a quantia do ajustamento relacionado com períodos anteriores aos incluídos na informação comparativa; e***

(d) ***o facto de que a informação comparativa foi reexpressa ou que é impraticável fazê-lo.***

([2]) A SIC-8: Primeira Aplicação das IAS's como a Base Primária de Contabilidade. Esta dispõe que não é apropriado reconhecer o efeito acumulado de alterações resultantes da transição de PCGA's nacionais para IAS's na demonstração dos resultados (isto é, o Tratamento Alternativo Permitido estabelecido no parágrafo 54 da IAS 8 não é aplicável à aplicação pela primeira vez das IAS's como a base primária da contabilidade).

IAS 10

Outras Alterações nas Políticas Contabilísticas — Tratamento Alternativo Permitido

54. ***Uma alteração na política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente a menos que a quantia de qualquer ajustamento resultante que se relacione com períodos anteriores não seja razoavelmente determinada. Qualquer ajustamento resultante deve ser incluído na determinação do resultado líquido do período corrente. A informação comparativa deve ser apresentada como relatada nas demonstrações financeiras do período anterior. Deve ser apresentada informação comparativa proforma adicional, preparada de acordo com o parágrafo 49, a menos que seja impraticável fazê-lo*** [2]**.**

55. Os ajustamentos resultantes de uma alteração na política contabilística são incluídos na determinação do resultado líquido do período. Porém, apresenta-se informação comparativa adicional, muitas vezes em colunas separadas, a fim de ser mostrado o resultado líquido e a posição financeira do período corrente e de quaisquer períodos anteriores apresentados como se a nova política contabilística tivesse sido aplicada. Pode ser necessário aplicar este tratamento contabilístico em países em que se exige que seja incluída informação comparativa que concorde com as demonstrações financeiras apresentadas em períodos anteriores.

56. ***A alteração na política contabilística deve ser aplicada prospectivamente quando a quantia a ser incluída no resultado líquido do período corrente exigida pelo parágrafo 54 não possa ser razoavelmente determinada.***

57. ***Quando uma alteração na política contabilística tenha um efeito material no período corrente ou em qualquer período anterior apresentado, ou possa ter um efeito material nos períodos subsequentes, uma empresa deve divulgar o seguinte:***

(a) ***as razões da alteração;***

(b) ***a quantia do ajustamento reconhecida no resultado líquido do período corrente; e***

(c) ***a quantia do ajustamento incluída em cada período relativamente ao qual se apresenta informação proforma e a quantia do ajustamento relacionada com períodos anteriores aos incluídos nas demonstrações financeiras. Se for impraticável apresentar informação proforma, este facto deve ser divulgado.***

DATA DE EFICÁCIA

58. ***Esta Norma Internacional de Contabilidade torna-se operacional para as demonstrações financeiras que cubram os períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 1995.***

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE IAS 10 (REVISTA EM 1999)

Acontecimentos Após a Data do Balanço

Esta Norma Internacional de Contabilidade foi aprovada pelo Conselho do IASC em Março de 1999 e tornou-se eficaz para as demonstrações financeiras que cubram períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 2000.

INTRODUÇÃO

A IAS 10, Acontecimentos Após a Data de Balanço, substitui as partes da IAS 10, Contingências e Acontecimentos que Ocorram após a Data do Balanço, que ainda não tenham sido substituídas pela IAS 37, Provisões, Passivos Contigentes e Activos Contingentes. A nova Norma faz as seguintes alterações limitadas:

(a) novas divulgações acerca da data da autorização para emissão das demonstrações financeiras;

(b) eliminação da opção para reconhecer um passivo relativo a dividendos que sejam apresentados com respeito ao período coberto pelas demonstrações financeiras e sejam propostos ou declarados após a data do balanço mas antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão. Uma empresa pode dar a divulgação necessária de tais dividendos seja na face do balanço, como um componente separado do capital próprio seja nas notas às demonstrações financeiras;

---

[2] A SIC-8: Primeira Aplicação das IAS's como a Base Primária de Contabilidade. Esta dispõe que não é apropriado reconhecer o efeito acumulado de alterações resultantes da transição de PCGA's nacionais para IAS's na demonstração dos resultados (isto é, o Tratamento Alternativo Permitido estabelecido no parágrafo 54 da IAS 8 não é aplicável à aplicação pela primeira vez das IAS's como a base primária da contabilidade).

(c) confirmação de que uma empresa deve actualizar divulgações que se relacionem com as condições que existiam à data do balanço à luz de quaisquer novas informações que receba após a data do balanço acerca dessas condições;

(d) eliminação do requisito de ajustar as demonstrações financeiras sempre que um acontecimento após a data do balanço indique que o pressuposto de continuidade não é apropriado para parte da empresa. Segundo a IAS 1, Apresentação das Demonstrações Financeiras, o pressuposto da continuidade aplica-se a uma empresa como um todo;

(e) determinados refinamentos aos exemplos de acontecimentos após a data do balanço que dão lugar a ajustamentos e a não ajustamentos; e

(f) variadas melhorias de redacção.

ÍNDICE

	Parágrafos
Objectivo	
Âmbito	1
Definições	2-6
Reconhecimento e Mensuração	7-12
Acontecimentos após a Data do Balanço que dão Lugar a Ajustamentos	7-8
Acontecimentos após a Data do Balanço que não dão Lugar a Ajustamentos	9-10
Dividendos	11-12
Continuidade	13-15
Divulgação	16-21
Data da Autorização para Emissão	16-17
Actualização e Divulgação acerca de Condições à Data do Balanço	18-19
Acontecimentos após a Data do Balanço que não dão Lugar a Ajustamentos	20-21
Data de Eficácia	22-23

As Normas, que foram impressas emtipo itálico cheio, devem ser lidas no contexto do material de fundo e da orientação de implementação nesta Norma e no contexto do Prefácioàs Normas Internacionais de Contabilidade. As Normas Internacionais de Contabilidade não se destinam a ser aplicadas a itens imateriais (ver o parágrafo 12 do Prefácio).

OBJECTIVO

O objectivo desta Norma é o de prescrever:

(a) quando uma empresa deve ajustar as suas demonstrações financeiras quanto a acontecimentos após a data do balanço; e

(b) as divulgações que uma empresa deve dar acerca da data em que as demonstrações financeiras forem autorizadas para emissão e acerca de acontecimentos após a data do balanço.

A Norma também exige que uma empresa não deve preparar as suas demonstrações financeiras numa base de continuidade se os acontecimentos após a data do balanço indicarem que o pressuposto da continuidade não é apropriado.

IAS 10

ÂMBITO

1. ***Esta Norma deve ser aplicada na contabilização e divulgação de acontecimentos após a data do balanço.***

DEFINIÇÕES

2. ***Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:***

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. Podem ser identificados dois tipos de acontecimentos:

(a) ***aqueles que proporcionem prova de condições que existiam à data do balanço (acontecimentos após a data do balanço que dão lugar a ajustamentos); e***

(b) ***aqueles que sejam indicativos de condições que sugiram após a data do balanço (acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos).***

3. O processo envolvido na autorização da emissão de demonstrações financeiras variará dependendo da estrutura de gestão, dos requisitos oficiais e dos procedimentos seguidos na preparação e finalização das demonstrações financeiras.

4. Nalguns casos, exige-se que uma empresa apresente as suas demonstrações financeiras aos seus accionistas para aprovação após as demonstrações financeiras terem já sido emitidas. Em tais casos, as demonstrações financeiras são autorizadas para emissão na data de emissão original, não na data em que os accionistas aprovam as demonstrações financeiras.

Exemplo

A gerência de uma empresa conclui o seu projecto de demonstrações financeiras relativas ao ano findo em 31 de Dezembro de 20X1 em 28 de Fevereiro de 20X2. Em 18 de Março de 20X2, o conselho de direcção revê as demonstrações financeiras e autoriza a sua emissão. A empresa anuncia o seu lucro e outras informações financeiras seleccionadas em 19 de Março de 20X2. As demonstrações financeiras ficam disponíveis aos accionistas e a outros em 1 de Abril de 20X2. A reunião anual de accionistas aprova as demonstrações financeiras em 15 de Maio de 20X2 e as demonstrações financeiras são em seguida depositadas num organismo regulador em 17 de Maio de 20X2.

As demonstrações financeiras são autorizadas para emissão em 18 de Março de 20X2 (data da autorização do Conselho para emissão).

5. Nalguns casos, exige-se que a gerência de uma empresa emita as suas demonstrações financeiras para um conselho de supervisão (constituído unicamente por não-executivos) para aprovação. Em tais casos, as demonstrações financeiras são autorizadas para emissão quando a gerência autorizar a sua emissão para o conselho de supervisão.

Exemplo

Em 18 de Março de 20X2, a gerência de uma empresa autoriza a emissão de demonstrações financeiras para o seu conselho de supervisão. O conselho de supervisão é constituído exclusivamente por não-executivos e pode incluir representantes de empregados e de outros interesses estranhos. O conselho de supervisão aprova as demonstrações financeiras em 26 de Março de 20X2. As demonstrações financeiras ficam disponíveis para os accionistas e outros em 1 de Abril de 20X2. A reunião anual de accionistas recebe as demonstrações financeiras em 15 de Maio de 20X2, e as demonstrações financeiras são depositadas num organismo regulador em 17 de Maio de 20X2.

As demonstrações financeiras são autorizadas para emissão em 18 de Março de 20X2 (data de autorização da gerência para emissão para o conselho de supervisão).

6. Acontecimentos após a data do balanço incluem todos os acontecimentos até à data em que as demonstrações financeiras são autorizadas para emissão, mesmo que esses acontecimentos ocorram após a publicação de um anúncio de lucros ou de outra informação financeira seleccionada.

Acontecimentos após a Data do Balanço que dão lugar a Ajustamentos

7. ***Uma empresa deve ajustar as quantias reconhecidas nas suas demonstrações financeiras para reflectir os acontecimentos após a data do balanço que dão lugar a ajustamentos.***

8. Seguem-se exemplos de acontecimentos após a data do balanço que dão lugar a ajustamentos que exigem que uma empresa ajuste as quantias reconhecidas nas suas demonstrações financeiras, ou que reconheça itens que não foram anteriormente reconhecidos:

   (a) a resolução após a data do balanço de uma acção judicial que, devido a confirmar que uma empresa já tinha uma obrigação presente à data do balanço, exige que a empresa ajuste uma provisão já reconhecida, ou que reconheça uma provisão em vez de divulgar meramente um passivo contingente;

   (b) a recepção de informação após a data do balanço que indique que um activo estava em imparidade à data do balanço, ou que a quantia da perda por imparidade anteriormente reconhecida para esse activo necessita de ser ajustada. Por exemplo:

      (i) a falência de um cliente que ocorre após a data do balanço confirma usualmente que já existiauma perda à data do balanço numa conta a receber comercial e que a empresa necessita ajustar a quantia escrituradada conta a receber comercial; e

      (ii) a venda de inventários após a data do balanço pode dar evidência acerca do valor realizável líquido à data do balanço;

   (c) a determinação após a data do balanço do custo de activos comprados, ou os proventos de activos vendidos, antes da data do balanço;

   (d) a determinação após a data do balanço da quantia de quinhão de lucro oude pagamentos de bónus, 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 (ver a IAS 19, Benefícios dos Empregados); e

   (e) a descoberta de fraudes ou erros que mostrem que as demonstrações financeiras estavam incorrectas.

Acontecimentos após a Data do Balanço que não dão Lugar a Ajustamentos

9. ***Uma empresa não deve ajustar as quantias reconhecidas nas suas demonstrações financeiras para reflectir os acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos.***

10. Um exemplo de um acontecimento após a data do balanço que não dá lugar a ajustamentos é 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. A queda no valor de mercado não se relaciona normalmente com as condições dos investimentos à data do balanço, mas reflecte circunstâncias que surgiram no período seguinte. Portanto, uma empresa não ajusta as quantias reconhecidas relativas aos investimentos. De forma semelhante, a empresa não actualiza as quantias divulgadas relativas aos investimentos à data do balanço, embora possa necessitar de dar divulgações adicionais de acordo com o parágrafo 20.

Dividendos

11. ***Se após a data do balanço forem propostos ou divulgadosdividendos aos detentores de investimentos de capital próprio (como definido na IAS 32, Instrumentos Financeiros: Divulgação e Apresentação), uma empresa não deve reconhecer esses dividendos como um passivo à data do balanço.***

IAS 10

12. A IAS 1, Apresentação de Demonstrações Financeiras, exige que uma empresa divulgue a quantia de dividendos que foram propostos ou declarados após a data do balanço mas antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão. A IAS 1 permite que uma empresa faça esta divulgação seja:

(a) na face do balanço como um componente separado do capital próprio; ou

(b) nas notas às demonstrações financeiras.

CONTINUIDADE

13. ***Uma empresa não deve preparar as suas demonstrações financeiras numa base de continuidade se a gerência determinar após a data do balanço de que pretende ou liquidar a empresa ou cessar de negociar, ou que não tem alternativa realista senão fazê-lo.***

14. A deterioração nos resultados operacionais e da posição financeira após a data do balanço pode indicar a necessidade de considerar se ainda é ou nãoapropriado o pressuposto da continuidade. Se o pressuposto da continuidade deixar de ser apropriado, o efeito é tão profundo que esta Norma exige alteração fundamental no regime de contabilidade, em vez de um ajustamento às quantias reconhecidas dentro da base original da contabilidade.

15. A IAS 1, Apresentação de Demonstrações Financeiras, exige determinadas divulgações se:

(a) as demonstrações financeiras não forem preparadas numa base de continuidade; ou

(b) a gerência estiver ciente de incertezas materiais relacionadas com acontecimentos ou condições que possam lançar dúvida significativa na capacidade da empresa em prosseguir em continuidade. Os acontecimentos ou condições que exijam divulgação podem surgir após a data do balanço.

DIVULGAÇÃO

Data de Autorização para Emissão

16. ***Uma empresa deve divulgar a data em que as demonstrações financeiras foram autorizadas para emissão e quem deu essa autorização. Se os proprietários da empresa ou outros tiverem o poder de alterar as demonstrações financeiras após emissão, a empresa deve divulgar esse facto.***

17. É importante para os utentes saber quando as demonstrações financeiras foram autorizadas para emissão, pois as demonstrações financeiras não reflectem acontecimento após essa data.

Actualização da Divulgação acerca de Condições à Data do Balanço

18. ***Se uma empresa receber informação após a data do balanço acerca de condições que existiam à data do balanço, a empresa deve actualizar as divulgações que se relacionem com essas condições, à luz da nova informação.***

19. Nalguns casos, uma empresa necessita de actualizar as divulgações nas suas demonstrações financeiras para reflectir as informações recebidas após a data do balanço, mesmo quando as informações não afectam as quantias que a empresa reconhece nas suas demonstrações financeiras. Um exemplo da necessidade de actualizar divulgações é quando fica disponível evidência após a data do balanço acerca de um passivo contigente que existia à data do balanço. Além de considerar se deve ou não reconhecer agorauma provisão segundo a IAS 37, Provisões, Passivos Contigentes e Activos Contigentes, uma empresa actualiza as suas divulgações acerca do passivo contigente à luz dessa evidência.

20. ***Sempre que acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos forem de tal importância que a não divulgação afectaria a capacidade dos utentes das demonstrações financeiras de fazer avaliações e tomar decisões apropriadas, uma empresa deve divulgar a informação que se segue relativamente a cada categoria significativa de acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos:***

(a) ***a natureza do acontecimento; e***

(b) ***uma estimativa do efeito financeiro, ou uma declaração de que tal estimativa não pode ser feita.***

21. O que se segue são exemplos de acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos e que podem ser de tal importância que a não divulgação afectaria a capacidade dos utentes das demonstrações financeiras de fazer as avaliações e tomar as decisões apropriadas:

(a) uma importante concentração de actividades empresariais após a data do balanço (a IAS 22, Concentrações de Actividades Empresariais, exige divulgações específicas em tais casos) ou a alienação de uma importante subsidiária;

(b) 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 (ver IAS 35, Unidades Operacionais em Descontinuação);

(c) compras e alienações importantes de activos, ou expropriações de activos importantes pelo governo;

(d) a destruição por um incêndio de uma importante instalação de produção após a data do balanço;

(e) anúncio, ou início de implementação, de uma reestruturação importante (ver IAS 37, Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contigentes);

(f) importantes transacções de acções ordinárias e potenciais transacçõesde acções ordinárias após a data do balanço (a IAS 33, Resultados por Acção, encoraja uma empresa a divulgar uma descrição de tais transacções, que não sejam aspectos de capitalização e desdobramento de acções);

(g) alterações após a data do balançonas suas demonstrações financeiras anormalmente grandes em preços de activos ou taxas de câmbio;

(h) alterações em taxas fiscais ou leis fiscais decretadas ou anunciadas após a data do balanço que tenham um efeito significativo (ver a IAS 12, Impostos sobre o rendimento);

(i) celebrar compromissos significativos ou passivos contigentes, por exemplo, pela emissão de garantias significativas; e

(j) iniciar litígios importantes que provenham unicamente de acontecimentos que ocorreram após a data do balanço.

DATA DE EFICÁCIA

22. ***Esta Norma Internacional de Contabilidade torna-se operacional para as demonstrações financeiras que cubram períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 2000.***

23. Em 1998, a IAS 37, Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes, substituiu as partes da IAS 10, Contingências e Acontecimentos que Ocorram Após a Data do Balanço, que tratam de contingências. Esta Norma substitui o resto dessa Norma.