

Sumário das principais alterações ao SNC

O Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, transpõe para o ordenamento jurídico interno a Diretiva n.º 2013/34/UE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativa às demonstrações financeiras anuais, às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios conexos de certas formas de empresas, que altera a Diretiva n.º 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, e revoga as Diretivas n.os 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho, procedendo à alteração do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho¹, e do Código das Sociedades Comerciais (CSC)².

A publicação do Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho visou para além da transposição da citada diretiva, proceder à unificação e clareza do sistema contabilístico, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, com as sucessivas alterações de que foi objeto.

Refira-se, também, que, tendo em conta a obrigatoriedade de transposição da Diretiva em apreço, existem situações em que a normalização contabilística portuguesa se afasta das normas internacionais de contabilidade.

Os quadros que se seguem identificam os limites previstos para as diferentes categorias de entidades e para a dispensa da elaboração de contas consolidadas.

Limites para as categorias de entidades

¹ Que aprova o Sistema de Normalização Contabilística que entrou em vigor no primeiro exercício iniciado em ou após 1 de Janeiro de 2010, alterado pela Lei n.º 20/2010, de 23 de agosto, pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011. De 9 de março, e pelas Leis n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, e 83-C/2013, de 31 de dezembro;

² Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 262/1986, 02 de setembro, sucessivamente alterado, sendo a penúltima alteração a introduzida pelo Decreto-Lei n.º 26/2015 de 06 de fevereiro.

Categorias de entidades (desde que não ultrapassem dois dos três limites)		Até 31dez2015	A partir de 1jan2016
Microentidades	Total balanço	500.000 €	350.000 €
	Volume negócios líquido	500.000 €	700.000 €
	N.º médio empregados	5	10
Pequenas Entidades	Total balanço	1.500.000 €	4.000.000 €
	Total vendas líquidas e outros rendimentos	3.000.000 €	
	Volume negócios líquido		8.000.000 €
	N.º médio empregados	50	50
Médias Entidades	Total balanço		20.000.000 €
	Volume negócios líquido		40.000.000 €
	N.º médio empregados		250
Grandes Entidades	Total balanço		Ultrapassem dois dos três limites das médias entidades
	Volume negócios líquido		
	N.º médio empregados		

Nota. As entidades de interesse público são sempre consideradas grandes entidades.

Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF) aplicáveis por categorias de entidades

Categorias de entidades	Até 31dez2015		A partir de 1jan2016	
	NCRF	Aplicação	NCRF	Aplicação
Microentidades	Norma contabilística para microentidades (NC-ME)	As microentidades podem optar pela aplicação das NCRF ou da NCRF-PE. As microentidades devem adotar a NC-ME, salvo quando por determinação legal ou estatutária tenham as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas ou integrem o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas.	Norma contabilística para microentidades (NC-ME)	As microentidades podem optar pela aplicação das NCRF ou da NCRF-PE

Pequenas Entidades	Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE)	Pode ser adotada, em alternativa ao restante normativo, salvo quando por razões legais ou estatutárias tenham as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas ou integre o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas.	Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE)	Pode ser adotada, em alternativa ao restante normativo
Entidades Setor Não Lucrativo (ESNL)	Norma contabilística e de relato financeiro para entidades do setor não lucrativo (NCRF-ESNL)	Aplica-se às Entidades do setor não lucrativo, com exceção das cooperativas e das entidades que apliquem as normas internacionais de contabilidade nos termos do artigo 6.º do DL nº 36-A/2011, de 9 de março	Norma contabilística e de relato financeiro para entidades do setor não lucrativo (NCRF-ESNL)	As ESNL podem optar pela aplicação do conjunto das NCRF ou pela aplicação das normas internacionais de contabilidade adotadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho de 2002, desde que observado o disposto no artigo 4.º do DL. 98/2015, de 02-06-15
Médias e Grandes Entidades	Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF)	Aplicação geral	Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF)	Aplicação geral

Limites para a dispensa de elaboração de contas consolidadas

Base consolidada, à data do balanço da empresa-mãe (não ultrapassem dois dos três limites)		Normativos em vigor	
		Até 31dez2015	A partir de 1jan2016
			Pequenos Grupos
Conjunto entidades a consolidar	Total balanço	7.500.000 €	6.000.000 €
	Volume negócios líquido		12.000.000 €
	Total vendas líquidas e outros rendimentos	15.000.000 €	
	N.º médio empregados	250	50
ESNL	Total balanço	5.000.000 €	6.000.000 €
	Volume negócios líquido		12.000.000 €
	Total vendas líquidas e outros rendimentos	10.000.000 €	
	N.º médio empregados	250	50

Na sequência do Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 junho, foram ainda publicados Portarias e Avisos que contemplam os instrumentos contabilísticos que devem ser aplicados a cada uma das categorias de entidades atrás referidas.

DIPLOMA PUBLICADO	CONTEÚDO	DIPLOMA REVOGADO
Portaria n.º 218/2015, de 23 de julho	Aprova o Código de Contas (incluindo Quadro Síntese de Contas, Código de Contas e Notas de Enquadramento).	Portarias n.ºs 1011/2009, de 9 de setembro, 106/2011, de 14 de março, e 107/2011, de 14 de março.
Portaria n.º 220/2015, de 24 de julho	Aprova os modelos de demonstrações financeiras para as diferentes entidades que aplicam o SNC.	Portarias n.ºs 986/2009, de 7 de setembro, 104/2011, de 14 de março e 105/2011, de 14 de março.
Aviso n.º 8254/2015, publicado no DR. 2.ª série, n.º 146, de 29 de julho de 2015	Estrutura Conceptual (EC)	Aviso n.º 15652/2009, publicado no DR, 2.ª série, n.º 173, de 7 de setembro de 2009
Aviso n.º 8255/2015, publicado no DR. 2.ª série, n.º 146, de 29 de julho de 2015	Norma Contabilística para Microentidades (NC-ME)	Aviso n.º 6726-A/2011, publicado no DR. 2.ª série, n.º 51, de 14 de março de 2011
Aviso n.º 8256/2015, publicado no DR. 2.ª série, n.º 146, de 29 de julho de 2015	Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (28 normas)	Aviso n.º 15655/2009, publicado no DR, 2.ª série, n.º 173, de 7 de setembro de 2009
Aviso n.º 8257/2015, publicado no DR. 2.ª série, n.º 146, de 29 de julho de 2015	Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE)	Aviso n.º 15654/2009, publicado no DR, 2.ª série, n.º 173, de 7 de setembro de 2009
Aviso n.º 8258/2015, publicado no DR. 2.ª série, n.º 146, de 29 de julho de 2015	Norma Interpretativas (NI)	Aviso n.º 15653/2009, publicado no DR, 2.ª série, n.º 173, de 7 de setembro de 2009
Aviso n.º 8258/2015, publicado no DR. 2.ª série, n.º 146, de 29 de julho de 2015	Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Setor Não Lucrativo (NCRF-ESNL)	Aviso n.º 6726-B/2011, publicado no DR. 2.ª série, n.º 51, de 14 de março de 2011

De entre as alterações introduzidas pelos novos diplomas destacam-se, nos pontos seguintes, aquelas que se nos afiguram mais significativas.

1. Ao nível das demonstrações financeiras

1.1 – Foram efetuados alguns ajustamentos nas designações das rubricas e alguns agrupamentos.

1.2 – No balanço, no capital próprio substituiu-se “capital realizado” por “capital subscrito”, sendo apresentado no ativo o capital subscrito não realizado.

1.3 – Foram efetuadas algumas alterações às divulgações exigidas no Anexo.

1.4 – As microentidades estão dispensadas de apresentar o Anexo.

1.5 – O balanço das microentidades tem informação adicional/complementar a apresentar pelas entidades quando se justifique.

2. Ao nível das Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)

2.1 – No período que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2016, as entidades devem aplicar as novas políticas contabilísticas alteradas pelo Aviso n.º 8256/2015, de 29 de julho, sem reexpressar os saldos existentes no início desse período, e divulgar no Anexo as quantias que não sejam comparáveis.

2.2 – Como medida de simplificação, com exceção de algumas normas específicas (p.ex. NCRF 5 – Partes relacionadas), as divulgações exigidas foram retiradas das NCRF e incluídas no Anexo.

2.3 – Substituição das remissões para as normas internacionais de contabilidade por inserção do texto nas NCRF (tal sucedia, por exemplo, nas NCRF 3 e NCRF 28).

2.4 – Inclusão na NCRF 1 (Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras) do conceito de “resultado por ação básico” (parágrafo 35 da NCRF 1).

2.5 – Na NCRF 5 - Divulgações de Partes Relacionadas, foi expressamente previsto que as divulgações abrangem os compromissos assumidos com as mesmas.

2.6 – Os ativos intangíveis com vida útil indefinida devem, em linha com o preconizado na Diretiva transposta, ser amortizados num período máximo de 10 anos (NCRF 6 – Ativos Intangíveis). O teste de imparidade a estes ativos deixa de ser obrigatório anualmente e passa a seguir o regime previsto na NCRF 12 – Imparidade de Ativos.

2.7 – O *goodwill* deve ser amortizado, nos termos da NCRF 6 – Ativos Intangíveis, no período da sua vida útil (ou no prazo de 10 anos, caso a sua vida útil não possa ser estimada com fiabilidade). Além disso, a adquirente deve testá-lo quanto à imparidade se os acontecimentos ou as alterações nas circunstâncias indicarem que pode estar com imparidade, de acordo com a NCRF 12 – Imparidade de Ativos (NCRF 6, NCRF 13 e NCRF 14).

2.8 – Ao nível dos custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo que se qualifica, é obrigatório que estes custos sejam imediatamente considerados como parte do custo do ativo que se qualifica (NCRF 10 – Custos de Empréstimos Obtidos).

2.9 – É expressamente referido que uma entidade não tem a obrigação de aplicar a NCRF 10 a custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo que se qualifica mensurado pelo justo valor, por exemplo, um ativo biológico, ou inventários que sejam fabricados, ou de outro modo produzidos, em grandes quantidades de uma forma repetitiva.

2.10 – A NCRF 10 – Custos de Empréstimos Obtidos, passa a explicitar que os custos de empréstimos obtidos incluem os gastos com juros calculados com base na utilização do método do juro efetivo, tal como descrito na NCRF 27 – Instrumentos Financeiros.

2.11 – As propriedades de investimento em construção passam a estar abrangidas pela NCRF 11 – Propriedades de Investimento [Alínea e) do parágrafo 8].

2.12 – O *goodwill* relativo a investimentos contabilizados pelo método da equivalência patrimonial passa a ser apresentado separadamente, apesar de continuar a fazer parte da quantia escriturada do investimento, nomeadamente para efeitos de teste de imparidade.

2.13 – Prevê-se que relativamente aos investimentos que deixem de preencher as condições para aplicação do método da equivalência patrimonial, devem ser contabilizados de acordo com a NCRF 27 (Instrumentos Financeiros), ou seja ao custo ou ao justo valor (NCRF 13 – Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas).

2.14 – Os custos relacionados com a aquisição, numa concentração de atividades empresariais, passam a ser contabilizados como gasto no período em que são ocorridos (NCRF 14 – Concentrações de Atividades Empresariais).

2.15 – Nas aquisições de subsidiárias por fases, passa a ser necessário revalorizar para o justo valor as participações detidas antes da última fase. O *goodwill* é, assim, a diferença entre o justo valor da participação total (na

última fase) e a parte correspondente no justo valor dos ativos adquiridos e dos passivos e passivos contingentes assumidos.

2.16 – Quando um investidor deixa de consolidar uma subsidiária, a participação retida deve ser revalorizada para o justo valor (nas demonstrações financeiras consolidadas).

2.17 – O SNC passa a clarificar o procedimento a adotar na compra ou venda de participações financeiras aos interesses que não controlam (sem perda de controlo). Estas compras ou vendas devem ser tratadas como transações com acionistas, pelo que o ganho ou perda deve ser reconhecido diretamente no capital próprio sem afetar o resultado do período.

2.18 – Foram reorganizados os conteúdos da NCRF 27 - Instrumentos Financeiros.

2.19 – Alteração do tratamento contabilístico da cobertura de compromissos firmes, passando as alterações de justo valor a ser reconhecidas em resultados (parágrafo 38 da NCRF 27 – Instrumentos Financeiros).

2.20 – Alteração do âmbito da contabilização de cobertura de risco de preços de mercadorias detidas para risco de preços de ativos detidos (parágrafo 38 da NCRF 27 – Instrumentos Financeiros).

2.21 – Tratamento contabilístico dos benefícios de cessação de emprego (NCRF 28 – Benefícios dos Empregados).

2.22 – Inclusão na NCRF 28 – Benefícios dos Empregados dos parágrafos relativos ao tratamento contabilístico dos planos de benefício definido.

2.23 – Alteração de algumas expressões utilizadas no normativo, como por exemplo:

- A expressão “interesses minoritários” foi substituída por “interesses que não controlam” (NCRF 15 – Investimentos em Subsidiárias e Consolidação);

- A expressão “Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo” foi substituída por “Subsídios e outros apoios das entidades públicas” (NCRF 22 – Subsídios e Outros Apoios das Entidades Públicas).

3. Ao nível da Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF PE)

3.1 – Foram incluídos os capítulos 19 (Acontecimentos após a data do Balanço), 20 (Agricultura) e 21 (Contratos de construção).

3.2 – Foi incluído um parágrafo referindo que as propriedades de investimentos são reconhecidas como Ativo Fixo Tangível.

3.3 – Os ativos intangíveis, com vida útil indefinida passam a ser amortizados num período máximo de 10 anos.

3.4 – Ao nível dos custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo que se qualifica, é obrigatório que estes custos sejam imediatamente considerados como parte do custo do ativo que se qualifica.

3.5 – O capítulo 17 (Instrumentos Financeiros) passa a incluir no seu âmbito os investimentos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos, os quais podem ser mensurados pelo método da equivalência patrimonial, como previsto na NCRF13 - Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas (Parágrafo 17.7).

3.6 – Foi incluído no capítulo 17 (Instrumentos Financeiros) um parágrafo identificando a forma de mensuração das perdas por imparidade de ativos financeiros (Parágrafo 17.15).

3.7 – Foi alterado no capítulo 17 (Instrumentos Financeiros) o parágrafo que proíbe a reversão de perdas por imparidade em instrumentos de capital próprio de uma outra entidade que não sejam negociados publicamente (Parágrafo 17.17).

3.8 – Reconhecimento no capital próprio do capital subscrito e no ativo do capital subscrito não realizado.

3.9 – As alterações das políticas contabilísticas passam a ser aplicadas retrospectivamente.

3.10 – Em relação à informação a ser apresentada no balanço e na demonstração dos resultados é clarificado que excepcionalmente podem ser apresentados no balanço itens adicionais, para melhor compreensão da posição financeira. Sempre que não existam quantias a apresentar, as linhas correspondentes do balanço devem ser removidas.

4. Ao nível da Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Setor Não Lucrativo (NCRF-ESNL)

4.1 – As alterações das políticas contabilísticas passam a ser aplicadas retrospectivamente.

4.2 – Foram incluídos os capítulos 19 (Acontecimentos após a data do Balanço) e 20 (Agricultura).

4.3 – Foi, igualmente, incluído um parágrafo referindo que as propriedades de investimentos são reconhecidas como Ativo Fixo Tangível (Parágrafo 7.5).

4.4 – Os ativos intangíveis, ainda que com vida útil indefinida passam a ser amortizados num período máximo de 10 anos (Parágrafo 8.17).

4.5 – Ao nível dos custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente

atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo que se qualifica, é obrigatório que estes custos sejam imediatamente considerados como parte do custo do ativo que se qualifica (Parágrafo 10.2).

4.6 – O capítulo 17 (Instrumentos Financeiros) passa a considerar no seu âmbito os investimentos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos.

4.7 – No capítulo 17 (Instrumentos Financeiros) foi inserido um parágrafo identificando a forma de mensuração das perdas por imparidade de ativos financeiros (Parágrafo 17.10).

4.8 – No capítulo 17 (Instrumentos Financeiros) foi introduzido um parágrafo que proíbe a reversão de perdas por imparidade em instrumentos de capital próprio de uma outra entidade que não sejam negociados publicamente (Parágrafo 17.12).

4.9 – Em relação à informação a ser apresentada no balanço e na demonstração dos resultados é definido que, a título excepcional, podem ser apresentados no balanço itens adicionais, para facilitar a compreensão da posição financeira. Sempre que não existam quantias a apresentar, as linhas correspondentes do balanço devem ser eliminadas.

5. Ao nível da Norma Contabilística para Microentidades (NC-ME)

5.1 – Em relação à informação a ser apresentada no balanço e na demonstração dos resultados é determinado que, extraordinariamente, podem ser apresentados no balanço itens adicionais, para melhorar a compreensão da posição financeira. Sempre que não existam quantias a apresentar, as linhas correspondentes do balanço devem ser suprimidas.

5.2 – Considerando que as microentidades estão dispensadas de apresentar o Anexo, foi retirada a informação referente às divulgações.

5.3 – Os ativos intangíveis, com vida útil indefinida passam a ser amortizados num período máximo de 10 anos (Parágrafo 8.17).