

ASSEMBLEIA DA REPÚBLICA

Resolução da Assembleia da República n.º 46/2009

Designação do Provedor de Justiça

A Assembleia da República, em reunião plenária de 10 de Julho de 2009, elegeu e resolve designar, nos termos do n.º 3 do artigo 23.º, da alínea *h*) do artigo 163.º e do n.º 5 do artigo 166.º da Constituição, o juiz conselheiro Alfredo José de Sousa para o cargo de Provedor de Justiça.

Aprovada em 10 de Julho de 2009.

O Presidente da Assembleia da República, *Jaime Gama*.

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Decreto-Lei n.º 158/2009

de 13 de Julho

O actual modelo nacional de normalização contabilística para as empresas comerciais e industriais e outras entidades foi instituído com a publicação do Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de Fevereiro, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade (POC) e criou a Comissão de Normalização Contabilística (CNC).

O POC foi, entretanto, objecto de sucessivas alterações, essencialmente motivadas pela necessidade de adaptação do modelo contabilístico nacional a instrumentos jurídicos comunitários. Assim:

A adesão de Portugal à Comunidade Económica Europeia, em 1986, implicou, em relação às matérias contabilísticas, a obrigatoriedade de ajustamento dos nossos normativos à Directiva n.º 78/660/CEE (Quarta Directiva), pelo que foi publicado, em 1989, o Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, que procedeu a diversos ajustamentos e melhorias ao Plano Oficial de Contabilidade de 1977.

Dois anos mais tarde, foi publicado o Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho, que transpôs para a ordem jurídica interna o tratamento contabilístico de consolidação de contas, em consonância com o estabelecido na Directiva n.º 83/349/CEE (Sétima Directiva) e introduziu novos ajustamentos ao POC de 1989, que consistiram em algumas modificações e no aditamento dos capítulos 13 e 14, respeitantes a normas de consolidação de contas e demonstrações financeiras consolidadas, respectivamente.

Outras alterações relevantes ao POC de 1989 foram introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 44/99, de 12 de Fevereiro, que acolheu o sistema de inventário permanente e a demonstração dos resultados por funções, e pelo Decreto-Lei n.º 79/2003, de 23 de Abril, que introduziu a demonstração dos fluxos de caixa, pelo Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, que estabeleceu as condições de aplicação do justo valor, transpondo para a ordem jurídica nacional a Directiva n.º 2001/65/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de Setembro.

O Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, transpôs para a ordem jurídica interna a Directiva n.º 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, relativa à modernização das directivas contabilísticas, que alterou as Directivas n.ºs 78/660/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE e 91/674/CEE, do Conselho, relativas às

contas anuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros visando assegurar a coerência entre a legislação contabilística comunitária e as normas internacionais de contabilidade (NIC), em vigor desde 1 de Maio de 2002. Através deste decreto-lei, o Estado Português exerceu a opção prevista no artigo 5.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, com respeito à aplicação das normas internacionais de contabilidade.

No presente decreto-lei reafirma-se tal opção, agora no quadro do Sistema de Normalização Contabilística.

O Regulamento (CE) n.º 1606/2002 veio estabelecer a adopção e a utilização, na Comunidade, das normas internacionais de contabilidade — International Accounting Standards (IAS) e International Financial Reporting Standards (IFRS) e interpretações conexas — International Financial Reporting Interpretations Committee (SIC/IFRIC), dando, assim, resposta às crescentes necessidades em matéria de relato financeiro no contexto das profundas alterações ocorridas nos últimos anos na conjuntura económica e financeira e que se traduzem, designadamente, por:

Concentração de actividades empresariais a nível nacional, europeu e mundial;

Desenvolvimento de grandes espaços económicos — «União Europeia», «Nafta», «Mercosul», «Sudeste Asiático»;

Regionalização e globalização dos mercados financeiros e das bolsas de valores;

Liberalização do comércio e globalização da economia; Internacionalização das empresas, criação de subsidiárias, fusões, aquisições, empreendimentos conjuntos e alianças estratégicas.

Assim, e por força da orientação estratégica em matéria contabilística da União Europeia esboçada com a apresentação, pela Comissão Europeia, em Novembro de 1995, do documento «Harmonização contabilística — uma nova estratégia relativamente à harmonização internacional» e do subsequente impulso político dado no Conselho de Lisboa, em Março de 2000, que estabeleceu a criação de serviços financeiros plenamente integrados, a União Europeia (UE) decidiu adoptar as normas internacionais de contabilidade do International Accounting Standards Board (IASB).

Tendo desempenhado durante anos um papel fundamental no panorama nacional, o POC tem-se revelado, desde há algum tempo, insuficiente para as entidades com maiores exigências qualitativas de relato financeiro, para além de carecer de revisão técnica no que concerne, nomeadamente, a aspectos conceptuais, critérios de reconhecimento e mensuração, conceito de resultados, bem como em relação aos modelos das demonstrações financeiras individuais e consolidadas.

Entende-se, assim, facilmente, que à luz das profundas alterações verificadas nos últimos 25 anos, os princípios contabilísticos geralmente aceites em Portugal, que nos domínios conceptual e instrumental transitam de 1977, já não respondem adequadamente às exigências contemporâneas e que por, conseguinte, importa proceder à sua modificação.

Adicionalmente, o acompanhamento da dinâmica de adopção, pela UE, das normas internacionais de contabilidade, tendo em vista a sua absorção no quadro contabilístico nacional, que se pretende actualizado, apela a que se adoptem procedimentos normativos suficientemente flexíveis.

Assim, a normalização contabilística nacional deverá aproximar-se, tanto quanto possível, dos novos padrões comunitários, por forma a proporcionar ao nosso país o alinhamento com as directivas e regulamentos em matéria contabilística da UE, sem ignorar, porém, as características e necessidades específicas do tecido empresarial português.

Consequentemente, procede-se à revogação do POC e legislação complementar criando-se o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), que vem na linha da modernização contabilística ocorrida na UE que é constituído pelos elementos fundamentais que se enunciam em seguida.

A «Estrutura conceptual», que segue de muito perto a «Estrutura conceptual de preparação e apresentação de demonstrações financeiras» do IASB, assumida e publicada pela UE. Trata-se de um conjunto de conceitos contabilísticos estruturantes que, não constituindo uma norma propriamente dita, se assume como referencial que subjaz a todo o Sistema.

As «Bases para a apresentação de demonstrações financeiras», nas quais se enunciam as regras sobre o que constitui e a que princípios essenciais deve obedecer um conjunto completo de demonstrações financeiras.

Os «Modelos de demonstrações financeiras», nos quais se consagram a necessidade de existência de formatos padronizados, mas flexíveis, para as demonstrações de balanço, de resultados (por funções e por naturezas), de alterações no capital próprio e dos fluxos de caixa, assim como um modelo orientador para o anexo.

O «Código de contas», traduzido numa estrutura codificada e uniforme de contas, que visa acautelar as necessidades dos distintos utentes, privados e públicos, e alimentar o desenvolvimento de plataformas e bases de dados particulares e oficiais.

As «Normas contabilísticas e de relato financeiro» (NCRF), núcleo central do SNC, adaptadas a partir das normas internacionais de contabilidade adoptadas pela UE, cada uma delas constituindo um instrumento de normalização onde, de modo desenvolvido, se prescrevem os vários tratamentos técnicos a adoptar em matéria de reconhecimento, de mensuração, de apresentação e de divulgação das realidades económicas e financeiras das entidades.

A «Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades» (NCRF-PE), que, de forma unitária e simplificada, contempla os tratamentos de reconhecimento, de mensuração, de apresentação e de divulgação que, do cômputo dos consagrados nas NCRF, são considerados como os pertinentes e mínimos a ser adoptados por entidades cuja dimensão não ultrapasse dois dos três limites seguintes: a) total do balanço: € 500 000; b) total de vendas líquidas e outros rendimentos: € 1 000 000; c) número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 20.

Conceptualmente, o SNC caracteriza-se pelas linhas mestras essenciais adiante explicitadas.

Trata-se de um corpo de normas coerente com as normas internacionais de contabilidade em vigor na UE e, por outro lado, com as actuais versões da quarta e sétima directivas comunitárias sobre contas, respectivamente, de entidades individuais e grupos de sociedades.

Em conexão com o primeiro aspecto indicado, o SNC é um instrumento moderno ao serviço daquelas empresas portuguesas que, não tendo valores mobiliários admitidos à negociação num mercado regulamentado, têm

uma dimensão, uma estrutura de capitais ou uma presença em determinadas actividades que as colocam em pleno ambiente globalizado de negócios, parceiros e fontes de financiamento. Com capitais públicos ou privados, existe um significativo universo de grandes e médias empresas e grupos nacionais que carecem de produzir e divulgar demonstrações financeiras adequadas aos vários mercados onde operam ou onde se financiam.

Tendo em conta as entidades a que se destina o SNC, no processo de adaptação das normas internacionais de contabilidade houve a preocupação de, sem distorcer a homogeneidade, a qualidade e a coerência globais, eliminar tratamentos pouco ou nada aplicáveis à realidade nacional e evitar níveis de exigência informativa porventura excessivos.

Por outro lado, é criada uma norma especificamente destinada às entidades de menor dimensão que, assente na mesma filosofia de conceitos e orientada pelos mesmos requisitos técnicos de referência, permite delimitar e simplificar num único documento, mais acessível e de mais fácil aplicação, as exigências contabilísticas mais comuns a esse universo.

Assegura-se, assim, inteira compatibilidade e coerência entre os normativos aplicáveis aos seguintes três grandes grupos de entidades que operam em Portugal:

Empresas com valores cotados que aplicam directamente as normas internacionais de contabilidade;

Restantes empresas dos sectores não financeiros, que aplicarão as NCRF;

Empresas de menor dimensão que aplicarão a NCRF-PE.

É criada, deste modo, uma estrutura que pretende assegurar a coerência horizontal entre as normas, e, quanto às entidades a que se aplica, viabilizar uma fácil comunicabilidade vertical sempre que alterações na sua dimensão impliquem diferentes exigências de relato.

Com a preocupação de integrar no SNC a problemática da consolidação de contas, inclui-se no presente decreto-lei a respectiva disciplina jurídica e normativa, estabelecendo os requisitos relativos à obrigatoriedade de certas entidades terem de preparar e apresentar demonstrações financeiras consolidadas, bem como à sua dispensa e exclusão.

Foi ouvida a Comissão de Normalização Contabilística.

Foram ouvidos, a título facultativo, a Comissão do Mercado dos Valores Mobiliários, o Banco de Portugal e o Instituto de Seguros de Portugal.

Assim:

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 198.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

Artigo 1.º

Objecto

É aprovado o Sistema de Normalização Contabilística, doravante designado por SNC, anexo ao presente decreto-lei e que dele faz parte integrante.

Artigo 2.º

Definições

Para efeitos do presente decreto-lei, considera-se:

a) «Controlo» o poder de gerir as políticas financeiras e operacionais de uma entidade ou de uma actividade económica a fim de obter benefícios da mesma;

- b) «Demonstrações financeiras consolidadas» as demonstrações financeiras de um grupo apresentadas como as de uma única entidade económica;
- c) «Empresa mãe» uma entidade que detém uma ou mais subsidiárias;
- d) «Subsidiária» uma entidade, ainda que não constituída sob a forma de sociedade, que é controlada por uma outra entidade, designada por empresa mãe.

Artigo 3.º

Âmbito

1 — Com excepção das entidades abrangidas pelo n.º 1 do artigo 4.º e pelo artigo 5.º, o SNC é obrigatoriamente aplicável às seguintes entidades:

- a) Sociedades abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais;
- b) Empresas individuais reguladas pelo Código Comercial;
- c) Estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada;
- d) Empresas públicas;
- e) Cooperativas;
- f) Agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos europeus de interesse económico.

2 — Até que sejam publicadas normas para as entidades sem fins lucrativos, são abrangidas pelo SNC outras entidades que, por legislação específica, se encontrem sujeitas ao Plano Oficial de Contabilidade, doravante designado POC, ou venham a estar sujeitas ao SNC.

3 — O disposto nos artigos 6.º a 8.º não prejudica o regime constante do Decreto-Lei n.º 147/94, de 25 de Maio, e não se aplica às entidades abrangidas pelo n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 36/92, de 28 de Março.

Artigo 4.º

Aplicação das normas internacionais de contabilidade

1 — As entidades cujos valores mobiliários estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado devem, nos termos do artigo 4.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, elaborar as suas contas consolidadas em conformidade com as normas internacionais de contabilidade adoptadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho.

2 — As entidades obrigadas a aplicar o SNC, que não sejam abrangidas pelo disposto no número anterior, podem optar por elaborar as respectivas contas consolidadas em conformidade com as normas internacionais de contabilidade adoptadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, desde que as suas demonstrações financeiras sejam objecto de certificação legal das contas.

3 — As entidades cujas contas sejam consolidadas de acordo com o disposto no n.º 1 devem elaborar as respectivas contas individuais em conformidade com as normas internacionais de contabilidade adoptadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, ficando as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal das contas.

4 — As entidades obrigadas a aplicar o SNC, mas que estejam incluídas no âmbito da consolidação de entidades abrangidas pelo n.º 2, podem optar por elaborar as respectivas contas individuais em conformidade com as normas internacionais de contabilidade adoptadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, ficando as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal das contas.

5 — As opções referidas nos n.ºs 2 a 4 devem ser globais, mantendo-se por um período mínimo de três exercícios.

6 — O período referido no número anterior não se aplica às entidades que, tendo optado pela aplicação de normas internacionais de contabilidade, passem a estar incluídas no âmbito da consolidação de entidades que não as adoptem.

7 — A aplicação das normas internacionais de contabilidade a que se refere o presente artigo não prejudica que, para além das informações e divulgações inerentes a estas normas, as entidades abrangidas sejam obrigadas a divulgar outras informações previstas na legislação nacional.

Artigo 5.º

Competência das entidades de supervisão do sector financeiro

1 — Sem prejuízo do disposto no n.º 1 do artigo 4.º, é da competência:

- a) Do Banco de Portugal e do Instituto de Seguros de Portugal a definição do âmbito subjectivo de aplicação das normas internacionais de contabilidade, bem como a definição das normas contabilísticas aplicáveis às contas consolidadas, relativamente às entidades sujeitas à respectiva supervisão;
- b) Da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários a definição do âmbito subjectivo de aplicação das normas internacionais de contabilidade relativamente às entidades sujeitas à respectiva supervisão.

2 — O disposto no presente decreto-lei não prejudica a competência do Banco de Portugal e do Instituto de Seguros de Portugal para definir:

- a) As normas contabilísticas aplicáveis às contas individuais das entidades sujeitas à respectiva supervisão;
- b) Os requisitos prudenciais aplicáveis às entidades sujeitas à respectiva supervisão.

Artigo 6.º

Obrigatoriedade de elaborar contas consolidadas

1 — Qualquer empresa mãe sujeita ao direito nacional é obrigada a elaborar demonstrações financeiras consolidadas do grupo constituído por ela própria e por todas as subsidiárias, sobre as quais:

a) Independentemente da titularidade do capital, se verifique que, em alternativa:

- i) Possa exercer, ou exerça efectivamente, influência dominante ou controlo;
- ii) Exerça a gestão como se as duas constituíssem uma única entidade;

b) Sendo titular de capital, quando ocorra uma das seguintes situações:

- i) Tenha a maioria dos direitos de voto, excepto se for demonstrado que esses direitos não conferem o controlo;

ii) Tenha o direito de designar ou de destituir a maioria dos titulares do órgão de gestão de uma entidade com poderes para gerir as políticas financeiras e operacionais dessa entidade;

iii) Exerça uma influência dominante sobre uma entidade, por força de um contrato celebrado com esta ou de uma outra cláusula do contrato social desta;

iv) Detenha pelo menos 20 % dos direitos de voto e a maioria dos titulares do órgão de gestão de uma entidade com poderes para gerir as políticas financeiras e operacionais dessa entidade, que tenham estado em funções durante o exercício a que se reportam as demonstrações financeiras consolidadas, bem como, no exercício precedente e até ao momento em que estas sejam elaboradas, tenham sido exclusivamente designados como consequência do exercício dos seus direitos de voto;

v) Disponha, por si só ou por força de um acordo com outros titulares do capital desta entidade, da maioria dos direitos de voto dos titulares do capital da mesma.

2 — Para efeitos do disposto nas subalíneas i), ii), iv) e v) da alínea b) do número anterior, aos direitos de voto, de designação e de destituição da empresa mãe devem ser adicionados os direitos de qualquer outra subsidiária e os das subsidiárias desta, bem como os de qualquer pessoa agindo em seu próprio nome, mas por conta da empresa mãe ou de qualquer outra subsidiária.

3 — Para os mesmos efeitos, aos direitos indicados no número anterior devem ser deduzidos os direitos relativos:

a) Às partes de capital detidas por conta de uma entidade que não seja a empresa mãe ou uma subsidiária; ou
b) As partes de capital detidas como garantia, desde que os direitos em causa sejam exercidos em conformidade com as instruções recebidas ou que a posse destas partes seja para a entidade detentora uma operação decorrente das suas actividades normais, em matéria de empréstimos, com a condição de que os direitos de voto sejam exercidos no interesse do prestador da garantia.

4 — Ainda para os efeitos do disposto nas subalíneas i), iv) e v) da alínea b) do n.º 1, à totalidade dos direitos de voto dos titulares do capital da entidade subsidiária devem deduzir-se os direitos de voto relativos às partes de capital detidas por essa entidade, por uma subsidiária desta ou por uma pessoa que actue no seu próprio nome, mas por conta destas entidades.

Artigo 7.º

Dispensa da elaboração de contas consolidadas

1 — Uma empresa mãe fica dispensada de elaborar as demonstrações financeiras consolidadas quando, na data do seu balanço, o conjunto das entidades a consolidar, com base nas suas últimas contas anuais aprovadas, não ultrapasse dois dos três limites a seguir indicados:

a) Total do balanço: € 7 500 000;

b) Total das vendas líquidas e outros rendimentos: € 15 000 000;

c) Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 250.

2 — A dispensa da obrigação de elaborar contas consolidadas só ocorre quando dois dos limites definidos no

número anterior se verificarem durante dois exercícios consecutivos.

3 — Não obstante o disposto nos números anteriores, é ainda dispensada da obrigação de elaborar contas consolidadas qualquer empresa mãe que seja também uma subsidiária, quando a sua própria empresa mãe esteja subordinada à legislação de um Estado membro da União Europeia e:

a) Seja titular de todas as partes de capital da entidade dispensada, não sendo tidas em consideração as partes de capital desta entidade detidas por membro dos seus órgãos de administração, de direcção, de gerência ou de fiscalização, por força de uma obrigação legal ou de cláusulas do contrato de sociedade; ou

b) Detenha 90%, ou mais, das partes de capital da entidade dispensada da obrigação e os restantes titulares do capital desta entidade tenham aprovado a dispensa.

4 — A dispensa referida no número anterior depende da verificação das seguintes condições:

a) A entidade dispensada, bem como todas as suas subsidiárias, serem consolidadas nas demonstrações financeiras de um conjunto mais vasto de entidades cuja empresa mãe esteja sujeita à legislação de um Estado membro da União Europeia;

b) As demonstrações financeiras consolidadas referidas na alínea anterior, bem como o relatório consolidado de gestão do conjunto mais vasto de entidades, serem elaborados pela empresa mãe deste conjunto e sujeitos a revisão legal segundo a legislação do Estado membro a que ela esteja sujeita, adaptada à Directiva n.º 83/349/CEE, de 13 de Junho;

c) As demonstrações financeiras consolidadas referidas na alínea a) e o relatório consolidado de gestão referido na alínea anterior, bem como o documento de revisão legal dessas contas, serem objecto de publicidade por parte da empresa dispensada, em língua portuguesa;

5 — As dispensas referidas nos n.ºs 1 e 3 não se aplicam caso uma das entidades a consolidar seja uma sociedade cujos valores mobiliários tenham sido admitidos ou estejam em processo de vir a ser admitidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro da União Europeia.

Artigo 8.º

Exclusões da consolidação

1 — Uma entidade pode ser excluída da consolidação quando não seja materialmente relevante para a realização do objectivo de as demonstrações financeiras darem uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira do conjunto das entidades compreendidas na consolidação.

2 — Quando duas ou mais entidades estejam nas circunstâncias referidas no número anterior, mas sejam, no seu conjunto, materialmente relevantes para o mesmo objectivo devem ser incluídas na consolidação.

3 — Uma entidade pode também ser excluída da consolidação sempre que:

a) Restrições severas e duradouras prejudiquem substancialmente o exercício pela empresa mãe dos seus direitos sobre o património ou a gestão dessa entidade;

b) As partes de capital desta entidade tenham sido adquiridas exclusivamente tendo em vista a sua cessão

posterior, e enquanto se mantenhiam classificadas como detidas para venda.

4 — Uma subsidiária não é excluída da consolidação pelo simples facto de as suas actividades empresariais serem dissemelhantes das actividades das outras entidades do grupo.

5 — O disposto nos números anteriores não se aplica quando as demonstrações financeiras consolidadas sejam preparadas de acordo com as normas internacionais de contabilidade adoptadas pela UE.

Artigo 9.º

Pequenas entidades

1 — A «Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades» (NCRF-PE), compreendida no SNC, apenas pode ser adoptada, em alternativa ao restante normativo, pelas entidades, de entre as referidas no artigo 3.º e excluindo as situações dos artigos 4.º e 5.º, que não ultrapassarem dois dos três limites seguintes, salvo quando por razões legais ou estatutárias tenham as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas:

- Total do balanço: € 500 000;
- Total de vendas líquidas e outros rendimentos: € 1 000 000;
- Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 20.

2 — Os limites previstos no número anterior operam da seguinte forma:

- Para as entidades constituídas em ano anterior à data da publicação do presente decreto-lei, os limites reportam-se às demonstrações financeiras do exercício anterior ao da publicação do mesmo, produzindo efeitos a partir do exercício em que este entre em vigor;
- Para as entidades que se constituam no ano de publicação do presente decreto-lei, os limites reportam-se às previsões para esse ano e produzem efeitos a partir do exercício em que este entre em vigor;
- Para as entidades que se constituam nos anos seguintes ao da publicação do presente decreto-lei, os limites reportam-se às previsões para o ano da constituição e produzem efeitos imediatos;
- Sempre que os limites sejam ultrapassados num determinado exercício, a opção deixa de poder ser exercida a partir do segundo exercício seguinte, inclusive;
- Sempre que os limites deixem de ser ultrapassados num determinado exercício, a entidade pode exercer a opção a partir do segundo exercício seguinte, inclusive.

3 — Nos casos em que uma pequena entidade integre o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas, aquela não pode aplicar o regime previsto na NCRF-PE.

Artigo 10.º

Dispensa de aplicação

Ficam dispensadas do previsto no artigo 3.º as pessoas que, exercendo a título individual qualquer actividade comercial, industrial ou agrícola, não realizem na média dos últimos três anos um volume de negócios superior a € 150 000.

Artigo 11.º

Demonstrações financeiras

1 — As entidades sujeitas ao SNC são obrigadas a apresentar as seguintes demonstrações financeiras:

- Balanço;
- Demonstração dos resultados por naturezas;
- Demonstração das alterações no capital próprio;
- Demonstração dos fluxos de caixa pelo método directo;
- Anexo.

2 — As entidades a que se refere o artigo 9.º são dispensadas de apresentar a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa, podendo apresentar modelos reduzidos relativamente às restantes demonstrações financeiras.

3 — Adicionalmente, pode ser apresentada uma demonstração dos resultados por funções.

Artigo 12.º

Inventário permanente

1 — As entidades a que seja aplicável o SNC ou as normas internacionais de contabilidade adoptadas pela UE ficam obrigadas a adoptar o sistema de inventário permanente na contabilização dos inventários, nos seguintes termos:

- Proceder às contagens físicas dos inventários com referência ao final do exercício, ou, ao longo do exercício, de forma rotativa, de modo a que cada bem seja contado, pelo menos, uma vez em cada exercício;
- Identificar os bens quanto à sua natureza, quantidade e custos unitários e globais, por forma a permitir a verificação, a todo o momento, da correspondência entre as contagens físicas e os respectivos registos contabilísticos.

2 — A obrigação prevista no número anterior não se aplica às entidades nele referidas que não ultrapassem, durante dois exercícios consecutivos, dois dos três limites indicados no n.º 2 do artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, deixando essa dispensa de produzir efeitos no exercício seguinte ao termo daquele período.

3 — Cessa a obrigação a que se refere o n.º 1, sempre que as entidades nele referidas deixem de ultrapassar, durante dois exercícios consecutivos, dois dos três limites referidos no n.º 2 do artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, produzindo esta cessação efeitos a partir do exercício seguinte ao termo daquele período.

4 — Ficam também dispensadas do estabelecido no n.º 1 as entidades nele referidas relativamente às seguintes actividades:

- Agricultura, produção animal, apicultura e caça;
- Silvicultura e exploração florestal;
- Indústria piscatória e aquicultura;
- Pontos de vendas a retalho que, no seu conjunto, não apresentem, no período de um exercício, vendas superiores a € 300 000 nem a 10% das vendas globais da respectiva entidade.

5 — Ficam ainda dispensadas do estabelecido no n.º 1 as entidades nele referidas cuja actividade predominante consista na prestação de serviços, considerando-se como tais, para efeitos deste artigo, as que apresentem, no período de um exercício, um custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas que não exceda € 300 000 nem 20 % dos respectivos custos operacionais.

6 — As dispensas previstas na alínea d) do n.º 4 e no n.º 5 mantêm-se até ao termo do exercício seguinte àquele em que, respectivamente, as actividades e as entidades neles referidas tenham ultrapassado os limites que as originaram.

7 — Não obstante o disposto no número anterior, podem voltar a beneficiar das dispensas previstas na alínea d) do n.º 4 e no n.º 5 as actividades e as entidades neles referidas em relação às quais deixem de se verificar, durante dois exercícios consecutivos, os requisitos estabelecidos para a concessão da dispensa, produzindo efeitos a partir do exercício seguinte ao termo daquele período.

Artigo 13.º

Referências ao Plano Oficial de Contabilidade

Todas as referências ao Plano Oficial de Contabilidade previstas em anteriores diplomas devem passar a ser entendidas como referências ao SNC.

Artigo 14.º

Ilícitos de mera ordenação social

1 — A entidade sujeita ao SNC que não aplique qualquer das disposições constantes nas normas contabilísticas e de relato financeiro cuja aplicação lhe seja exigível e que distorça com tal prática as demonstrações financeiras individuais ou consolidadas que seja, por lei, obrigada a apresentar, é punida com coima de € 500 a € 15 000.

2 — A entidade sujeita ao SNC que efectue a supressão de lacunas de modo diverso do aí previsto e que distorça com tal prática as demonstrações financeiras individuais ou consolidadas que seja, por lei, obrigada a apresentar, é punida com coima de € 500 a € 15 000.

3 — A entidade sujeita ao SNC que não apresente qualquer das demonstrações financeiras que seja, por lei, obrigada a apresentar, é punida com coima de € 500 a € 15 000.

4 — Caso as infracções referidas nos números anteriores sejam praticadas a título de negligência, as coimas são reduzidas a metade.

5 — Na graduação da coima são tidos em conta os valores dos capitais próprios e do total de rendimentos das entidades, os valores associados à infracção e a condição económica dos infractores.

6 — A organização do processo e a decisão sobre aplicação da coima competem ao presidente da Comissão de Normalização Contabilística, com possibilidade de delegação no vice-presidente da comissão executiva.

7 — O produto das coimas reverte nas seguintes porções:

- a) 60 % para o Estado;
- b) 40 % para a Comissão de Normalização Contabilística.

8 — Aos ilícitos de mera ordenação social previstos no presente decreto-lei é subsidiariamente aplicável o regime geral do ilícito de mera ordenação social.

Artigo 15.º

Norma revogatória

1 — São revogados:

- a) O Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro;
- b) O Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho;
- c) O Decreto-Lei n.º 29/93, de 12 de Fevereiro;
- d) O Decreto-Lei n.º 127/95, de 1 de Junho;

e) O Decreto-Lei n.º 44/99, de 12 de Fevereiro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 79/2003, de 23 de Abril;

f) O Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril;

g) Os artigos 4.º, 7.º e 11.º a 15.º do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro.

2 — São revogadas as directrizes contabilísticas n.ºs 1 a 29 emitidas pela Comissão de Normalização Contabilística.

Artigo 16.º

Produção de efeitos

O presente decreto-lei entra em vigor no primeiro exercício que se inicie em ou após 1 de Janeiro de 2010.

Visto e aprovado em Conselho de Ministros de 23 de Abril de 2009. — *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa* — *Fernando Teixeira dos Santos* — *Alberto Bernardes Costa*.

Promulgado em 26 de Junho de 2009.

Publique-se.

O Presidente da República, ANÍBAL CAVACO SILVA.

Referendado em 1 de Julho de 2009.

O Primeiro-Ministro, *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa*.

ANEXO

Sistema de Normalização Contabilística

1 — Apresentação:

1.1 — O novo modelo de normalização contabilística, que agora é criado, sucede ao Plano Oficial de Contabilidade (POC) e é designado por Sistema de Normalização Contabilística (SNC). Este Sistema, à semelhança do POC, não é de aplicação geral, conforme decorre dos artigos 4.º e 5.º do presente decreto-lei.

1.2 — Trata-se de um modelo de normalização assente mais em princípios do que em regras explícitas e que se pretende em sintonia com as normas internacionais de contabilidade emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB) e adoptadas na União Europeia (UE), bem como coerente com a Directiva n.º 78/660/CEE do Conselho, de 25 de Julho de 1978 (Quarta Directiva), e a Directiva n.º 83/349/CEE do Conselho, de 13 de Junho de 1983 (Sétima Directiva), que constituem os principais instrumentos de harmonização no domínio contabilístico na UE. Tal coerência encontra-se, aliás, garantida à partida, uma vez que o processo de adopção na UE das normas internacionais de contabilidade implica o respeito pelos critérios estabelecidos no n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho.

1.3 — O SNC, que assimila a transposição das directivas contabilísticas da UE, é composto pelos seguintes instrumentos:

Bases para a apresentação de demonstrações financeiras (BADF);

Modelos de demonstrações financeiras (MDF);

Código de contas (CC);

Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF);

Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE);

Normas interpretativas (NI).

A estrutura conceptual, baseada no anexo 5 das «Observações relativas a certas disposições do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho», publicado pela Comissão Europeia em Novembro de 2003, que enquadra aqueles instrumentos, constitui um documento autónomo a publicar por aviso do membro do Governo com responsabilidade própria ou delegada pela área das finanças, no *Diário da República*.

1.4 — Sempre que o SNC não responda a aspectos particulares de transacções ou situações, que se coloquem a dada entidade em matéria de contabilização ou de relato financeiro, ou a lacuna em causa seja de tal modo relevante que o seu não preenchimento impeça o objectivo de ser prestada informação que, a presente, de forma verdadeira e apropriada, a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido, fica desde já estabelecido, tendo em vista tão somente a superação dessa lacuna, o recurso, supletivamente e pela ordem indicada:

Às normas internacionais de contabilidade (NIC), adoptadas ao abrigo do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho;

Às normas internacionais de contabilidade (IAS) e normas internacionais de relato financeiro (IFRS), emitidas pelo IASB, e respectivas interpretações SIC-IFRIC.

2 — Bases para a apresentação de demonstrações financeiras (BADF):

2.1 — Âmbito, finalidade e componentes:

2.1.1 — As BADF de finalidades gerais estabelecem os requisitos globais que permitem assegurar a comparabilidade quer com as demonstrações financeiras de períodos anteriores da mesma entidade, quer com as demonstrações financeiras de outras entidades. O reconhecimento, a mensuração, a divulgação e os aspectos particulares de apresentação de transacções específicas e outros acontecimentos são tratados nas NCRF.

2.1.2 — As demonstrações financeiras de finalidades gerais são as que se destinam a satisfazer as necessidades de utentes que não estejam em posição de exigir relatórios feitos para ir ao encontro das suas necessidades particulares de informação. As demonstrações financeiras de finalidades gerais incluem as que são apresentadas isoladamente ou incluídas num outro documento para o público, tal como um relatório anual ou um prospecto.

2.1.3 — As demonstrações financeiras são uma representação estruturada da posição financeira e do desempenho financeiro de uma entidade. O objectivo das demonstrações financeiras de finalidades gerais é o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões económicas. As demonstrações financeiras também mostram os resultados da condução, por parte do órgão de gestão, dos recursos a ele confiados. Para satisfazer este objectivo, as demonstrações financeiras proporcionam informação de uma entidade acerca do seguinte:

- a) Activos;
- b) Passivos;
- c) Capital próprio;
- d) Rendimentos (réditos e ganhos);
- e) Gastos (gastos e perdas);
- f) Outras alterações no capital próprio; e
- g) Fluxos de caixa.

Esta informação, juntamente com outra incluída nas notas do anexo, ajuda os utentes das demonstrações financeiras a prever os futuros fluxos de caixa da entidade e, em particular, a sua tempestividade e certeza.

2.1.4 — Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui:

- a) Um balanço;
- b) Uma demonstração dos resultados;
- c) Uma demonstração das alterações no capital próprio;
- d) Uma demonstração dos fluxos de caixa; e
- e) Um anexo em que se divulguem as bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e outras divulgações exigidas pelas NCRF.

2.1.5 — 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 fidedigna dos efeitos das transacções, outros acontecimentos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para activos, passivos, rendimentos e gastos estabelecidos na estrutura conceptual. Presume-se que a aplicação das NCRF, com divulgação adicional quando necessária, resulta em demonstrações financeiras que alcançam uma apresentação apropriada.

2.1.6 — Na generalidade das circunstâncias, uma apresentação apropriada é conseguida pela conformidade com as NCRF aplicáveis. Uma apresentação apropriada também exige que uma entidade:

- a) Selecione e adopte políticas contabilísticas de acordo com a NCRF aplicável;
- b) Apresente a informação, incluindo as políticas contabilísticas, de uma forma que proporcione a disponibilização de informação relevante, fiável, comparável e compreensível;
- c) Proporcione divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos contidos nas NCRF possa ser insuficiente para permitir a sua compreensão pelos utentes.

2.1.7 — As políticas contabilísticas inapropriadas não deixam de o ser pelo facto de serem divulgadas ou assumidas em notas ou outros materiais explicativos.

2.1.8 — A informação acerca dos fluxos de caixa de uma entidade, quando usada juntamente com as restantes demonstrações financeiras, é útil se proporcionar aos utentes das mesmas uma base para determinar a capacidade da entidade para gerar dinheiro e equivalentes e para determinar as necessidades da entidade de utilizar esses fluxos de caixa. As decisões económicas que sejam tomadas pelos utentes exigem uma avaliação da capacidade de uma entidade de gerar dinheiro e seus equivalentes e a tempestividade e certeza da sua geração.

2.2 — Continuidade:

2.2.1 — Quando a preparação de demonstrações financeiras, o órgão de gestão deve fazer uma avaliação da capacidade da entidade de prosseguir encarrando-a como uma entidade em continuidade. As demonstrações financeiras devem ser preparadas no pressuposto da entidade em continuidade, a menos que o órgão de gestão pretenda liquidar a entidade ou cessar de negociar, ou que não tenha alternativa realista a não ser adoptar uma dessas alternativas. O órgão de gestão deve divulgar as incertezas

materiais relacionadas com acontecimentos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da entidade de prosseguir como uma entidade em continuidade. Quando as demonstrações financeiras não sejam preparadas no pressuposto da continuidade, esse facto deve ser divulgado, juntamente com os fundamentos pelos quais as demonstrações financeiras foram preparadas e a razão pela qual a entidade não é considerada como estando em continuidade.

2.2.2 — Ao avaliar se o pressuposto da entidade em continuidade é apropriado, o órgão de gestão toma em consideração toda a informação disponível sobre o futuro, que é considerado, pelo menos, mas sem limitação, doze meses a partir da data do balanço. O grau de consideração depende dos factos de cada caso. Quando uma entidade tenha uma história de operações lucrativas e acesso pronto a recursos financeiros, pode concluir-se, sem necessidade de uma análise pormenorizada, que a base de contabilidade de entidade em continuidade é apropriada. Noutros casos, o órgão de gestão pode necessitar de considerar um vasto leque de factores relacionados com a rendibilidade corrente e esperada, com esquemas de reembolso de dívidas e potenciais fontes de financiamento de substituição, para poder preencher de forma apropriada o pressuposto da entidade em continuidade.

2.3 — Regime de periodização económica:

2.3.1 — Uma entidade deve preparar as suas demonstrações financeiras, excepto para informação de fluxos de caixa, utilizando o regime contabilístico de periodização económica.

2.3.2 — Ao ser usado o regime contabilístico de periodização económica, os itens são reconhecidos como activos, passivos, capital próprio, rendimentos e gastos (os elementos das demonstrações financeiras) quando satisfazam as definições e os critérios de reconhecimento para esses elementos contidos na estrutura conceptual.

2.4 — Consistência de apresentação:

2.4.1 — A apresentação e a classificação de itens nas demonstrações financeiras devem ser mantidas de um período para outro, a menos que:

a) Seja perceptível, após uma alteração significativa na natureza das operações da entidade ou uma revisão das respectivas demonstrações financeiras, que outra apresentação ou classificação é mais apropriada, tendo em consideração os critérios para a selecção e aplicação de políticas contabilísticas contidas na NCRF aplicável; ou

b) Uma NCRF estabeleça uma alteração na apresentação.

2.4.2 — Uma entidade altera a apresentação das suas demonstrações financeiras apenas se a apresentação alterada proporcionar informação fiável e mais relevante para os utentes das demonstrações financeiras e se for provável que a estrutura revista continue, de modo a que a comparabilidade não seja prejudicada. Ao efectuar tais alterações na apresentação, uma entidade reclassifica a sua informação comparativa de acordo com o referido no ponto 2.7 — Informação comparativa.

2.5 — Materialidade e agregação:

2.5.1 — Cada classe material de itens semelhantes deve ser apresentada separadamente nas demonstrações financeiras. Os itens de natureza ou função dissemelhante devem ser apresentados separadamente, a menos que sejam imateriais. Considera-se que as omissões ou declarações incorrectas de itens são materiais quando podem, individual

ou colectivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes tomadas com base nas demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão e da natureza da omissão ou do erro, ajuizados nas circunstâncias que os rodeiam. A dimensão ou a natureza do item, ou uma combinação de ambas, pode ser o factor determinante.

2.5.2 — As demonstrações financeiras resultam do processo de grandes números de transacções ou outros acontecimentos que são agregados em classes 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 formam linhas de itens no balanço, na demonstração dos resultados, na demonstração de alterações no capital próprio e na demonstração de fluxos de caixa ou no anexo. Se uma linha de item não for individualmente material, ela é agregada a outros itens seja na face dessas demonstrações, seja nas notas do anexo. Um item que não seja suficientemente material para justificar a sua apresentação separada na face dessas demonstrações pode, porém, ser suficientemente material para que seja apresentado separadamente nas notas do anexo.

2.5.3 — Aplicar o conceito de materialidade significa que um requisito de apresentação específico contido numa NCRF não necessita de ser satisfeito se a informação não for material.

2.6 — Compensação:

2.6.1 — Os activos e passivos, e os rendimentos e gastos, não devem ser compensados, excepto quando tal for exigido ou permitido por uma NCRF.

2.6.2 — É importante que os activos e passivos, e os rendimentos e gastos, sejam separadamente relatados. A compensação, quer na demonstração dos resultados, quer no balanço, excepto quando a mesma reflecta a substância da transacção ou outro acontecimento, prejudica a capacidade dos utentes em compreender as transacções, outros acontecimentos e condições que tenham ocorrido e de avaliar os futuros fluxos de caixa da entidade. A mensuração de activos líquidos de deduções de valorização, por exemplo, deduções de obsolescência nos inventários e deduções de dívidas duvidosas nas contas a receber, não é considerada uma compensação.

2.6.3 — O rédito deve ser mensurado tomando em consideração a quantia de quaisquer descontos comerciais e abatimentos de volume concedidos pela entidade. Uma entidade entende, no decurso das suas actividades ordinárias, outras transacções que não geram rédito, mas que são inerentes às principais actividades que o geram. Os resultados de tais transacções são apresentados, quando esta apresentação reflecta a substância da transacção ou outro acontecimento, compensando qualquer rendimento com os gastos relacionados resultantes da mesma transacção. Por exemplo:

a) Os ganhos e perdas na alienação de activos não correntes, incluindo investimentos e activos operacionais, são relatados, deduzindo ao produto da alienação a quantia escriturada do activo e os gastos de venda relacionados; e

b) Os dispêndios relacionados com uma provisão reconhecida de acordo com a NCRF respectiva e reembolsada segundo um acordo contratual com terceiros (por exemplo, um acordo de garantia de um fornecedor) podem ser compensados com o reembolso relacionado.

2.6.4 — Adicionalmente, os ganhos e perdas provenientes de um grupo de transacções semelhantes são relatados numa base líquida, por exemplo, ganhos e perdas de diferenças

cambiais ou ganhos e perdas provenientes de instrumentos financeiros detidos para negociação. Estes ganhos e perdas são, contudo, relatados separadamente se forem materiais.

2.7 — Informação comparativa:

2.7.1 — A menos que uma NCRF o permita ou exija de outra forma, deve ser divulgada informação comparativa com respeito ao período anterior para todas as quantias relacionadas nas demonstrações financeiras. A informação comparativa deve ser incluída para a informação narrativa e descritiva quando seja relevante para a compreensão das demonstrações financeiras do período corrente.

2.7.2 — Em alguns casos, a informação narrativa proporcionada nas demonstrações financeiras relativa ao(s) período(s) anterior(es) continua a ser relevante no período corrente. Por exemplo, os pormenores de uma disputa legal, cujo desfecho era incerto à data do último balanço e que esteja ainda para ser resolvida, são divulgados no período corrente. Os utentes beneficiam com a informação de que a incerteza existia à data do último balanço e com a informação acerca das medidas adoptadas durante o período corrente para resolver a incerteza.

2.7.3 — Quando a apresentação e a classificação de itens nas demonstrações financeiras sejam emendadas, as quantias comparativas devem ser reclassificadas, a menos que tal seja impraticável. Considera-se que a aplicação de um requisito é impraticável quando a entidade não o possa aplicar depois de ter feito todos os esforços razoáveis para o conseguir.

2.7.4 — Quando as quantias comparativas sejam reclassificadas, uma entidade deve divulgar:

- a) A natureza da reclassificação;
- b) A quantia de cada item ou classe de itens que tenha sido reclassificada; e
- c) A razão para a reclassificação.

2.7.5 — Quando for impraticável reclassificar quantias comparativas, uma entidade deve divulgar:

- a) A razão para não as reclassificar; e
- b) A natureza dos ajustamentos que teriam sido feitos se as quantias tivessem sido reclassificadas.

2.7.6 — Aperfeiçoar a comparabilidade de informação interperíodos ajuda os utentes a tomar decisões económicas, sobretudo porque lhes permite avaliar as tendências na informação financeira para finalidades de previsão. Em algumas circunstâncias, torna-se impraticável reclassificar informação comparativa para um período em particular para conseguir comparabilidade com o período corrente. Por exemplo, podem não ter sido coligidos dados no(s) período(s) anterior(es) de modo a permitir a reclassificação e, por isso, pode não ser praticável recriar a informação.

3 — Modelos de demonstrações financeiras (MDF):

3.1 — São publicados, através de portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar, os modelos para as seguintes demonstrações financeiras:

- a) Balanço;
- b) Demonstração dos resultados (por naturezas e por funções);
- c) Demonstração das alterações no capital próprio;
- d) Demonstração dos fluxos de caixa;
- e) Anexo (divulgação das bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e divulgações exigidas pelas NCRF).

3.2 — Os referidos modelos obedecem, em particular, ao disposto no capítulo 2, podendo, também, ser utilizados pelas entidades que se encontrem obrigadas ou que tenham usado a opção de aplicar as normas internacionais de contabilidade adoptadas pela UE, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho.

3.3 — São igualmente publicados através de portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar, os modelos reduzidos de demonstrações financeiras a utilizar pelas entidades que, nos termos do artigo 9.º do presente decreto-lei, possam adoptar a «Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades», a que se refere o capítulo 6.

4 — Código de contas:

4.1 — É publicado através de portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar, o Código de Contas (CC), que se pretende seja um documento não exaustivo, contendo no essencial:

- a) O quadro síntese de contas;
- b) O código de contas (lista codificada de contas); e
- c) Notas de enquadramento.

4.2 — O CC deve, também, ser adoptado pelas entidades que, nos termos do artigo 9.º do presente decreto-lei, possam aplicar a «Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades», a que se refere o capítulo 6, e pode, ainda, ser utilizado pelas entidades que se encontrem obrigadas, ou que tenham a opção de aplicar as normas internacionais de contabilidade adoptadas pela UE, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho.

5 — Normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF):

5.1 — As NCRF constituem uma adaptação das normas internacionais de contabilidade, adoptadas pela UE, tendo em conta o tecido empresarial português e o facto de algumas entidades se encontrarem obrigadas ou terem a opção de aplicar as citadas normas internacionais, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho. Assim, o conjunto das NCRF pode não contemplar algumas normas internacionais e as NCRF podem dispensar a aplicação de determinados procedimentos e divulgações exigidos nas correspondentes normas internacionais, embora garantindo, no essencial, os critérios de reconhecimento e de mensuração contidos nestas normas.

5.2 — As NCRF são propostas pela CNC e publicadas através de avisos no *Diário da República*, depois de homologadas pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar, sendo de aplicação obrigatória a partir da data de entrada em vigor indicada em cada uma delas.

6 — Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE):

6.1 — Para as entidades que cumpram os requisitos do artigo 9.º do presente decreto-lei é proposta pela CNC e publicada através de aviso no *Diário da República*, depois de homologada pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar, a norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE). Esta norma é de aplicação obrigatória para as entidades que, de entre aquelas, não optem pela aplicação do conjunto das NCRF.

6.2 — A NCRF-PE condensa os principais aspectos de reconhecimento, mensuração, e divulgação extraídos das NCRF, tidos como os requisitos mínimos aplicáveis às referidas entidades.

6.3 — Sempre que a NCRF-PE não responda a aspectos particulares de transações ou situações, que se coloquem a dada entidade em matéria de contabilização ou de relato financeiro, ou a lacuna em causa seja de tal modo relevante que o seu não preenchimento impeça o objectivo de ser prestada informação que, de forma verdadeira e apropriada, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido, fica desde já estabelecido, tendo em vista tão somente a superação dessa lacuna, o recurso, supletivamente e pela ordem indicada:

Às NCRF e NI;

Às NIC, adoptadas ao abrigo do Regulamento n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho;

As normas internacionais de contabilidade (IAS) e normas internacionais de relato financeiro (IFRS), emitidas pelo IASB, e respectivas interpretações SIC-IFRIC.

7 — Normas interpretativas (NI):

7.1 — Sempre que as circunstâncias o justifiquem e para esclarecimento e, ou para orientação sobre o conteúdo dos restantes instrumentos que integram o SNC serão produzidas normas interpretativas (NI).

7.2 — As NI são propostas pela CNC e publicadas através de aviso no *Diário da República*, depois de homologadas pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar, sendo de aplicação obrigatória a partir da data de entrada em vigor indicada em cada uma delas.

Decreto-Lei n.º 159/2009

de 13 de Julho

O Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, veio introduzir a obrigação de, relativamente aos exercícios iniciados em ou após 1 de Janeiro de 2005, as sociedades com valores mobiliários cotados elaborarem as suas contas consolidadas em conformidade com as normas internacionais de contabilidade (NIC) tal como adoptadas pela União Europeia, e atribuir a cada Estado membro a opção de alargamento do âmbito de aplicação daquelas normas a outras situações, designadamente às contas anuais individuais de sociedades cotadas e às contas consolidadas e ou contas anuais individuais das restantes sociedades.

O Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, veio consagrar a possibilidade de sociedades não cotadas sujeitas ao Plano Oficial de Contabilidade elaborarem as suas contas consolidadas em conformidade com as NIC e permitir que as entidades incluídas no âmbito da consolidação das entidades que estejam obrigadas ou que optem pela aplicação das NIC as suas contas consolidadas, desde que sejam objecto de certificação legal de contas, elaborem as suas contas anuais individuais em conformidade com aquelas normas.

Por outro lado, o Banco de Portugal veio obrigar a generalidade das entidades sujeitas à sua supervisão a elaborar as contas individuais em conformidade com as normas de contabilidade ajustadas (NCA), enquanto que o Instituto

de Seguros de Portugal aprovou o novo Plano de Contas para as Empresas de Seguros (PCES), ambos convergentes com as NIC, tendo sido estabelecidos regimes transitórios, a vigorar enquanto não se introduzissem no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (Código do IRC) e na legislação complementar as necessárias adaptações às NIC.

Com a aprovação do Sistema de Normalização Contabilística pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, cuja filosofia e estrutura são muito próximas das NIC, estão criadas as condições para alterar o Código do IRC e legislação complementar, por forma a adaptar as regras de determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos às NIC.

Considerando que a estrutura actual do Código do IRC se mostra, em geral, adequada ao acolhimento do novo referencial contabilístico, manteve-se a estreita ligação entre contabilidade e fiscalidade, que se afigura como um elemento essencial para a minimização dos custos de contexto que impendem sobre os agentes económicos, procedendo-se apenas às alterações necessárias à adaptação do Código do IRC às regras emergentes do novo enquadramento contabilístico, bem como à terminologia que dele decorre.

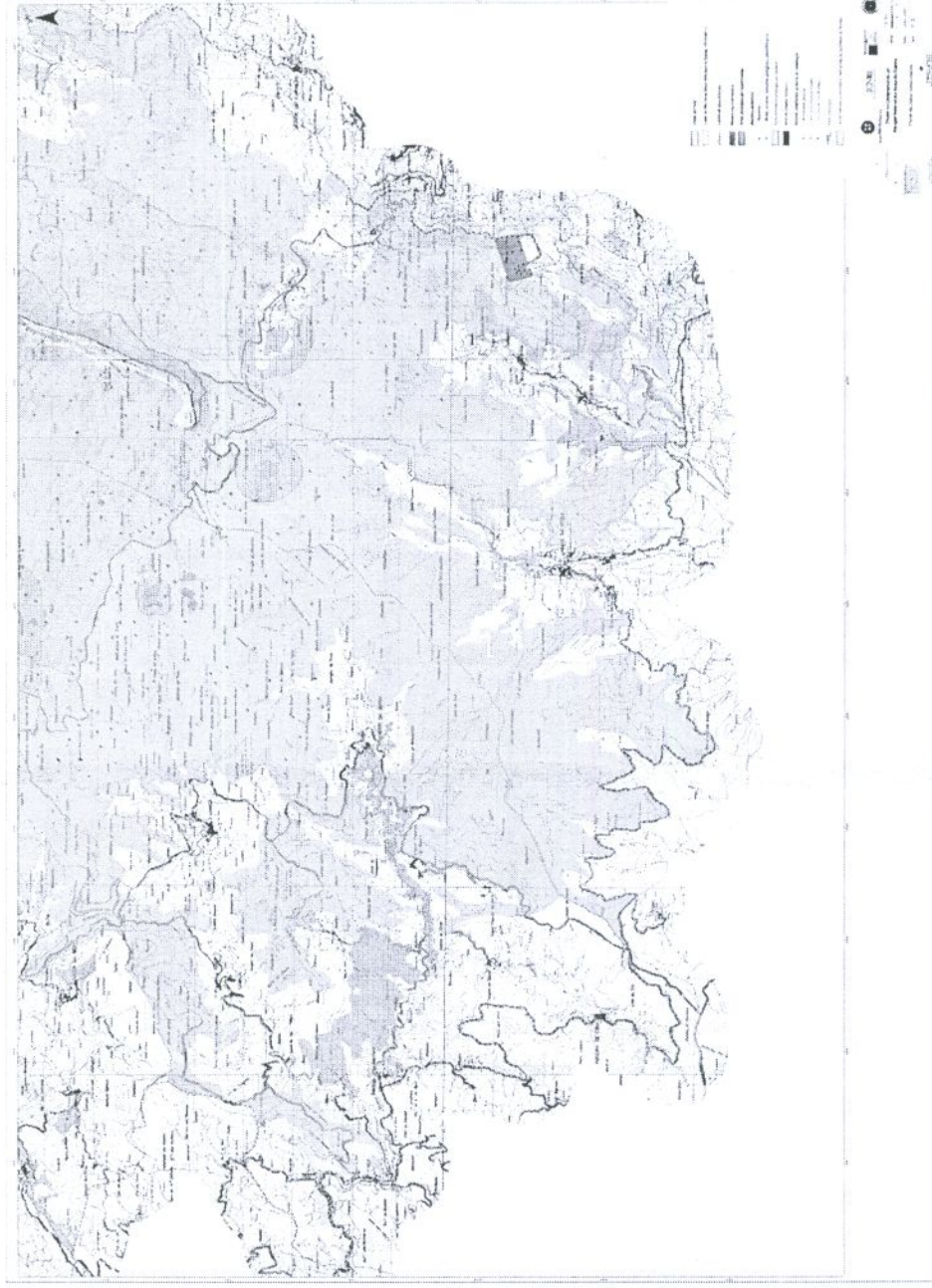
A manutenção do modelo de dependência parcial determina, desde logo, que, sempre que não estejam estabelecidas regras fiscais próprias, se verifica o acolhimento do tratamento contabilístico decorrente das novas normas.

Ainda no domínio da aproximação entre contabilidade e fiscalidade, é aceite a aplicação do modelo do justo valor em instrumentos financeiros, cuja contrapartida seja reconhecida através de resultados, mas apenas nos casos em que a fiabilidade da determinação do justo valor esteja em princípio assegurada. Assim, excluem-se os instrumentos de capital próprio que não tenham um preço formado num mercado regulamentado. Além disso, manteve-se a aplicação do princípio da realização relativamente aos instrumentos financeiros mensurados ao justo valor cuja contrapartida seja reconhecida em capitais próprios, bem como às partes de capital que correspondam a mais de 5 % do capital social, ainda que reconhecidas pelo justo valor através de resultados.

Accepta-se, igualmente, a aplicação desse modelo na valorização dos activos biológicos consumíveis que não respeitem a explorações silvícolas plurianuais, bem como nos produtos agrícolas colhidos de activos biológicos no momento da colheita.

Esta convergência entre contabilidade e fiscalidade é, ainda, evidente no acolhimento do método do custo amortizado para apuramento dos rendimentos ou gastos decorrentes da aplicação da taxa de juro efectiva, na aceitação do valor realizável líquido (embora obedecendo à definição que lhe é dada no próprio Código do IRC) para efeitos do cálculo do ajustamento dos inventários, no novo regime fiscal aplicável aos instrumentos financeiros derivados e às operações de cobertura, bem como no novo regime de contratos de construção, no âmbito do qual se prevê que o apuramento dos resultados se faça sempre segundo o método da percentagem de acabamento.

Noutros casos foi a própria alteração do referencial contabilístico que ditou a eliminação de normas próprias do sistema fiscal que se tornaram desnecessárias. É o que sucede, nomeadamente, quanto às despesas de investiga-



MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Portaria n.º 1011/2009

de 9 de Setembro

O Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, veio aprovar o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), no qual se previu a publicação em portaria do Código de Contas. Este instrumento contabilístico, de aplicação obrigatória para as entidades sujeitas ao SNC, poderá, também, ser utilizado pelas entidades que, nos termos do artigo 4.º do citado decreto-lei, apliquem as normas internacionais de contabilidade, atentos os evidentes benefícios que daí advirão para a comparabilidade das demonstrações financeiras. Pretende-se que seja um documento não exaustivo contendo, no essencial, o quadro síntese de contas, o código de contas (lista codificada de contas) e notas de enquadramento.

Assim:

Manda o Governo, pelo Ministro de Estado e das Finanças, ao abrigo do disposto nos n.ºs 3.1 e 4.1 do anexo do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, o seguinte:

Artigo 1.º

É aprovado o Código de Contas, anexo à presente portaria, constituído pelas seguintes componentes:

- 1) Quadro síntese de contas;
- 2) Código de contas; e
- 3) Notas de enquadramento.

Artigo 2.º

A presente portaria entra em vigor na data de início da vigência do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

Pelo Ministro de Estado e das Finanças, *Carlos Manuel Baptista Lobo*, Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, em 14 de Agosto de 2009.

1 — Quadro Síntese de Contas

1 MEIOS FINANCEIROS LÍQUIDOS	2 CONTAS A RECEBER E A PAGAR
11 Caixa	21 Clientes
12 Depósitos à ordem	22 Fornecedores
13 Outros depósitos bancários	23 Pessoal
14 Outros instrumentos financeiros	24 Estado e outros entes públicos
	25 Financiamentos obtidos
	26 Accionistas/sócios
	27 Outras contas a receber e a pagar
	28 Diferimentos
	29 Provisões

3 INVENTÁRIOS E ACTIVOS BIOLÓGICOS *	4 INVESTIMENTOS
31 Compras	41 Investimentos financeiros
32 Mercadorias	42 Propriedades de investimento
33 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	43 Activos fixos tangíveis
34 Produtos acabados e intermédios	44 Activos intangíveis
35 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	45 Investimentos em curso
36 Produtos e trabalhos em curso	46 Activos não correntes detidos para venda
37 Activos biológicos	
38 Reclassificação e regularização de inventários e activos biológicos	
39 Adiantamentos por conta de compras	

5 CAPITAL, RESERVAS E RESULTADOS TRANSITADOS	6 GASTOS
51 Capital	61 Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
52 Acções (quotas) próprias	62 Fornecimentos e serviços externos
53 Outros instrumentos de capital próprio	63 Gastos com o pessoal
54 Prémios de emissão	64 Gastos de depreciação e de amortização
55 Reservas	65 Perdas por imparidade
56 Resultados transitados	66 Perdas por reduções de justo valor
57 Ajustamentos em activos financeiros	67 Provisões do período
58 Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis	68 Outros gastos e perdas
59 Outras variações no capital próprio	69 Gastos e perdas de financiamento

7 RENDIMENTOS	8 RESULTADOS
71 Vendas	81 Resultado líquido do período
72 Prestações de serviços
73 Variações nos inventários da produção	89 Dividendos antecipados
74 Trabalhos para a própria entidade	
75 Subsídios à exploração	
76 Reversões	
77 Ganhos por aumentos de justo valor	
78 Outros rendimentos e ganhos	
79 Juros, dividendos e outros rendimentos similares	

2 — Código de Contas

1 MEIOS FINANCEIROS LÍQUIDOS *

- 11 Caixa
- 12 Depósitos à ordem
- 13 Outros depósitos bancários
- 14 Outros instrumentos financeiros *
- 141 Derivados
- 1411 Potencialmente favoráveis
- 1412 Potencialmente desfavoráveis
- 142 Instrumentos financeiros detidos para negociação
- 1421 Activos financeiros
- 1422 Passivos financeiros
- 143 Outros activos e passivos financeiros (justo valor através dos resultados)
- 1431 Outros activos financeiros
- 1432 Outros passivos financeiros

2 CONTAS A RECEBER E A PAGAR *

- 21 Clientes *
- 211 Clientes c/c
- 2111 Clientes gerais
- 2112 Clientes - empresa-mãe
- 2113 Clientes - empresas subsidiárias
- 2114 Clientes - empresas associadas
- 2115 Clientes - empreendimentos conjuntos
- 2116 Clientes - outras partes relacionadas
- 212 Clientes - títulos a receber
- 2121 Clientes gerais
- 2122 Clientes - empresa-mãe
- 2123 Clientes - empresas subsidiárias
- 2124 Clientes - empresas associadas
- 2125 Clientes - empreendimentos conjuntos
- 2126 Clientes - outras partes relacionadas
- 218 Adiantamentos de clientes *
- 219 Perdas por imparidade acumuladas *
- 22 Fornecedores *
- 221 Fornecedores c/c
- 2211 Fornecedores gerais
- 2212 Fornecedores - empresa-mãe
- 2213 Fornecedores - empresas subsidiárias
- 2214 Fornecedores - empresas associadas
- 2215 Fornecedores - empreendimentos conjuntos
- 2216 Fornecedores - outras partes relacionadas
- 222 Fornecedores - títulos a pagar
- 2221 Fornecedores gerais
- 2222 Fornecedores - empresa-mãe
- 2223 Fornecedores - empresas subsidiárias
- 2224 Fornecedores - empresas associadas
- 2225 Fornecedores - empreendimentos conjuntos
- 2226 Fornecedores - outras partes relacionadas
- 225 Facturas em recepção e conferência *
- 228 Adiantamentos a fornecedores *
- 229 Perdas por imparidade acumuladas *
- 23 Pessoal
- 231 Remunerações a pagar *
- 2311 Aos órgãos sociais
- 2312 Ao pessoal
- 232 Adiantamentos
- 2321 Aos órgãos sociais
- 2322 Ao pessoal
- 237 Cauções
- 2371 Dos órgãos sociais
- 2372 Do pessoal
- 238 Outras operações
- 2381 Com os órgãos sociais
- 2382 Com o pessoal
- 239 Perdas por imparidade acumuladas *

24 Estado e outros entes públicos *

- 241 Imposto sobre o rendimento *
- 242 Retenção de impostos sobre rendimentos *
- 243 Imposto sobre o valor acrescentado (IVA) *
- 2431 IVA - Suportado
- 2432 IVA - Dedutível
- 2433 IVA - Liquidado
- 2434 IVA - Regularizações
- 2435 IVA - Apuramento
- 2436 IVA - A pagar
- 2437 IVA - A recuperar
- 2438 IVA - Reembolsos pedidos
- 2439 IVA - Liquidações oficiais
- 244 Outros impostos
- 245 Contribuições para a Segurança Social
- 246 Tributos das autarquias locais
- 248 Outras tributações

25 Financiamentos obtidos

- 251 Instituições de crédito e sociedades financeiras
- 2511 Empréstimos bancários
- 2512 Descobertos bancários
- 2513 Locações financeiras
- 252 Mercado de valores mobiliários
- 2521 Empréstimos por obrigações *

- 253 Participantes de capital
- 2531 Empresa-mãe - Suprimentos e outros mútuos
- 2532 Outros participantes - Suprimentos e outros mútuos
- 254 Subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

26 Accionistas/sócios

- 261 Accionistas c/ subscrição *
- 262 Quotas não liberadas *
- 263 Adiantamentos por conta de lucros
- 264 Resultados atribuídos
- 265 Lucros disponíveis
- 266 Empréstimos concedidos - empresa-mãe

268 Outras operações

- 269 Perdas por imparidade acumuladas *

27 Outras contas a receber e a pagar

- 271 Fornecedores de investimentos *
- 2711 Fornecedores de investimentos - contas gerais
- 2712 Facturas em recepção e conferência *
- 2713 Adiantamentos a fornecedores de investimentos *
- 272 Devedores e credores por acréscimos (periodização económica) *
- 2721 Devedores por acréscimos de rendimentos
- 2722 Credores por acréscimos de gastos
- 273 Benefícios pós-emprego *
- 274 Impostos diferidos *
- 2741 Activos por impostos diferidos
- 2742 Passivos por impostos diferidos
- 275 Credores por subscrições não liberadas *
- 276 Adiantamentos por conta de vendas *

278 Outros devedores e credores

- 279 Perdas por imparidade acumuladas *

28 Diferimentos *

- 281 Gastos a reconhecer

282 Rendimentos a reconhecer

29 Provisões *

- 291 Impostos
- 292 Garantias a clientes
- 293 Processos judiciais em curso
- 294 Acidentes de trabalho e doenças profissionais
- 295 Matérias ambientais
- 296 Contratos onerosos
- 297 Reestruturação
- 298 Outras provisões

3 INVENTÁRIOS E ACTIVOS BIOLÓGICOS *

31 Compras

- 311 Mercadorias
- 312 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
- 313 Activos biológicos

317 Devoluções de compras

- 318 Descontos e abatimentos em compras

32 Mercadorias

- 325 Mercadorias em trânsito
- 326 Mercadorias em poder de terceiros

329 Perdas por imparidade acumuladas

33 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo

- 331 Matérias-primas
- 332 Matérias subsidiárias
- 333 Embalagens
- 334 Materiais diversos
- 335 Matérias em trânsito

339 Perdas por imparidade acumuladas

34 Produtos acabados e intermédios

- 346 Produtos em poder de terceiros

349 Perdas por imparidade acumuladas

35 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos

- 351 Subprodutos
- 352 Desperdícios, resíduos e refugos

359 Perdas por imparidade acumuladas

36 Produtos e trabalhos em curso

37 Activos biológicos

- 371 Consumíveis
- 3711 Animais
- 3712 Plantas
- 372 De produção
- 3721 Animais
- 3722 Plantas

38 Reclasseificação e regularização de inventários e activos biológicos

- 382 Mercadorias
- 383 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
- 384 Produtos acabados e intermédios
- 385 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
- 386 Produtos e trabalhos em curso
- 387 Activos biológicos *

39 Adiantamentos por conta de compras *

4 INVESTIMENTOS *

- 41 Investimentos financeiros *
 - 411 Investimentos em subsidiárias
 - 412 Participações de capital - método da equivalência patrimonial
 - 413 Participações de capital - outros métodos
 - 414 Empréstimos concedidos
 - ...
 - 412 Investimentos em associadas
 - 4121 Participações de capital - método da equivalência patrimonial
 - 4122 Participações de capital - outros métodos
 - 4123 Empréstimos concedidos
 - ...
 - 413 Investimentos em entidades conjuntamente controladas
 - 4131 Participações de capital - método da equivalência patrimonial
 - 4132 Participações de capital - outros métodos
 - 4133 Empréstimos concedidos
 - ...
 - 414 Investimentos noutras empresas
 - 4141 Participações de capital
 - 4142 Empréstimos concedidos
 - ...
 - 415 Outros investimentos financeiros
 - 4151 Deitados até à maturidade
 - ...
 - 4158 Outros
 - ...
 - 419 Perdas por imparidade acumuladas *
 - 42 Propriedades de investimento
 - 421 Terrenos e recursos naturais
 - 422 Edifícios e outras construções
 - ...
 - 426 Outras propriedades de investimento
 - ...
 - 428 Depreciações acumuladas
 - 429 Perdas por imparidade acumuladas *
 - 43 Activos fixos tangíveis
 - 431 Terrenos e recursos naturais
 - 432 Edifícios e outras construções
 - 433 Equipamento básico
 - 434 Equipamento de transporte
 - 435 Equipamento administrativo
 - 436 Equipamentos biológicos *
 - 437 Outros activos fixos tangíveis
 - 438 Depreciações acumuladas
 - 439 Perdas por imparidade acumuladas *
 - 44 Activos intangíveis
 - 441 Goodwill
 - 442 Projectos de desenvolvimento *
 - 443 Programas de computador
 - 444 Propriedade industrial
 - ...
 - 446 Outros activos intangíveis
 - ...
 - 448 Amortizações acumuladas
 - 449 Perdas por imparidade acumuladas *
 - 45 Investimentos em curso
 - 451 Investimentos financeiros em curso
 - 452 Propriedades de investimento em curso
 - 453 Activos fixos tangíveis em curso
 - 454 Activos intangíveis em curso
 - 455 Adiantamentos por conta de investimentos *
 - ...
 - 459 Perdas por imparidade acumuladas *
 - 46 Activos não correntes detidos para venda *

5 CAPITAL, RESERVAS E RESULTADOS TRANSITADOS *

- 51 Capital *
 - 52 Acções (quotas) próprias *
 - 521 Valor nominal
 - 522 Descontos e prémios
 - ...
 - ...
- 53 Outros instrumentos de capital próprio *
- 54 Prémios de emissão
- 55 Reservas
 - 551 Reservas legais
 - 552 Outras reservas
 - ...
 - ...
- 56 Resultados transitados
- 57 Ajustamentos em activos financeiros *
 - 571 Relacionados com o método da equivalência patrimonial
 - 5711 Ajustamentos de transição *
 - 5712 Lucros não atribuídos *
 - 5713 Decorrentes de outras variações nos capitais próprios das participadas *
 - ...
 - 579 Outros
 - ...
 - 589 Outros excedentes
 - 5891 Antes de imposto sobre o rendimento
 - 5892 Impostos diferidos
- 58 Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis *
 - 581 Reavaliações decorrentes de diplomas legais
 - 5811 Antes de imposto sobre o rendimento
 - 5812 Impostos diferidos
 - ...
- 59 Outras variações no capital próprio
 - 591 Diferenças de conversão de demonstrações financeiras *
 - 592 Ajustamentos por impostos diferidos

593 Subsídios *

594 Doações

...

599 Outras

6 GASTOS *

- 61 Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
 - 611 Mercadorias
 - 612 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
 - 613 Activos biológicos (compras) *
- 62 Fornecimentos e serviços externos
 - 621 Subcontratos
 - 622 Serviços especializados
 - 6221 Trabalhos especializados
 - 6222 Publicidade e propaganda
 - 6223 Vigilância e segurança
 - 6224 Honorários
 - 6225 Comissões
 - 6226 Conservação e reparação
 - ...
 - ...
 - 6228 Outros
- 623 Materiais
 - 6231 Ferramentas e utensílios de desgaste rápido
 - 6232 Livros e documentação técnica
 - 6233 Material de escritório
 - 6234 Artigos para oferta
 - ...
 - 6238 Outros
 - 624 Energia e fluidos
 - 6241 Electricidade
 - 6242 Combustíveis
 - 6243 Água
 - ...
 - 6248 Outros
- 625 Deslocações, estadas e transportes
 - 6251 Deslocações e estadas
 - 6252 Transportes de pessoal
 - 6253 Transportes de mercadorias
 - ...
 - 6258 Outros
- 626 Serviços diversos
 - 6261 Rendas e alugueres
 - 6262 Comunicação
 - 6263 Seguros
 - 6264 Royalties
 - 6265 Contencioso e notariado
 - 6266 Despesas de representação
 - 6267 Limpeza, higiene e conforto
 - 6268 Outros serviços
- 63 Gastos com o pessoal
 - 631 Remunerações dos órgãos sociais
 - 632 Remunerações do pessoal
 - 633 Benefícios pós-emprego
 - 6331 Prémios para pensões *
 - 6332 Outros benefícios
 - 634 Indemnizações
 - 635 Encargos sobre remunerações
 - 636 Seguros de acidentes no trabalho e doenças profissionais
 - 637 Gastos de acção social
 - 638 Outros gastos com o pessoal
- 64 Gastos de depreciação e amortização
 - 641 Propriedades de investimento
 - 642 Activos fixos tangíveis
 - 643 Activos intangíveis
- 65 Perdas por imparidade
 - 651 Em dividas a receber
 - 6511 Clientes
 - 6512 Outros devedores
 - 652 Em inventários
 - 653 Em investimentos financeiros
 - 654 Em propriedades de investimento
 - 655 Em activos fixos tangíveis
 - 656 Em activos intangíveis
 - 657 Em investimentos em curso
 - 658 Em activos não correntes detidos para venda
- 66 Perdas por reduções de justo valor
 - 661 Em instrumentos financeiros
 - 662 Em investimentos financeiros
 - 663 Em propriedades de investimento
 - 664 Em activos biológicos
- 67 Provisões do período *
 - 671 Impostos
 - 672 Garantias a clientes
 - 673 Processos judiciais em curso
 - 674 Acidentes no trabalho e doenças profissionais
 - 675 Matérias ambientais
 - 676 Contratos onerosos
 - 677 Reestruturação
 - 678 Outras provisões
- 68 Outros gastos e perdas
 - 681 Impostos
 - 6811 Impostos directos

6812 Impostos indirectos:

6813 Taxas

682 Descontos de pronto pagamento concedidos

683 Dividas incorráveis *

684 Perdas em inventários *

6841 Sinistros

6842 Quebras

...

6848 Outras perdas

685 Gastos e perdas em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

6851 Cobertura de prejuizos

6852 Aplicação do método da equivalência patrimonial *

6853 Alienações

...

6858 Outros gastos e perdas

686 Gastos e perdas nos restantes investimentos financeiros *

6861 Cobertura de prejuizos

6862 Alienações

...

6868 Outros gastos e perdas

687 Gastos e perdas em investimentos não financeiros

6871 Alienações

6872 Sinistros

6873 Abates

6874 Gastos em propriedades de investimento

...

6878 Outras gastos e perdas

688 Outros *

6881 Correções relativas a períodos anteriores

6882 Donativos

6883 Quotizações

6884 Ofertas e amostras de inventários

6885 Insuficiência da estimativa para impostos

6886 Perdas em instrumentos financeiros *

...

6888 Outros não especificados

69 Gastos e perdas de financiamento

691 Juros suportados

6911 Juros de financiamentos obtidos

...

6918 Outros juros

692 Diferenças de câmbio desfavoráveis

6921 Relativas a financiamentos obtidos

...

6928 Outras

...

698 Outros gastos e perdas de financiamento

6981 Relativos a financiamentos obtidos

...

6988 Outros

7 RENDIMENTOS *

71 Vendas *

711 Mercadorias

712 Produtos acabados e intermédios

713 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos

714 Activos biológicos

...

716 IVA das vendas com imposto incluído

717 Devoluções de vendas

718 Descontos e abatimentos em vendas

72 Prestações de serviços *

721 Serviço A

722 Serviço B

...

725 Serviços secundários

726 IVA dos serviços com imposto incluído

...

728 Descontos e abatimentos

73 Variações nos inventários da produção *

731 Produtos acabados e intermédios

732 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos

733 Produtos e trabalhos em curso

734 Activos biológicos

74 Trabalhos para a própria entidade

741 Activos fixos tangíveis

742 Activos intangíveis

743 Propriedades de investimento

744 Activos por gastos diferidos

...

75 Subsídios à exploração *

751 Subsídios do Estado e outros entes públicos

752 Subsídios de outras entidades

76 Reversões

761 De depreciações e de amortizações

7611 Propriedades de investimento

7612 Activos fixos tangíveis

7613 Activos intangíveis

762 De perdas por imparidade

7621 Em dividas a receber

76211 Clientes

76212 Outros devedores

...

89 Dividendos antecipados

...

7622 Em inventários

7623 Em investimentos financeiros

7624 Em propriedades de investimento

7625 Em activos fixos tangíveis

7626 Em activos intangíveis

7627 Em investimentos em curso

7628 Em activos não correntes deitados para venda

763 De provisões

7631 Impostos

7632 Garantias a clientes

7633 Processos judiciais em curso

7634 Acidentes no trabalho e doenças profissionais

7635 Matérias ambientais

7636 Contratos onerosos

7637 Reestruturação

7638 Outras provisões

...

77 Ganhos por aumentos de justo valor

771 Em instrumentos financeiros

772 Em investimentos financeiros

773 Em propriedades de investimento

774 Em activos biológicos

78 Outros rendimentos e ganhos

781 Rendimentos suplementares

7811 Serviços sociais

7812 Aluguer de equipamento

7813 Estudos, projectos e assistência tecnológica

7814 Royalties

7815 Desempenho de cargos sociais noutras empresas

7816 Outros rendimentos suplementares

782 Descontos de pronto pagamento obtidos

783 Recuperação de dividas a receber

784 Ganhos em inventários

7841 Sinistros

7842 Sobras

...

7848 Outros ganhos

785 Rendimentos e ganhos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

7851 Aplicação do método da equivalência patrimonial *

7852 Alienações

...

7858 Outros rendimentos e ganhos

786 Rendimentos e ganhos nos restantes activos financeiros

7861 Diferenças de câmbio favoráveis

7862 Alienações

...

7868 Outros rendimentos e ganhos

787 Rendimentos e ganhos em investimentos não financeiros

7871 Alienações

7872 Sinistros

7873 Rendas e outros rendimentos em propriedades de investimento

...

7878 Outros rendimentos e ganhos

788 Outros *

7881 Correções relativas a períodos anteriores

7882 Excesso da estimativa para impostos

7883 Imputação de subsídios para investimentos

7884 Ganhos em outros instrumentos financeiros *

7885 Restituição de impostos

...

7888 Outros não especificados

79 Juros, dividendos e outros rendimentos similares

791 Juros obtidos

7911 De depósitos

7912 De outras aplicações de meios financeiros líquidos

7913 De financiamentos concedidos a associadas e empreendimentos conjuntos

7914 De financiamentos concedidos a subsidiárias

7915 De financiamentos obtidos

...

7918 De outros financiamentos concedidos

792 Dividendos obtidos

7921 De aplicações de meios financeiros líquidos

7922 De associadas e empreendimentos conjuntos

7923 De subsidiárias

...

7928 Outras

...

798 Outros rendimentos similares

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

...

3 — Notas de enquadramento

Considerações gerais

As presentes notas de enquadramento têm o objectivo de ajudar na interpretação e ligação do código de contas com as respectivas NCRF, funcionando como mero auxiliar aos preparadores da informação financeira. Não se trata de uma ligação exaustiva entre o código de contas e as NCRF, mas apenas algumas referências específicas para determinadas contas.

Classe 1 — Meios financeiros líquidos

Esta classe destina-se a registar os meios financeiros líquidos, que incluem quer o dinheiro e depósitos bancários quer todos os activos ou passivos financeiros mensurados ao justo valor, cujas alterações sejam reconhecidas na demonstração de resultados.

14 — Instrumentos financeiros

Esta conta visa reconhecer todos os instrumentos financeiros que não sejam caixa (conta 11) ou depósitos bancários que não incluam derivados (contas 12 e 13) que sejam mensurados ao justo valor, cujas alterações sejam reconhecidas na demonstração de resultados. Consequentemente, excluem-se desta conta os restantes instrumentos financeiros que devam ser mensurados ao custo, custo amortizado ou método da equivalência patrimonial (classe 2 ou conta 41).

Classe 2 — Contas a receber e a pagar

Esta classe destina-se a registar as operações relacionadas com clientes, fornecedores, pessoal, Estado e outros entes públicos, financiadores, accionistas, bem como outras operações com terceiros que não tenham cabimento nas contas anteriores ou noutras classes específicas. Incluem-se ainda nesta classe os diferimentos (para permitir o registo dos gastos e dos rendimentos nos períodos a que respeitam) e as provisões.

21 — Clientes

Regista os movimentos com os compradores de mercadorias, de produtos e de serviços.

218 — Adiantamentos de clientes

Esta conta regista as entregas feitas à entidade relativas a fornecimentos, sem preço fixado, a efectuar a terceiros. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas subcontas da rubrica 211 — Clientes c/c.

219, 229, 239, 269 e 279 — Perdas por imparidade acumuladas

Estas contas registam as diferenças acumuladas entre as quantias registadas e as que resultem da aplicação dos critérios de mensuração dos correspondentes activos incluídos na classe 2, podendo ser subdivididas a fim de facilitar o controlo e possibilitar a apresentação em balanço das quantias líquidas. As perdas por imparidade anuais serão registadas nas contas 651 — Perdas por imparidade — Em dívidas a receber, e as suas reversões (quando deixarem de existir as situações que originaram as perdas) são registadas nas contas 7621 — Reversões de perdas por imparidade — Em dívidas a receber.

Quando se verificar o desconhecimento dos activos a que respeitem as imparidades, as contas em epígrafe serão debitadas por contrapartida das correspondentes contas da classe 2.

22 — Fornecedores

Regista os movimentos com os vendedores de bens e de serviços, com excepção dos destinados aos investimentos da entidade.

225 — Fornecedores — Facturas em recepção e conferência

Respeita às compras cujas facturas, recebidas ou não, estão por lançar nas subcontas da conta 221 por não terem chegado à entidade até essa data ou não terem sido ainda conferidas. Será debitada por crédito da conta 221, aquando da contabilização definitiva da factura.

228 — Adiantamentos a fornecedores

Regista as entregas feitas pela entidade relativas a fornecimentos (sem preço fixado) a efectuar por terceiros. Pela recepção da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas subcontas da conta 221.

231 — Remunerações a pagar

O movimento desta conta insere-se no seguinte esquema normalizado:

1.ª fase — pelo processamento dos ordenados, salários e outras remunerações, dentro do mês a que respeitem: débito, das respectivas subcontas de 63 — Gastos com o pessoal, por crédito de 231, pelos quantias líquidas apuradas no processamento e normalmente das contas 24 — Estado e outros entes públicos (nas respectivas subcontas), 232 — Adiantamentos e 278 — Outros devedores e credores, relativamente aos sindicatos, consoante as entidades credoras dos descontos efectuados (parte do pessoal);

2.ª fase — pelo processamento dos encargos sobre remunerações (parte patronal), dentro do mês a que respeitem: débito da respectiva rubrica em 635 — Gastos com o pessoal — Encargos sobre remunerações, por crédito das subcontas de 24 — Estado e outros entes públicos a que respeitem as contribuições patronais;

3.ª fase — Pelos pagamentos ao pessoal e às outras entidades: debitam-se as contas 231, 24 e 278, por contrapartida das contas da classe 1.

24 — Estado e outros entes públicos

Nesta conta registam-se as relações com o Estado, Autarquias Locais e outros entes públicos que tenham características de impostos e taxas.

241 — Imposto sobre o rendimento

Esta conta é debitada pelos pagamentos efectuados e pelas retenções na fonte a que alguns dos rendimentos da entidade estiverem sujeitos.

No fim do período será calculada, com base na matéria colectável estimada, a quantia do respectivo imposto, a qual se registrará a crédito desta conta por débito de 8121 — Imposto estimado para o período.

242 — Retenção de impostos sobre rendimentos

Esta conta movimentada a crédito o imposto que tenha sido retido na fonte relativamente a rendimentos pagos a sujeitos passivos de IRC ou de IRS, podendo ser subdividida de acordo com a natureza dos rendimentos.

243 — Imposto sobre o Valor acrescentado (IVA)

Esta conta destina-se a registar as situações decorrentes da aplicação do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

2521 — Empréstimos por obrigações

Regista os empréstimos por obrigações, sem prejuízo do referido na nota à conta 53.

261 — Accionistas c/subscrição e 262 — Quotas não liberadas

Para efeitos de elaboração do Balanço, os saldos destas contas são deduzidos ao Capital nos termos da NCRF 27 — Instrumentos financeiros (§ 8).

271 — Fornecedores de investimentos

Regista os movimentos com vendedores de bens e serviços com destino aos investimentos da entidade.

2712 — Facturas em recepção e conferência

Respeita às aquisições cujas facturas, recebidas ou não, estejam por lançar na conta 2711 — Fornecedores de investimentos — contas gerais por não terem chegado à entidade até essa data ou não terem sido ainda conferidas. Será debitada por crédito da conta 2711, aquando da contabilização definitiva da factura.

2713 — Adiantamentos a fornecedores de investimentos

Regista as entregas feitas pela entidade relativas a fornecimentos, sem preço fixado, de investimentos a efectuar por terceiros. Pela recepção da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas na rubrica 2711 — Fornecedores de investimentos — contas gerais.

272 — Devedores e credores por acréscimos

Estas contas registam a contrapartida dos rendimentos e dos gastos que devam ser reconhecidos no próprio período, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja receita ou despesa só venha a ocorrer em período ou períodos posteriores.

273 — Benefícios pós-emprego

Regista as responsabilidades da entidade perante os seus trabalhadores ou perante a sociedade gestora de um fundo autónomo.

274 — Impostos diferidos

São registados nesta conta os activos por impostos diferidos que sejam reconhecidos para as diferenças temporárias dedutíveis e os passivos por impostos diferidos que sejam reconhecidos para as diferenças temporárias tributáveis, nos termos estabelecidos na NCRF 25 — Impostos sobre o Rendimento.

275 — Credores por subscrições não liberadas

Credita-se pelo valor total da subscrição de quotas, acções, obrigações e outros títulos, por contrapartida das respectivas contas de investimentos financeiros.

276 — Adiantamentos por conta de vendas

Regista as entregas feitas à entidade com relação a fornecimentos de bens e serviços cujo preço esteja previamente fixado. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas da rubrica 211 — Clientes c/c.

28 — Diferimentos

Compreende os gastos e os rendimentos que devam ser reconhecidos nos períodos seguintes.

29 — Provisões

Esta conta serve para registar as responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência (vide NCRF 21 — Provisões, passivos contingentes e activos contingentes e NCRF 26 — Matérias ambientais).

As suas subcontas devem ser utilizadas directamente pelos dispêndios para que foram reconhecidas, sem prejuízo das reversões a que haja lugar.

Classe 3 — Inventários e activos biológicos

Esta classe inclui os inventários (existências):

Detidos para venda no decurso da actividade empresarial;

No processo de produção para essa venda;

Na forma de materiais consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços.

Integra, também, os activos biológicos (animais e plantas vivos), no âmbito da actividade agrícola, quer consumíveis no decurso do ciclo normal da actividade, quer de produção ou regeneração. Os produtos agrícolas colhidos são incluídos nas apropriadas contas de inventários.

As quantias escrituradas nas contas desta classe terão em atenção o que em matéria de mensuração se estabelece na NCRF 18 — Inventários, pelo que serão corrigidas de quaisquer ajustamentos a que haja lugar, e na NCRF 17 — Agricultura.

387 — Activos biológicos

Serão registadas nesta conta, designadamente, as reclassificações de activos biológicos para inventários. As variações de justo valor são reconhecidas nas contas 664 e 774.

39 — Adiantamentos por conta de compras

Regista as entregas feitas pela entidade relativas a compras cujo preço esteja previamente fixado. Pela recepção da factura, estas verbas devem ser transferidas para a conta 221 — Fornecedores c/c.

Classe 4 — Investimentos

Esta classe inclui os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se destinem a ser vendidos ou transformados no decurso normal das operações da entidade, quer sejam de sua propriedade, quer estejam em regime de locação financeira. Compreende os investimentos financeiros, as propriedades de investimento, os activos fixos tangíveis, os activos intangíveis, os investimentos em curso e os activos não correntes detidos para venda.

No caso de ser utilizado o modelo de revalorização nos activos fixos tangíveis e activos intangíveis, poderão ser utilizadas subcontas que evidenciem o custo de aquisição/produção e as revalorizações (positivas ou negativas).

Se a revalorização originar uma diminuição do valor do activo essa diminuição deve ser reconhecida em conta apropriada de gastos (subcontas da conta 65) na parte em que seja superior ao excedente de revalorização que porventura exista. Se originar um aumento do valor do activo esse aumento é creditado directamente na conta apropriada do capital próprio (58 — Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis). Contudo esse aumento será reconhecido em resultados (subcontas da conta 762) até ao ponto que compense um decréscimo de revalorização anteriormente registado em gastos.

41 — Investimentos financeiros

Os investimentos financeiros que representam participações de capital são mensurados de acordo com os métodos indicados no quadro seguinte, conforme NCRF 13 — Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas, NCRF 15 — Investimentos em subsidiárias e consolidação e NCRF 27 — Instrumentos financeiros:

Participações	Nas contas individuais	Nas contas consolidadas
Em subsidiárias	Por regra método da equivalência patrimonial.	Método da consolidação integral.
Em associadas	Por regra método da equivalência patrimonial.	Método da equivalência patrimonial.
Em empreendimentos conjuntos (entidades conjuntamente controladas).	Método da consolidação proporcional ou método da equivalência patrimonial.	Método da consolidação proporcional.
Noutras entidades . . .	Método do custo ou método do justo valor (conta 14).	Método do custo ou método do justo valor.

Na aplicação destes métodos deverá, ainda, ter-se em atenção o seguinte:

O uso do método da equivalência patrimonial nas contas individuais de uma empresa-mãe que elabore contas consolidadas deve ser complementado com a eliminação, por inteiro, dos saldos e transacções intra-grupo, incluindo rendimentos e ganhos, gastos e perdas e dividendos. Os resultados provenientes de transacções

intragrupo que sejam reconhecidos nos activos, tais como inventários e activos fixos, são eliminados por inteiro. As perdas intragrupo podem indicar uma imparidade que exija reconhecimento nas demonstrações financeiras consolidadas.

A participação numa entidade conjuntamente controlada poderá ser mensurada ou pelo método da consolidação proporcional ou pelo método da equivalência patrimonial se o empregador não tiver de elaborar contas consolidadas. Se o empregador elaborar contas consolidadas, então terá de, nas suas contas individuais, mensurar a participação na entidade conjuntamente controlada pelo método da equivalência patrimonial.

De acordo com o método da equivalência patrimonial, o custo de aquisição de uma participação será acrescido ou reduzido:

Da quantia correspondente à proporção nos resultados líquidos da entidade participada;

Da quantia correspondente à proporção noutras variações nos capitais próprios da entidade participada;

Da quantia dos lucros distribuídos à participação; e

Da quantia da cobertura de prejuízos que tenha sido deliberada.

Aquando da primeira aplicação do método da equivalência patrimonial, devem ser atribuídas às partes de capital as quantias correspondentes à fracção dos capitais próprios que elas representavam no início do período, por contrapartida da conta 5711 — Ajustamentos em activos financeiros — Relacionados com o método da equivalência patrimonial — Ajustamentos de transição.

Para as entidades que optem por aplicar, de acordo com o § 2 da NCRF 27, a IAS 39, os activos financeiros que sejam designados como disponíveis para venda, e cujas alterações de valor são imputadas a capital próprio, podem ser distribuídos pelas diversas contas da classe 4 criando as subcontas apropriadas.

419, 429, 439, 449, 459 e 469 — Perdas por imparidade acumuladas

Estas contas registam as diferenças acumuladas entre as quantias registadas e as que resultem da aplicação dos critérios de mensuração dos correspondentes activos incluídos na classe 4, podendo ser subdivididas a fim de facilitar o controlo e possibilitar a apresentação em balanço das quantias líquidas. As perdas por imparidade anuais serão registadas nas subcontas da conta 65, e as suas reversões (quando deixarem de existir as situações que originaram as perdas) são registadas nas subcontas da conta 762. Quando se verificar o desconhecimento dos activos a que respeitem as imparidades, as contas em epígrafe serão debitadas por contrapartida das correspondentes contas da classe 4. Estas contas poderão ser subdivididas em função das contas respectivas.

436 — Equipamentos biológicos

Serão registados nesta conta os animais e plantas vivos que reúnam os requisitos de reconhecimento como investimento e que não se enquadrem na NCRF 17 — Agricultura.

442 — Projectos de desenvolvimento

Serão registados nesta conta os dispendios que, nos termos do § 57 da NCRF 6 — Activos intangíveis, reúnem as condições para se qualificarem como activos intangíveis.

46 — Activos não correntes detidos para venda

Esta conta destina-se a registar os activos a que se refere a NCRF 8 — Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas. Os passivos associados a activos não correntes detidos para venda mantêm a sua mensuração e apenas deverão ser identificados para efeitos de divulgação.

454 — Adiantamentos por conta de investimentos

Regista as entregas feitas pela entidade por conta de investimentos cujo preço esteja previamente fixado. Pela recepção da factura, estas verbas devem ser transferidas para a conta 2711 — Fornecedores de investimentos — contas gerais.

Classe 5 — Capital, reservas e resultados transitados

51 — Capital

Esta conta evidencia o capital subscrito, devendo ser deduzido, para efeitos de elaboração do Balanço, o eventual saldo da conta 261 — Accionistas c/subscrição ou 262 — Quotas não liberadas.

52 — Acções (quotas) próprias

A conta 521 — Valor nominal é debitada pelo valor nominal das acções ou quotas próprias adquiridas. Ainda na fase de aquisição, a conta 522 — Descontos e prémios é movimentada pela diferença entre o custo de aquisição e o valor nominal.

Quando se proceder à venda das acções ou quotas próprias, para além de se efectuar o respectivo crédito na conta 521, movimentar-se-á a conta 522 pela diferença entre o preço de venda e o valor nominal.

Simultaneamente, a conta 522 deverá ser regularizada por contrapartida da conta 599 — Outras variações no capital próprio — Outras, de forma a manter os descontos e prémios correspondentes às acções (quotas) próprias em carteira.

53 — Outros instrumentos de capital próprio

Esta conta será utilizada para reconhecer as prestações suplementares ou quaisquer outros instrumentos financeiros (ou as suas componentes) que não se enquadrem na definição de passivo financeiro. Nas situações em que os instrumentos financeiros (ou as suas componentes) se identifiquem com passivos financeiros, deve utilizar-se rubrica apropriada das contas 25 — Financiamentos obtidos ou 26 — Accionistas/sócios.

57 — Ajustamentos em activos financeiros

Evidencia os ajustamentos decorrentes, designadamente, da utilização do método da equivalência patrimonial em subsidiárias, associadas e entidades conjuntamente controladas.

5711 — Ajustamentos em activos financeiros — Relacionados com o método da equivalência patrimonial — Ajustamentos de transição

Quando da transição para a aplicação do método da equivalência patrimonial, esta conta regista a diferença entre as quantias atribuídas às partes de capital, correspondentes à fracção dos capitais próprios que representavam no início do período, e as quantias por que se encontravam expressas.

5712 — Ajustamentos em activos financeiros — Relacionados com o método da equivalência patrimonial — Lucros não atribuídos

Esta conta será creditada pela diferença entre os lucros imputáveis às participações e os lucros que lhes forem atribuídos (dividendos), movimentando-se em contrapartida a conta 56 — Resultados transitados.

5713 — Ajustamentos em activos financeiros — Relacionados com o método da equivalência patrimonial — Decorrentes de outras variações nos capitais próprios

Esta conta acolherá, por contrapartida das contas 411 a 413 os valores imputáveis à participante na variação dos capitais próprios das participadas, que não respeitem a resultados.

58 — Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis

Esta conta é creditada em consequência da revalorização dos activos fixos e vai sendo debitada por contrapartida da conta 56 — Resultados transitados, em função da realização da revalorização. Essa realização ocorre pela depreciação, abate ou venda do bem.

As diminuições de um activo por revalorização serão debitadas na conta em epígrafe até ao montante do saldo existente. A parcela da diminuição que ultrapasse o saldo existente será considerada gasto do período (subconta apropriada da conta 65), conforme NCRF 6 e 7. Se a revalorização do bem originar a reversão de uma perda reconhecida em períodos anteriores, essa reversão será levada aos rendimentos do período (subcontas da conta 762).

Relativamente a reavaliações, após o registo na conta 5811 do valor do aumento do imobilizado líquido, a conta 5812 será debitada por contrapartida da conta 2742 — Passivos por impostos diferidos pelo montante do imposto correspondente à fracção do excedente de reavaliação não relevante para a tributação. Aquando da realização do excedente de reavaliação, a subconta 5812 será creditada pela correspondente fracção do imposto sobre o rendimento, por contrapartida da conta 56 — Resultados transitados. Simultaneamente, a conta 2742 — Passivos por impostos diferidos será debitada por contrapartida da conta 241 — Imposto sobre o rendimento. Para efeitos de apresentação em balanço, a quantia (saldo devedor) da conta 5812 — Impostos diferidos, será abatida ao saldo da conta 5811 — Antes de impostos.

591 — Diferenças de conversão de demonstrações financeiras

Inclui as diferenças de câmbio derivadas da transposição de uma unidade operacional estrangeira (nos termos da NCRF 23 — Os efeitos de alterações em taxas de câmbio).

593 — Subsídios

Inclui os subsídios associados com activos, que deverão ser transferidos, numa base sistemática, para a conta 7883 — Imputação de subsídios para investimentos, à medida em que forem contabilizadas as depreciações/amortizações do investimento a que respeitem.

Classe 6 — Gastos

Esta classe inclui os gastos e as perdas respeitantes ao período.

613 — Activos biológicos (compras)

Recolhe as aquisições de activos biológicos efectuada durante o ano, transferidas da conta 313 — Activos biológicos.

6331 — Prémios para pensões

Respeita aos prémios da natureza em epígrafe destinados a entidades externas, a fim de que estas venham a suportar oportunamente os encargos com o pagamento de pensões ao pessoal.

67 — Provisões do período

Esta conta regista os gastos no período decorrentes das responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência.

683 — Dívidas incobráveis

Apenas regista, por contrapartida da correspondente conta da classe 2, as dívidas cuja incobrabilidade se verificou no período e que não tivessem sido consideradas anteriormente em situação de imparidade.

684 — Perdas em inventários

Apenas regista, por contrapartida da correspondente conta da classe 3, as perdas que se verificarem no período e que não tivessem sido consideradas anteriormente em situação de imparidade.

6852 — Gastos e perdas em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos**Aplicação do método da equivalência patrimonial**

Esta conta regista os gastos e perdas relativos às participações de capital, derivados da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas entidades.

686 — Gastos e perdas nos restantes investimentos financeiros

Respeita aos gastos e perdas relacionados com os investimentos financeiros contabilizados nas contas 414 e 415.

6886 — Perdas em instrumentos financeiros

Regista as perdas relacionadas com a conta 14 — Instrumentos financeiros.

Classe 7 — Rendimentos

Inclui os rendimentos e os ganhos respeitantes ao período.

71 — Vendas

As vendas, representadas pela facturação, devem ser deduzidas do IVA e de outros impostos e incidências nos casos em que nela estejam incluídos.

72 — Prestações de serviços

Esta conta respeita aos trabalhos e serviços prestados que sejam próprios dos objectivos ou finalidades principais da entidade. Poderá integrar os materiais aplicados, no caso de estes não serem facturados separadamente. A contabilização a efectuar deve basear-se em facturação emitida ou em documentação externa (caso das comissões obtidas), não deixando de registar os réditos relativamente aos quais não se tenham ainda recebido os correspondentes comprovantes externos.

73 — Variações nos inventários da produção

No caso de ser adoptado o sistema de inventário permanente considera-se conveniente subdividir cada uma das suas contas divisionárias em rubricas de “Produção” e de “Custo das vendas”, as quais serão movimentadas por contrapartida das respectivas contas da classe 3.

75 — Subsídios à exploração

Esta conta inclui os subsídios relacionados com o rendimento, conforme estabelecido na NCRF 22 — Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo.

7851 — Rendimentos e ganhos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos**Aplicação do método da equivalência patrimonial**

Esta conta regista os rendimentos e ganhos relativos às participações de capital derivados da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas entidades.

7884 — Ganhos em outros instrumentos financeiros

Regista os ganhos relacionados com a conta 14 — Outros instrumentos financeiros.

Classe 8 — Resultados

Esta classe destina-se a apurar o resultado líquido do período, podendo ser utilizada para auxiliar à determinação do resultado extensivo, tal como consta na Demonstração das Alterações no Capital Próprio.

811 — Resultado antes de impostos

Destina-se a concentrar, no fim do período, os gastos e rendimentos registados, respectivamente, nas contas das classes 6 e 7.

8121 — Imposto estimado para o período

Considera-se nesta conta a quantia estimada para o imposto que incidirá sobre os resultados corrigidos para efeitos fiscais, por contrapartida da conta 241 — Estado e outros entes públicos — Imposto sobre o rendimento.

ou com os comercializadores ou, se for caso disso, com o CUR, sendo que o regime de opção pela modalidade especial exclui a modalidade geral, excepto nos fornecimentos de energia eléctrica a cliente ou clientes directamente ligados a instalação de cogeração;

- c)
- d)
- e)

- 2 —
- 3 —

Aprovada em 2 de Julho de 2010.

O Presidente da Assembleia da República, *Jaime Gama*.

Promulgada em 5 de Agosto de 2010.

Publique-se.

O Presidente da República, ANÍBAL CAVACO SILVA.

Referendada em 16 de Agosto de 2010.

O Primeiro-Ministro, *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa*.

Lei n.º 20/2010

de 23 de Agosto

Alarga o conceito de pequenas entidades para efeitos da aplicação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) Primeira alteração ao Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho

A Assembleia da República decreta, nos termos da alínea c) do artigo 161.º da Constituição, o seguinte:

Artigo 1.º

Alteração ao Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho

O artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, passa a ter a seguinte redacção:

«Artigo 9.º

Pequenas entidades

1 — A ‘Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades’ (NCRF-PE), compreendida no Sistema de Normalização Contabilística (SNC), apenas pode ser adoptada, em alternativa ao restante normativo, pelas entidades, de entre as referidas no artigo 3.º e excluindo as situações dos artigos 4.º e 5.º, que não ultrapassem dois dos três limites seguintes, salvo quando por razões legais ou estatutárias tenham as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas:

- a) Total de balanço: € 1 500 000;
- b) Total de vendas líquidas e outros rendimentos: € 3 000 000;
- c) Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.

- 2 —
- 3 —

Artigo 2.º

Entrada em vigor

A presente lei entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação.

Aprovada em 2 de Julho de 2010.

O Presidente da Assembleia da República, *Jaime Gama*.

Promulgada em 5 de Agosto de 2010.

Publique-se.

O Presidente da República, ANÍBAL CAVACO SILVA.

Referendada em 16 de Agosto de 2010.

O Primeiro-Ministro, *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa*.

Lei n.º 21/2010

de 23 de Agosto

Integra o concelho de Mação na unidade territorial do Médio Tejo

A Assembleia da República decreta, nos termos da alínea c) do artigo 161.º da Constituição, o seguinte:

Artigo 1.º

Objecto

A presente lei altera o Decreto-Lei n.º 46/89, de 15 de Fevereiro, com as alterações introduzidas pelos Decretos-Leis n.ºs 163/99, de 13 de Maio, 317/99, de 11 de Agosto, e 244/2002, de 5 de Novembro, e o Decreto-Lei n.º 68/2008, de 14 de Abril, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 85/2009, de 3 de Abril, integrando o concelho de Mação na unidade territorial do Médio Tejo.

Artigo 2.º

Alteração ao anexo II do Decreto-Lei n.º 46/89, de 15 de Fevereiro

O anexo II do Decreto-Lei n.º 46/89, de 15 de Fevereiro, com as alterações introduzidas pelos Decretos-Leis n.ºs 163/99, de 13 de Maio, 317/99, de 11 de Agosto, e 244/2002, de 5 de Novembro, no que diz respeito às unidades territoriais do Pinhal Interior Sul e do Médio Tejo, passa a ter a seguinte redacção:

«ANEXO II

Unidades de nível III da NUTS no continente

[...]

Centro

[...]

Pinhal Interior Sul (4 municípios; 1502 km²; 35 204 habitantes): Oleiros, Proença-a-Nova, Sertão e Vila de Rei.

[...]

Médio Tejo (11 municípios; 2707 km²; 235 670 habitantes): Abrantes, Alcanena, Constância, Entroncamento, Ferreira do Zêzere, Mação, Sardoal, Tomar, Torres Novas, Vila Nova da Barquinha e Vila Nova de Ourém.

[...]]»

- c) Não comprometam a isenção e a imparcialidade exigidas pelo desempenho das funções públicas;
d) Não provoquem algum prejuízo para o interesse público ou para os direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos.

Artigo 29.º

[...]

1 — A acumulação de funções nos termos previstos nos artigos 27.º e 28.º depende de prévia autorização da entidade competente.

- 2 —
- a)
- b)
- c)
- d)
- e)
- f)
- g)
- 3 —

Artigo 2.º

A presente lei entra em vigor no prazo de 60 dias a contar da data da sua publicação.

Aprovada em 22 de Julho de 2010.

O Presidente da Assembleia da República, *Jaime Gama*.

Promulgada em 21 de Agosto de 2010.

Publique-se.

O Presidente da República, ANÍBAL CAVACO SILVA.

Referendada em 24 de Agosto de 2010.

O Primeiro-Ministro, *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa*.

Lei n.º 35/2010

de 2 de Setembro

Simplificação das normas e informações contabilísticas das microentidades

A Assembleia da República decreta, nos termos da alínea c) do artigo 161.º da Constituição, o seguinte:

Artigo 1.º

Âmbito

A presente lei institui um regime especial simplificado das normas e informações contabilísticas em vigor aplicáveis às designadas microentidades.

Artigo 2.º

Conceito de microentidades

Para efeitos da presente lei, consideram-se microentidades as empresas que, à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- a) Total do balanço — € 500 000;
b) Volume de negócios líquido — € 500 000;

- c) Número médio de empregados durante o exercício — cinco.

Artigo 3.º

Simplificação das normas e informações contabilísticas

1 — Nos termos da presente lei, ficam as microentidades dispensadas da aplicação das normas contabilísticas previstas no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, devendo passar a adoptar normas contabilísticas simplificadas que serão objecto de regulamentação.

2 — As entidades referidas no artigo 2.º ficam igualmente dispensadas da entrega dos anexos L, M e Q da informação empresarial simplificada (IES), criada pelo Decreto-Lei n.º 8/2007, de 17 de Janeiro.

Artigo 4.º

Limites da aplicação

1 — Se, à data do balanço, uma empresa ultrapassar dois dos três limites enunciados no artigo 2.º, em dois exercícios consecutivos, deixa de poder beneficiar da dispensa referida no artigo 3.º.

2 — Se, à data do balanço, uma empresa deixar de ultrapassar dois dos três limites previstos no artigo 2.º, em dois exercícios consecutivos, pode beneficiar da dispensa referida no artigo 3.º.

Artigo 5.º

Norma de salvaguarda

1 — As microentidades referidas no presente regime podem optar pela aplicação das normas contabilísticas previstas no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

2 — A opção a que se refere o número anterior é exercida na declaração periódica de rendimentos a que se refere a alínea b) do n.º 1 do artigo 117.º do Código do IRC.

Artigo 6.º

Regulamentação e entrada em vigor

1 — As normas contabilísticas simplificadas, a que se refere o artigo 3.º, são objecto de regulamentação específica a aprovar pelo Governo, no prazo máximo de 45 dias a contar da publicação da presente lei.

2 — Nesta regulamentação, o Governo deve aprovar normas contabilísticas e um quadro de contas simplificado e dispensar as microentidades, no todo ou em parte, de obrigações declarativas e de registo, nomeadamente de apresentar o anexo a que se refere a alínea e) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

3 — A presente lei entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação.

Aprovada em 22 de Julho de 2010.

O Presidente da Assembleia da República, *Jaime Gama*.

Promulgada em 18 de Agosto de 2010.

Publique-se.

O Presidente da República, ANÍBAL CAVACO SILVA.

Referendada em 19 de Agosto de 2010.

O Primeiro-Ministro, *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa*.

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Decreto-Lei n.º 36-A/2011

de 9 de Março

A aprovação do presente decreto-lei consagra quatro medidas essenciais: *i*) a aprovação do regime da normalização contabilística para as microentidades (NCM), *ii*) a aprovação do regime da normalização contabilística para as entidades do sector não lucrativo (ESNL), *iii*) a consagração de regras que dispensam, em certos casos, a apresentação de contas consolidadas por empresas mãe e *iv*) a alteração do prazo para entrega dos pedidos de reembolso do IVA por sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de reembolso, referentes aos períodos de imposto do ano de 2009.

Assim, em primeiro lugar, o presente decreto-lei aprova o regime da NCM. O actual modelo nacional de normalização contabilística para as empresas comerciais e industriais e outras entidades foi instituído com a publicação do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, que aprovou o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), inspirado nas normas internacionais de contabilidade adoptadas na União Europeia.

Posteriormente, a Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro, veio instituir um regime especial simplificado das normas e informações contabilísticas aplicáveis às designadas microentidades, determinando ao Governo a aprovação de normas contabilísticas e de um quadro de contas simplificado para estas entidades, a aplicar já no exercício de 2010.

É a aprovação deste regime simplificado para as microentidades que o presente decreto-lei vem concretizar, em termos que permitem reduzir a carga administrativa suportada pelas microentidades, ao mesmo tempo que asseguram aos utilizadores das demonstrações financeiras uma informação adequada.

Destacam-se três aspectos essenciais do novo regime da NCM.

Assim, quanto ao conceito de microentidades, o presente decreto-lei segue na íntegra os requisitos estabelecidos na Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro, determinando que a normalização contabilística para microentidades se aplica às empresas que, à data do balanço, não ultrapassem dois dos seguintes limites: *i*) um total do balanço de € 500 000, *ii*) um volume de negócios líquido de € 500 000 e *iii*) um número médio de empregados durante o exercício de cinco.

No que respeita à simplificação trazida pelo novo regime, destaca-se o facto de as entidades abrangidas pela normalização contabilística para microentidades serem dispensadas da obrigação de apresentar quer as demonstrações de fluxos de caixa, quer as demonstrações de alterações no capital próprio. Acresce que o anexo exigido pelo SNC é substituído pelo anexo para microentidades, cujas divulgações, a aprovar por portaria, são estabelecidas em termos menos exigentes por comparação com as divulgações exigidas, no âmbito do SNC, para as pequenas entidades.

Finalmente, salienta-se que o novo regime contabilístico aplicável às microentidades recorre a conceitos, definições e procedimentos contabilísticos de aceitação generalizada em Portugal, tal como enunciados no SNC. Tal metodologia permite uma fácil comunicabilidade vertical sempre que alterações na dimensão das entidades visadas impliquem diferentes exigências de relato financeiro ou as entidades exerçam a opção pela aplicação das normas contabilísticas gerais, consoante o Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, tal como previsto no artigo 5.º da Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro.

Em segundo lugar, o presente decreto-lei aprova o regime da normalização contabilística para as ESNL, que faz parte integrante do SNC, e que corresponde à criação de regras contabilísticas próprias, aplicáveis especificamente às entidades que prossigam, a título principal, actividades sem fins lucrativos e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro directo, designadamente associações, pessoas colectivas públicas de tipo associativo, fundações, clubes, federações e confederações.

A criação de regras contabilísticas próprias aplicáveis às ESNL justifica-se por duas razões essenciais. Desde logo, em razão da disseminação que estas entidades têm vindo a conhecer e do importante papel e peso que desempenham na economia, que justifica que se reforcem as exigências de transparência relativamente às actividades que realizam e aos recursos que utilizam, nomeadamente através da obrigação de prestarem informação fidedigna sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como sobre os resultados alcançados no desenvolvimento das suas actividades. Seguidamente, porque as entidades que integram o sector não lucrativo respondem a finalidades de interesse geral que transcendem a actividade produtiva e a venda de produtos ou prestação de serviços.

Quanto às regras que resultam da aprovação do regime da normalização contabilística para as ESNL, estas entidades apresentam um balanço, a demonstração de resultados por natureza ou por funções, a demonstração dos fluxos de caixa e um anexo, podendo ainda apresentar uma demonstração de alterações nos fundos patrimoniais, quer por opção, quer por exigência das entidades públicas financiadoras. De referir ainda que estas entidades ficam sujeitas a certificação legal das contas sempre que apresentem contas consolidadas ou ultrapassem os limites referidos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, nos termos nele previstos.

Face à heterogeneidade de entidades que integram o sector não lucrativo, entendeu-se ser de dispensar a aplicação da normalização contabilística para as ESNL quando as vendas e outros rendimentos não excedam, em nenhum dos dois exercícios anteriores, € 150 000, excepto nos casos em que as entidades integrem o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas ou estejam obrigadas à apresentação de qualquer das demonstrações financeiras a que se refere o presente decreto-lei.

Estas entidades, desde que não optem por aplicar a normalização contabilística para as ESNL, ficam obrigadas à apresentação de contas em regime de caixa, divulgando informação referente aos pagamentos e recebimentos realizados, bem como aos bens que integram o seu património fixo e aos direitos e compromissos futuros existentes num dado ano.

De referir, ainda, que o decreto-lei revoga os planos de contas sectoriais baseados no Plano Oficial de Contabilidade (POC), entretanto substituído pelo SNC, a saber, *i*) o Plano de Contas das Instituições Particulares de Solidariedade Social, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 78/89, de 3 de Março, *ii*) o Plano de Contas das Associações Mutualistas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 295/95, de 17 de Novembro, e *iii*) o Plano Oficial de Contas para Federações Desportivas, Associações e Agrupamentos de Clubes, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 74/98, de 27 de Março. Contudo mantêm-se inalterados os planos sectoriais baseados no Plano Oficial de Contabilidade Pública.

Esta solução corresponde a um procedimento faseado, permitindo que o POC para o sector público, baseado no anterior POC, seja previamente adaptado às alterações decorrentes da substituição do POC pelo SNC.

Em terceiro lugar, com o objectivo de reduzir os encargos administrativos para as médias sociedades, alargam-se as situações em que as empresas mãe estão dispensadas de apresentar contas consolidadas, transpondo-se para a ordem jurídica nacional a Directiva n.º 2009/49/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, relativa a determinados requisitos de divulgação para as médias sociedades e à obrigação de apresentar contas consolidadas.

Em quarto lugar, transpondo agora para a ordem jurídica interna a Directiva n.º 2010/66/UE, do Conselho, de 14 de Outubro, que altera o n.º 1 do artigo 15.º da Directiva n.º 2008/9/CE, do Conselho, de 12 de Fevereiro, procede-se à alteração do prazo para entrega dos pedidos de reembolso do IVA por sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de reembolso, referentes aos períodos de imposto do ano de 2009.

Assim:

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 198.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

CAPÍTULO I

Disposição geral

Artigo 1.º

Objecto

1 — É aprovado no anexo I ao presente decreto-lei, do qual faz parte integrante, o regime da normalização contabilística para microentidades (NCM).

2 — É aprovado no anexo II ao presente decreto-lei, do qual faz parte integrante, o regime da normalização contabilística para as entidades do sector não lucrativo (ESNL), que integra o Sistema de Normalização Contabilística, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

3 — O presente decreto-lei transpõe para a ordem jurídica nacional:

a) A Directiva n.º 2009/49/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, relativa a determinados requisitos de divulgação para as médias sociedades e à obrigação de apresentar contas consolidadas;

b) A Directiva n.º 2010/66/UE, do Conselho, de 14 de Outubro, relativa às modalidades do reembolso do imposto sobre o valor acrescentado (IVA).

CAPÍTULO II

Regime da normalização contabilística para microentidades

Artigo 2.º

Microentidades

1 — Para efeitos do presente decreto-lei consideram-se microentidades as empresas que, à data do balanço, não ultrapassassem dois dos três limites seguintes:

- a) Total do balanço: € 500 000;
- b) Volume de negócios líquido: € 500 000;
- c) Número médio de empregados durante o exercício: cinco.

2 — Os limites previstos no número anterior reportam-se às demonstrações financeiras do exercício anterior, excepto na determinação do regime contabilístico a aplicar no ano da constituição, em que se consideram as previsões para esse mesmo exercício.

Artigo 3.º

Adopção da NCM

1 — As microentidades ficam dispensadas da aplicação das normas contabilísticas previstas no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, passando a adoptar a NCM, salvo quando por determinação legal ou estatutária tenham as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas ou integrem o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas ao abrigo dos artigos 6.º a 8.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

2 — Sem prejuízo do disposto no número anterior, as microentidades podem optar pela aplicação das normas contabilísticas previstas no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, nos termos previstos no n.º 2 do artigo 5.º da Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro.

3 — A dispensa referida no n.º 1 cessa sempre que nos dois exercícios consecutivos imediatamente anteriores se ultrapassem dois dos três limites enunciados no n.º 1 do artigo 2.º, à data do balanço.

4 — Ocorrendo a situação prevista no número anterior, as entidades podem novamente ser dispensadas nos termos no n.º 1 caso nos dois exercícios consecutivos imediatamente anteriores deixem de ultrapassar dois dos três limites enunciados no n.º 1 do artigo 2.º, à data do balanço.

Artigo 4.º

Demonstrações financeiras

As entidades que adoptem a NCM apresentam as seguintes demonstrações financeiras:

- a) Balanço;
- b) Demonstração dos resultados por naturezas;
- c) Anexo para microentidades.

CAPÍTULO III

Regime da normalização contabilística para as entidades do sector não lucrativo

Artigo 5.º

Entidades do sector não lucrativo

1 — A normalização contabilística para as ESNL aplica-se às entidades que prossigam a título principal uma actividade sem fins lucrativos e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro directo, designadamente associações, fundações e pessoas colectivas públicas de tipo associativo.

2 — Exceptuam-se do disposto no número anterior as cooperativas e as entidades que apliquem as normas internacionais de contabilidade nos termos do artigo 6.º

Artigo 6.º

Aplicação das normas internacionais de contabilidade e competência das entidades de supervisão

1 — Às entidades abrangidas pelo presente capítulo aplica-se o disposto no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, com as necessárias adaptações.

2 — Sem prejuízo do disposto no n.º 1 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, é aplicável o disposto nas alíneas *a)* e *b)* do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

Artigo 7.º

Obrigatoriedade de elaborar contas consolidadas

1 — As entidades que apliquem a normalização contabilística para as ESNL ficam obrigadas a elaborar contas consolidadas nos termos do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, com as necessárias adaptações.

2 — Para os efeitos do disposto no número anterior, a existência de controlo entre entidades deve ser analisada casuisticamente, em função das circunstâncias concretas, tomando por referência a condição de poder e a condição de resultado, tal como estabelecidos na International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 6, aprovada e publicada em Dezembro de 2006.

3 — Para os efeitos do número anterior consideram-se:

- a)* Condições de poder, nomeadamente, a detenção da maioria dos direitos de voto de outra entidade, a homologação dos estatutos ou do regulamento interno de outra entidade, a faculdade de designar, homologar a designação ou destituir a maioria dos membros do órgão de gestão de outra entidade;
- b)* Condições de resultado, nomeadamente, o poder de exigir a distribuição de activos de outra entidade e o poder de dissolver a outra entidade, obtendo, assim, um significativo nível de benefícios económicos, ou suportando um significativo nível de obrigações.

4 — Presume-se a existência de controlo quando se verifique, pelo menos, um indicador de poder ou de resultado.

5 — Para os efeitos do disposto no número anterior, consideram-se:

- a)* Indicadores de poder, a faculdade de vetar os orçamentos de outra entidade, a possibilidade de vetar, derrogar ou modificar as decisões do órgão de gestão de outra entidade ou o facto de o mandato da outra entidade ser estabelecido e limitado por legislação;
- b)* Indicadores de resultado, a detenção da titularidade dos activos líquidos de outra entidade com o direito de livre acesso a estes, a capacidade de conseguir que a outra entidade coopere na realização dos seus próprios objectivos e a assunção da responsabilidade subsidiária pelos passivos de outra entidade.

Artigo 8.º

Dispensa da elaboração de contas consolidadas

1 — A entidade mãe fica dispensada de elaborar as demonstrações financeiras consolidadas quando, na data do seu balanço, o conjunto das entidades a consolidar, com base nas suas últimas contas anuais aprovadas, não ultrapasse dois dos três limites seguintes:

- a)* Total do balanço: € 5 000 000;
- b)* Total das vendas líquidas e outros rendimentos: € 10 000 000;
- c)* Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 250.

2 — A dispensa de elaborar contas consolidadas só ocorre quando dois dos limites definidos no número anterior se verificarem durante dois exercícios consecutivos.

3 — À dispensa de elaboração de contas consolidadas aplica-se ainda o disposto nos n.ºs 3 a 6 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, na redacção conferida pelo presente decreto-lei, com as necessárias adaptações.

Artigo 9.º

Exclusões da consolidação

As entidades que apliquem a normalização contabilística para as ESNL podem ser excluídas da consolidação nos casos e nos termos do disposto no artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

Artigo 10.º

Dispensa de aplicação

1 — Ficam dispensadas da aplicação da normalização contabilística para as ESNL as entidades cujas vendas e outros rendimentos não excedam € 150 000 em nenhum dos dois exercícios anteriores, salvo quando integrem o primeiro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas ou estejam obrigadas à apresentação de qualquer das demonstrações financeiras referidas no n.º 1 do artigo 11.º, por disposição legal ou estatutária ou por exigência das entidades públicas financiadoras.

2 — No exercício do início de actividade, o limite referido no número anterior reporta-se ao valor anualizado do total dos rendimentos estimados.

3 — As entidades dispensadas da aplicação da normalização contabilística para as ESNL, nos termos do disposto nos números anteriores, e que não optem pela sua aplicação ficam obrigadas à prestação de contas em regime de caixa.

4 — Cessa a dispensa a que se refere o n.º 1 quando for ultrapassado o limite nele referido, ficando a entidade obrigada a partir do exercício seguinte, inclusive, a aplicar a normalização contabilística para as ESNL.

Artigo 11.º

Demonstrações financeiras

1 — As entidades sujeitas à normalização contabilística para as ESNL apresentam as seguintes demonstrações financeiras:

- a)* Balanço;
- b)* Demonstração dos resultados por naturezas ou por funções;
- c)* Demonstração dos fluxos de caixa;
- d)* Anexo.

2 — As entidades sujeitas à normalização contabilística para as ESNL apresentam uma demonstração das alterações nos fundos patrimoniais por opção ou por exigência de entidades públicas financiadoras.

3 — As entidades obrigadas à apresentação de contas em regime de caixa nos termos do disposto no n.º 3 do artigo anterior divulgam a seguinte informação:

- a)* Pagamentos e recebimentos;
- b)* Património fixo;
- c)* Direitos e compromissos futuros.

4 — As entidades públicas financiadoras podem exigir outros mapas, designadamente para efeitos de controlo orçamental.

Artigo 12.º

Certificação legal das contas

Ficam sujeitas anualmente a certificação legal das contas as demonstrações financeiras das entidades que apresentem limites referidos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, nos termos nele previstos.

CAPÍTULO IV

Transposição de directivas comunitárias

Artigo 13.º

Transposição da Directiva n.º 2009/49/CE, do Parlamento Europeu, de 18 de Junho

Os artigos 7.º e 8.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, passam a ter a seguinte redacção:

«Artigo 7.º

[...]

- 1 —
- 2 —
- 3 —
- 4 —
- 5 — As dispensas referidas no presente artigo não se aplicam caso uma das entidades a consolidar seja uma sociedade cujos valores mobiliários tenham sido admitidos ou estejam em processo de vir a ser admitidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro da União Europeia.

6 — É ainda dispensada de elaborar contas consolidadas a empresa mãe que apenas possua subsidiárias que não sejam materialmente relevantes para a realização do objectivo das demonstrações financeiras darem uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa do conjunto das empresas compreendidas na consolidação, tanto individualmente quanto no seu conjunto.

Artigo 8.º

[...]

- 1 — Uma entidade pode ser excluída da consolidação quando não seja materialmente relevante para a realização do objectivo de as demonstrações financeiras darem uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa do conjunto das entidades compreendidas na consolidação.
- 2 —
- 3 —
- 4 —
- 5 —

Artigo 14.º

Transposição da Directiva n.º 2010/66/UE, do Conselho, de 14 de Outubro

Excepcionam-se do disposto no n.º 5 do artigo 8.º do regime de reembolso do IVA a sujeitos passivos não estabelecidos no Estado membro de reembolso, aprovado pelo artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 186/2009, de 12 de Agosto, os

pedidos de reembolso de IVA referentes ao ano de 2009, os quais podem ser apresentados até 31 de Março de 2011.

CAPÍTULO V

Alterações legislativas

Artigo 15.º

Alteração ao Decreto-Lei n.º 160/2009, de 13 de Julho

Os artigos 3.º, 4.º, 9.º, 13.º e 18.º do regime jurídico de organização e funcionamento da Comissão de Normalização Contabilística, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 160/2009, de 13 de Julho, passam a ter a seguinte redacção:

«Artigo 3.º

[...]

A CNC tem por missão emitir normas e estabelecer procedimentos contabilísticos, harmonizados com as normas comunitárias e internacionais da mesma natureza, tendo em vista a melhoria da qualidade da informação financeira das entidades que apliquem o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) ou a normalização contabilística para microentidades (NCM), bem como promover as acções necessárias para que tais normas sejam efectiva e adequadamente aplicadas pelas entidades a elas sujeitas.

Artigo 4.º

[...]

- 1 —
- a) Apresentar ao Governo propostas de alteração ao SNC e à NCM;
- b) Emitir normas contabilísticas e normas interpretativas que sejam, nos termos do SNC e da NCM, de efeito obrigatório;
- c)
- d)
- e)
- f)
- g)
- h)
- i)
- j) Responder, nos termos e condições fixados por regulamento interno, a consultas relativas à aplicação ou interpretação do SNC e da NCM, quando para tal for consultada.

- 2 —
- 3 —

Artigo 9.º

- 1 —
- a)
- b)
- c)
- d)
- e)
- f)
- g)
- h)

i) Exercer as competências que lhe sejam atribuídas por lei inerentes à aplicação das disposições relativas aos ilícitos de mera ordenação social.

2 —

Artigo 13.º

[...]

1 —

a)

b)

c)

d)

e)

f)

g)

h)

i) Aprovar o respectivo regulamento interno, bem como os tendentes ao exercício das competências relativas ao controlo da aplicação do SNC e da NCM.

2 —

Artigo 18.º

[...]

.....

a)

b)

c)

d)

e)

f) Preparar as propostas de regulamentos necessários ao exercício das competências relativas ao controlo da aplicação do SNC e da NCM;

g) Aplicar os regulamentos tendentes ao exercício das competências relativas ao controlo da aplicação do SNC e da NCM aprovadas pelo conselho geral.»

CAPÍTULO VI

Regime sancionatório

Artigo 16.º

Contra-ordenações no regime da NCM

1 — A entidade que adopte a NCM e que não respeite qualquer das disposições constantes nas normas contabilísticas e de relato financeiro cuja aplicação lhe seja exigível, distorcendo com tal prática as demonstrações financeiras que seja, por lei, obrigada a apresentar, é punida com coima de € 500 a € 15 000.

2 — A entidade que adopte a NCM e que efectue a integração de lacunas de modo diverso do aí previsto, distorcendo com tal prática as demonstrações financeiras que seja, por lei, obrigada a apresentar, é punida com coima de € 500 a € 15 000.

3 — A entidade que adopte a NCM e que não apresente qualquer das demonstrações financeiras que seja, por lei, obrigada a apresentar, é punida com coima de € 500 a € 15 000.

Artigo 17.º

Contra-ordenações no regime da normalização contabilística para as ESNL

1 — A entidade sujeita à normalização contabilística para as ESNL que não respeite qualquer das disposições constantes na norma contabilística e de relato financeiro que esteja obrigada a aplicar, distorcendo com tal prática as demonstrações financeiras individuais ou consolidadas que seja, por lei, obrigada a apresentar é punida com coima de € 500 a € 10 000.

2 — A entidade sujeita à normalização contabilística para as ESNL que efectue a integração de lacunas de modo diverso do previsto, distorcendo com tal prática as demonstrações financeiras individuais ou consolidadas que seja, por lei, obrigada a apresentar é punida com coima de € 500 a € 15 000.

3 — A entidade sujeita à normalização contabilística para as ESNL que não apresente qualquer das demonstrações financeiras que seja, por lei, obrigada a apresentar é punida com coima de € 500 a € 15 000.

Artigo 18.º

Coimas

1 — Caso as infracções referidas nos artigos 16.º e 17.º sejam praticadas a título de negligência, as coimas são reduzidas a metade.

2 — Na graduação da coima são tidos em conta os valores dos capitais próprios ou dos fundos patrimoniais e do total de rendimentos das entidades, os valores associados à infracção e a condição económica dos infractores.

Artigo 19.º

Competência para aplicação das coimas

A organização do processo e a decisão sobre aplicação da coima competem ao presidente da Comissão de Normalização Contabilística, com possibilidade de delegação.

Artigo 20.º

Produto das coimas

O produto das coimas reverte em:

- a) 60 % para o Estado;
- b) 40 % para a Comissão de Normalização Contabilística.

CAPÍTULO VII

Disposições finais

Artigo 21.º

Norma revogatória

São revogados:

- a) O Decreto-Lei n.º 78/89, de 3 de Março;
- b) O Decreto-Lei n.º 295/95, de 17 de Novembro;
- c) O Decreto-Lei n.º 74/98, de 27 de Março.

Artigo 22.º

Aplicação no tempo

1 — Em conformidade com o disposto no n.º 3 do artigo 6.º da Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro, e sem prejuízo

zo da opção prevista no n.º 2 do artigo 3.º, para efeitos de determinação do regime contabilístico aplicável em 2010 os limites previstos no n.º 1 do artigo 2.º têm como referência:

- a) As demonstrações financeiras do exercício de 2009, no caso das entidades constituídas anteriormente a 1 de Janeiro de 2010;
- b) As previsões para o exercício da constituição, no caso das entidades constituídas em 1 de Janeiro de 2010, ou em data posterior.

2 — A normalização contabilística para as ESNL aplica-se a partir do exercício que se inicie em 1 de Janeiro de 2012, ou em data posterior, sem prejuízo do disposto no número seguinte.

3 — As entidades podem optar por aplicar a normalização contabilística para as ESNL ao exercício que se inicie em 1 de Janeiro de 2011, ou em data posterior.

Artigo 23.º

Entrada em vigor

O presente decreto-lei entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação.

Visto e aprovado em Conselho de Ministros de 13 de Janeiro de 2011. — *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa* — *Luís Filipe Marques Amado* — *Fernando Teixeira dos Santos* — *Alberto de Sousa Martins*.

Promulgado em 1 de Março de 2011.

Publique-se.

O Presidente da República, ANÍBAL CAVACO SILVA.

Referendado em 3 de Março de 2011.

O Primeiro-Ministro, *José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa*.

ANEXO I

(a que se refere o n.º 1 do artigo 1.º)

Normalização contabilística para microentidades

1 — Apresentação:

1.1 — A normalização contabilística para microentidades (NCM) constitui um modelo de normalização que, embora operando de forma autónoma, recorre a conceitos, definições e procedimentos contabilísticos de aceitação generalizada em Portugal, tal como enunciados no Sistema de Normalização Contabilística e que se pretende coerente com a Directiva n.º 78/660/CEE, do Conselho, de 25 de Julho (Quarta Directiva).

1.2 — A NCM é composta pelos seguintes instrumentos:

Bases para a apresentação de demonstrações financeiras das microentidades (BADF-ME);

Modelos de demonstrações financeiras para microentidades (MDF-ME);

Código de contas para microentidades (CC-ME);

Norma contabilística para microentidades (NC-ME);

Normas interpretativas para microentidades (NI-ME).

1.3 — A estrutura conceptual constante do Aviso n.º 15 652/2009 constitui uma base de referência da NCM. Os termos e expressões utilizados na NCM correspondem às definições do apêndice 1 do Aviso n.º 15 654/2009, de

7 de Setembro, excepto se de outra forma for especificamente estabelecido.

2 — Bases para a apresentação de demonstrações financeiras das microentidades (BADF-ME):

2.1 — Âmbito, finalidade e componentes:

2.1.1 — As BADF-ME estabelecem os requisitos globais que permitem assegurar a comparabilidade quer com as demonstrações financeiras de períodos anteriores da mesma entidade, quer com as demonstrações financeiras de outras entidades. O reconhecimento, a mensuração, a divulgação e os aspectos particulares de apresentação de transações específicas e outros acontecimentos são tratados na NC-ME.

2.1.2 — As demonstrações financeiras são uma representação estruturada da posição financeira e do desempenho financeiro de uma entidade. Para satisfazer este objectivo, as demonstrações financeiras das microentidades proporcionam informação acerca do seguinte:

- a) Activos;
- b) Passivos;
- c) Capital próprio;
- d) Rendimentos (réditos e ganhos);
- e) Gastos (gastos e perdas).

2.1.3 — Um conjunto completo de demonstrações financeiras para microentidades inclui:

a) Um balanço;

b) Uma demonstração dos resultados; e

c) Um anexo em que se divulguem as bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e outras divulgações exigidas no modelo, contratualmente, ou em diplomas legais.

2.1.4 — As demonstrações financeiras devem apresentar apropriadamente a posição financeira e o desempenho financeiro de uma entidade. A apresentação apropriada exige a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros acontecimentos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para activos, passivos, rendimentos e gastos estabelecidos na NC-ME.

2.2 — Continuidade:

2.2.1 — Quando da preparação de demonstrações financeiras, o órgão de gestão deve fazer uma avaliação da capacidade da entidade de prosseguir encarando-a como uma entidade em continuidade.

2.2.2 — As demonstrações financeiras devem ser paradas no pressuposto da entidade em continuidade, a menos que o órgão de gestão pretenda liquidar a entidade ou cessar de negociar, ou que não tenha alternativa realista a não ser adoptar uma dessas alternativas.

2.3 — Regime de acréscimo (periodização económica):

2.3.1 — Uma entidade deve preparar as suas demonstrações financeiras, utilizando o regime contabilístico de acréscimo (periodização económica).

2.3.2 — Ao ser usado o regime contabilístico de acréscimo (periodização económica), os itens são reconhecidos como activos, passivos, capital próprio, rendimentos e gastos (os elementos das demonstrações financeiras) quando satisfazam as definições e os critérios de reconhecimento para esses elementos contidos na NC-ME.

2.4 — Consistência de apresentação:

2.4.1 — A apresentação e a classificação de itens nas demonstrações financeiras devem ser mantidas de um período para outro, a menos que outra apresentação ou

classificação seja mais apropriada, tendo em consideração os critérios para a selecção e aplicação de políticas contabilísticas contidas na NC-ME.

2.4.2 — Uma entidade altera a apresentação das suas demonstrações financeiras apenas se a apresentação alterada proporcionar informação fiável e mais relevante para os utentes das demonstrações financeiras e se for provável que a estrutura revista continue, de modo que a comparabilidade não seja prejudicada. Ao efectuar tais alterações na apresentação, uma entidade reclassifica a sua informação comparativa de acordo com o referido no ponto 2.7.

2.5 — Materialidade e agregação:

2.5.1 — Cada classe material de itens semelhantes deve ser apresentada separadamente nas demonstrações financeiras. Os itens de natureza ou função dissemelhante devem ser apresentados separadamente, a menos que sejam imateriais. Considera-se que as omissões ou declarações incorrectas de itens são materiais quando podem, individual ou colectivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes, tomadas com base nas demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão e da natureza da omissão ou do erro, ajuizados nas circunstâncias que os rodeiam. A dimensão ou a natureza do item, ou uma combinação de ambas, pode ser o factor determinante.

2.5.2 — As demonstrações financeiras resultam do processo de grandes números de transacções ou outros acontecimentos que são agregados em classes 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 formam linhas de itens no balanço, na demonstração dos resultados ou no anexo.

2.5.3 — Aplicar o conceito de materialidade significa que um requisito de apresentação específico contido num capítulo da NC-ME não necessita de ser satisfeito se a informação não for material.

2.6 — Compensação:

2.6.1 — Os activos e passivos, e os rendimentos e gastos, não devem ser compensados, excepto quando tal for exigido ou permitido por um capítulo da NC-ME.

2.6.2 — É importante que os activos e passivos, e os rendimentos e gastos, sejam separadamente relatados. A compensação, quer na demonstração dos resultados, quer no balanço, excepto quando a mesma reflecta a substância da transacção ou outro acontecimento, prejudica a capacidade dos utentes em compreender as transacções, outros acontecimentos e condições que tenham ocorrido e de avaliar os futuros fluxos de caixa da entidade.

2.6.3 — O rédito deve ser mensurado tomando em consideração a quantia de quaisquer descontos comerciais e abatimentos de volume concedidos pela entidade. Uma entidade entende, no decurso das suas actividades ordinárias, outras transacções que não geram rédito, mas que são inerentes às principais actividades que o geram. Os resultados de tais transacções são apresentados, quando esta apresentação reflecta a substância da transacção ou outro acontecimento, compensando qualquer rendimento com os gastos relacionados resultantes da mesma transacção.

2.7 — Informação comparativa:

2.7.1 — A menos que um capítulo da NC-ME o permita ou exija de outra forma, deve ser divulgada informação comparativa com respeito ao período anterior para todas as quantias relacionadas nas demonstrações financeiras. A informação comparativa deve ser incluída para a informação narrativa e descritiva quando seja relevante para a compreensão das demonstrações financeiras do período corrente.

2.7.2 — Quando a apresentação e a classificação de itens nas demonstrações financeiras sejam emendadas, as quantias comparativas devem ser reclassificadas, a menos que tal seja impraticável. Considera-se que a aplicação de um requisito é impraticável quando a entidade não o possa aplicar depois de ter feito todos os esforços razoáveis para o conseguir.

3 — Modelos de demonstrações financeiras para microentidades (MDF-ME):

3.1 — São publicados, através de portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar, os modelos para as seguintes demonstrações financeiras:

- a) Balanço para microentidades;
- b) Demonstração dos resultados por naturezas para microentidades;
- c) Anexo para microentidades (divulgação das bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e divulgações exigidas pela NC-ME).

3.2 — Os referidos modelos obedecem, em particular, ao disposto no capítulo 2 deste anexo.

4 — Código de contas para microentidades (CC-ME):

4.1 — É publicado através de portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar, o Código de Contas para microentidades (CC-ME), que se pretende seja um documento não exaustivo, contendo no essencial:

- a) O quadro síntese de contas;
- b) O código de contas (lista codificada de contas); e
- c) Notas de enquadramento.

5 — Norma contabilística para microentidades (NC-ME):

5.1 — Esta norma é de aplicação obrigatória para as microentidades que não optem pela aplicação das normas contabilísticas previstas no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

5.2 — A NC-ME estabelece os aspectos de reconhecimento, mensuração e divulgação tidos como requisitos contabilísticos simplificados aplicáveis às referidas entidades.

5.3 — A NC-ME é proposta pela CNC e publicada através de aviso no *Diário da República*, depois de homologada pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar.

6 — Normas interpretativas para microentidades (NI-ME):

6.1 — Sempre que as circunstâncias o justifiquem e para esclarecimento e ou para orientação sobre o conteúdo dos restantes instrumentos que integram a NCM, serão produzidas normas interpretativas (NI-ME).

6.2 — As NI-ME são propostas pela CNC e publicadas através de aviso no *Diário da República*, depois de homologadas pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, com a faculdade de delegar, sendo de aplicação obrigatória a partir da data de entrada em vigor indicada em cada uma delas.

ANEXO II

(a que se refere o n.º 2 do artigo 1.º)

Regime da normalização contabilística para entidades do sector não lucrativo

1 — Apresentação:

1.1 — A normalização contabilística para as entidades do sector não lucrativo, doravante designadas ESNL, criada

pelo presente decreto-lei insere-se na aplicação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) que sucede ao Plano Oficial de Contabilidade (POC).

1.2 — O Sistema de Normalização Contabilística para Entidades do Sector não Lucrativo (SNC-ESNL) é composto pelos seguintes instrumentos:

Bases para a apresentação de demonstrações financeiras (BADF);
Modelos de demonstrações financeiras (MDF);
Código de Contas (CC);
Norma contabilística e de relato financeiro para entidades do sector não lucrativo (NCRF-ESNL);
Normas interpretativas (NI).

1.3 — Sempre que o SNC-ESNL não responda a aspectos particulares de transacções ou situações que se coloquem a dada entidade em matéria de contabilização ou relato financeiro ou a lacuna em causa seja de tal modo relevante que a sua não integração impeça o objectivo de ser prestada informação que, de forma verdadeira e apropriada, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido, fica desde já estabelecido, tendo em vista somente a integração dessa lacuna, o recurso, supletivamente e pela ordem indicada:

- a) Ao SNC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, e demais legislação complementar;
- b) As normas internacionais de contabilidade, adoptadas ao abrigo do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho;
- c) As normas internacionais de contabilidade (IAS) e normas internacionais de relato financeiro (IFRS), emitidas pelo IASB, e respectivas interpretações SIC-IFRIC.

2 — Características específicas das entidades do sector não lucrativo:

2.1 — A disseminação de ESNL e o importante papel e peso que desempenham na economia justifica que se reforcem as exigências de transparência relativamente às actividades que realizam e aos recursos que utilizam, nomeadamente através da obrigaçāo de prestarem informação fidedigna sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como sobre os resultados alcançados no desenvolvimento das suas actividades.

2.2 — As ESNL apresentam três características básicas distintas relativamente às entidades com finalidades lucrativas:

- a) O seu financiamento pode resultar do seu próprio património ou de recursos atribuídos por pessoas singulares ou colectivas. Em caso algum os recursos atribuídos estão sujeitos ou condicionados a contraprestações derivadas da obtenção de benefícios por parte da entidade;
- b) Responder a finalidades de interesse geral que transcendem a actividade produtiva e a venda de produtos ou prestação de serviços, o que se traduz numa interpretação não económica do conceito «benefício»;
- c) Ausência de títulos de propriedade-controlo que possam ser comprados, cedidos, trocados ou de que se espere algum tipo de contraprestação económica no caso de a entidade cessar as suas actividades e ser objecto de liquidação.

Acresce que estas entidades contam, com frequência, com o trabalho de voluntários, sem que, por esse facto, surja qualquer relação laboral entre eles e a entidade.

2.3 — Nas ESNL, os utilizadores da informação financeira são as entidades que entregam recursos (quotas, legados, donativos), os credores, as pessoas que realizam prestações gratuitas (assistência ou trabalhos de voluntariado), o Governo e a Administração Pública entre outros. Nesta conformidade:

- a) Os doadores/financiadores/associados pretendem conhecer o grau de cumprimento dos objectivos desenhados;
- b) Os credores pretendem obter informação acerca da capacidade da entidade solver os seus compromissos;
- c) Os membros das ESNL pretendem conhecer o modo como os donativos e outros fundos são aplicados nas actividades;
- d) Os voluntários pretendem conhecer os resultados da sua dedicação, bem como os programas realizados e as necessidades de recursos;
- e) O Estado, na medida em que proporciona os recursos para a actividade de diversas entidades do sector não lucrativo, tem necessidade de controlar os fluxos/meios que permitam cumprir os fins sem diminuir o património;
- f) O público em geral, de entre os quais cumpre referir os contribuintes, grupos de interesse ou pressão, associações de defesa do consumidor e todos os interessados, directa ou indirectamente, no futuro da actividade da ESNL. Este grupo deve ter a possibilidade de avaliar o contributo da entidade no seu bem-estar ou no desenvolvimento económico do sector em que se insere.

3 — Bases para a apresentação de demonstrações financeiras (BADF):

3.1 — Âmbito, finalidade e componentes:

3.1.1 — As bases para a apresentação de demonstrações financeiras de finalidades gerais estabelecem os requisitos globais que permitem assegurar a comparabilidade quer com as demonstrações financeiras de períodos anteriores da entidade quer com as demonstrações financeiras de outras entidades. O reconhecimento, a mensuração, a divulgação e aspectos particulares de apresentação de transacções específicas e outros acontecimentos são tratados na Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Sector Não Lucrativo.

3.1.2 — As demonstrações financeiras de finalidades gerais são as que se destinam a satisfazer as necessidades de utentes que não estejam em posição de exigir relatórios feitos para ir ao encontro das suas necessidades particulares de informação.

3.1.3 — As demonstrações financeiras são uma representação estruturada da posição financeira e do desempenho financeiro de uma entidade. O objectivo das demonstrações financeiras de finalidades gerais é o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões. As demonstrações financeiras também mostram os resultados da condução por parte do órgão de gestão dos recursos a ele confiados. Para satisfazer este objectivo, as demonstrações financeiras proporcionam informação de uma entidade acerca do seguinte:

- a) Activos;
- b) Passivos;
- c) Fundos patrimoniais;
- d) Rendimentos (réditos e ganhos);
- e) Gastos (gastos e perdas);
- f) Outras alterações nos fundos patrimoniais; e
- g) Fluxos de caixa.

Esta informação, juntamente com outra incluída nas notas do anexo, ajuda os utentes das demonstrações financeiras a prever os futuros fluxos de caixa da entidade e, em particular, a sua tempestividade e certeza.

3.1.4 — Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui:

- a) Um balanço;
- b) Uma demonstração dos resultados;
- c) Uma demonstração dos fluxos de caixa; e
- d) Um anexo em que se divulguem as bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e outras divulgações exigidas pela NCRF-ESNL.

3.1.5 — 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 fidedigna dos efeitos das transacções, outros acontecimentos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento estabelecidos pela NCRF-ESNL. Presume-se que a aplicação da NCRF-ESNL, com divulgação adicional quando necessária (por exemplo, número de pessoal cooperante, número de voluntários e beneficiários, órgãos de direcção ou outra informação), resulta em demonstrações financeiras que alcançam uma apresentação apropriada.

3.1.6 — Na generalidade das circunstâncias, uma apresentação apropriada é conseguida pela aplicação da NCRF-ESNL. Uma apresentação apropriada também exige que uma entidade:

- a) Selecione e adopte políticas contabilísticas de acordo com a NCRF-ESNL;
- b) Apresente informação, incluindo políticas contabilísticas, de uma forma que proporcione informação relevante, fiável, comparável e compreensível;
- c) Proporcione divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos contidos na NCRF-ESNL possa ser insuficiente para permitir a sua compreensão pelos utentes.

3.1.7 — As políticas contabilísticas inapropriadas não deixam de o ser pelo facto de serem divulgadas ou assumidas em notas ou material explicativo.

3.1.8 — A informação acerca dos fluxos de caixa de uma entidade, quando usada conjuntamente com as restantes demonstrações financeiras, revela-se útil, ao proporcionar aos utentes das mesmas uma base para determinar a capacidade da entidade para gerar dinheiro e equivalentes e determinar as necessidades da entidade de utilizar esses fluxos de caixa. As decisões que sejam tomadas pelos utentes exigem uma avaliação da capacidade de uma entidade de gerar dinheiro e seus equivalentes e a tempestividade e certeza da sua geração.

3.2 — Continuidade:

3.2.1 — Quando da preparação de demonstrações financeiras, o órgão de gestão deve fazer uma avaliação da capacidade da entidade prosseguir como uma entidade em continuidade. As demonstrações financeiras devem ser preparadas no pressuposto da entidade em continuidade, a menos que existam circunstâncias anormais em que se deva considerar um horizonte temporal para a entidade, caso em que no anexo se indica tal facto, assim como os critérios utilizados na elaboração da informação financeira. No entanto, nas ESNL, este princípio não corresponde a um conceito económico ou financeiro puro, mas antes à

manutenção da actividade de prestação de serviços ou à capacidade da entidade cumprir os fins propostos.

3.2.2 — Ao avaliar se o pressuposto da entidade em continuidade é apropriado, o órgão de gestão toma em consideração toda a informação disponível sobre o futuro, que é pelo menos de 12 meses a partir da data do balanço. O órgão de gestão deve divulgar as incertezas materiais relacionadas com acontecimentos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da entidade em prosseguir em continuidade.

3.3 — Regime de acréscimo (periodização económica):

3.3.1 — Uma entidade deve preparar as suas demonstrações financeiras, excepto para informação de fluxos de caixa, utilizando o regime contabilístico de acréscimo (periodização económica).

3.3.2 — Ao ser usado o regime contabilístico de acréscimo (periodização económica), os itens são reconhecidos como activos, passivos, fundos patrimoniais, rendimentos e gastos (os elementos das demonstrações financeiras) quando satisfaçam as definições e os critérios de reconhecimento para esses elementos.

3.4 — Consistência de apresentação:

3.4.1 — A apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras deve ser mantida de um período para outro, a menos que seja perceptível, após uma alteração significativa na natureza das operações da entidade ou uma revisão das respectivas demonstrações financeiras, que outra apresentação ou classificação seria mais apropriada, tendo em consideração os critérios para a selecção e aplicação de políticas contabilísticas contidas na NCRF-ESNL.

3.4.2 — Uma entidade altera a apresentação das suas demonstrações financeiras apenas se a apresentação alterada proporcionar informação fiável e mais relevante para os utentes das demonstrações financeiras e se for provável que a estrutura revista continue, de modo que a comparabilidade não seja prejudicada. Ao efectuar tais alterações na apresentação, uma entidade reclassifica a sua informação comparativa de acordo com o referido no n.º 3.7, «Informação comparativa».

3.5 — Materialidade e agregação:

3.5.1 — Cada classe material de itens semelhantes deve ser apresentada separadamente nas demonstrações financeiras. Os itens de natureza ou função dissemelhante devem ser apresentados separadamente, a menos que sejam imateriais. Considera-se que as omissões ou declarações incorrectas de itens são materiais se puderem, individual ou colectivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes tomadas com base nas demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão e da natureza da omissão ou erro, ajuizados nas circunstâncias que os rodeiam. A dimensão ou a natureza do item, ou uma combinação de ambas, pode ser o factor determinante.

3.5.2 — As demonstrações financeiras resultam do processo de grandes números de transacções ou outros acontecimentos que são agregados em classes 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 formam linhas de itens na face do balanço, na demonstração dos resultados, na demonstração de alterações nos fundos patrimoniais e na demonstração de fluxos de caixa ou no anexo. Se uma linha de item não for individualmente material, ela é agregada a outros itens, seja na face dessas demonstrações, seja nas notas do anexo. Um item que não seja suficientemente material para justificar a sua apresentação separada na face dessas de-

monstrações pode porém ser suficientemente material para que seja apresentado separadamente nas notas do anexo.

3.6 — Compensação:

3.6.1 — Os activos e passivos, e os rendimentos e gastos, não devem ser compensados.

3.6.2 — É importante que os activos e passivos e os rendimentos e gastos sejam separadamente relatados. A compensação quer na demonstração dos resultados quer no balanço, excepto quando a mesma reflecta a substância da transacção ou outro acontecimento, prejudica a capacidade dos utentes em compreender as transacções, outros acontecimentos e condições que tenham ocorrido e de avaliar os futuros fluxos de caixa da entidade. A mensuração de activos líquidos de deduções de valorização, por exemplo, deduções de obsolescência nos inventários e deduções de dívidas duvidosas nas contas a receber, não é compensação.

3.7 — Informação comparativa:

3.7.1 — Regra geral, a informação comparativa deve ser divulgada com respeito ao período anterior para todas as quantias relacionadas nas demonstrações financeiras. A informação comparativa deve ser incluída para a informação descritiva quando for relevante para compreensão das demonstrações financeiras do período corrente.

3.7.2 — Por alteração de políticas contabilísticas, as quantias comparativas afectadas pela reclassificação devem ser divulgadas, tendo em conta:

- a) A natureza da reclassificação;
- b) A quantia de cada item ou classe de itens que tenha sido reclassificada; e
- c) Razão para a reclassificação.

4 — Modelos de demonstrações financeiras (MDF):

4.1 — São publicados por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças os modelos para as seguintes demonstrações financeiras:

- a) Balanço;
- b) Demonstração dos resultados (por naturezas e por funções);
- c) Demonstração das alterações nos fundos patrimoniais;
- d) Demonstração dos fluxos de caixa;
- e) Anexo (divulgação das bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e divulgações exigidas pela NCRF-ESNL).

4.2 — A portaria referida no número anterior publica ainda os modelos de mapas de pagamentos e recebimentos, de inventariação do património fixo e dos direitos e compromissos futuros, para as entidades que utilizam o regime de caixa, previsto no n.º 3 do artigo 11.º

5 — Código de Contas (CC):

5.1 — É aprovado, por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, o Código de Contas, que se pretende seja um documento não exaustivo, tendo no essencial:

- a) O quadro síntese de contas;
- b) O Código de Contas (lista codificada de contas) relativo apenas às especificidades inerentes às ESNL; e
- c) As notas de enquadramento às contas específicas das ESNL.

5.2 — O CC, com as especificidades relativas às ESNL, pode ser utilizado pelas entidades que se encontrem obrigadas a aplicar as normas internacionais de contabilidade adoptadas na UE, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Junho.

6 — Norma contabilística e de relato financeiro para entidades sem fins lucrativos (NCRF-ESNL):

6.1 — Para as entidades obrigadas a aplicar o regime previsto no presente decreto-lei é proposta pela CNC, e publicada como aviso no *Diário da República*, a Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Sector Não Lucrativo (NCRF-ESNL).

6.2 — A NCRF-ESNL condensa os principais aspectos de reconhecimento, mensuração, e divulgação, com as adaptações inerentes a este tipo de entidades.

7 — Normas Interpretativas (NI):

7.1 — Sempre que as circunstâncias o justifiquem e, para o esclarecimento ou a orientação sobre o conteúdo dos restantes instrumentos que integram a normalização contabilística para as ESNL, são produzidas normas interpretativas (NI).

7.2 — As NI são propostas pela CNC e publicadas através de aviso no *Diário da República*, depois de homologadas pelo membro do Governo responsável pela área das finanças, sendo de aplicação obrigatória a partir da data de eficácia indicada em cada uma delas.