

análise da CTOC



JORGE CARRAPIÇO

CONSULTOR DA CÂMARA DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

Regras para adopção dos novos procedimentos contabilísticos

As regras para a adopção pela primeira vez dos novos procedimentos contabilísticos existentes no Sistema de Normalização Contabilística (SNC) estão previstas na Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 3.

Estas regras deverão aplicar-se às primeiras demonstrações financeiras a apresentar pelas entidades abrangidas pelo novo SNC, incluindo-se neste conjunto de demonstrações financeiras, o balanço, a demonstração de resultados por naturezas, a demonstração de resultados por funções (quando aplicável), a demonstração das alterações no capital próprio, a demonstração de fluxos de caixa (quando aplicável) e o anexo às demonstrações financeiras.

Todas estas primeiras demonstrações financeiras, a serem elaboradas de acordo com as regras das NCRF, terão que incluir, pelo menos, um ano de informação comparativa já desenvolvida de acordo com as novas regras do SNC, conforme consta do parágrafo 13 da NCRF 3.

O objectivo deste ponto 13 será a obtenção de comparabilidade na informação apresentada nas demonstrações financeiras, para além da sua preparação seguir um pressuposto de continuidade. Na realidade, não fará sentido apresentar informação da posição financeira, dos resultados e dos fluxos de caixa preparada segundo umas regras, relativamente a um período contabilístico, e essa mesma informação estar preparada segundo regras distintas, relativamente ao período anterior, sabendo que ambos momentos deverão ser apresentados nos mesmos documentos.

Atendendo a este princípio ini-

cial de preparação das demonstrações financeiras com base nas NCRF, haverá que efectuar alguns trabalhos preparatórios em fase de transição.

Convém, no entanto, explicar alguns conceitos que estão referidos na NCRF 3, nomeadamente no que se refere a datas e períodos de transição e de abertura.

A NCRF 3 refere que o "Balanço de abertura de acordo com as NCRF" corresponderá ao balanço de uma entidade, que poderá apenas servir de documento de trabalho, não necessitando de ser aprovado e publicado, apresentado à data de início do primeiro período de transição para as NCRF, ou seja, o balanço inicial em que pela primeira vez as rubricas referentes à posição financeira da entidade estão preparadas e são apresentadas de acordo com as NCRF.

De referir que este primeiro trabalho apenas se deverá aplicar ao balanço e não à demonstração de resultados ou mesmo à demonstração de fluxos de caixa, pois nesse momento haverá que obter, de acordo com as NCRF, posições financeiras numa determinada data e não apuramento de resultados ou fluxos num período.

Este balanço de abertura de acordo com as NCRF deverá ser elaborado com base no balanço final de 31 de Dezembro de 2008, permitindo converter os saldos finais desse ano (saldos iniciais de 2009) das regras do POC para as regras das NCRF.

O objectivo será permitir que o primeiro período a apresentar segundo as regras das NCRF, que será o ano de 2009, devido à exigência dos comparativos das demonstrações financeiras de 2010, possua os saldos iniciais apurados de acordo

com as regras das NCRF.

Período de transição

A "data de transição para as NCRF" será o momento em que se inicia o primeiro período para o qual a entidade apresenta as suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as NCRF.

Esta data é oficialmente 1 de Janeiro de 2010. A partir deste momento passa a ser obrigatória a preparação, apresentação, aprovação e publicação das demonstrações financeiras segundo as novas regras das NCRF, mas na realidade devido à necessidade de apresentar um termo comparativo nessas demonstrações financeiras de 2010, essa data acaba por ser 1 de Janeiro de 2009.

O "período de transição para a adopção das NCRF" será o derradeiro de aplicação do referencial anterior (POC, directrizes contabilísticas e interpretações técnicas), mas que irá também ser o inicial de apresentação de informação financeira de acordo com as NCRF. Este trabalho irá servir de base e utilizar-se-á como comparativo ao primeiro período de apresentação das demonstrações financeiras de acordo com as NCRF. Este período de transição será o ano de 2009.

Atendendo a estes conceitos, e tendo como base a data de início de aplicação do SNC ser 1 de Janeiro do próximo ano, como resumo teremos:

- o primeiro período de preparação e apresentação das demonstrações financeiras de acordo com as NCRF será o ano de 2010, que deverão incluir informação comparativa de 2009;
- o balanço de abertura com as NCRF corresponderá ao balanço

inicial a 01 de Janeiro de 2010, que corresponderá à necessidade de reconversão do balanço final de 31 de Dezembro de 2009.

- o último ano de aplicação do referencial anterior (POC, directrizes contabilísticas e interpretações técnicas) será 2009;

- o primeiro ano em que de facto se terá que preparar a informação financeira de acordo com as NCRF será 2009 (eventualmente em paralelo com o referencial anterior), devido à necessidade da informação comparativa a incluir nas demonstrações financeiras de 2010;

- a data, a partir da qual, de facto, em paralelo com o referencial anterior, se deverá ter rubricas abertas segundo as NCRF, é 1 de Janeiro de 2009, o que levará à necessidade de reconversão dos saldos iniciais de 31 de Dezembro de 2008.

Este trabalho de conversão das demonstrações financeiras das regras do POC para as regras das NCRF, com excepção das isenções e proibições previstas nos parágrafos 9 a 11 da NCRF 3, obrigará a que:

- se reconheçam todos os activos e passivos conforme as regras das NCRF;
- não se reconheçam activos e passivos se as NCRF não permitirem esse reconhecimento;
- se reclassifiquem activos, passivos e capitais próprios reconhecidos segundo o POC, para diferentes activos, passivos e capitais próprios reconhecidos segundo as NCRF;
- se apliquem os critérios de valorimetria e outras mensurações de acordo com as NCRF aos activos e passivos reconhecidos.

Este trabalho está de alguma forma facilitado, pela referência no "Apêndice" a esta norma, de alguns exemplos de reconhecimentos, desconhecimentos, reclassificações e critérios de mensuração, onde poderão existir diferenças entre as NCRF e o anterior referencial contabilístico.

O trabalho de conversão das demonstrações financeiras poderá originar ajustamentos que necessitarão de ser identificados e registados apropriadamente. Neste pressuposto, a NCRF 3 determina que esses montantes sejam, depois de apurados, registados em resultados transitados (ou noutro item do capital próprio criado para o efeito), uma vez que se tratam de acontecimentos relativos a períodos anteriores.

Esse registo deverá ser feito à

data de transição para as NCRF (1 de Janeiro de 2009 ou 2010, conforme o caso).

Comparabilidade

Para além deste registo, deverão ser divulgadas no anexo às demonstrações financeiras, as reconciliações das diferenças entre os reconhecimentos dos diferentes itens (activos, passivos, capitais próprios, rendimentos, gastos e resultados) apurados segundo o POC e as NCRF.

De referir que, não será de todo obrigatório que as operações de 2009 sejam totalmente registadas segundo as novas normas contabilísticas.

Terá que se ter em atenção a necessidade de conseguir que os valores apresentados nas várias demonstrações financeiras do exercício de 2010 (do período corrente e do período anterior) representem os mesmos critérios contabilísticos devido à característica fundamental da comparabilidade.

A forma de conseguir esta comparabilidade, nomeadamente para o período anterior (ano de 2009), que terá que ser apresentado nas demonstrações financeiras de 2010, ficará um pouco ao critério e de acordo com as reais capacidades organizacionais de cada entidade, tendo em atenção o princípio de balanceamento entre o benefício e o custo entre o tempo dispendido de trabalho necessário a conseguir a comparabilidade e a relevância dessa informação. Estes dados deverão ser obtidos em tempo útil, devendo a informação possuir sempre a característica da tempestividade para ter relevância e utilidade.

O método sugerido neste artigo apenas tenta dar uma orientação no sentido de estabelecer quais os princípios base que deverão estar presentes na preparação da informação comparativa exigida por esta norma. O modo de obter tal informação comparativa, seja através do registo de toda a informação do período de transição (ano de 2009) com base nas NCRF, da conversão dos valores na data de transição (1 de Janeiro, 2010) para as regras das NCRF ou de qualquer outro método de conversão para as NCRF, dependerá das operações de cada entidade, da sua estrutura económica e financeira e da sua capacidade administrativa.

A forma (método) escolhida para efectuar a transição do POC para o SNC deverá ser divulgada no anexo, conforme previsto no ponto 2.4 alínea a) desse modelo.