



análise da OTOC

OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS



**PAULA FRANCO
E AMÂNDIO SILVA**

CONSULTORES DA ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Imparidades em activos no novo sistema de normalização contabilística

As imparidades são desvalorizações excepcionais/anormais dos activos. Isto é, perdas de valor dos activos.

A mensuração das imparidades de activos fixos tangíveis é tratada na Norma Contabilística de Relato Financeiro (NCRF) 12.

Nos termos desta norma, os ajustamentos por imparidade têm por finalidade assegurar que os activos sejam registados por um valor que não seja superior à sua quantia recuperável.

Como referimos, a imparidade resulta de eventos anormais. **Perante a evidência destes factos, as entidades devem realizar o teste de imparidade para sustentar uma eventual perda de valor dos activos.**

Assim, uma entidade deve avaliar em cada data de relato se há qualquer indicação de que um activo possa estar com imparidade. Confirmados estes indícios, a entidade deve estimar a quantia recuperável (QR) do activo. Ou seja, testar a imparidade significa verificar se a quantia recuperável é inferior à quantia escriturada (QE) (valor do activo fixo tangível - depreciações acumuladas - imparidades acumuladas, isto é o valor líquido).

Entende-se por quantia recuperável o maior entre o justo valor (menos custos de vender) e o valor de uso (valor dos cash flows actualizados que se espera obter em termos de rentabilidade futura com a utilização do bem).

Assim, é importante saber determinar o justo valor dos bens e o valor de uso.

O justo valor dos bens é o valor de mercado dos bens que se pode obter, por exemplo, por uma proposta de venda.

O valor de uso implica que se tenha conhecimento da rentabilidade esperada para o activo durante a sua utilização normal na actividade, determinada pela actualização ao valor presente.

Para tal utiliza-se a seguinte fórmula:

$$\text{Valor de Uso} = \frac{CF}{(1+i)^1} + \frac{CF}{(1+i)^2} + \dots + \frac{CF}{(1+i)^n} + \frac{CF}{(1+i)^n}$$

CF = Valor da rentabilidade líquida esperada do activo (por exemplo, num táxi a rentabilidade esperada era o resultado da sua utilização (rendimentos - gastos inerente à sua utilização))

i = Taxa de desconto (pode ser a taxa de mer-

cado aplicável a um investimento similar ou a taxa interna de rentabilidade ou de custo de oportunidade)

n = n.º de anos de vida útil estimada do bem

Assim, se:

QR < QE = perda por imparidade

QR > QE = não se procede a nenhum ajustamento

Onde, QR = é o maior entre o valor de uso e o justo valor menos custo de vender;

E QE = Custo do activo fixo tangível - depreciações acumuladas - imparidades acumuladas, isto é o valor líquido contabilístico;

No tratamento desta matéria, para se apurar a rentabilidade esperada nem sempre é possível isolar activos. Em consequência, temos que, por vezes, recorrer ao mais pequeno conjunto de activos capaz de gerar rendimentos (unidades geradoras de caixa) para poder determinar uma imparidade.

Por exemplo, numa unidade de produção, um equipamento por si só não gera, normalmente, rendimento mas o conjunto dos vários equipamentos que constituem a linha de produção já conseguem gerar rendimento. Assim, não é possível testar a imparidade de um equipamento pelo que terá que se efectuar esse teste de imparidade ao conjunto de elementos capaz de gerar rendimentos e que constituem uma unidade geradora de caixa.

Se existir uma imparidade o registo contabilístico é:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
655x - Perdas por imparidade - Activos fixos tangíveis	439x - Perdas por imparidades acumuladas	X	Pela registo da imparidade do activo

Posteriormente, no modelo do custo, se existir uma reversão da imparidade dever-se-á proceder do seguinte modo:

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
439x - Perdas por imparidades acumuladas	7625 reversões de perdas por imparidades	X	Pela registo da reversão da imparidade (esta reversão só pode ser feita até ao limite da imparidade anteriormente registada)

Estes registos pressupõem a utilização do modelo do custo. Quando se utiliza o modelo da revalorização poderemos ter que conjugar o reconhecimento da imparidade com a anulação do excedente de revalorização, caso lhe tenha sido aplicável ou vice-versa, conforme se explicará no ponto seguinte.

Conjugação da revalorização com perdas por imparidade

Um activo fixo tangível pode aumentar o seu valor como resultado de uma revalorização e posteriormente perder valor em resultado de uma imparidade. Assim, conforme referido nos §§ 40 a 42 da norma esta problemática deverá atender aos seguintes cenários:

A) Se a perda por imparidade ocorrer num activo revalorizado e exceder o valor do excedente de revalorização

1.º Passo - Anular o excedente de revalorização na totalidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
58	439	X	Pela anulação do excedente de revalorização

2.º Passo - Reconhecimento do valor remanescente da perda por imparidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
655	439	X	Registo da imparidade, pela diferença entre o excedente da revalorização e a imparidade

B) Se a perda por imparidade ocorrer num activo revalorizado e não exceder o valor do excedente de revalorização, apenas se diminui o valor do excedente

Único passo - Anular o excedente de revalorização no montante da imparidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
58	439	X	Pela anulação do excedente de revalorização

C) Se a revalorização ocorrer após um registo de imparidade e o justo valor dos bens exceder a imparidade registada, o remanescente será reconhecido como excedente de revalorização

1.º Passo - Anular a imparidade

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
439	7625	X	Pela reversão da imparidade

2.º Passo - Reconhecimento do excedente de revalorização

Conta a débito	Conta a crédito	Valor (u.m.)	Valor
431 a 437	58	X	Pelo registo do excedente de revalorização

Se a quantia escriturada de um activo for diminuída como resultado de uma revalorização, a diminuição deve ser reconhecida nos resultados. Contudo, a diminuição deve ser debitada directamente ao capital próprio até ao ponto de qualquer saldo de crédito existente no excedente de revalorização com respeito a esse activo.

O excedente de revalorização incluído no capital próprio com respeito a um item do activo fixo tangível pode ser transferido directamente para resultados transitados quando o activo for desreconhecido. Isto pode implicar a transferência da totalidade do excedente quando o activo for retirado ou alienado. Contudo, uma parte do excedente pode ser transferida quando o activo for usado por uma entidade. Nesse caso, a quantia do excedente transferida seria a diferença entre a depreciação baseada na quantia escriturada revalorizada do activo e a depreciação baseada no custo original do activo. As transferências do excedente de revalorização para resultados transitados não são feitas por via de resultados.

Os efeitos dos impostos sobre o rendimento, se os houver, resultantes da revalorização do activo fixo tangível são reconhecidos e divulgados de acordo com a NCRF 25 - Impostos sobre o Rendimento.

Com o reconhecimento de eventuais imparidades, a posição financeira da empresa traduzirá as diferenças de valor dos activos de forma a transmitir uma imagem fiel e apropriada da realidade patrimonial.