

NCP 1 — Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras

1 — Objetivo

1 — O objetivo desta norma é estabelecer a base para a apresentação de demonstrações financeiras de finalidade geral (individuais e consolidadas), componentes principais do relato financeiro de uma entidade pública ou grupo público, de forma a assegurar a comparabilidade, quer com as respetivas demonstrações de períodos anteriores, quer com as de outras entidades. Em concreto, esta norma estabelece a estrutura e conteúdo do Balanço, da Demonstração dos Resultados por Naturezas, da Demonstração dos Fluxos de Caixa, da Demonstração das Alterações no Património Líquido e do Anexo.

2 — As demonstrações financeiras de finalidade geral são as que se destinam a satisfazer as necessidades de utilizadores que não estejam em posição de exigir relatórios elaborados para ir ao encontro das suas necessidades particulares de informação. Os utilizadores dessas demonstrações incluem cidadãos, membros do parlamento e do governo nos seus diversos níveis, financiadores, fornecedores, órgãos de comunicação social e trabalhadores. As demonstrações financeiras de finalidade geral incluem as que são apresentadas separadamente ou em conjunto com outros documentos públicos, nomeadamente relatórios de gestão, de natureza orçamental ou outra.

2 — Âmbito

3 — A presente Norma aplica-se a todas as demonstrações financeiras de finalidade geral, preparadas e apresentadas segundo a contabilidade na base do acréscimo, de acordo com a Estrutura Concetual e as NCP.

4 — Esta Norma aplica-se igualmente a todas as entidades, quer preparem ou não demonstrações financeiras separadas ou consolidadas, tal como definido respetivamente na NCP 21 — Demonstrações Financeiras Separadas e na NCP 22 — Demonstrações Financeiras Consolidadas.

5 — A presente Norma aplica-se somente às demonstrações financeiras e não às demonstrações orçamentais nem à informação de custos e de gestão, cujos requisitos, estrutura e conteúdo se encontram estabelecidos respetivamente na NCP 26 — Contabilidade e Relato Orçamental e na NCP 27 — Contabilidade de Gestão.

3 — Definições

6 — Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados indicados:

Atividades de financiamento, de investimento e operacionais

Atividades de financiamento são atividades que resultam em alterações na dimensão e composição do património líquido e nos empréstimos obtidos pela entidade.

Atividades de investimento são atividades relacionadas com a aquisição e a alienação de ativos de longo prazo e de outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa.

Atividades operacionais são as atividades da entidade que não sejam atividades de investimento ou de financiamento.

Base do acréscimo significa uma base de contabilidade pela qual as transações e outros acontecimentos são reconhecidos quando ocorrem e não apenas quando é recebido

ou pago dinheiro ou seu equivalente. Por conseguinte, as transações e outros acontecimentos são escriturados na contabilidade e reconhecidos nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitam.

Caixa, equivalentes de caixa e fluxos de caixa

Caixa compreende dinheiro e depósitos à ordem.

Equivalentes de caixa são investimentos a curto prazo de elevada liquidez, facilmente convertíveis para quantias conhecidas de dinheiro e que estão sujeitos a um risco insignificante de alterações no valor.

Fluxos de caixa são influxos e efluxos de caixa e equivalentes de caixa.

Controlo — Uma entidade controla outra entidade quando está exposta, ou tem direitos, a benefícios variáveis decorrentes do seu envolvimento com outra entidade e tem a capacidade de afetar a natureza e a quantia desses benefícios através do poder que exerce sobre a outra entidade.

Data de relato é a data do último dia do período de relato a que se referem as demonstrações financeiras.

Grupo Público

É um grupo de entidades compreendendo a entidade que controla e uma ou mais entidades controladas.

O termo grupo público é usado nesta Norma para definir, para efeitos de relato financeiro e orçamental, um grupo de entidades compreendendo a entidade que controla e quaisquer entidades controladas.

Um grupo público pode incluir tanto entidades com objetivos de política social como entidades com objetivos comerciais. Por exemplo, uma direção de serviços de habitação pode ser um grupo público que inclui entidades que providenciam habitações por um valor simbólico, bem como entidades que providenciam alojamento a preços de mercado.

Impraticável — Um requisito é impraticável quando a entidade não o pode aplicar após ter feito todo o esforço razoável para o conseguir.

4 — Finalidade das demonstrações financeiras

7 — As demonstrações financeiras proporcionam aos utilizadores informação acerca dos recursos e obrigações de uma entidade à data de relato, dos gastos suportados e rendimentos obtidos durante o período de relato e do fluxo de recursos entre datas de relato. Esta informação é útil para os utilizadores fazerem avaliações acerca da capacidade de uma entidade cumprir as suas obrigações e continuar a fornecer bens e serviços a um dado nível, bem como acerca da quantidade de recursos que necessitam de ser fornecidos à entidade no futuro, para que esta possa continuar a satisfazer as suas obrigações de prestação de serviços.

8 — As demonstrações financeiras são uma representação estruturada da posição financeira, e do desempenho financeiro de uma entidade. Consequentemente, os objetivos das demonstrações financeiras de finalidade geral são o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade, que seja útil a um conjunto alargado de utilizadores ao tomarem e avaliarem decisões sobre a alocação de recursos. Especificamente no que se refere ao setor público, os seus objetivos são proporcio-

nar informação útil para a tomada de decisões e para a responsabilização pela prestação de contas relativamente aos recursos que lhe foram confiados, nomeadamente apresentando informação:

- (a) Sobre a origem, afetação e uso dos recursos;
- (b) Sobre a forma como a entidade financiou as suas atividades e satisfaz as suas necessidades de caixa;
- (c) Que seja útil para avaliar a capacidade da entidade financiar as suas atividades e satisfazer os seus passivos e compromissos;
- (d) Sobre a posição financeira da entidade e das suas alterações; e
- (e) Agregada, que seja útil para avaliar o desempenho da entidade em termos dos custos dos serviços, eficiência, e cumprimento dos objetivos em geral.

9 — As demonstrações financeiras de finalidade geral podem também ter um papel preditivo ou prospetivo, proporcionando informação útil na previsão do nível de recursos necessários para operações continuadas, os recursos que podem ser gerados por operações continuadas, e os riscos e incertezas associados. O relato financeiro pode também proporcionar aos utilizadores informação que indique:

- (a) Se os recursos foram obtidos e usados de acordo com o orçamento legalmente adotado; e
- (b) Se os recursos foram obtidos e usados de acordo com requisitos legais e contratuais, incluindo limites financeiros estabelecidos pelas autoridades legislativas apropriadas.

10 — Para dar satisfação a estes objetivos, as demonstrações financeiras de finalidade geral proporcionam informação de uma entidade sobre:

- (a) Ativos;
- (b) Passivos;
- (c) Património Líquido;
- (d) Rendimentos;
- (e) Gastos;
- (f) Outras alterações no Património Líquido; e
- (g) Fluxos de caixa.

11 — Ainda que a informação contida nas demonstrações financeiras possa ser relevante para cumprir os objetivos previstos no parágrafo 8, é pouco provável que ela seja suficiente para cumprir todos esses objetivos. Isto acontece particularmente para as entidades cujo objetivo principal não seja a obtenção de lucro, uma vez que é mais provável que os seus gestores tenham a responsabilidade de prestar contas sobre o cumprimento do serviço, bem como pela concretização dos objetivos orçamentais e financeiros. Pode ser relatada informação suplementar, incluindo informação não financeira, em simultâneo com as demonstrações financeiras, com a finalidade de proporcionar uma imagem integral das atividades da entidade durante o período.

5 — Responsabilidade pelas demonstrações financeiras

12 — Uma entidade que relata pode distinguir entre quem é responsável pela elaboração das demonstrações financeiras, quem é responsável pela sua apresentação e divulgação, e ainda quem é responsável pela sua aprovação. São exemplos de pessoas ou de cargos que podem

ser responsáveis pela preparação de demonstrações financeiras, o diretor dos serviços financeiros, o *controller* ou o responsável pela contabilidade. São exemplos de quem é responsável pela sua apresentação e divulgação, quem preside à entidade (o presidente ou o diretor-geral) ou o órgão executivo. São exemplos de quem é responsável pela sua aprovação, órgãos deliberativos, nomeadamente Assembleia da República, Assembleia Municipal e Conselho Geral.

13 — A preparação, apresentação e divulgação das demonstrações financeiras consolidadas do setor público alargado é uma responsabilidade do departamento financeiro central (Direção-Geral do Orçamento ou equivalente) no âmbito do Ministério das Finanças.

6 — Componentes das demonstrações financeiras

14 — Um conjunto completo de demonstrações financeiras individuais ou consolidadas compreende:

- (a) Um balanço;
- (b) Uma demonstração dos resultados por natureza;
- (c) Uma demonstração das alterações no património líquido;
- (d) Uma demonstração de fluxos de caixa; e
- (e) Anexo às demonstrações financeiras (notas compreendendo um resumo das políticas contabilísticas significativas e outras notas explicativas).

15 — Esta Norma exige determinadas divulgações nas demonstrações financeiras e utiliza o termo «divulgação» num sentido lato, englobando quer itens apresentados no balanço, na demonstração dos resultados, na demonstração das alterações no património líquido e na demonstração dos fluxos de caixa, quer no anexo. As divulgações exigidas estão descritas na presente norma.

16 — As entidades devem apresentar informação adicional às contas anuais para ajudar os utilizadores a avaliar o seu desempenho, a gestão que fazem dos seus ativos e a sua sustentabilidade financeira, e a tomar e a avaliar decisões acerca da afetação de recursos. Esta informação adicional pode incluir, por exemplo, detalhes dos resultados da entidade na forma de indicadores de desempenho, demonstrações do desempenho do serviço, avaliação de programas e outros relatórios sobre o que a entidade fez ao longo do período de relato.

17 — As entidades públicas devem ainda preparar demonstrações financeiras previsionais, designadamente balanço, demonstração dos resultados por natureza e demonstração dos fluxos de caixa, com o mesmo formato das históricas, que devem ser aprovadas pelos órgãos de gestão competentes.

7 — Outras considerações

7.1 — Apresentação apropriada e conformidade com as NCP

18 — As demonstrações financeiras devem apresentar apropriadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma entidade. A apresentação apropriada exige a representação fiel dos efeitos das transações, outros acontecimentos e condições, de acordo com as definições e critérios de reconhecimento de ativos, passivos, rendimentos e gastos estabelecidos na Estrutura Concetual e nas NCP. Presume-se que a aplicação das NCP, com divulgações adicionais quando necessário, re-

sulta em demonstrações financeiras que permitem uma apresentação apropriada.

19 — Uma entidade cujas demonstrações financeiras cumpram as NCP deve fazer uma declaração explícita e sem reservas de tal cumprimento integral no Anexo. Nos casos em que exista o não cumprimento de algumas das NCP aplicáveis, a entidade deve justificar na mesma nota do Anexo as razões de tal incumprimento. Neste último caso, porque não cumprem todos os seus requisitos, as demonstrações financeiras da entidade não devem ser consideradas como estando em conformidade com as NCP.

20 — Uma apresentação apropriada consegue-se mediante o cumprimento das NCP aplicáveis e também exige que uma entidade:

(a) Selecione e aplique políticas contabilísticas de acordo com a NCP 2 — Políticas Contabilísticas, Alterações em Estimativas Contabilísticas e Erros, que estabeleça uma hierarquia de orientação a adotar pelo órgão de gestão quando não existe uma Norma que se aplique especificamente a um item;

(b) Apresente informação, incluindo políticas contabilísticas, que se considere relevante, fiável, comparável e compreensível; e

(c) Proporcione divulgações adicionais quando o cumprimento de requisitos específicos das NCP for insuficiente para permitir aos utilizadores compreender o impacto de transações, outros acontecimentos e condições particulares, sobre a posição financeira e o desempenho financeiro da entidade.

21 — Políticas contabilísticas inapropriadas não são corrigidas nem através da sua divulgação, nem através de notas adicionais ou outro material explicativo.

22 — Nos casos extremamente raros em que o órgão de gestão conclua que o cumprimento de um requisito de uma NCP é de tal forma erróneo que pode originar um conflito com a apresentação apropriada estabelecida na presente Norma, a entidade deve derrogar a aplicação de tal requisito, desde que a estrutura concetual não o proíba. Nestes casos, a entidade deve divulgar em notas explicativas às demonstrações financeiras o seguinte:

(a) Que o órgão de gestão concluiu que as demonstrações financeiras apresentam apropriadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade;

(b) Que cumpriu as NCP aplicáveis, exceto que derrogou um requisito em particular com o objetivo de atingir uma apresentação apropriada;

(c) O título da NCP da qual a entidade se afastou, a natureza do assunto, incluindo o tratamento que tal Norma exigiria, a razão pela qual esse tratamento seria tão erróneo nas circunstâncias que conflitaria o objetivo das demonstrações financeiras estabelecido nesta Norma, e o tratamento efetivamente adotado; e

(d) Para cada período de relato apresentado, o impacto financeiro resultante da derrogação por cada item das demonstrações financeiras que teria sido relatado se se tivesse cumprido o requisito.

23 — Quando uma entidade tiver derrogado um requisito de uma NCP num período anterior, e esse facto afetar as quantias reconhecidas nas demonstrações financeiras do período corrente, deve fazer as divulgações estabelecidas nas alíneas (c) e (d) do parágrafo anterior.

24 — O parágrafo anterior aplica-se, por exemplo, quando uma entidade derrogou num período anterior um requisito de uma NCP relativamente à mensuração de ativos ou passivos e essa derrogação afeta a mensuração de alterações em ativos e passivos reconhecidos nas demonstrações financeiras do período corrente.

25 — Nos casos extremamente raros referidos no parágrafo 22, mas em circunstâncias em que a estrutura concetual relevante proíbe a derrogação do requisito de uma NCP, a entidade deve, na máxima extensão possível, reduzir os aspetos enganadores do cumprimento, divulgando:

(a) O título da NCP em questão, a natureza do requisito, e a razão pela qual o órgão de gestão concluiu que o cumprimento desse requisito é tão erróneo que conflitaria com o objetivo das demonstrações financeiras estabelecido nesta Norma; e

(b) Relativamente a cada período de relato apresentado, os ajustamentos por cada item das demonstrações financeiras que o órgão de gestão concluiu serem necessários para atingir uma apresentação apropriada.

26 — Para efeitos dos parágrafos 22 a 25, um item de informação conflita com o objetivo das demonstrações financeiras, quando não representa fielmente as transações, outros acontecimentos e condições que pretende representar, ou que se espera com alguma razoabilidade que represente e, conseqüentemente, possa influenciar as decisões a tomar pelos utilizadores das demonstrações financeiras. Ao avaliar se o cumprimento de um requisito específico estabelecido numa NCP seria de tal forma erróneo que entrasse em conflito com o objetivo das demonstrações financeiras estabelecidos nesta Norma, o órgão de gestão deve considerar:

(a) Por que razão, nestas circunstâncias particulares, não é atingido o objetivo das demonstrações e financeiras; e

(b) A forma como as circunstâncias da entidade diferem das de outras entidades que cumprem o requisito. Se outras entidades em circunstâncias similares cumprem o requisito, existe uma presunção refutável de que o cumprimento do requisito pela entidade não seria tão erróneo que conflituasse com o objetivo das demonstrações financeiras estabelecidos nesta norma.

27 — No caso da derrogação de requisitos de uma NCP referida nos parágrafos anteriores for materialmente relevante, uma entidade não pode declarar que as suas demonstrações financeiras estão em cumprimento com as NCP.

7.2 — Informação comparativa

28 — As demonstrações financeiras devem permitir uma análise comparativa com respeito ao período anterior para todas as quantias relatadas nas demonstrações financeiras. A informação comparativa deve ser incluída na informação narrativa e descritiva a constar em notas às demonstrações financeiras quando for relevante para a compreensão das demonstrações financeiras do período corrente.

29 — Em alguns casos, a informação narrativa constante nas notas explicativas às demonstrações financeiras relativa ao período anterior continua a ser relevante no período corrente. Por exemplo, os detalhes de um litígio,

cujo desfecho era incerto na última data de relato e ainda não está resolvido, são divulgados no período corrente. Os utilizadores beneficiam da informação de que a incerteza existia na última data de relato, e das diligências que foram feitas durante o período para resolver a incerteza.

30 — Quando a apresentação ou classificação de itens nas demonstrações financeiras for alterada, as quantias comparativas devem ser reclassificadas, a menos que a reclassificação seja impraticável. Em qualquer das circunstâncias deve haver as divulgações apropriadas em notas explicativas às demonstrações financeiras.

31 — Aumentar a comparabilidade da informação entre períodos ajuda os utilizadores a tomar e a avaliar decisões, especialmente porque permite a avaliação de tendências na informação financeira para efeitos preditivos. Em algumas circunstâncias é impraticável reclassificar informação comparativa relativamente a um dado período para conseguir comparabilidade com o período corrente. Por exemplo, podem não existir dados no período anterior de forma que permitam a reclassificação, e pode não ser praticável recriar a informação.

32 — A NCP 2 trata dos ajustamentos à informação financeira comparativa necessários quando uma entidade muda uma política contabilística ou corrige um erro.

7.3 — Consistência de apresentação

33 — A apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras deve ser mantida de um período para o período seguinte, a menos que:

(a) Seja evidente, depois de uma alteração significativa na natureza das operações da entidade ou de uma revisão das suas demonstrações financeiras, que outra apresentação ou classificação é mais apropriada tendo em atenção os critérios para a seleção e aplicação de políticas contabilísticas da NCP 2;

(b) Uma outra NCP exija uma alteração na apresentação.

34 — Uma entidade só deve alterar a apresentação de demonstrações financeiras se a apresentação alterada proporcionar informação que seja mais fiável e relevante para os utilizadores e for provável que a apresentação revista continue, para que a comparabilidade não fique diminuída. Quando ocorrerem tais alterações na apresentação, uma entidade reclassifica a sua informação comparativa de acordo com referido nos parágrafos 28 e 32.

7.4 — Materialidade e agregação

35 — As demonstrações financeiras resultam do processamento de grandes quantidades de transações ou de outros acontecimentos que são agregados em classes e contas principais de acordo com a sua natureza ou função. A fase final do processo de agregação e classificação é a apresentação de dados condensados e classificados que constituem linhas de itens do balanço, demonstração dos resultados, demonstração das alterações no património líquido e demonstração de fluxos de caixa, ou nas notas às demonstrações financeiras. Se uma linha de item não for material individualmente, é agregada com outros itens quer naquelas demonstrações quer nas notas às demonstrações financeiras. Um item que não seja suficientemente material para ter uma apresentação separada naquelas demonstrações pode, apesar de tudo, ser suficientemente

material para ser apresentado separadamente nas notas às demonstrações financeiras.

7.5 — Compensação

36 — Os ativos e os passivos e os rendimentos e os gastos não devem ser compensados, exceto se for exigido ou permitido por uma NCP.

37 — É importante que os ativos e os passivos e os rendimentos e os gastos sejam relatados separadamente. A compensação nas demonstrações financeiras, exceto quando reflita a substância da transação ou de outro acontecimento, retira a capacidade dos utilizadores de compreenderem as transações, outros acontecimentos e condições que ocorreram, e de avaliarem os fluxos de caixa futuros da entidade. A mensuração de ativos líquidos resultantes de ajustamentos de valorização — por exemplo, ajustamentos em inventários por obsolescência e ajustamentos em contas a receber por dívidas de cobrança duvidosa — não é considerada compensação.

38 — A NCP 13 — Rendimento de Transações com Contraprestação e a NCP 14 — Rendimento de Transações sem Contraprestação definem o conceito de rendimento e exigem que seja mensurado pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber, tendo em conta a quantia de quaisquer descontos comerciais e descontos de quantidade concedidos pela entidade.

39 — Uma entidade realiza, no decurso das suas atividades ordinárias, outras transações que não geram rendimento operacional, mas são acessórias às atividades principais geradoras deste. Os resultados de tais transações são apresentados, quando tal apresentação reflete a substância da transação ou outro acontecimento, compensando o rendimento com o respetivo gasto proveniente da mesma transação. Por exemplo:

(a) Os ganhos e perdas na alienação de ativos não correntes, incluindo investimentos e ativos operacionais, devem ser relatados na demonstração dos resultados deduzindo ao produto da alienação a quantia escriturada do ativo e as respetivas despesas de venda; e

(b) Os gastos relativos a uma provisão reconhecida de acordo com a NCP 15 — Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, e reembolsados nos termos de um contrato com um terceiro (por exemplo, um contrato de garantia com um fornecedor), podem ser compensados contra o respetivo reembolso.

40 — A compensação de fluxos de caixa é tratada no parágrafo 87 desta norma.

7.6 — Continuidade

41 — Quando se preparam demonstrações financeiras, deve ser feita uma avaliação da capacidade de uma entidade prosseguir em continuidade. Esta avaliação deve ser feita por quem é responsável pela aprovação dessas demonstrações. As demonstrações financeiras devem ser preparadas numa base de continuidade a menos que exista uma intenção de liquidar a entidade ou de cessar as operações, ou se não existir alternativa realista senão fazê-lo. Quando os responsáveis pela aprovação de demonstrações financeiras tiverem conhecimento, ao fazer a sua avaliação, de incertezas materiais relacionadas com acontecimentos ou condições que possam lançar dúvida significativa sobre a capacidade da entidade em prosseguir

em continuidade, essas incertezas devem ser divulgadas. Quando as demonstrações não forem preparadas na base da continuidade, esse facto deve ser divulgado juntamente com a base em que as demonstrações financeiras foram preparadas e as razões pelas quais a entidade não é considerada em continuidade.

42 — As demonstrações financeiras são geralmente preparadas no pressuposto de que a entidade está em continuidade e continuará em atividade e cumprirá as suas obrigações no futuro previsível. Ao avaliar se o pressuposto da continuidade é apropriado, os responsáveis pela aprovação das demonstrações financeiras têm em conta toda a informação disponível acerca do futuro, que deve ser pelo menos, mas não limitado a, 12 meses após a aprovação das demonstrações financeiras do exercício corrente.

43 — A avaliação sobre se é apropriado o pressuposto da continuidade, é relevante principalmente para entidades individuais e não tanto para um governo como um todo. Para as entidades individuais, na avaliação sobre se o pressuposto da continuidade é apropriado, os responsáveis pela aprovação das demonstrações financeiras podem, antes de concluir que o pressuposto de continuidade é apropriado, necessitar de considerar um conjunto de fatores relativos a: desempenho corrente e esperado, sustentabilidade financeira, reestruturações potenciais anunciadas de unidades organizacionais, estimativas de rendimentos ou a probabilidade de financiamento continuado do Governo, e fontes potenciais alternativas de refinanciamento.

8 — Estrutura e conteúdo

8.1 — Período de relato

44 — As demonstrações financeiras devem ser apresentadas pelo menos anualmente, sendo o período de relato coincidente com o ano civil. Quando a data de relato de uma entidade muda e as demonstrações financeiras anuais são apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que um ano, ou não coincidente com o ano civil, uma entidade deve divulgar, além do período coberto pelas demonstrações financeiras:

- (a) A razão para usar um período diferente do ano civil;
- (b) O facto de as quantias comparativas para certas demonstrações, tal como o balanço, a demonstração dos resultados, a demonstração das alterações no património líquido, a demonstração de fluxos de caixa e respetivo anexo, não serem inteiramente comparáveis.

45 — Em circunstâncias excecionais pode ser exigido a uma entidade pública, ou ela decidir, alterar a sua data de relato, por exemplo para alinhar ou aproximar o ciclo do relato com o ciclo orçamental. Quando tal acontecer é importante que os utilizadores fiquem conscientes que as quantias apresentadas referentes ao período corrente não são comparáveis com as quantias apresentadas em períodos anteriores, e que seja divulgada a razão para a alteração da data de relato. Um outro exemplo ocorre quando, ao fazer a transição da contabilidade em regime de caixa para a contabilidade em regime de acréscimo, uma entidade altera a data de relato das entidades integrantes do grupo público, a fim de possibilitar a preparação de demonstrações financeiras consolidadas.

8.2 — Oportunidade

46 — A utilidade das demonstrações financeiras fica diminuída se elas não estiverem disponíveis aos utilizadores dentro de um período de tempo razoável após a data do relato. Uma entidade deve estar em posição de elaborar e apresentar publicamente as suas demonstrações financeiras individuais e consolidadas, aprovadas pelo órgão competente, dentro dos prazos estabelecidos por lei. Fatores intrínsecos, tais como a complexidade das operações da entidade, não são razão suficiente para que o relato não se faça em tempo útil.

8.3 — Balanço

8.3.1 — Distinção entre corrente/não corrente

47 — Uma entidade deve apresentar no balanço os ativos e os passivos classificados em correntes e não correntes, conforme modelo apresentado no Apêndice a esta norma.

48 — Quando uma entidade fornece bens ou serviços dentro de um ciclo operacional claramente identificado, a separação dos ativos e passivos em correntes e não correntes no balanço proporciona informação útil ao distinguir os ativos líquidos que estão continuamente em circulação como capital circulante, dos usados nas operações de longo prazo da entidade. Esta separação também evidencia ativos que se espera realizar dentro do ciclo operacional corrente e passivos que se devem pagar dentro do mesmo período.

49 — A informação acerca das datas esperadas de realização de ativos e de liquidação de passivos é útil ao avaliar a liquidez e solvabilidade de uma entidade. A NCP 18 — Instrumentos Financeiros exige a divulgação das datas de maturidade de ativos financeiros e de passivos financeiros. Os ativos financeiros incluem contas a receber comerciais e outras, e os passivos financeiros incluem contas a pagar comerciais e outras. A informação acerca da data esperada de realização de ativos e de pagamento de passivos não monetários, tais como inventários e provisões respetivamente, é também útil, quer os ativos e passivos sejam ou não classificados como correntes ou não correntes.

8.3.2 — Ativos correntes

50 — Um ativo deve ser classificado como corrente quando satisfaça qualquer um dos seguintes critérios:

- (a) Espera-se que seja realizado, ou que esteja devido para venda ou consumo, no decurso do ciclo operacional normal da entidade;
- (b) Seja devido principalmente com a finalidade de ser negociado;
- (c) Espera-se que seja realizado dentro de 12 meses após a data de relato; ou
- (d) É caixa ou um equivalente a caixa, a menos que seja limitada a sua troca ou uso para regularizar um passivo durante pelo menos 12 meses após a data de relato.

Todos os outros ativos devem ser classificados como não correntes. A presente Norma usa o termo ativos não correntes para incluir ativos tangíveis, intangíveis e ativos financeiros de longo prazo.

8.3.3 — Passivos correntes

51 — Um passivo deve ser classificado como corrente quando satisfaça qualquer um dos seguintes critérios:

- (a) Espera-se que seja liquidado no decurso do ciclo operacional normal da entidade;
- (b) Seja detido principalmente com a finalidade de ser negociado;
- (c) Tenha um prazo de vencimento dentro de 12 meses após a data de relato; ou
- (d) A entidade não tenha um direito incondicional de diferir a sua liquidação durante pelo menos 12 meses após a data de relato.

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

8.3.4 — Informação a apresentar no balanço

52 — A informação mínima a apresentar na face do balanço, bem como a ordem ou o formato em que os itens devem ser apresentados, consta do respetivo modelo que se encontra no Apêndice da presente Norma.

53 — Linhas de itens adicionais, títulos e subtópicos devem ser apresentados no balanço quando tal apresentação for relevante para a compreensão da posição financeira da entidade. Além disso:

- (a) Devem ser incluídas linhas de itens quando a dimensão, natureza ou função de um item, ou a agregação de itens similares, for tal que a apresentação separada é relevante para a compreensão da posição financeira da entidade; e
- (b) As descrições usadas e a ordenação dos itens ou a agregação de itens similares podem ser emendadas de acordo com a natureza da entidade e das suas transações, para proporcionar informação que seja relevante para a compreensão da posição financeira da entidade.

54 — O julgamento sobre a inclusão de itens adicionais apresentados separadamente baseia-se numa avaliação:

- (a) Da natureza e liquidez dos ativos;
- (b) Da função dos ativos dentro da entidade; e
- (c) Das quantias, natureza e prazos dos passivos.

55 — O uso de diferentes bases de mensuração para classes diferentes de ativos, sugere que a sua natureza ou função difere e, por conseguinte, que devem ser apresentados como linhas de itens separadas. Por exemplo, diferentes classes de ativos fixos tangíveis podem ser contabilizadas ao custo ou por quantias revalorizadas de acordo com a NCP 5 — Ativos Fixos Tangíveis, devendo portanto constar em linhas separadas no balanço.

8.3.5 — Informação a apresentar em notas explicativas às demonstrações financeiras

56 — Uma entidade deve divulgar em notas explicativas às demonstrações financeiras, subclassificações adicionais das linhas de itens apresentadas, classificadas de uma maneira adequada às operações da entidade. A natureza e conteúdo das divulgações estão definidos no Apêndice da presente Norma.

57 — O detalhe proporcionado pelas subclassificações depende dos requisitos das NCP e da materialidade, natureza e função das quantias envolvidas. Os fatores apresentados no parágrafo 54 são também usados para

decidir a base de subclassificação. As divulgações variarão de item para item, por exemplo:

- (a) Os itens de ativos fixos tangíveis são desagregados em contas por tipo de ativos, de acordo com a NCP 5;
- (b) As contas a receber são desagregadas em quantias a receber de contribuintes e utentes, relativas a impostos e outros rendimentos de transações sem contraprestação, quantias a receber de partes relacionadas, e outras quantias;
- (c) As contas a pagar são desagregadas em reembolsos de impostos a pagar, transferências a pagar, e quantias a pagar a fornecedores e outros credores;
- (d) As provisões são desagregadas em provisões para processos judiciais em curso, matérias ambientais e outros itens;
- (e) As componentes do património líquido são desagregadas em património inicial, contribuições de capital, resultados acumulados, reservas, transferências e subsídios de capital e outras, devendo divulgar o património líquido e suas alterações entre dois períodos na Demonstração das Alterações no Património Líquido.

58 — Muitas entidades do setor público não terão capital por ações, mas a entidade será controlada exclusivamente por uma outra entidade do setor público. A natureza do interesse de uma entidade pública no património líquido de outra entidade pública é uma combinação das contribuições de capital com a soma dos resultados e reservas acumulados que refletem o património líquido atribuível à entidade.

59 — Em alguns casos, podem existir interesses que não controlam no património líquido da entidade. Por exemplo, um grupo público pode incluir uma empresa pública que tenha sido parcialmente privatizada. Nestas circunstâncias, pode haver acionistas privados que tenham uma participação financeira no património líquido do grupo público.

8.4 — Demonstração dos Resultados

8.4.1 — Resultado do período

60 — Esta Norma exige que todos os itens de rendimentos e de gastos reconhecidos num período sejam incluídos na determinação do resultado do período, a menos que uma outra NCP exija de outra forma. Outras NCP exigem que alguns itens (tais como aumentos e diminuições de revalorizações e algumas diferenças cambiais) sejam reconhecidos diretamente como alterações no património líquido. Dado que é importante ter em consideração todos os itens de rendimentos e de gastos ao avaliar as alterações na posição financeira de uma entidade entre duas datas de relato, esta Norma exige a apresentação de uma demonstração das alterações no património líquido que ponha em evidência os rendimentos e gastos totais de uma entidade, incluindo os que são reconhecidos diretamente no património líquido.

61 — A informação mínima a apresentar na face da demonstração dos resultados, bem como a ordem ou o formato em que os itens devem ser apresentados, consta do respetivo modelo que se encontra no Apêndice da presente Norma.

8.4.2 — Informação a apresentar em notas explicativas às demonstrações financeiras

62 — Uma entidade deve apresentar em notas explicativas às demonstrações financeiras uma subclassifica-

ção do total dos rendimentos de uma forma desagregada e apropriada às operações da entidade. Similarmente, deve apresentar uma desagregação de gastos, baseada na natureza dos gastos suportados. A natureza e conteúdo das divulgações estão definidos no Apêndice da presente Norma.

8.5 — Demonstração das alterações no património líquido

63 — Uma entidade deve apresentar uma demonstração de alterações no património líquido que evidencie:

(a) O resultado do período;

(b) Os rendimentos e gastos do período que, como exigido por outras Normas, seja reconhecido diretamente no património líquido;

(c) O total de rendimentos e de gastos do período (somatório de (a) e (b)), mostrando separadamente as quantias totais atribuíveis aos proprietários da entidade que controla e aos interesses minoritários; e

(d) Para cada componente do património líquido separadamente divulgado, os efeitos de alterações em políticas contabilísticas e correções de erros reconhecidos de acordo com a NCP 2 — Políticas Contabilísticas, Alterações em Estimativas Contabilísticas e Erros.

64 — A informação mínima a apresentar na face da demonstração das alterações no património líquido, bem como a ordem ou o formato em que os itens devem ser apresentados, consta do respetivo modelo que se encontra no Apêndice da presente norma.

65 — Uma entidade deve também divulgar em nota-as explicativas:

(a) As quantias de transações com os proprietários agindo nessa qualidade, mostrando separadamente as distribuições aos proprietários;

(b) O saldo de resultados acumulados no início do período e à data de relato, e as alterações durante o período; e

(c) Relativamente aos componentes do património líquido divulgados separadamente, uma reconciliação entre a quantia escriturada de cada componente no início e no final do período, individualizando cada uma das alterações.

66 — As alterações no património líquido de uma entidade entre duas datas de relato refletem o aumento ou a diminuição nos seus ativos e passivos durante o período.

67 — A alteração global no património líquido durante um período representa a quantia total do resultado do período, outros rendimentos e gastos reconhecidos diretamente como alterações no património líquido, e quaisquer contribuições dos proprietários e distribuições aos mesmos, nessa qualidade.

68 — As contribuições dos proprietários, assim como as distribuições aos mesmos, incluem transferências entre duas entidades dentro de um grupo público (por exemplo, uma transferência de um município, agindo na sua qualidade de proprietário, para uma empresa municipal). As contribuições dos proprietários, agindo enquanto tal, a entidades controladas só são reconhecidas como um ajustamento direto ao património líquido da entidade controlada quando essas contribuições derem explicitamente origem a interesses residuais nessa entidade, na forma de direitos sobre o património líquido.

69 — A NCP 2 exige ajustamentos retrospectivos aos efeitos de alterações em políticas contabilísticas, na medida do praticável, exceto quando as disposições transitórias de uma outra NCP exijam de forma diferente. Aquela Norma também exige que as reexpressões para corrigir erros sejam feitas retrospectivamente, na medida do praticável. Os ajustamentos retrospectivos e as reexpressões retrospectivas são registados nos resultados transitados, exceto quando outra NCP exija ajustamento retrospectivo num outro componente do património líquido. A alínea (d) do parágrafo 63 exige a divulgação na demonstração de alterações no património líquido do ajustamento total em cada um dos seus componentes, separadamente de alterações em políticas contabilísticas e de correções de erros.

8.6 — Demonstração de Fluxos de Caixa

8.6.1 — Informação a apresentar na demonstração de fluxos de caixa

70 — A informação acerca dos fluxos de caixa é útil aos utilizadores das demonstrações financeiras que estão geralmente interessados em saber como é que a entidade gera e usa os seus recursos financeiros. Tal acontece independentemente da natureza das atividades da entidade e do dinheiro poder ser visto como o produto da entidade, como pode ser o caso de uma instituição financeira pública. As entidades precisam de dinheiro geralmente pelas mesmas razões, por muito diferentes que sejam as atividades que constituem a principal fonte de rendimento, necessitando de recursos financeiros para pagar os bens e serviços que consomem, para suportar os custos financeiros da sua dívida e, em alguns casos, para reduzir os seus níveis de dívida. Consequentemente, a presente Norma exige que as entidades sujeitas ao SNC-AP apresentem uma demonstração de fluxos de caixa.

8.6.2 — Benefícios da informação de fluxos de caixa

71 — A informação acerca dos fluxos de caixa de uma entidade é útil ao ajudar os utilizadores a prever as futuras necessidades de recursos financeiros, a sua capacidade de gerar fluxos de caixa no futuro e a sua capacidade para financiar as alterações introduzidas no âmbito e natureza das suas atividades. A demonstração de fluxos de caixa também constitui um meio através do qual uma entidade pode prestar contas acerca dos influxos e exfluxos de caixa, durante o período do relato.

72 — Uma demonstração de fluxos de caixa, quando usada em conjugação com outras demonstrações financeiras, proporciona informação que habilita os utilizadores a avaliar as alterações no património líquido de uma entidade, a sua estrutura financeira (incluindo a sua liquidez e solvabilidade) e a sua capacidade para modificar as quantias e momento de fluxos de caixa a fim de se adaptar às novas circunstâncias e oportunidades.

73 — A informação histórica dos fluxos de caixa é usada muitas vezes como um indicador da quantia, momento e grau de certeza dos fluxos de caixa futuros. É também útil para verificar o rigor das avaliações efetuadas no passado em relação aos fluxos de caixa futuros.

8.6.3 — Apresentação de uma demonstração de fluxos de caixa

74 — A demonstração de fluxos de caixa deve relatar os fluxos de caixa ocorridos durante o período, classificados por atividades operacionais, de investimento e de

financiamento, conforme modelo constante do Apêndice à presente Norma.

75 — Uma entidade apresenta os seus fluxos de caixa provenientes de atividades operacionais, de investimento e de financiamento da forma mais adequada à natureza das suas atividades. A classificação dos fluxos por atividades proporciona informação que permite aos utilizadores avaliarem o impacto dessas atividades na posição financeira da entidade e a quantia da sua caixa e equivalentes de caixa. Esta informação pode também ser útil para avaliar as relações entre tais atividades.

76 — Os fluxos de caixa relatados por tipos de atividades devem também ser conciliados com os pagamentos e recebimentos orçamentais. Neste sentido, a informação do saldo de gerência (do período anterior e para o período seguinte), tratando-se de um resultado orçamental estritamente caixa, deve ser obtido a partir dos respetivos valores de caixa e equivalentes de caixa, designadamente por dedução destes últimos assim como de outros valores que implicam variação dos valores de caixa e equivalentes a caixa, sem qualquer fluxo financeiro (por exemplo, valorizações ou desvalorizações cambiais de quantias em moeda estrangeira). A Demonstração dos Fluxos de Caixa deve apresentar uma conciliação entre estes saldos.

Atividades operacionais

77 — A quantia de fluxos de caixa líquidos provenientes de atividades operacionais é um indicador chave da extensão até à qual as operações da entidade são financiadas:

- (a) Através de impostos (direta e indiretamente); ou
- (b) Através daqueles que recebem bens e serviços fornecidos pela entidade.

A quantia de fluxos de caixa operacionais líquidos também ajuda a mostrar a aptidão da entidade para manter a sua capacidade operacional, pagar as suas obrigações, pagar dividendos ou distribuições similares aos seus investidores e realizar novos investimentos, sem recorrer a fontes externas de financiamento. Os fluxos de caixa operacionais consolidados do governo como um todo proporcionam informação sobre a medida com que um governo financiou as suas atividades correntes através dos impostos, contribuições e outros tributos. A informação acerca dos componentes específicos de fluxos de caixa operacionais históricos é útil, conjuntamente com outra informação, na previsão de fluxos de caixa operacionais futuros.

78 — Os fluxos de caixa das atividades operacionais são fundamentalmente provenientes das transações que constituem a principal fonte de geração de recursos financeiros da entidade. São exemplos de fluxos de caixa de atividades operacionais:

- (a) Recebimentos de impostos, contribuições, taxas e multas;
- (b) Recebimentos pela venda de bens e prestação de serviços;
- (c) Recebimentos de subsídios ou transferências e outras dotações ou autorizações orçamentais atribuídas pelo Governo central ou outras entidades do setor público;
- (d) Recebimentos de *royalties*, honorários, comissões e outros rendimentos;
- (e) Pagamentos a outras entidades do setor público para financiar as suas operações (não incluindo empréstimos);

- (f) Pagamentos a fornecedores de bens e serviços;
- (g) Pagamentos a empregados;
- (h) Recebimentos e pagamentos de uma entidade seguradora relativos a prémios e indemnizações, anuidades e outros benefícios da apólice;
- (i) Pagamentos de impostos sobre a propriedade ou sobre o rendimento (quando apropriado) em relação às atividades operacionais;
- (j) Recebimentos ou pagamentos relativos a contratos celebrados para negociação ou comercialização;
- (k) Recebimentos ou pagamentos de operações descontinuadas;
- (l) Recebimentos ou pagamentos relativos à resolução de litígios.

79 — Algumas transações, tais como a venda de um edifício, podem dar origem a um ganho ou perda que está incluído no resultado. Os fluxos de caixa relativos a estas transações inserem-se nas atividades de investimento. Porém, os pagamentos para construir ou adquirir ativos detidos para arrendamento a terceiros e subsequentemente detidos para venda conforme o descrito na NCP 5 — Ativos Fixos Tangíveis, são fluxos de caixa de atividades operacionais. Os recebimentos das rendas e da subsequente venda destes ativos são também fluxos de caixa de atividades operacionais.

80 — Uma entidade pode deter títulos e empréstimos para negociação ou comercialização, caso em que são assimilados a inventários adquiridos especificamente para revenda. Nestes casos, estas transações constituem a atividade principal da entidade, pelo que os fluxos de caixa provenientes da compra e venda de títulos detidos para negociação ou comercialização são classificados como atividades operacionais.

81 — Pode acontecer que o governo nos seus diferentes níveis ou outras entidades do setor público afetem ou autorizem fundos para financiar as operações de uma entidade, não se fazendo uma clara distinção entre atividades operacionais, de investimentos e de financiamento. Quando uma entidade não é capaz de separar as dotações ou autorizações orçamentais entre atividades operacionais, de investimentos e de financiamento, a dotação ou autorização orçamental deve ser classificada como fluxo de caixa das atividades operacionais e este facto deve ser divulgado no anexo às demonstrações financeiras.

Atividades de investimento

82 — A divulgação separada de fluxos de caixa provenientes das atividades de investimento é importante porque tais fluxos representam a extensão das saídas de caixa no sentido de obter recursos que se espera contribuam para a prestação futura de serviços da entidade. Apenas as saídas de caixa que resultem num ativo reconhecido no balanço são elegíveis para se classificarem como atividades de investimento. São exemplos de fluxos de caixa provenientes da atividade de investimento:

- (a) Pagamentos para adquirir ativos fixos tangíveis, intangíveis e outros ativos de longo prazo. Estes pagamentos incluem os relativos a custos de desenvolvimento capitalizados e trabalhos para a própria entidade;
- (b) Recebimentos provenientes da venda de ativos fixos tangíveis, intangíveis e outros ativos de longo prazo;
- (c) Pagamentos para adquirir instrumentos de capital próprio ou de dívida de outras entidades e interesses em

empreendimentos conjuntos (que não sejam pagamentos relativos a instrumentos considerados equivalentes de caixa ou instrumentos financeiros detidos para negociação);

(d) Recebimentos provenientes da venda de instrumentos de capital próprio ou de dívida de outras entidades e de interesses em empreendimentos conjuntos (que não sejam recebimentos relativos a instrumentos considerados equivalentes de caixa ou instrumentos financeiros detidos para negociação);

(e) Adiantamentos e empréstimos feitos a outras entidades (que não sejam adiantamentos e empréstimos feitos por uma instituição financeira pública);

(f) Recebimentos provenientes do reembolso de adiantamentos e empréstimos feitos a outras entidades (que não sejam adiantamentos e empréstimos de uma instituição financeira pública);

(g) Pagamentos relativos a contratos de futuros, contratos *forward*, contratos de opção e contratos *swap*, exceto quando os contratos forem detidos para negociação, ou os pagamentos forem classificados como atividades de financiamento; e

(h) Recebimentos provenientes de contratos de futuros, contratos *forward*, contratos de opção e contratos *swap*, exceto quando os contratos forem detidos para negociação, ou os recebimentos forem classificados como atividades de financiamento.

Atividades de financiamento

83 — A divulgação separada dos fluxos de caixa provenientes das atividades de financiamento é importante porque é útil para estimar os fluxos de caixa futuros a pagar a financiadores de capital à entidade. São exemplos de fluxos de caixa provenientes de atividades de financiamento:

(a) Recebimentos provenientes da emissão de títulos de dívida, empréstimos, livranças, obrigações, hipotecas e outros empréstimos de curto ou longo prazo;

(b) Reembolsos de empréstimos obtidos; e

(c) Pagamentos efetuados por um locatário relativos à redução do passivo em aberto de uma locação financeira, incluindo juros.

8.6.4 — Relato dos fluxos de caixa de atividades operacionais

84 — Muito embora seja possível fazer o relato dos fluxos de caixa de atividades operacionais usando um método direto, ou um método indireto, a presente norma exige a utilização do método direto pelo qual são divulgadas as classes principais dos recebimentos e dos pagamentos brutos de caixa.

85 — O método direto proporciona informação que, por um lado, pode ser útil na estimativa de fluxos de caixa futuros e, por outro, não está disponível quando se adota o método indireto. Pelo método direto a informação acerca das classes mais importantes de recebimentos e de pagamentos brutos de caixa deve ser obtida a partir dos registros contabilísticos da entidade. Em situações excepcionais em que tal seja impraticável, pelo ajustamento de rendimentos e de gastos operacionais e de outras rubricas da demonstração dos resultados em relação a:

(a) Alterações ocorridas, durante o período, nos inventários e nas contas a receber e a pagar de atividades operacionais;

(b) Outros itens não monetários; e

(c) Outros itens relativamente aos quais os efeitos são considerados fluxos de caixa de investimento ou de financiamento.

8.6.5 — Relato dos fluxos de caixa de atividades de investimento e de financiamento

86 — Uma entidade deve relatar separadamente as principais categorias de recebimentos e pagamentos brutos de caixa provenientes de atividades de investimento e de financiamento, exceto na medida em que os fluxos de caixa sejam relatados numa base líquida.

8.6.6 — Relato dos fluxos de caixa numa base líquida

87 — Os fluxos de caixa provenientes das atividades operacionais, de investimento e de financiamento que se seguem, podem ser relatados numa base líquida:

(a) Recebimentos e pagamentos feitos em nome de clientes, contribuintes ou beneficiários, quando os fluxos de caixa refletem a atividade da outra parte e não as da entidade; e

(b) Recebimentos e pagamentos relativos a itens em que a rotação é elevada, as quantias são grandes, e as maturidades são curtas.

8.6.7 — Fluxos de caixa em moeda estrangeira

88 — Os fluxos de caixa provenientes de transações em moeda estrangeira devem ser registados na moeda funcional da entidade, aplicando à quantia de moeda estrangeira a taxa de câmbio entre esta e a moeda funcional na data do fluxo de caixa.

89 — Os fluxos de caixa de uma entidade controlada estrangeira devem ser transpostos às taxas de câmbio entre a moeda funcional e a moeda estrangeira nas datas dos fluxos de caixa.

90 — Os fluxos de caixa em moeda estrangeira são relatados de forma consistente com a NCP 16 — Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio. Tal permite o uso de uma taxa de câmbio que se aproxima da taxa atual. Por exemplo, pode ser usada uma taxa de câmbio média ponderada de um período para registar transações em moeda estrangeira ou para transpor fluxos de caixa de uma entidade controlada estrangeira. A NCP 16 não permite o uso da taxa de câmbio à data de relato ao transpor os fluxos de caixa de uma entidade controlada estrangeira.

91 — Os ganhos e perdas não realizados provenientes de alterações em taxas de câmbio não são fluxos de caixa. Porém, o efeito das alterações nas taxas de câmbio em caixa e equivalentes de caixa detidos ou devidos numa moeda estrangeira é relatado na demonstração de fluxos de caixa para reconciliar a caixa e os equivalentes de caixa no início e no final do período. Esta informação é apresentada separadamente dos fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento, e inclui as diferenças, se existirem, caso esses fluxos de caixa tivessem sido relatados a taxas de câmbio do fim do período.

8.6.8 — Juros e dividendos

92 — Os fluxos de caixa provenientes de juros e dividendos recebidos e pagos devem ser divulgados separadamente. Cada um deve ser classificado de uma forma consistente, de período para período, como pertencente a atividades operacionais, de investimento ou de financiamento.

93 — O total de juros pagos durante um período é divulgado na demonstração de fluxos de caixa, quer tenham sido reconhecidos como um gasto na demonstração dos resultados, quer tenham sido capitalizados de acordo com o tratamento alternativo permitido pela NCP 7 — Custos de Empréstimos Obtidos.

94 — Nas instituições financeiras públicas os juros pagos e os juros recebidos são geralmente classificados como fluxos de caixa operacionais. Contudo, os juros pagos e os juros e dividendos recebidos podem ser classificados como fluxos de caixa de financiamento e fluxos de caixa de investimento, respetivamente, quando os primeiros são custos de obtenção de recursos financeiros, e os segundos são rendimentos de investimentos.

95 — Os dividendos pagos devem ser classificados como fluxos de caixa de financiamento porque são um custo de obtenção dos recursos financeiros.

8.6.9 — Impostos sobre o resultado líquido

96 — Em entidades sujeitas a pagamento de impostos sobre o resultado líquido, os fluxos de caixa respetivos devem ser divulgados separadamente e devem ser classificados como fluxos de caixa de atividades operacionais, salvo se puderem ser especificamente identificados com atividades de financiamento ou de investimento.

97 — As entidades do setor público estão geralmente isentas de impostos sobre o resultado líquido. Contudo, algumas entidades do setor público podem operar sob regimes fiscais equivalentes, em que os impostos incidem da mesma forma que nas entidades do setor privado.

98 — Os impostos sobre o resultado líquido provêm de transações que dão origem a fluxos de caixa classificados como provenientes de atividades operacionais, de investimento ou de financiamento, numa demonstração de fluxos de caixa. Embora os gastos suportados com impostos possam ser prontamente identificáveis com atividades de investimento e de financiamento, os fluxos de caixa de impostos são, muitas vezes, de difícil identificação e podem surgir num período diferente dos fluxos de caixa das transações subjacentes. Assim, os impostos pagos são geralmente classificados como fluxos de caixa das atividades operacionais. Contudo, quando for praticável identificar o fluxo de caixa de impostos com uma transação individual que dá origem a fluxos de caixa classificados como atividades de investimento ou de financiamento, o fluxo de caixa do imposto é classificado proveniente de uma destas classes, conforme apropriado. Quando os fluxos de caixa de impostos são imputados a mais de uma classe de atividades, deve ser divulgada a quantia total de impostos pagos no período.

8.6.10 — Investimentos em entidades controladas, associadas e empreendimentos conjuntos

99 — Ao contabilizar um investimento numa associada ou numa entidade controlada contabilizada pelo método da equivalência patrimonial ou do custo, um investidor restringe o relato na demonstração de fluxos de caixa aos fluxos de caixa entre ele próprio e as entidades participadas, por exemplo, aos dividendos e a adiantamentos.

100 — Uma entidade que relate o seu interesse numa entidade conjuntamente controlada 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 as distribuições e outros pagamentos ou recebimentos entre ambas as entidades.

8.6.11 — Aquisições e alienações de entidades controladas e de outras unidades operacionais

101 — Os fluxos de caixa agregados provenientes de aquisições e de alienações de entidades controladas ou de outras unidades operacionais devem ser apresentados separadamente e classificados como atividades de investimento.

102 — Uma entidade deve divulgar, de forma agregada, a respeito não só de aquisições mas também de alienações de entidades controladas ou outras unidades operacionais que ocorreram durante o período, cada uma das seguintes informações:

(a) A retribuição total resultante da compra ou da alienação;

(b) A parte da retribuição da compra ou da alienação satisfeita por meio de caixa ou seus equivalentes;

(c) A quantia de caixa e seus equivalentes na entidade controlada ou unidade operacional adquirida ou alienada; e

(d) A quantia de ativos e passivos, que não sejam caixa e seus equivalentes, reconhecidos pela entidade controlada ou unidade operacional adquirida ou alienada, agrupados por cada uma das categorias principais.

103 — A apresentação separada dos efeitos dos fluxos de caixa de aquisições e alienações de entidades controladas e outras unidades operacionais em linhas individualizadas, juntamente com a divulgação separada das quantias de ativos e passivos adquiridos ou alienados, ajuda a distinguir esses fluxos de caixa dos fluxos de caixa provenientes de outras atividades operacionais, de investimento e de financiamento. Os efeitos dos fluxos de caixa de alienações não são deduzidos dos fluxos de caixa correspondentes a aquisições.

104 — A quantia agregada paga ou recebida pela compra ou venda é relatada na demonstração de fluxos de caixa líquida dos saldos de caixa e equivalentes de caixa adquiridos ou alienados.

105 — Os ativos e os passivos, que não sejam caixa ou equivalentes de caixa, de uma entidade controlada ou unidade operacional adquirida ou alienada, só devem ser divulgados quando a entidade controlada ou unidade operacional tiver previamente reconhecido esses ativos ou passivos. Por exemplo, quando uma entidade do setor público que relata segundo o regime de caixa é adquirida por uma outra entidade do setor público, não se exige que a entidade adquirente divulgue os ativos e passivos (que não sejam caixa ou equivalentes de caixa) da entidade adquirida, visto que essa entidade não tinha reconhecido quaisquer ativos e passivos a não ser caixa.

8.6.12 — Transações não monetárias

106 — As transações de investimento e de financiamento que não requerem o uso de caixa ou equivalentes de caixa devem ser excluídas da demonstração de fluxos de caixa. Tais transações devem ser divulgadas em qualquer outra parte das demonstrações financeiras, de forma a proporcionar toda a informação relevante acerca destas atividades de investimento e de financiamento.

107 — Muitas atividades de investimento e de financiamento não têm impacto direto nos fluxos de caixa correntes, embora afetem o património líquido e a estrutura do ativo de uma entidade. A exclusão de transações não monetárias da demonstração de fluxos de caixa é consistente com o objetivo desta demonstração, visto que estes

itens não envolvem fluxos de caixa no período corrente. São exemplos de transações não monetárias:

- (a) A aquisição de ativos por troca com outros ativos, a assunção de passivos diretamente relacionados com esses ativos ou através de uma locação financeira; e
- (b) A conversão de dívida em património líquido.

8.6.13 — Componentes de caixa e equivalentes de caixa

108 — Uma entidade deve divulgar as componentes de caixa e equivalentes de caixa, e deve apresentar uma reconciliação dessas quantias na sua demonstração de fluxos de caixa com as rubricas equivalentes divulgadas no balanço.

109 — Tendo em vista a variedade existente de práticas de gestão de tesouraria e de acordos bancários, a fim de dar cumprimento ao preconizado na presente Norma uma entidade divulga a política que adota para determinar a composição da caixa e equivalentes de caixa.

110 — O efeito de qualquer alteração na política para determinar os componentes de caixa e equivalentes de caixa (por exemplo, uma alteração na classificação de instrumentos financeiros que anteriormente tenham sido considerados parte da carteira de investimentos de uma entidade) é relatado de acordo com a NCP 2 — Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas e Erros.

Modelo de Balanço

Entidade:

Balanço (individual ou consolidado) em XX de XXX de 20XX

Unidade Monetária ⁽¹⁾

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31/XX/N	31/XX/N-1
ATIVO			
Ativo não corrente			
Ativos fixos tangíveis			
Propriedades de investimento			
Ativos intangíveis			
Participações financeiras			
Outros ativos financeiros			
Ativo corrente			
Inventários			
Ativos biológicos			
Devedores por transferências e subsídios			
Devedores por empréstimos bonificados			
Cientes, contribuintes e utentes			
Estado e outros entes públicos			
Outras contas a receber			
Diferimentos			
Ativos financeiros detidos para negociação			
Outros ativos financeiros			
Caixa e depósitos			
Total do ativo			
PATRIMÓNIO LÍQUIDO			
Património/Capital			
Outros instrumentos de capital próprio			
Prémios de emissão			
Reservas			
Resultados transitados			
Ajustamentos em ativos financeiros			
Excedentes de revalorização			
Outras variações no Património Líquido			
Resultado líquido do período			
Interesses que não controlam			
Total do Património Líquido			
PASSIVO			
Passivo não corrente			
Provisões			
Financiamentos obtidos			
Fornecedores de investimentos			
Responsabilidades por benefícios pós-emprego			
Outras contas a pagar			
Passivo corrente			
Credores por transferências e subsídios concedidos			
Fornecedores			
Adiantamentos de clientes, contribuintes e utentes			
Estado e outros entes públicos			
Financiamentos obtidos			
Fornecedores de investimentos			
Outras contas a pagar			
Diferimentos			
Passivos financeiros detidos para negociação			
Outros passivos financeiros			
Total do Passivo			
Total do Património Líquido e Passivo			

(1) O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros.

Modelo de demonstração dos resultados por naturezas

Entidade:

Demonstração dos resultados por naturezas (individual ou consolidada) do período findo em XX de XXX de 20XX

Unidade Monetária ⁽¹⁾

RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	PERÍODOS	
		N	N-1
Impostos e taxas			
Vendas			
Prestações de serviços			
Transferências correntes e subsídios à exploração obtidos			
Variações nos inventários da produção			
Trabalhos para a própria entidade			
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas			
Fornecimentos e serviços externos			
Gastos com pessoal			
Transferências e subsídios concedidos			
Prestações sociais			
Imparidade de inventários (perdas/reversões)			
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)			
Provisões (aumentos/reduções)			
Imparidade de investimentos não depreciables/amortizáveis (perdas/reversões)			
Aumentos/reduções de justo valor			
Outros rendimentos e ganhos			
Outros gastos e perdas			
Resultados antes de depreciações e gastos de financiamento			
Gastos/reversões de depreciação e amortização			
Imparidade de investimentos depreciables/amortizáveis (perdas/reversões)			
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento)			
Juros e rendimentos similares obtidos			
Juros e gastos similares suportados			
Resultado antes de impostos			
Imposto sobre o rendimento			
Resultado líquido do período			
Resultado líquido do período atribuível a: ⁽²⁾			
Detentores do capital da entidade-mãe			
Interesses que não controlam			

(1) O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros.

(2) Aplicável apenas no caso de contas consolidadas.

Modelo de demonstração das alterações no património líquido

Entidade:

Demonstração (individual ou consolidada) das alterações no património líquido, em XX de XXX de 20XX

Unidade Monetária ⁽¹⁾

Descrição	Notas	Património Líquido atribuído aos detentores do Património Líquido da entidade-mãe										Interesses que não controlam	Total do património líquido	
		Capital/Património Realizado	Outros instrumentos de capital próprio	Reservas legais	Reservas decorrentes da transferência de ativos	Outras reservas	Resultados transitados	Ajustamentos em ativos financeiros	Excedentes de revalorização	Outras variações no património líquido	Resultado líquido do período			TOTAL
POSIÇÃO NO INÍCIO DO PERÍODO	(1)													
ALTERAÇÕES NO PERÍODO														
Primeira adoção de novo referencial contabilístico														
Alterações de políticas contabilísticas														
Diferenças de conversão de demonstrações financeiras														
Realização do excedente de revalorização														
Excedentes de revalorização e respectivas variações														
Outras alterações reconhecidas no Património Líquido														
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	(2)													
RESULTADO INTEGRAL	(3)													
	(4)=(2)+(3)													
OPERAÇÕES COM DETENTORES DE CAPITAL NO PERÍODO														
Realizações de capital/património														
Entradas para cobertura de perdas														
Outras operações														
POSIÇÃO NO FIM DO PERÍODO	(5)													
	(6)=(1)+(2)+(3)+(5)													

(1) O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros.

Modelo de demonstração de fluxos de caixa

Entidade:

Demonstração (individual ou consolidada) dos fluxos de caixa, do período findo em XX de XXX de 20XX

Unidade Monetária ⁽¹⁾

Rubricas	Notas	Períodos	
		N	N-1
<u>Fluxos de caixa das atividades operacionais</u>			
Recebimentos de clientes			
Recebimentos de contribuintes			
Recebimentos de utentes			
Pagamentos a fornecedores			
Pagamentos ao pessoal			
Caixa gerada pelas operações			
Outros recebimentos/pagamentos			
Fluxos de caixa das actividades operacionais (a)			
<u>Fluxos de caixa das atividades de investimento</u>			
Pagamentos respeitantes a:			
Ativos fixos tangíveis			
Activos intangíveis			
Propriedades de Investimento			
Investimentos financeiros			
Outros ativos			
Recebimentos provenientes de:			
Ativos fixos tangíveis			
Ativos intangíveis			
Propriedades de Investimento			
Investimentos financeiros			
Outros ativos			
Subsídios ao investimento			
Transferências de capital			
Juros e rendimentos similares			
Dividendos			
Fluxos de caixa das actividades de investimento (b)			
<u>Fluxos de caixa das atividades de financiamento</u>			
Recebimentos provenientes de:			
Financiamentos obtidos			
Realizações de capital e de outros instrumentos de capital			
Cobertura de prejuízos			
Doações			
Outras operações de financiamento			
Pagamentos respeitantes a:			
Financiamentos obtidos			
Juros e gastos similares			
Dividendos			
Reduções de capital e de outros instrumentos de capital			
Outras operações de financiamento			
Fluxos de caixa das actividades de financiamento (c)			
Variação de caixa e seus equivalentes (a+b+c)			
Efeito das diferenças de câmbio			
Caixa e seus equivalentes no início do período			
Caixa e seus equivalentes no fim do período			
CONCILIAÇÃO ENTRE CAIXA E SEUS EQUIVALENTES E SALDO DE GERÊNCIA			
Caixa e seus equivalentes no início do período			
- Equivalentes a caixa no início do período			
- Variações cambiais de caixa no início do período			
= Saldo da gerência anterior			
De execução orçamental			
De operações de tesouraria			
Caixa e seus equivalentes no fim do período			
- Equivalentes a caixa no fim do período			
- Variações cambiais de caixa no fim do período			
= Saldo para a gerência seguinte			
De execução orçamental			
De operações de tesouraria			

(1) O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros.

Modelo de notas explicativas (anexo) às demonstrações financeiras

(Modelo geral)

O presente documento constitui uma compilação das divulgações exigidas nas NCP.

Cada entidade deverá seguir a sequência numérica indicada, em conformidade com as divulgações que deva efetuar. As notas relativamente às quais se considere não existir informação que justifique a sua divulgação não serão utilizadas, devendo manter-se, contudo o número de ordem das que forem utilizadas. Com vista a uma mais fácil divulgação, a informação pretendida pode ser apresentada em quadros. O Manual de Implementação do SNC-AP inclui exemplos desses quadros. Para melhor enquadramento dos textos constantes dessas divulgações, deve-se recorrer à leitura das normas contabilísticas respetivas.

Adoção pela primeira vez do SNC-AP — Divulgação transitória

No primeiro período de relato em que a entidade aplica pela primeira vez o SNC-AP, deve ser feita a divulgação do que se segue:

(a) Forma como a transição dos normativos anteriores para as NCP afetou a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa relatados;

(b) Reconciliação do património líquido relatado segundo os normativos anteriores com o património líquido segundo as NCP, entre a data de transição para as NCP e o final do último período apresentado nas mais recentes demonstrações financeiras anuais, elaboradas segundo os normativos anteriores;

(c) Reconciliação do resultado relatado segundo os normativos anteriores, relativo ao último período das mais recentes demonstrações financeiras anuais, com o resultado segundo as NCP relativo ao mesmo período;

(d) Reconhecimento ou reversão, pela primeira vez, de perdas por imparidade ao preparar o balanço de abertura de acordo com as NCP (divulgações que, de acordo com o ponto 9, seriam exigidas se o reconhecimento dessas perdas por imparidade ou reversões tivesse ocorrido no período que começa na data de transição para as NCP);

(e) Distinção, nas reconciliações das alíneas (b) e (c), entre correção de erros cometidos em períodos anteriores e alterações às políticas contabilísticas segundo os normativos anteriores (se aplicável);

(f) Se as primeiras demonstrações financeiras de acordo com as NCP são (não são) as primeiras demonstrações financeiras apresentadas.

Esta informação não precisa de ser divulgada em períodos posteriores.

1 — Identificação da entidade, período de relato e referencial contabilístico

1.1 — Identificação da entidade, período de relato

(a) Designação da entidade

(b) Endereço

(c) Código da classificação orgânica

(d) Tutela

(e) Legislação que criou a instituição e principal legislação aplicável

(f) Designação e sede da entidade que controla a final e local onde podem ser obtidas cópias das demonstrações financeiras consolidadas

(g) Designação e sede da entidade que controla a intermédia local onde podem ser obtidas cópias das demonstrações financeiras consolidadas

(h) Caso as demonstrações financeiras anuais sejam apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que um ano indicar:

(i) Período abrangido pelas demonstrações financeiras;

(ii) Razão para usar um período diferente do anual; e

(iii) Indicação de não serem inteiramente comparáveis as quantias das demonstrações financeiras do período anterior.

1.2 — Referencial contabilístico e demonstrações financeiras

(a) Indicação de que foi aplicado o referencial contabilístico SNC-AP e justificação das disposições deste normativo que, em casos excecionais, tenham sido derogadas e dos respetivos efeitos nas demonstrações financeiras, tendo em vista a necessidade de estas darem uma imagem verdadeira e apropriada do ativo, do passivo e dos resultados da entidade.

(b) Indicação e comentário das contas do balanço e da demonstração dos resultados cujos conteúdos não sejam comparáveis com os do período anterior.

(c) Quando a apresentação ou classificação de itens nas demonstrações financeiras for alterada, as quantias comparativas devem ser reclassificadas, a menos que a reclassificação seja impraticável. Quando as quantias comparativas forem reclassificadas, uma entidade deve divulgar:

(i) A natureza da reclassificação;

(ii) A quantia de cada item ou classe de itens que é reclassificado; e

(iii) A razão da reclassificação.

(iv) Quando for impraticável reclassificar quantias comparativas, uma entidade deve divulgar:

i. A razão para não reclassificar as quantias; e

ii. A natureza dos ajustamentos que teriam sido feitos se as quantias tivessem sido reclassificadas.

(d) Comentário do órgão de gestão sobre a quantia dos saldos significativos de caixa e seus equivalentes que não estejam disponíveis para uso.

(e) Desagregação dos valores inscritos na rubrica de caixa e em depósitos bancários.

2 — Principais políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros

2.1 — Bases de mensuração usadas na preparação das demonstrações financeiras.

2.2 — Outras políticas contabilísticas relevantes.

2.3 — Julgamentos (excetuando os que envolvem estimativas) que o órgão de gestão fez no processo de aplicação das políticas contabilísticas e que tiveram maior impacto nas quantias reconhecidas nas demonstrações financeiras.

2.4 — Principais pressupostos relativos ao futuro (envolvendo risco significativo de provocar ajustamento material nas quantias escrituradas de ativos e passivos durante o ano financeiro seguinte).

2.5 — Quando a aplicação inicial de uma NCP tiver efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior, ou pudesse ter tais efeitos mas é impraticável deter-

minar a quantia do ajustamento, ou puder ter efeitos em períodos futuros, uma entidade deve divulgar:

- (a) O título da Norma;
- (b) Quando aplicável, que a alteração na política contabilística é feita de acordo com as suas disposições transitórias;
- (c) A natureza da alteração na política contabilística;
- (d) Quando aplicável, uma descrição das disposições transitórias;
- (e) Quando aplicável, as disposições transitórias que possam ter um efeito em períodos futuros;
- (f) Para o período corrente e cada período anterior apresentado, até ao ponto em que seja praticável, a quantia do ajustamento para cada linha afetada das demonstrações financeiras;
- (g) A quantia do ajustamento relativo a períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que seja praticável; e
- (h) Se a aplicação retrospectiva exigida pelo parágrafo 20 (a) ou (b) da NCP 2 for impraticável para um período anterior em particular, ou para períodos anteriores aos apresentados, as circunstâncias que conduziram à existência dessa condição e uma descrição de como e desde quando a alteração na política contabilística tem sido aplicada.

As demonstrações financeiras de períodos posteriores não necessitam de repetir estas divulgações.

2.6 — Principais fontes de incerteza das estimativas (envolvendo risco significativo de provocar ajustamento material nas quantias escrituradas de ativos e passivos durante o ano financeiro seguinte).

2.7 — Alterações em estimativas contabilísticas com efeito no período corrente ou que se espera que tenham efeito em períodos futuros:

- (a) Respetivas naturezas e quantias;
- (b) Situações em que é impraticável estimar a quantia do efeito em períodos futuros.

2.8 — Erros materiais de períodos anteriores.

- (a) Natureza dos erros de períodos anteriores;
- (b) Quantia das correspondentes correções para no fim período anterior;
- (c) Quantia das correspondentes correções no início do período anterior;
- (d) Impraticabilidade de reexpressão retrospectiva para um período anterior em particular. Indicação das circunstâncias que levaram à existência dessa condição e descrição de como e desde quando o erro foi corrigido.

As demonstrações financeiras de períodos posteriores não necessitam de repetir estas divulgações.

3 — Ativos intangíveis

3.1 — Uma entidade deve divulgar o seguinte para cada classe de ativos intangíveis, distinguindo entre ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis:

- (a) As vidas úteis ou as taxas de amortização usadas;
- (b) Os métodos de amortização usados para ativos intangíveis;
- (c) A quantia bruta escriturada e qualquer amortização acumulada (agregada com perdas por imparidade acumuladas) no início e no final do período;

(d) Os itens de cada linha da demonstração dos resultados em que qualquer amortização de ativos intangíveis esteja incluída;

(e) Uma reconciliação da quantia escriturada no início e no final do período mostrando:

- (i) Adições, individualizando as provenientes de desenvolvimento interno e as adquiridas separadamente;
- (ii) Aumentos ou diminuições durante o período resultantes de revalorizações;
- (iii) Perdas por imparidade reconhecidas nos resultados durante período;
- (iv) Perdas por imparidade revertidas nos resultados durante o período;
- (v) Qualquer amortização reconhecida durante o período;
- (vi) Diferenças cambiais líquidas decorrentes da transposição das demonstrações financeiras para a moeda de apresentação, e da transposição de uma unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade; e
- (vii) Outras alterações na quantia escriturada durante o período.

3.2 — Uma entidade deve divulgar também:

(a) Uma descrição da quantia escriturada e o período de amortização remanescente de qualquer ativo intangível individual que seja material nas demonstrações financeiras da entidade.

(b) Para os ativos intangíveis adquiridos através de uma transação sem contraprestação e inicialmente reconhecidos pelo justo valor:

- (i) O justo valor inicialmente reconhecido para estes ativos; e
- (ii) A sua quantia escriturada.

(c) A existência e as quantias escrituradas de ativos intangíveis cuja titularidade esteja restringida e as quantias escrituradas de ativos intangíveis dados como garantia de passivos.

(d) A quantia de compromissos contratuais para a aquisição de ativos intangíveis.

(e) Ativos intangíveis mensurados após reconhecimento que tenham sofrido revalorizações nos termos dos dispositivos aplicáveis.

3.3 — Se os ativos intangíveis forem contabilizados por quantias revalorizadas, uma entidade deve divulgar o seguinte:

(a) Por classe de ativos intangíveis:

- (i) A data de eficácia da revalorização;
- (ii) A quantia escriturada de ativos intangíveis revalorizados;
- (iii) A quantia escriturada que teria sido reconhecida caso a classe revalorizada de ativos intangíveis tivesse sido mensurada após reconhecimento usando o custo de aquisição;
- (b) O dispositivo legal de suporte;
- (c) O excedente de revalorização no início e no final do período de relato, indicando as alterações durante o mesmo e quaisquer restrições na distribuição do saldo.

3.4 — Uma entidade que tenha dispêndios de pesquisa e desenvolvimento deve divulgar a quantia agregada dos dispêndios de pesquisa e desenvolvimento reconhecidos como um gasto durante o período.

3.5 — Uma entidade deve divulgar ainda a seguinte informação:

(a) Uma descrição de qualquer ativo intangível totalmente amortizado que esteja ainda em uso;

(b) Uma breve descrição dos ativos intangíveis significativos controlados pela entidade mas não reconhecidos como ativos porque não satisfizeram os critérios de reconhecimento da respetiva norma.

4 — Acordos de concessão de serviços: Concedente

4.1 — Um concedente deve divulgar a seguinte informação a respeito de acordos de concessão de serviços em cada período de relato:

(a) Uma descrição do acordo;

(b) Os termos significativos do acordo que possam afetar a quantia, tempestividade, e certeza dos futuros fluxos de caixa (nomeadamente, o período da concessão, as datas de reapreçamento, e a base sobre a qual é determinado o reapreçamento ou a renegociação);

(c) A natureza e extensão (nomeadamente, quantidade, período de tempo, ou quantia, como apropriado) de:

(i) Direitos de usar ativos especificados;

(ii) Direitos de esperar que o concessionário preste serviços especificados em relação ao acordo de concessão de serviços;

(iii) Ativos de concessão de serviços reconhecidos como ativos durante o período de relato, incluindo ativos existentes do concedente reclassificados como ativos da concessão de serviços;

(iv) Direitos de receber ativos especificados no final do acordo de concessão de serviços;

(v) Opções de reforma e de cessação;

(vi) Outros direitos e obrigações (nomeadamente, principais ativos de concessão de serviços e gerais); e

(vii) Obrigações de proporcionar ao concessionário o acesso aos ativos de concessão de serviços ou outros ativos geradores de rendimento; e

(d) Alterações no acordo que ocorreram durante o período de relato.

4.2 — Estas divulgações são apresentadas individualmente para cada acordo de concessão de serviços significativo ou em agregado para cada classe de acordos de concessão de serviços.

5 — Ativos fixos tangíveis

5.1 — Uma entidade deve divulgar, para cada classe de ativos fixos tangíveis reconhecida nas demonstrações financeiras:

(a) As bases de mensuração usadas para determinar a quantia escriturada bruta;

(b) Os métodos de depreciação usados;

(c) As vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas;

(d) A quantia escriturada bruta e a depreciação acumulada (agregada com as perdas de imparidade acumuladas) no início e no fim do período, e

(e) Uma reconciliação da quantia escriturada no início e no fim do período mostrando:

(i) Adições;

(ii) Alienações;

(iii) Aumentos ou diminuições resultantes de extinção, fusão e reestruturação de entidades;

(iv) Aumentos ou diminuições resultantes de reavaliações e de perdas por imparidade (se existirem) reconhecidas ou revertidas diretamente no património líquido;

(v) Perdas por imparidade e reversões de perdas por imparidade reconhecidas nos resultados;

(vi) Depreciação;

(vii) As diferenças de câmbio líquidas que surjam da transposição de demonstrações financeiras da moeda funcional para uma moeda de apresentação diferente, incluindo a transposição de uma unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade que relata; e

(viii) Outras alterações.

5.2 — Uma entidade deve também divulgar para cada classe de ativos fixos tangíveis reconhecida nas demonstrações financeiras:

(a) A existência e quantias de restrições de titularidade e os ativos fixos tangíveis dados como garantia de passivos;

(b) A quantia de dispêndios reconhecida na quantia escriturada de um ativo fixo tangível no decurso da sua construção;

(c) A quantia de compromissos contratuais para a aquisição de ativos fixos tangíveis; e

(d) Se não for divulgada separadamente na demonstração dos resultados, a quantia da compensação por terceiros relativa a bens do ativo fixo tangível em imparidade, perdidos ou cedidos, que está incluída nos resultados.

5.3 — A entidade deve divulgar a depreciação durante um período, distinguindo a parte reconhecida nos resultados e a parte incluída no custo de outros ativos.

5.4 — De acordo com a NCP 2, uma entidade divulga a natureza e efeito de qualquer alteração numa estimativa contabilística que tenha efeito material no período corrente, ou que se espera venha a ter em períodos subsequentes. Para ativos fixos tangíveis, tal divulgação pode ocorrer de alterações em estimativas com respeito a:

(a) Valores residuais;

(b) Custos estimados de desmantelamento, remoção ou restauro de ativos fixos tangíveis;

(c) Vidas úteis; e

(d) Método de depreciação.

5.5 — Se os ativos fixos tangíveis forem apresentados por quantias revalorizadas deve ser divulgado:

(a) A data de eficácia da revalorização;

(b) Dispositivo legal de suporte;

(c) O excedente de revalorização, no início e no final do período de relato, indicando as alterações durante o mesmo e quaisquer restrições na distribuição do seu saldo;

(d) A soma de todos os aumentos dos excedentes de revalorização; e

(e) A soma de todas as reduções dos excedentes de revalorização.

5.6 — Quando aplicável, as entidades devem ainda fazer as seguintes divulgações:

(a) A quantia escriturada de ativos fixos tangíveis temporariamente sem uso;

(b) A quantia escriturada bruta de qualquer ativo fixo tangível totalmente depreciado que ainda esteja em uso; e

(c) A quantia escriturada de ativos fixos tangíveis retirados de uso ativo e detidos para alienação.

6 — Locações

Locatários

6.1 — No que se refere a locações financeiras os locatários devem divulgar o seguinte:

(a) Para cada classe de ativos, a quantia escriturada líquida à data de relato;

(b) Uma reconciliação entre o total dos futuros pagamentos mínimos da locação à data de relato e o seu valor presente.

(c) Além disso, uma entidade deve divulgar o total de futuros pagamentos mínimos da locação futuros à data de relato, e o seu valor presente, para cada um dos seguintes períodos:

(i) Não superior a um ano;

(ii) Superior a um ano e não superior a cinco anos;

(iii) Superior a cinco anos.

(d) As rendas contingentes reconhecidas como gastos do período;

(e) O total dos futuros pagamentos mínimos de sublocação que se espera receber segundo sublocações não canceláveis à data de relato; e

(f) Uma descrição geral dos acordos de locação significativos do locatário, incluindo pelo menos o seguinte:

(i) Os critérios na base dos quais se determinam as rendas contingentes a pagar;

(ii) A existência e os termos de renovação, ou de opções de compra e cláusulas de escalonamento; e

(iii) Restrições impostas por acordos de locação, tais como as respeitantes ao retorno dos resultados, retorno de contribuições de capital, dividendos ou distribuições similares, dívida adicional e futuras locações.

6.2 — No que se refere a locações operacionais os locatários devem divulgar o seguinte:

(a) O total dos futuros pagamentos mínimos de locação segundo locações operacionais não canceláveis para cada um dos seguintes períodos:

(i) Não superior a um ano;

(ii) Superior a um ano e não superior a cinco anos;

(iii) Superior a cinco anos;

(b) O total de futuros pagamentos mínimos de sublocação que se espera receber segundo sublocações não canceláveis à data de relato;

(c) Pagamentos de locação e de sublocação reconhecidos como um gasto do período, separando as quantias relativas a pagamentos mínimos de locação, rendas contingentes e pagamentos de sublocação;

(d) Uma descrição geral dos acordos de locação significativos do locatário, incluindo pelo menos o seguinte:

(i) Os critérios na base dos quais se determinam as rendas contingentes a pagar;

(ii) A existência e os termos de renovação ou de opções de compra e cláusulas de escalonamento; e

(iii) Restrições impostas por acordos de locação, tais como as respeitantes ao retorno dos resultados, retorno de contribuições de capital, dividendos ou distribuições similares, dívida adicional e futuras locações.

Locadores

6.3 — Quanto a locações financeiras os locadores devem divulgar o seguinte:

(a) Uma reconciliação entre o investimento total bruto na locação à data de relato e o valor presente dos pagamentos mínimos da locação a receber na mesma data. Adicionalmente, uma entidade deve divulgar o investimento bruto na locação e o valor presente dos pagamentos mínimos da locação a receber à data de relato, relativamente a cada um dos seguintes períodos:

(i) Não superior a um ano;

(ii) Superior a um ano e não superior a cinco anos; e

(iii) Superior a cinco anos.

(b) Rendimento financeiro não obtido;

(c) Os valores residuais não garantidos que crescem em benefício do locador;

(d) O ajustamento acumulado de pagamentos mínimos da locação a receber incobráveis;

(e) As rendas contingentes reconhecidas como rendimentos do período na demonstração dos resultados; e

(f) Uma descrição geral dos acordos de locação significativos do locador.

6.4 — Quanto a locações operacionais os locadores devem divulgar o seguinte:

(a) O total dos futuros pagamentos mínimos da locação relativo a locações operacionais não canceláveis, para cada um dos seguintes períodos:

(i) Não superior a um ano;

(ii) Superior a um ano e não superior a cinco anos; e

(iii) Superior a cinco anos.

(b) O total das rendas contingentes reconhecidas como rendimentos do período na demonstração dos resultados; e

(c) Uma descrição geral dos acordos de locação significativos do locador.

6.5 — Os requisitos de divulgação para locatários e locadores aplicam-se igualmente às vendas seguidas de locação. Assim, a descrição dos acordos significativos de locação para estes casos implica a divulgação de cláusulas únicas e invulgares do acordo ou dos termos da transação.

7 — Custos de empréstimos obtidos

7.1 — Uma entidade deve divulgar:

(a) A política contabilística adotada para os custos de empréstimos obtidos;

(b) A quantia dos custos de empréstimos capitalizada durante o período; e

(c) A taxa de capitalização usada para determinar a quantia de custos de empréstimos elegíveis para capitalização (quando for necessário aplicar uma taxa média de capitalização a empréstimos obtidos para fins gerais).

8 — Propriedades de investimento

Modelo do justo valor e modelo do custo

8.1 — As divulgações seguintes aplicam-se em complemento das previstas na nota 6 — Locações. De acordo com a NCP 6 o titular de uma propriedade de investimento faz as divulgações dos locadores sobre locações que tenha celebrado. Uma entidade que detenha uma propriedade de investimento segundo uma locação financeira ou uma locação operacional faz as divulgações dos locatários para locações financeiras e faz divulgações dos locadores para quaisquer locações operacionais que tenham celebrado.

8.2 — Uma entidade deve divulgar:

(a) Se aplica o modelo do justo valor ou o modelo do custo;

(b) Se aplica o modelo do justo valor, se, e em que circunstâncias, os interesses em propriedades detidos segundo locações operacionais são classificados e contabilizados como propriedades de investimento;

(c) Quando a classificação for difícil, os critérios que usa para distinguir uma propriedade de investimento de uma propriedade ocupada pelo titular e de uma propriedade detida para venda no decurso normal da atividade;

(d) Os métodos e pressupostos significativos aplicados na determinação do justo valor das propriedades de investimento, incluindo uma declaração sobre se a determinação do justo valor foi suportada por evidência do mercado ou se foi mais baseada em outros fatores (que a entidade deve divulgar) devido à natureza da propriedade e à falta de dados comparáveis de mercado;

(e) A extensão até à qual o justo valor das propriedades de investimento (como mensurado ou divulgado nas demonstrações financeiras) se baseia numa avaliação feita por um avaliador independente com uma qualificação profissional reconhecida e relevante e com experiência recente na localização e categoria das propriedades de investimento que estão a ser avaliadas. Se tal avaliação não tiver sido feita, esse facto deve ser divulgado;

(f) As quantias incluídas na demonstração dos resultados quanto a:

(i) Propriedade de investimento que não geraram rendimento de rendas durante o período;

(ii) A existência e quantia de restrições sobre o grau de realização das propriedades de investimento ou sobre a remessa de rendimento e de recebimentos de alienações; e

(iii) Obrigações contratuais para comprar, construir ou desenvolver propriedades de investimento ou para fazer reparações, manutenção ou melhorias.

Modelo do justo valor

8.3 — Além das divulgações exigidas anteriormente, uma entidade que aplique o modelo do justo valor deve também divulgar uma reconciliação da quantia escriturada das propriedades de investimento no início e no fim do período, mostrando o que se segue:

(a) Adições, divulgando separadamente as adições resultantes de aquisições e as resultantes de dispêndio subsequente reconhecido na quantia escriturada de um ativo;

(b) Adições resultantes de aquisições por meio de concentrações da entidade;

(c) Alienações;

(d) Ganhos ou perdas líquidos provenientes do justo valor;

(e) As diferenças cambiais líquidas que surjam da transposição de demonstrações financeiras para uma moeda de apresentação diferente, e da transposição de uma unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade que relata;

(f) Transferências para e de inventários e propriedade ocupada pelo titular; e

(g) Outras alterações.

8.4 — Quando uma avaliação obtida for ajustada significativamente para efeito das demonstrações financeiras, por exemplo para evitar dupla contagem de ativos ou passivos que são reconhecidos como ativos e passivos separados, a entidade deve divulgar uma reconciliação entre a avaliação obtida e a avaliação ajustada incluída nas demonstrações financeiras, mostrando separadamente a quantia agregada de quaisquer obrigações de locação que tenham sido acrescentadas, e quaisquer outros ajustamentos significativos.

8.5 — Nos casos excepcionais em que não seja possível mensurar o justo valor com fiabilidade, uma propriedade de investimento é mensurada usando o modelo do custo, a reconciliação exigida na nota 8.3 deve divulgar as quantias relativas a essas propriedades de investimento separadamente de quantias relativas a outras propriedades de investimento. Além disso, uma entidade deve divulgar:

(a) Uma descrição das propriedades de investimento;

(b) Uma explicação sobre o facto de o justo valor não poder ser mensurado com fiabilidade;

(c) Se possível, o intervalo de estimativas dentro do qual seja provável que fique o justo valor; e

(d) Sobre a alienação de propriedade de investimento não registada pelo justo valor:

(i) O facto de a entidade ter alienado propriedades de investimento não registadas pelo justo valor;

(ii) A quantia escriturada dessas propriedades de investimento à data da venda; e

(iii) A quantia de ganho ou perda reconhecido.

Modelo do custo

8.6 — Além das divulgações exigidas pela nota 8.2, uma entidade que aplique o modelo do custo deve também divulgar:

(a) Os métodos de depreciação usados;

(b) As vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas;

(c) A quantia escriturada bruta e a depreciação acumulada (agregada com perdas de imparidade acumuladas) no início e no fim do período;

(d) Uma reconciliação da quantia escriturada das propriedades de investimento no início e no fim do período mostrando o que se segue:

(i) Adições, divulgando separadamente as adições resultantes de aquisições e as resultantes de dispêndio subsequente reconhecido como um ativo;

(ii) Adições resultantes de aquisições por meio de concentrações da entidade;

(iii) Alienações;

(iv) Depreciação;

(v) A quantia de perdas por imparidade reconhecidas, e a quantia de perdas por imparidade revertidas, durante o período;

(vi) As diferenças cambiais líquidas que surjam da transposição de demonstrações financeiras para uma moeda de apresentação diferente, e da transposição de uma unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade que relata;

(vii) Transferências para e de inventários e propriedade ocupada pelo proprietário; e

(viii) Outras alterações; e

(e) O justo valor de propriedades de investimento. Nos casos excepcionais em que uma entidade não possa determinar o justo valor da propriedade de investimento com fiabilidade, deve divulgar:

(i) Uma descrição das propriedades de investimento;

(ii) Uma explicação sobre o facto de o justo valor não poder ser determinado com fiabilidade; e

(iii) Se possível, o intervalo de estimativas dentro do qual é altamente provável que fique o justo valor.

9 — Imparidade de ativos

Divulgações gerais

9.1 — Uma entidade deve divulgar os critérios por si desenvolvidos para distinguir ativos não geradores de caixa de ativos geradores de caixa.

Divulgações específicas — Ativos não geradores de caixa

9.2 — Uma entidade deve divulgar o seguinte por cada perda por imparidade material reconhecida ou revertida durante o período:

(a) Os acontecimentos e circunstâncias que conduziram ao reconhecimento ou reversão da perda por imparidade.

(b) A quantia da perda por imparidade reconhecida ou revertida.

(c) A natureza do ativo.

(d) O segmento a que o ativo pertence se a entidade relatar a informação por segmentos de acordo com a NCP 25.

(e) Se a quantia recuperável de serviço do ativo é o seu justo valor menos custos de vender ou o seu valor de uso.

(f) Se a quantia recuperável de serviço for o justo valor menos custos de vender, a base usada para determinar o justo valor menos custos de vender (tal como se o justo valor foi determinado por referência a um mercado ativo).

(g) Se a quantia recuperável de serviço for o valor de uso, a abordagem usada para determinar o valor de uso.

9.3 — Uma entidade deve divulgar a informação que se segue para o total de perdas por imparidade e o total de reversões de perdas por imparidade reconhecidas durante o período para as quais nenhuma informação esteja divulgada:

(a) As principais classes de ativos afetados por perdas por imparidade (e as principais classes de ativos afetados por reversões de perdas por imparidade).

(b) Os principais acontecimentos e circunstâncias que conduziram ao reconhecimento das perdas por imparidade e reversões de perdas por imparidade.

9.4 — Uma entidade deve divulgar os principais pressupostos usados para determinar a quantia recuperável de serviço de ativos durante o período.

Divulgações específicas — Ativos geradores de caixa

9.5 — Uma entidade deve divulgar o seguinte por cada perda por imparidade material reconhecida ou revertida durante o período para um ativo individual gerador de caixa ou uma unidade geradora de caixa:

(a) Os acontecimentos e circunstâncias que conduziram ao reconhecimento ou reversão da perda por imparidade.

(b) A quantia da perda por imparidade reconhecida ou revertida.

(c) Relativamente a um ativo gerador de caixa:

(i) A natureza do ativo; e

(ii) Se a entidade relata informação por segmentos de acordo com a NCP 25, o segmento relatado a que o ativo pertence, com base no formato de relato da entidade.

(d) Relativamente a uma unidade geradora de caixa:

(i) Uma descrição da unidade geradora de caixa (por exemplo, se é uma linha de produtos, uma instalação, uma operação comercial, uma área geográfica ou um segmento relatado);

(ii) A quantia da perda por imparidade reconhecida ou revertida por classe de ativos e, se a entidade relatar informação por segmentos de acordo com a NCP 25, por segmento relatado com base no formato de relato da entidade; e

(iii) Se a agregação de ativos para identificar a unidade geradora de caixa se alterou desde a estimativa anterior da quantia recuperável (se a houver) da unidade geradora de caixa, uma descrição da forma corrente e anterior de agregar ativos e as razões para alterar essa forma de identificação da unidade geradora de caixa.

(e) Se a quantia recuperável do ativo é o justo valor menos custos de vender ou o seu valor de uso;

(f) Se a quantia recuperável do ativo for o justo valor menos custos de vender, a base usada para determinar esse valor (por exemplo, se o justo valor foi determinado com referência a um mercado ativo); e

(g) Se a quantia recuperável for o valor de uso, as taxas de desconto usadas na estimativa corrente e anterior (se houver) do valor de uso.

9.6 — Uma entidade deve divulgar a seguinte informação para as perdas por imparidade agregadas e as reversões agregadas de perdas por imparidade reconhecidas durante o período para o qual nenhuma informação é divulgada de acordo com a nota anterior:

(a) As principais classes de ativos afetados por perdas por imparidade e as principais classes de ativos afetados por reversões de perdas por imparidade; e

(b) Os principais acontecimentos e circunstâncias que levaram ao reconhecimento destas perdas por imparidade e reversões de perdas por imparidade.

9.7 — Uma entidade deve divulgar os principais pressupostos usados para determinar a quantia recuperável de ativos durante o período.

10 — Inventários

10.1 — Uma entidade deve divulgar:

- (a) As políticas contábilísticas adotadas na mensuração de inventários, incluindo a(s) fórmula(s) de custeio usada(s);
- (b) A quantia total registada de inventários e a quantia escriturada por classificações apropriadas à entidade;
- (c) A quantia de inventários registada pelo justo valor menos custos de vender;
- (d) A quantia de inventários reconhecida como gasto durante o período;
- (e) A quantia de qualquer redução de inventários reconhecida como um gasto do período;
- (f) A quantia da reversão de qualquer redução que seja reconhecida na demonstração dos resultados do período;
- (g) As circunstâncias ou acontecimentos que levaram à reversão de uma redução de inventários;
- (h) A quantia escriturada de inventários dados como penhor de garantia a passivos.

11 — Agricultura

Divulgações gerais

11.1 — Uma entidade deve divulgar o ganho ou perda global que surja durante o período corrente no reconhecimento inicial de ativos biológicos e produtos agrícolas e das alterações no justo valor menos os custos estimados no ponto de venda dos ativos biológicos.

11.2 — Uma entidade deve fazer uma descrição dos ativos biológicos que distinga entre ativos biológicos consumíveis e ativos biológicos de produção duradoura, e entre ativos biológicos detidos para venda e ativos biológicos detidos para distribuição gratuita ou com retribuição simbólica. Estas divulgações devem contemplar simultaneamente uma descrição quantificada e uma descrição narrativa.

11.3 — Uma entidade deve ainda divulgar:

- (a) A natureza das suas atividades que envolvem cada grupo de ativos biológicos; e
- (b) Mensurações não financeiras ou estimativas das quantidades físicas de:
 - (i) Cada grupo de ativos biológicos da entidade no final do período; e
 - (ii) Produção de produtos agrícolas durante o período.

11.4 — Uma entidade deve divulgar os métodos e pressupostos relevantes utilizados na determinação do justo valor de cada grupo de produtos agrícolas no ponto da colheita e de cada grupo de ativos biológicos.

11.5 — Uma entidade deve divulgar o justo valor menos os custos estimados no ponto de venda dos produtos agrícolas colhidos durante o período, determinado no ponto de colheita.

11.6 — Uma entidade deve divulgar:

- (a) A existência e quantias registadas de ativos biológicos cuja propriedade esteja sujeita a ónus ou encargos, designadamente as quantias registadas de ativos biológicos dados em penhora como garantia de passivos;
- (b) A natureza e extensão de restrições sobre o uso ou capacidade da entidade vender ativos biológicos;
- (c) A quantia de compromissos para o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos; e

(d) A estratégia de gestão do risco financeiro relativo à atividade agrícola.

11.7 — Uma entidade deve apresentar uma reconciliação das alterações na quantia escriturada de ativos biológicos entre o início e o fim do período corrente. Essa reconciliação deve incluir:

- (a) O ganho ou perda resultante de alterações do justo valor menos os custos estimados no ponto de venda, divulgado separadamente para ativos biológicos de produção duradoura e ativos biológicos consumíveis;
- (b) Aumentos devidos a compras;
- (c) Aumentos devidos a ativos adquiridos por meio de uma transação sem contraprestação;
- (d) Diminuições atribuíveis a vendas de ativos;
- (e) Diminuições resultantes de distribuições gratuitas ou com retribuição simbólica;
- (f) Diminuições devidas a colheitas;
- (g) Variações resultantes de reestruturações de entidades; e
- (h) Outras alterações.

Divulgações adicionais de ativos biológicos quando o justo valor não puder ser mensurado com fiabilidade

11.8 — Se uma entidade mensurar ativos biológicos pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas deve divulgar relativamente a tais ativos biológicos:

- (a) Uma descrição desses ativos biológicos;
- (b) Uma explicação da razão por que o justo valor não pode ser mensurado com fiabilidade;
- (c) Se possível, o intervalo de estimativas dentro das quais é altamente provável que se situe o justo valor;
- (d) O método de depreciação usado;
- (e) As vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas; e
- (f) A quantia escriturada bruta e a depreciação acumulada (agregada com perdas por imparidade acumuladas) no início e no fim do período.

11.9 — Se, durante o período corrente, uma entidade mensurar os ativos biológicos pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas, deve divulgar qualquer ganho ou perda reconhecido na alienação de tal ativo biológico separadamente, e na reconciliação exigida na nota 11.6 deve divulgar separadamente as quantias relativas a tais ativos biológicos. Além disso, a reconciliação deve incluir as seguintes quantias incluídas nos resultados relacionadas com esses ativos biológicos:

- (a) Perdas por imparidade;
- (b) Reversões de perdas por imparidade; e
- (c) Depreciação.

11.10 — Se o justo valor de ativos biológicos anteriormente mensurados pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas se tornar mensurável com fiabilidade no decurso do período corrente, uma entidade deve divulgar relativamente a esses ativos biológicos:

- (a) Uma descrição dos ativos biológicos;
- (b) Uma explicação da razão por que o justo valor se tornou mensurável com fiabilidade; e
- (c) O efeito da alteração.

12 — Contratos de construção

12.1 — Uma entidade deve divulgar:

- (a) A quantia do rendimento do contrato reconhecida como rendimento do período;
- (b) Os métodos usados para determinar o rendimento do contrato reconhecido no período; e
- (c) Os métodos usados para determinar a fase de acabamento dos contratos em curso.

12.2 — Uma entidade deve divulgar para cada contrato em curso à data de relato:

- (a) A quantia agregada de custos suportados e ganhos reconhecidos (menos perdas reconhecidas) até à data;
- (b) A quantia de adiantamentos recebidos; e
- (c) A quantia de retenções.

13 — Rendimento de transações com contraprestação

13.1 — Uma entidade deve divulgar:

- (a) As políticas contabilísticas adotadas para o reconhecimento do rendimento incluindo os métodos adotados para determinar a fase de acabamento das transações que envolvam a prestação de serviços;
- (b) A quantia de cada categoria significativa de rendimento reconhecida durante o período incluindo o rendimento proveniente de:
 - (i) Prestações de serviços;
 - (ii) Venda de bens;
 - (iii) Juro;
 - (iv) *Royalties*; e
 - (v) Dividendos ou distribuições similares; e
- (c) A quantia de rendimento proveniente da troca de bens ou serviços incluídos em cada categoria significativa de rendimento.

14 — Rendimento de transações sem contraprestação

14.1 — Uma entidade deve divulgar:

- (a) A quantia de réditos provenientes de transações sem contraprestação reconhecidas durante o período por classes principais evidenciando separadamente:
 - (i) Impostos, evidenciando separadamente as classes principais de impostos; e
 - (ii) Transferências, evidenciando separadamente as classes principais de réditos de transferências.
- (b) A quantia de contas a receber reconhecidas relacionadas com rendimentos sem contraprestação.
- (c) A quantia de passivos reconhecidos relacionados com ativos transferidos sujeitos a condições.
- (d) A quantia de passivos reconhecidos relativos a empréstimos bonificados que estão sujeitos às condições dos ativos transferidos;
- (e) A quantia de ativos reconhecidos que estão sujeitos a restrições e a natureza dessas restrições.
- (f) A existência e quantia de quaisquer adiantamentos de recebimentos relativos a transações sem contraprestação.
- (g) A quantia de quaisquer passivos perdoados.

14.2 — Uma entidade deve divulgar também:

- (a) As políticas contabilísticas adotadas para o reconhecimento de rendimentos provenientes de transações sem contraprestação.
- (b) Para as principais classes de réditos de transações sem contraprestação, as bases em que foi mensurado o justo valor dos recursos que fluíram para a entidade.
- (c) Para as principais classes de réditos de impostos que a entidade não tenha podido mensurar com fiabilidade durante o período em que o acontecimento tributável ocorra, informação acerca da natureza desses impostos; e
- (d) A natureza e tipo das principais classes de legados, ofertas e doações, evidenciando separadamente as principais classes de bens em espécie recebidos.

14.3 — As entidades devem ainda divulgar a natureza e tipo das principais classes de serviços em espécie recebidos, incluindo os não reconhecidos.

15 — Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes

15.1 — Para cada classe de provisões, a entidade deve divulgar:

- (a) A quantia escriturada no início e no fim do período;
- (b) Provisões adicionais feitas no decurso do período, incluindo aumentos às provisões existentes;
- (c) Quantias utilizadas (isto é, suportadas e debitadas contra a provisão) durante o período;
- (d) Quantias não utilizadas revertidas durante o período;
- (e) O aumento durante o período na quantia descontada proveniente da passagem do tempo e o efeito de qualquer alteração na taxa de desconto.

15.2 — A entidade deve divulgar adicionalmente o seguinte, para cada classe de provisões:

- (a) Uma breve descrição da natureza da obrigação e o momento esperado de quaisquer exfluxos de benefícios económicos esperados ou de potencial de serviço;
- (b) Uma indicação das incertezas acerca da quantia ou momento desses exfluxos. Quando for necessário prestar tal informação, a entidade deve divulgar os principais pressupostos assumidos respeitantes aos acontecimentos futuros;
- (c) A quantia de qualquer reembolso esperado, indicando a quantia de qualquer ativo que tenha sido reconhecido relativamente ao mesmo.

15.3 — A menos que seja remota a possibilidade de qualquer exfluxo na liquidação, uma entidade deve divulgar para cada classe de passivos contingentes à data de relato, uma breve descrição da natureza dos mesmos e, quando praticável:

- (a) Uma estimativa do seu efeito financeiro, mensurado de acordo com os requisitos da norma;
- (b) Uma indicação das incertezas relacionadas com a quantia ou o momento de qualquer exfluxo;
- (c) A possibilidade de qualquer reembolso.

15.4 — Quando for provável um influxo de benefícios económicos ou de potencial de serviço, a entidade deve fazer uma breve descrição da natureza dos ativos contingentes à data do relato, e, quando praticável, divul-

gar uma estimativa do seu efeito financeiro, mensurado usando os princípios estabelecidos para a mensuração de provisões.

15.5 — Quando qualquer da informação exigida duas notas anteriores não for divulgada porque não é praticável fazê-lo, esse facto deve ser divulgado.

15.6 — Em casos extremamente raros, pode considerar-se que a divulgação de alguma ou de toda a informação exigida pode prejudicar seriamente a posição da entidade numa disputa com outras partes sobre o assunto da provisão, passivo contingente ou ativo contingente. Nestes casos, a entidade não necessita de divulgar a informação, mas deve divulgar a natureza geral da disputa, juntamente com o facto de que, e a razão por que, a informação não está divulgada.

16 — Efeitos de alterações em taxas de câmbio

16.1 — Uma entidade deve divulgar:

(a) A quantia das diferenças de câmbio reconhecidas nos resultados, exceto as que resultem de instrumentos financeiros mensurados pelo justo valor através dos resultados de acordo com a NCP 18 — Instrumentos Financeiros; e

(b) As diferenças de câmbio líquidas classificadas num componente separado do património líquido, e uma reconciliação da quantia de tais diferenças de câmbio entre o início e o fim do período.

16.2 — Quando a moeda de apresentação for diferente da moeda funcional, esse facto deve ser indicado, juntamente com a divulgação da moeda funcional e as razões para usar uma moeda de apresentação diferente.

16.3 — Quando houver uma alteração na moeda funcional, quer da entidade que relata, quer de uma unidade operacional no estrangeiro significativa, esse facto e as razões para a alteração na moeda funcional devem ser divulgados.

17 — Acontecimentos após a data de relato

17.1 — Uma entidade deve divulgar a data em que as demonstrações financeiras foram autorizadas para emissão e quem deu essa autorização. Se um outro órgão deliberativo tiver o poder de alterar as demonstrações financeiras após emissão, a entidade deve divulgar esse facto.

17.2 — Se uma entidade receber informações após a data de relato, mas antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão, acerca de condições que existiam à data de relato, a entidade deve atualizar as divulgações que se relacionam com essas condições, à luz das novas informações.

17.3 — Se os acontecimentos após a data de relato, que não dão lugar a ajustamentos, forem materialmente relevantes a sua não divulgação pode influenciar as decisões económicas dos utilizadores tomadas com base nas demonstrações financeiras. Em conformidade, uma entidade deve divulgar para cada categoria material de acontecimentos após a data de relato que não dão lugar a ajustamentos, os seguintes aspetos:

(a) A natureza do acontecimento; e

(b) Uma estimativa do seu efeito financeiro, ou uma declaração que essa estimativa não pode ser feita.

Divulgações gerais

Uma entidade deve divulgar:

18.1 — Em relação às políticas contabilísticas as bases de mensuração utilizadas para os instrumentos financeiros e outras políticas contabilísticas utilizadas para a contabilização de instrumentos financeiros relevantes para a compreensão das demonstrações financeiras.

18.2 — Quantia escriturada de cada uma das categorias de ativos financeiros e passivos financeiros, no total e para cada um dos tipos significativos de ativos e passivos financeiros de entre cada categoria:

(a) Ativos financeiros mensurados ao justo valor através de resultados;

(b) Ativos financeiros mensurados ao custo amortizado menos imparidade;

(c) Instrumentos de capital próprio de uma outra entidade mensurados ao custo menos imparidade;

(d) Compromissos de empréstimo mensurados ao custo menos imparidade;

(e) Passivos financeiros mensurados ao justo valor através de resultados;

(f) Passivos financeiros mensurados ao custo amortizado;

(g) Ativos financeiros para os quais foi reconhecida imparidade, com indicação, para cada uma das classes, separadamente, a quantia contabilística que resulta da mensuração ao custo ou custo amortizado e a imparidade acumulada.

18.3 — Bases de determinação do justo valor (e.g. cotação de mercado, quando ele existe, ou a técnica de avaliação) para todos os ativos financeiros e passivos financeiros mensurados ao justo valor.

18.4 — Situações em que a mensuração fiável do justo valor deixou de estar disponível para um instrumento de capital próprio mensurado ao justo valor através de resultados.

18.5 — Relativamente ao desreconhecimento de ativos financeiros transferidos para uma outra entidade em transações que não se qualificam para tal divulgar, para cada classe de tais ativos financeiros:

a) Natureza dos ativos;

b) Natureza dos riscos e benefícios de detenção a que se continua exposto;

c) Quantias escrituradas dos ativos e de quaisquer passivos associados que se continuam a reconhecer.

18.6 — Ativos dados em garantia, como colateral de passivos ou passivos contingentes:

(a) Quantia escriturada dos ativos financeiros dados, em penhor, promessa de penhor ou outra forma de garantia, como colateral; e

(b) Termos e condições relativos ao penhor, ou promessa de penhor, ou outra forma de garantia.

18.7 — Situações de incumprimento para empréstimos obtidos reconhecidos à data do balanço:

(a) Detalhe do incumprimento no decurso do período relativo a amortização, juro, procura de fundos ou nos

termos da conversão de tais empréstimos que permitam ao credor exigir o pagamento à data do balanço;

(b) Quantia escriturada de empréstimos a pagar em incumprimento à data do balanço;

(c) Em que medida o incumprimento foi sanável, ou os termos do pagamento foram renegociados, antes das demonstrações financeiras terem sido autorizadas para emissão.

18.8 — Incumprimento, durante o período, dos termos de contratos de empréstimo além dos referidos no parágrafo anterior (divulgar a informação exigida no parágrafo anterior, se tais incumprimentos permitem ao credor exigir pagamento acelerado, a menos que os incumprimentos tenham sido sanados, ou os termos do compromisso renegociados, até à data do balanço).

18.9 — Quantia das dívidas da entidade cuja duração residual seja superior a cinco anos, assim como a quantia de todas as dívidas da entidade cobertas por garantias reais prestadas, com indicação da natureza e da forma dessas garantias.

18.10 — Relativamente aos rendimentos e gastos divulgados:

(a) Os ganhos líquidos e perdas líquidas reconhecidas de: ativos financeiros mensurados ao justo valor através de resultados; passivos financeiros ao justo valor através de resultados; ativos financeiros mensurados ao custo amortizado menos imparidade; e passivos financeiros mensurados ao custo amortizado.

(b) Total de rendimento de juros e total de gasto de juros (calculado utilizando o método da taxa de juro efetiva) para ativos e passivos financeiros não mensurados ao justo valor através de resultados.

(c) Quantia de perda por imparidade reconhecida para cada uma das classes de ativos financeiros.

Contabilidade de cobertura

18.11 — Em separado e por cada uma das quatro categorias de cobertura:

(a) Descrição da cobertura;

(b) Descrição dos instrumentos financeiros designados como instrumentos de cobertura e respetivos justos valores à data do balanço;

(c) Natureza do risco que esteja a ser coberto, incluindo uma descrição do item coberto.

18.12 — Para cobertura de risco de taxa de juro fixa ou risco de preço de ativos detidos ou abrangidos por um compromisso firme:

(a) Quantia de alteração no justo valor do instrumento de cobertura reconhecida na demonstração dos resultados;

(b) Quantia de alteração no justo valor dos elementos cobertos reconhecida na demonstração dos resultados.

18.13 — Para cobertura do risco de taxa de juro variável, risco de taxa de câmbio, risco de preço de ativos abrangidos por uma elevada probabilidade de transação futura, ou num investimento líquido numa unidade operacional estrangeira:

(a) Períodos em que é expetável que os fluxos de caixa ocorram e os períodos em que é expetável que afetem os resultados;

(b) Descrição de transação futura para a qual a contabilização da cobertura foi previamente utilizada mas que já não se espera mais que a transação ocorra;

(c) Quantia resultante da alteração de justo valor de instrumentos de cobertura que foi reconhecida no capital próprio durante o período;

(d) Quantia que foi removida do capital próprio e reconhecida nos resultados do período, evidenciando a quantia incluída em cada uma das linhas da demonstração dos resultados.

Instrumentos de capital próprio

18.14 — Indicação das quantias do capital social nominal e do capital social por realizar e respetivos prazos de realização.

18.15 — Número de ações representativas do capital social, respetivas categorias e valor nominal por categoria, ou, na falta deste, o valor unitário, face ao capital subscrito, das ações ou quotas subscritas durante o período dentro dos limites do capital autorizado, bem como o seu número.

18.16 — Reconciliação, para cada classe de ações, entre o número de ações em circulação no início e no fim do período. (Identificando separadamente cada tipo de alterações verificadas no período, incluindo novas emissões, exercício de opções, direitos e warrants, conversões de valores mobiliários convertíveis, transações com ações próprias, fusões ou cisões e emissões de bónus (aumentos de capital por incorporação de reservas) ou *splits* de ações).

18.17 — Quantias de aumentos de capital realizados no período e a dedução efetuada como custos de emissão.

18.18 — Quantias e descrição de outros instrumentos de capital próprio emitidos e a respetiva quantia acumulada à data do balanço, com indicação do seu número e do âmbito dos direitos que conferem.

Riscos relativos a instrumentos financeiros

18.19 — Ativos financeiros mensurados ao custo amortizado menos imparidade: termos significativos e condições que afetam a quantia, o momento e segurança de fluxos de caixa futuros, incluindo risco de taxa de juro, risco de taxa de câmbio e risco de crédito.

Outras situações

18.20 — Relativamente a instrumentos financeiros que não sejam participações de capital em entidades controladas, associadas ou acordos conjuntos, deve ser divulgado:

(a) O custo de aquisição ou, caso tenha sido adotada uma base de mensuração alternativa, o justo valor no início e no fim do período,

(b) Os aumentos, diminuições e transferências durante o período,

(c) Os ajustamentos de valor acumulados no início e no fim do período,

(d) Os ajustamentos de valor registados durante o período,

18.21 — Relativamente às participações de capital em entidades que não sejam subsidiárias, associadas ou entidades conjuntamente controladas, deve ser divulgado a denominação ou firma e a sede estatutária de cada uma

das entidades em que a empresa detém, quer ela própria quer através de uma pessoa agindo em seu nome mas por conta da empresa, uma participação, com indicação da fração do capital detido, do montante do capital e das reservas, assim como dos resultados do último período da empresa em causa para o qual tenham sido elaboradas demonstrações financeiras; as informações relativas ao capital e reservas e aos resultados podem ser omissas se a empresa em causa não publicar o seu balanço.

18.22 — Para os investimentos financeiros inscritos por uma quantia acima do seu justo valor, divulgar a quantia escriturada e o justo valor dos ativos considerados isoladamente ou agrupados de forma adequada, e as razões que motivaram a não redução da quantia escriturada, incluindo a natureza dos elementos que permitam presumir que a quantia escriturada será recuperada.

19 — Benefícios dos empregados

Divulgações de benefícios definidos

19.1 — Uma entidade deve divulgar a informação que se segue acerca de planos de benefícios definidos:

(a) A política contabilística da entidade quanto ao reconhecimento de ganhos e perdas atuariais.

(b) Uma descrição geral do tipo de plano.

(c) Uma reconciliação dos saldos de abertura e encerramento do valor presente da obrigação de benefícios definidos mostrando separadamente, se aplicável, os efeitos durante o período atribuíveis a cada ponto que se segue:

- (i) Custo do serviço corrente;
- (ii) Custo de juros;
- (iii) Contribuições dos participantes do plano;
- (iv) Ganhos e perdas atuariais;
- (v) Benefícios pagos;
- (vi) Custo dos serviços passados;
- (vii) Concentrações de entidades;
- (viii) Cortes; e
- (ix) Liquidações.

(d) Uma análise da obrigação de benefícios definidos dividida por quantias de planos que estejam totalmente sem fundo e quantias decorrentes de planos que estejam total ou parcialmente com fundo.

(e) Uma reconciliação dos saldos de abertura e de encerramento dos justos valores dos ativos do plano e dos saldos de abertura e de encerramento de quaisquer direitos de reembolso reconhecidos como um ativo mostrando separadamente, se aplicável, os efeitos durante o período atribuíveis a cada ponto que se segue:

- (i) Retorno esperado dos ativos do plano;
- (ii) Ganhos e perdas atuariais;
- (iii) Alterações nas taxas de câmbio de moeda estrangeira em planos mensurados numa moeda diferente da moeda de apresentação da entidade;
- (iv) Contribuições do empregador;
- (v) Contribuições dos participantes do plano;
- (vi) Benefícios pagos;
- (vii) Concentrações de entidades; e
- (viii) Liquidações.

(f) Uma reconciliação do valor presente da obrigação de benefícios definidos constante de (c) e do justo valor dos

ativos do plano constante de (e) para os ativos e passivos reconhecidos no balanço, mostrando pelo menos:

(i) O custo dos serviços passados não reconhecido não balanço;

(ii) O justo valor à data de relato de qualquer direito de reembolso reconhecido como um ativo (com uma breve descrição da ligação entre o direito de reembolso e a respetiva obrigação); e

(iii) As outras quantias reconhecidas no balanço.

(g) O gasto total reconhecido na demonstração dos resultados relativamente a cada ponto que se segue, e a linha de item em que estão incluídos:

(i) O custo do serviço corrente;

(ii) O custo de juros;

(iii) O retorno esperado dos ativos do plano;

(iv) O retorno esperado de qualquer direito de reembolso reconhecido como um ativo;

(v) Ganhos e perdas atuariais;

(vi) Custo dos serviços passados; e

(vii) O efeito de qualquer corte ou liquidação.

(h) A quantia total reconhecida na demonstração de alterações no património líquido dos Ganhos e perdas atuariais.

(i) Para as entidades que reconheçam ganhos e perdas atuariais na demonstração de alterações no património líquido, a quantia acumulada de ganhos e perdas atuariais reconhecidos nessa demonstração.

(j) Para cada categoria principal dos ativos do plano, que deve incluir, pelo menos, instrumentos de capital próprio, instrumentos de dívida, propriedades, e todos os outros ativos, a percentagem ou quantia que cada categoria principal constitui do justo valor dos ativos totais do plano.

(k) As quantias incluídas no justo valor dos ativos do plano relativamente a:

(i) Cada categoria dos próprios instrumentos financeiros da entidade; e

(ii) Qualquer propriedade ocupada, ou outros ativos usados, pela entidade.

(l) Uma descrição da base usada para determinar a taxa de retorno dos ativos esperada global, incluindo o efeito das principais categorias de ativos do plano;

(m) O retorno real dos ativos do plano, assim como o retorno real sobre qualquer direito de reembolso reconhecido como um ativo.

(n) Os principais pressupostos atuariais usados à data de relato, incluindo, quando aplicável:

(i) As taxas de desconto;

(ii) A base em que foi determinada a taxa de desconto;

(iii) As taxas esperadas de retorno sobre quaisquer ativos do plano para os períodos apresentados nas demonstrações financeiras;

(iv) As taxas esperadas de retorno para os períodos apresentados nas demonstrações financeiras sobre qualquer direito de reembolso reconhecido como um ativo;

(v) As taxas esperadas de aumentos de ordenados (e de alterações num índice ou outra variável especificada nos termos formais ou construtivos de um plano como a base para futuros aumentos de benefícios);

- (vi) Taxas de tendências de custos médicos; e
- (vii) Quaisquer outros pressupostos atuariais usados.

19.2 — Uma entidade deve divulgar cada pressuposto atuarial em termos absolutos (por exemplo, como uma percentagem absoluta) e não como uma margem entre percentagens diferentes ou outras variáveis;

(a) O efeito de um aumento de um ponto percentual e o efeito de uma diminuição de um ponto percentual nas taxas assumidas de tendência de custo médico sobre:

(i) O agregado dos componentes do custo do serviço corrente e do custo de juros dos custos médicos pós-emprego líquidos periódicos; e

(ii) A obrigação acumulada de benefícios pós-emprego relativa a custos médicos.

19.3 — Quando exigido pela NCP 20 — Divulgações de Partes Relacionadas, uma entidade divulga informação acerca de:

(a) Transações de partes relacionadas com planos de benefícios pós-emprego; e

(b) Benefícios pós-emprego para as pessoas chave da gestão.

19.4 — Quando exigido pela NCP 15 — Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, uma entidade divulga informação acerca de passivos contingentes que decorram de obrigações de benefícios pós-emprego.

Divulgações — Contribuição definida

19.5 — Uma entidade deve divulgar a quantia reconhecida como um gasto relativa a planos de contribuição definida.

19.6 — Sempre que exigido pela NCP 20 uma entidade divulga informação acerca de contribuições para planos de contribuição definida relativas às pessoas chave da gestão.

20 — Divulgações de partes relacionadas

Divulgação de controlo

20.1 — A fim de que um utilizador das demonstrações financeiras forme uma opinião acerca dos efeitos de relacionamentos entre partes relacionadas numa entidade que relata, é apropriado divulgar os relacionamentos entre partes relacionadas quando existe controlo, independentemente de ter havido transações entre as partes relacionadas. Isto requer a divulgação dos nomes de quaisquer entidades controladas, o nome da entidade controladora imediata e o nome da entidade controladora final, se existir.

Divulgação de transações entre partes relacionadas

20.2 — No que respeita a transações entre partes relacionadas, que não sejam transações que ocorreriam no âmbito de um relacionamento normal entre um fornecedor ou cliente, a entidade que relata deve divulgar:

(a) A natureza do relacionamento entre partes relacionadas;

(b) Os tipos de transações que ocorreram; e

(c) Os elementos das transações necessários para clarificar o significado dessas transações para as suas operações, e suficientes para fazer com que as demonstrações

financeiras proporcionem informação relevante e fiável para tomada de decisões e para responsabilização pela prestação de contas.

20.3 — A informação acerca de transações entre partes relacionadas que deve ser divulgada para satisfazer os objetivos de relato financeiro de finalidade geral normalmente inclui:

(a) Uma descrição da natureza do relacionamento com as partes relacionadas envolvidas nestas transações, como, por exemplo, se o relacionamento foi o de uma entidade que controla, de uma entidade controlada, de uma entidade sob controlo comum ou de pessoas chave da gestão;

(b) Uma descrição das transações entre partes relacionadas por grandes classes de transações e uma indicação do volume das classes, quer como uma quantia monetária específica, quer como uma proporção dessa classe de transações e ou saldos;

(c) Um resumo dos termos e condições gerais das transações com partes relacionadas, incluindo divulgação de como estes termos e condições diferem dos normalmente associados a transações semelhantes com partes não relacionadas; e

(d) Quantias ou proporções de itens em saldo.

20.4 — Itens de uma natureza semelhante podem ser divulgados de forma agregada, exceto quando seja necessária divulgação separada para proporcionar informação relevante e fiável para efeitos de tomada de decisões e responsabilização pela prestação de contas.

20.5 — É desnecessária a divulgação de transações com partes relacionadas entre membros de um grupo público em demonstrações financeiras consolidadas, dado que estas apresentam informação acerca da entidade que controla e entidades controladas como se de uma única entidade se tratasse. As transações com partes relacionadas que ocorram entre entidades de um grupo público são eliminadas na consolidação de acordo com a NCP 22 — Demonstrações Financeiras Consolidadas.

Pessoas chave da gestão

20.6 — Uma entidade deve divulgar:

(a) A remuneração agregada de pessoas chave da gestão e o número de indivíduos, determinados numa base de equivalência a tempo inteiro, que recebam remuneração dentro desta categoria, mostrando separadamente as classes principais das pessoas chave da gestão e incluindo uma descrição de cada classe;

(b) A quantia total de todas as outras remunerações e compensações dadas a pessoas chave da gestão e membros próximos da sua família, pela entidade que relata durante o período de relato, mostrando separadamente as quantias agregadas relativas a:

(i) Pessoas chave da gestão;

(ii) Membros próximos da família das mesmas; e

(c) Com respeito a empréstimos que não estejam disponíveis a pessoas que não sejam pessoas chave da gestão e empréstimos cuja disponibilidade não seja conhecida pelo público, e por cada uma das pessoas chave da gestão e cada membro próximo da sua família:

(i) A quantia de empréstimos adiantados durante o período e respetivos termos e condições;

(ii) A quantia de empréstimos reembolsados durante o período;

(iii) A quantia dos saldos de fecho de todos os empréstimos e contas a receber; e

(iv) Quando o indivíduo não for um dirigente ou membro do órgão de gestão ou grupo de gestores de topo, o relacionamento do indivíduo com esse órgão ou grupo.

20.7 — A remuneração de pessoas chave da gestão pode incluir uma variedade de benefícios diretos e indiretos. Quando o custo destes benefícios é determinável, esse custo será incluído na remuneração agregada divulgada. Quando o custo destes benefícios não é determinável, deve ser feita a melhor estimativa do custo para a entidade ou entidades que relatam e incluída na remuneração agregada divulgada.

20.8 — Esta Norma exige a divulgação de alguma informação acerca dos termos e condições de empréstimos feitos a pessoas chave da gestão e a membros próximos da sua família, quando estes empréstimos:

(a) Não estejam disponíveis a pessoas fora do grupo de pessoas chave de gestão; e

(b) Possam estar disponíveis fora do grupo de pessoas chave da gestão, mas a sua disponibilidade não é amplamente conhecida do público.

21 — Relato por segmentos

21.1 — Uma entidade deve divulgar os rendimentos e os gastos para cada um dos segmentos. Os rendimentos do segmento relativos a cativações orçamentais ou alocações similares, os rendimentos do segmento de outras fontes externas e os rendimentos do segmento de transações com outros segmentos devem ser relatados separadamente.

21.2 — Uma entidade deve divulgar a quantia escriturada total dos ativos e dos passivos do segmento para cada um dos segmentos.

21.3 — Uma entidade deve divulgar o custo total suportado durante o período para adquirir ativos do segmento que se espera que sejam usados durante mais do que um período por cada um dos segmentos.

21.4 — Uma entidade deve divulgar a natureza e quantia de quaisquer itens de rendimento e de gasto do segmento que sejam de tal dimensão, natureza, ou incidência que a sua divulgação é relevante para explicar o desempenho de cada segmento no período.

21.5 — Uma entidade deve divulgar para cada segmento o agregado da quota-parte da entidade no lucro (prejuízo) líquido de associadas, empreendimentos conjuntos ou outros investimentos contabilizados segundo o método da equivalência patrimonial se todas as suas operações estiverem substancialmente dentro desse único segmento.

21.6 — Embora uma quantia única agregada seja divulgada no seguimento dos requisitos da nota anterior, cada associada, empreendimento conjunto ou outro investimento contabilizado pelo método da equivalência patrimonial é individualmente avaliado para determinar se as suas operações estão todas substancialmente dentro de um segmento.

21.7 — Se a participação agregada de uma entidade no lucro (prejuízo) líquido de associadas, empreendimentos conjuntos ou outros investimentos contabilizados segundo o método da equivalência patrimonial for divulgada por segmentos, os investimentos agregados nessas associadas

e empreendimentos conjuntos devem também ser divulgados por segmentos.

21.8 — Uma entidade deve apresentar uma reconciliação entre a informação divulgada por segmentos e a informação agregada nas demonstrações financeiras separadas ou consolidadas. Ao apresentar esta reconciliação, os rendimentos do segmento devem ser reconciliados com os rendimentos da entidade derivados de fontes externas (incluindo a quantia dos rendimentos da entidade derivados de fontes externas não incluídos em qualquer segmento), os gastos do segmento devem ser reconciliados com uma mensuração comparável dos gastos da entidade, os ativos do segmento devem ser reconciliados com os ativos da entidade e os passivos do segmento devem ser reconciliados com os passivos da entidade.

21.9 — Ao mensurar e relatar rendimentos do segmento relativos a transações com outros segmentos, as transferências intersegmentos devem ser mensuradas na base em que ocorreram. A base de apreçamento de transferências intersegmentos e quaisquer alterações ao mesmo devem ser divulgadas.

21.10 — Alterações em políticas contabilísticas adotadas no relato por segmentos que tenham um efeito material na informação de segmentos devem ser divulgadas, e a informação de segmentos de períodos anteriores apresentada para efeitos comparativos deve ser reexpressa a menos que seja impraticável fazê-lo. Tal divulgação deve incluir uma descrição da natureza da alteração, as razões da alteração, o facto de que a informação comparativa foi reexpressa ou que foi impraticável fazê-lo e o efeito financeiro da alteração se isso for razoavelmente determinável. Se uma entidade alterar a identificação dos seus segmentos e não reexpressar a informação dos segmentos de períodos anteriores na nova base porque foi impraticável fazê-lo, então para efeitos de comparação, deve relatar dados do segmento tanto na base antiga como na base nova de segmentação no ano em que altera a identificação dos seus segmentos.

21.11 — Algumas alterações em políticas contabilísticas relacionam-se especificamente com o relato por segmentos. São exemplos, as alterações na identificação de segmentos e as alterações na base de alocação de rendimentos e gastos aos segmentos. Tais alterações podem ter um impacto significativo na informação relatada do segmento mas não alterarão a informação financeira agregada relatada pela entidade. Para fazer com que os utilizadores compreendam as alterações e determinem tendências, a informação por segmentos de períodos anteriores incluída nas demonstrações financeiras para efeitos comparativos é reexpressa, se praticável, para refletir a nova política contabilística.

21.12 — A nota 21.10 exige que, para efeitos de relato por segmentos, as transferências intersegmentos devem ser mensuradas na base que a entidade usou realmente para apreçar essas transferências. Se uma entidade alterar o método que usa correntemente para apreçar transferências intersegmentos, isso não é uma alteração de política contabilística relativamente à qual os dados do segmento do período anterior devam ser reexpressos. Contudo, a nota 21.10 exige divulgação da alteração.

21.13 — Se não for divulgado de outra forma nas demonstrações financeiras ou algum sítio do relatório anual, uma entidade deve indicar:

(a) Os tipos de bens e serviços incluídos em cada segmento de serviço relatado;

(b) A composição de cada segmento geográfico relatado; e

(c) Se não for adotada uma segmentação por serviço ou geográfica, a natureza do segmento e as atividades englobadas pelo mesmo.

22 — Interesses em outras entidades

22.1 — Para cumprir o seu objetivo de relato transparente, uma entidade deve divulgar:

(a) Os julgamentos e pressupostos mais significativos que se fizeram para determinar:

(i) A natureza dos interesses ou acordos noutra entidade;

(ii) O tipo de acordo conjunto no qual tem interesse; e

(iii) Que satisfaz a definição de entidade investidora.

(b) Informação sobre os seus interesses em:

(i) Entidades controladas;

(ii) Empreendimentos conjuntos e associadas;

(iii) Interesses de propriedade não quantificáveis; e

(iv) Interesses que controlam adquiridos com a intenção de vender.

Julgamentos e pressupostos significativos

22.2 — Uma entidade deve divulgar informação sobre os julgamentos e pressupostos significativos nos quais se baseou (e sobre as alterações a esses juízos e pressupostos) para determinar:

(a) Que exerce controlo sobre a outra entidade, isto é que a outra entidade é uma participada, como descrito na NCP 22 — Demonstrações Financeiras Consolidadas;

(b) Que exerce o controlo conjunto sobre um acordo ou que tem uma influência significativa sobre outra entidade; e

(c) O tipo de acordo conjunto (isto é, operação conjunta ou empreendimento conjunto), quando o acordo estiver estruturado através de um veículo separado.

22.3 — Para dar cumprimento à nota anterior, uma entidade deve divulgar, por exemplo, os fatores em que se baseou para determinar que:

(a) Controla uma entidade específica nos casos em que o interesse nessa outra entidade não está evidenciado pela detenção de instrumento de dívida e de capital próprio;

(b) Não controla outra entidade ainda que detenha mais de metade dos direitos de voto nessa outra entidade;

(c) Controla outra entidade ainda que detenha menos de metade dos direitos de voto nessa outra entidade;

(d) É um agente ou um principal;

(e) Não tem influência significativa ainda que detenha 20 % ou mais dos direitos de voto noutra entidade;

(f) Tem influência significativa ainda que detenha menos de 20 % dos direitos de voto noutra entidade.

Qualificação como entidade de investimento

22.4 — Quando uma entidade que controla determina que é uma entidade de investimento de acordo com a NCP 23, deve divulgar informações sobre os julgamentos e pressupostos mais relevantes em que se baseou para determinar que é uma entidade de investimento.

22.5 — Quando uma entidade se tornar ou deixar de ser uma entidade de investimento, deve divulgar a alteração

dessa situação e as razões para essa alteração. Além disso, uma entidade que se torne uma entidade de investimento deve divulgar o efeito dessa alteração de situação nas demonstrações financeiras para o período apresentado, incluindo:

(a) O justo valor total, a partir da data da alteração de situação, das entidades controladas que deixam de ser consolidadas;

(b) O ganho ou perda total, se existir; e

(c) As rubricas da demonstração dos resultados nas quais esses ganhos ou perdas foram reconhecidos (se não forem apresentados separadamente).

Interesses em entidades controladas

22.6 — Uma entidade deve divulgar informação que permita aos utilizadores das demonstrações financeiras consolidadas

(a) Compreenderem:

(i) A composição do grupo público; e

(ii) O interesse que as entidades que não controlam detêm nas atividades e nos fluxos de caixa do grupo; e

(b) Avaliarem:

(i) A natureza e a extensão das restrições significativas à sua capacidade de aceder a ou de usar ativos e liquidar passivos do grupo público;

(ii) As consequências das alterações nos seus interesses de propriedade numa entidade controlada que não resultam numa perda do controlo; e

(iii) As consequências da perda de controlo de uma entidade controlada durante o período de relato.

22.7 — Quando as demonstrações financeiras de uma entidade controlada usadas para preparar demonstrações financeiras consolidadas correspondam a uma data ou a um período diferente do das demonstrações financeiras consolidadas, uma entidade deve divulgar:

(a) A data de fim do período de relato das demonstrações financeiras dessa entidade controlada; e

(b) A razão pela qual usa uma data ou período diferente.

Interesse detido por entidades que não controlam nas atividades e nos fluxos de caixa de um grupo

22.8 — Uma entidade deve divulgar, para cada uma das entidades controladas em que detenha interesses que não controlam significativos para a entidade que relata:

(a) O nome da entidade controlada;

(b) O domicílio e a forma legal da entidade controlada e o país em que opera;

(c) A proporção dos interesses de propriedade detidos por interesses que não controlam;

(d) A proporção dos direitos de voto detidos por interesses que não controlam, se diferente da proporção de interesses de propriedade detidos;

(e) Os resultados imputados aos interesses que não controlam, da entidade controlada durante o período de relato;

(f) Os interesses que não controlam acumulados da entidade controlada no final do período de relato;

(g) Um resumo da informação financeira sobre a entidade controlada.

Natureza e âmbito das restrições significativas

22.9 — Uma entidade deve divulgar:

(a) As restrições significativas em acordos vinculativos (por exemplo, restrições legais, contratuais ou regulamentares) à sua capacidade para aceder a (ou usar) ativos e liquidar passivos do grupo público, como por exemplo:

(i) Restrições à capacidade da entidade que controla ou das suas entidades controladas para transferirem dinheiro ou outros ativos de (ou para) outras entidades do mesmo grupo;

(ii) Garantias ou outros requisitos que possam restringir o pagamento de dividendos e outras distribuições de capital ou de empréstimos ou de adiantamentos a (ou por) outras entidades do mesmo grupo;

(b) A natureza e o âmbito em que os direitos de proteção dos interesses que não controlam podem restringir significativamente a capacidade da entidade para aceder a (ou usar) ativos e liquidar passivos do grupo público (como, por exemplo, quando uma entidade que controla liquidar passivos de uma entidade controlada antes de liquidar os seus próprios passivos ou quando é exigida a aprovação dos interesses que não controlam para aceder aos ativos ou para liquidar passivos de uma entidade controlada);

(c) As quantias escrituradas nas demonstrações financeiras consolidadas dos ativos e passivos abrangidos por essas restrições.

Consequências de alterações no interesse de propriedade de uma entidade que controla numa entidade controlada que não resultem numa perda de controlo

22.10 — Uma entidade deve apresentar um calendário que mostre os efeitos na participação atribuível aos proprietários da entidade que controla de quaisquer alterações do seu interesse de propriedade numa entidade controlada que não resultem numa perda de controlo.

Consequências da perda de controlo sobre uma entidade controlada durante o período de relato

22.11 — Uma entidade deve divulgar os ganhos ou perdas, caso existam, calculados em conformidade com o parágrafo 25 da NCP 22 e:

(a) A parte desses ganhos ou perdas atribuível à mensuração de qualquer investimento retido na antiga entidade controlada pelo seu justo valor à data em que ocorreu a perda de controlo; e

(b) A rubrica de ganhos ou perdas na qual os mesmos foram reconhecidos (se não forem apresentados separadamente).

Interesses em entidades controladas não consolidadas (entidades de investimento)

22.12 — Uma entidade de investimento que, de acordo com a NCP 23, seja obrigada a aplicar a exceção à consolidação e em vez de isso contabilizar o seu investimento numa entidade controlada pelo justo valor através dos resultados deve divulgar esse facto.

22.13 — Para cada entidade controlada não consolidada, uma entidade de investimento deve divulgar:

(a) O nome da entidade controlada;

(b) O domicílio e a forma jurídica da entidade controlada e o país em que opera; e

(c) A proporção dos interesses de propriedade detidos pela entidade investimento e, se for diferente, a proporção dos direitos de voto detidos.

22.14 — Se uma entidade de investimento for a entidade que controla outra entidade de investimento deverá igualmente apresentar as divulgações previstas no parágrafo anterior relativamente aos investimentos controlados pela entidade de investimento sua entidade controlada. A divulgação pode ser apresentada pela inclusão, nas demonstrações financeiras da entidade que controla, das demonstrações financeiras da entidade controlada (ou entidade controladas) que contenham as informações acima.

22.15 — Uma entidade de investimento deve divulgar:

(a) A natureza e a extensão de quaisquer acordos vinculativos significativos (por exemplo, resultantes de acordos de empréstimo, requisitos regulamentares ou acordos contratuais) sobre a capacidade de uma entidade controlada não consolidada para transferir fundos para a entidade de investimento sob a forma de dividendos ou distribuições similares em dinheiro ou de reembolsar empréstimos ou adiantamentos feitos à entidade controlada não consolidada pela entidade de investimento; e

(b) Quaisquer compromissos ou intenções correntes para prestar apoio financeiro ou outro a uma entidade controlada não consolidada, incluindo os compromissos ou intenções de ajudar a entidade controlada na obtenção de apoio financeiro.

22.16 — Se, durante o período de relato, uma entidade de investimento ou qualquer das suas entidades controladas tiver, sem ter obrigação contratual de o fazer, prestado apoio financeiro ou outro a uma entidade controlada não consolidada (por exemplo, comprando ativos ou instrumentos financeiros emitidos pela entidade controlada ou ajudando a entidade controlada na obtenção de apoio financeiro), a entidade deverá divulgar:

(a) O tipo e a quantia do apoio prestado a cada entidade controlada não consolidada; e

(b) As razões para prestar esse apoio.

Interesses em acordos conjuntos e associadas

22.17 — Uma entidade deve divulgar informação que permita aos utentes das suas demonstrações financeiras avaliar:

(a) A natureza, extensão e efeitos financeiros dos seus interesses em acordos conjuntos e associadas, incluindo a natureza e os efeitos do seu relacionamento contratual com outros investidores com controlo conjunto ou com influência significativa sobre os acordos conjuntos e associadas; e

(b) A natureza e as alterações nos riscos associados a interesses em empreendimentos conjuntos e associadas.

Natureza, extensão e efeitos financeiros dos interesses de uma entidade em acordos conjuntos e associadas

22.18 — Uma entidade deve divulgar:

(a) Para cada acordo conjunto e associada que seja material para a entidade que relata:

(i) O nome do acordo conjunto ou associada;

(ii) A natureza do relacionamento da entidade com o acordo conjunto ou associada (através, por exemplo, da descrição da natureza das atividades do acordo conjunto

ou associada e uma indicação sobre se os mesmos são estratégicos para as atividades da entidade);

(iii) O domicílio e a forma jurídica do acordo conjunto ou associada e o país em que opera;

(iv) A proporção de interesses de propriedade ou a quota acionista detida pela entidade e, se diferente, a proporção de direitos de voto detidos (se aplicável);

(b) Para cada empreendimento conjunto e associada que seja material para a entidade que relata:

(i) Se o investimento no empreendimento conjunto ou associada é mensurado utilizando o método da equivalência patrimonial ou pelo justo valor;

(ii) Se faz um resumo da informação financeira sobre o empreendimento conjunto ou associada;

(iii) Se o empreendimento conjunto ou associado for contabilizado através do método da equivalência patrimonial, o justo valor do seu investimento no empreendimento conjunto ou associada, caso exista uma cotação de mercado para o mesmo.

(c) A informação financeira sobre os investimentos em empreendimentos conjuntos e associadas que não sejam individualmente materiais:

(i) Na forma agregada para todos os empreendimentos conjuntos individualmente imateriais;

(ii) Na forma agregada para todas as associadas individualmente imateriais.

22.19 — Uma entidade deve também divulgar:

(a) A natureza e a extensão de quaisquer restrições significativas (por exemplo resultantes de acordos de empréstimo, requisitos regulamentares ou disposições contratuais entre investidores com controlo conjunto ou influência significativa sobre um empreendimento conjunto ou uma associada) à capacidade dos empreendimentos conjuntos ou associadas para transferirem fundos para a entidade sob a forma de dividendos em dinheiro ou distribuições similares ou para reembolsarem empréstimos ou adiantamentos feitos pela entidade;

(b) Quando as demonstrações financeiras de um empreendimento conjunto ou associada usadas para a aplicação do método da equivalência patrimonial correspondam a uma data ou a um período que seja diferente do da entidade:

(i) A data de fim do período de relato das demonstrações financeiras desse empreendimento conjunto ou associada; e

(ii) A razão pela qual usa uma data ou período diferente.

(c) A parte não reconhecida nas perdas de um empreendimento conjunto ou associada, tanto para o período de relato como cumulativa, se a entidade tiver deixado de reconhecer a sua parte nas perdas do empreendimento conjunto ou associada quando aplicou o método da equivalência patrimonial.

Riscos associados aos interesses de uma entidade em empreendimentos conjuntos e associadas

22.20 — Uma entidade deve divulgar:

(a) Os compromissos que tenha relativamente aos seus empreendimentos conjuntos, em separado da quantia de outros compromissos.

(b) Em conformidade com a NCP 15 — Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, a menos que a probabilidade de perdas seja remota, os passivos contingentes assumidos relativamente aos seus interesses em empreendimentos conjuntos ou associadas (incluindo a sua parte nos passivos contingentes assumidos em conjunto com outros investidores com controlo conjunto ou com influência significativa sobre os empreendimentos conjuntos ou associadas), em separado da quantia correspondente a outros passivos contingentes.

Interesses de propriedade não-quantificáveis

22.21 — Uma entidade deve divulgar informação financeira que permita aos utilizadores das demonstrações financeiras compreenderem a natureza e a extensão de quaisquer interesses de propriedade não quantificáveis.

22.22 — Na medida em que esta informação não tenha sido já divulgada de acordo com outra Norma, uma entidade deve divulgar relativamente a cada interesse de propriedade não quantificável que seja material:

(a) O nome da entidade na qual tem o interesse de propriedade; e

(b) A natureza dos seus interesses de propriedade na entidade.

Interesses que controlam adquiridos com a intenção de venda

22.23 — Uma entidade que não seja uma entidade de investimento deve divulgar informação acerca dos seus interesses numa entidade controlada quando no momento em que o controle surge a entidade tinha a intenção de vender esse interesse e na data de relato tem uma intenção ativa de o vender.

22.24 — Uma entidade deve divulgar a seguinte informação com respeito a cada entidade controlada referida na nota anterior:

(a) O nome da entidade controlada e descrição das suas atividades principais;

(b) A razão para a aquisição do interesse que controla e os fatores considerados na determinação de que o controlo existe;

(c) O impacto nas demonstrações financeiras consolidadas da consolidação das entidades controladas, incluindo o efeito sobre os ativos, passivos, rendimentos e gastos e património líquido; e

(d) O estado corrente do processo de venda, incluindo o método e o momento esperado da venda.

22.25 — As divulgações exigidas na nota anterior devem ser feitas em cada data de relato até que a entidade venda o interesse que controla ou deixe de ter a intenção de o vender. No período em que a entidade vender ou deixar de ter a intenção de o vender deve divulgar o facto de que houve uma venda ou uma alteração de intenção e o respetivo efeito nas demonstrações financeiras consolidadas.