

Contribuição da
Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas
no âmbito da
Audição Pública sobre o
Sistema de Normalização Contabilística

Julho de 2008

ÍNDICE

	. Pág
1. INTRODUÇÃO	1
2. CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS	3
3. COMENTÁRIOS NA GENERALIDADE	5
3.1 As Normas Internacionais e o SNC	5
3.2 Terminologia	6
3.3 Estrutura Conceptual	7
3.4 Quadro e Código de Contas	7
3.5 Demonstrações Financeiras	9
3.6 O SNC e a Fiscalidade	9
3.7 Custos/Benefícios do SNC	10
4. COMENTÁRIOS NA ESPECIALIDADE	11
4.1 Estrutura Conceptual	11
4.2 Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro	12
4.3 Apresentação e Modelos de Demonstrações Financeiras	14
4.4 Quadro e Código de Contas	15
5. COMENTÁRIOS À NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES	16
6. COMENTÁRIOS Á TERMINOLOGIA, REDACÇÃO E CONCEITOS	22
6.1 Em Geral	22
6.2 Estrutura Conceptual	23
6.3 Código de Contas	24
6.4 Notas de Enquadramento	24
6.5 Demonstrações Financeiras	25
6.6 Anexo	26
7. COMENTÁRIOS AO PROJECTO DE DECRETO-LEI E ANEXO	28

Contribuição da
Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas
no âmbito da Audição Pública sobre o
Sistema de Normalização Contabilística

1. INTRODUÇÃO

O Sistema de Normalização Contabilística (SNC) é um trabalho de grande importância no campo da Contabilidade. Na sua elaboração, os representantes da Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas (APPC) participaram activamente como membros da Comissão Executiva e do Conselho Geral da Comissão de Normalização Contabilística (CNC). Não obstante esta participação, a APPC entende ser seu dever fazer uma apreciação do documento.

Considerando os procedimentos seguidos internacionalmente para a aprovação de normas, com um processo de consulta que permite a melhor adequação possível à realidade do normativo produzido, a nossa apreciação do SNC foi condicionada pelo curto período fixado para a Audição Pública e resulta de uma leitura cuidadosa e ponderada do SNC, apresentado oficialmente no dia 16 de Abril de 2008, não pode, em nosso entender, ser considerado este o documento que a análise do SNC merecia e exigia.

O comentário da Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas (APPC) é iniciado a partir de uma posição de princípio, explicada no capítulo 2. CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS, onde se referem aspectos relativos à normalização contabilística mundial, europeia e portuguesa, que não irão ser objecto de análise. Procurou-se chamar a atenção especialmente para os aspectos negativos, sob os pontos de vista teórico e prático, sem deixar de referir, aqui e além, o que se entendeu ser claramente positivo.

A análise foi desenvolvida nas seguintes perspectivas:

- . Na Generalidade;
- . Na Especialidade;
- . Na Aplicação às Pequenas Entidades;
- . Na Terminologia, Redacção e Conceitos;
- . Nos Comentários ao Projecto de Decreto-Lei e Anexo.

O SNC está dividido em três subsistemas:

- . Subsistema das entidades cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado;
- . Subsistema da generalidade das entidades;
- . Subsistema para as pequenas entidades.

A divisão do SNC em subsistemas estará presente ao longo de todo este documento, apesar de em cada um dos seus capítulos ter um nível de análise diferente. Dadas as opções seguidas, cada capítulo deve ser lido *como se os restantes não existissem*. Contudo, este documento só no seu todo define a posição da APPC.

2. CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS

O processo de normalização contabilística internacional utilizado como referência na elaboração do SNC desenvolve-se fundamentalmente com financiamento das grandes empresas de Auditoria e ao serviço quase exclusivo dos mercados financeiros. A Contabilidade, porém, tem evoluído no sentido de responder a necessidades de informação bem mais largas que as envolvidas nos referidos mercados.

Embora não sendo possível desconhecer a importância que os processos de harmonização contabilística internacional, a partir da década de 70 do século passado, tiveram no aprofundamento da investigação e do conhecimento contabilístico, não pode aceitar-se que a Contabilidade apenas procure servir interesses limitados cuja importância resulta do empolamento dado pelos meios políticos, pela comunicação de massas e por um certo *establishment* universitário e económico.

A Contabilidade é um campo do conhecimento que estuda realidades muito diversas, pelo que podem existir normalizações contabilísticas distintas visando objectivos e entidades específicas. Contudo estas, independentemente de eventuais diferenças, terão que se identificar com os mesmos conceitos, postulados e princípios fundamentais da Contabilidade.

Subordinar todo um sistema de informação financeira apenas à perspectiva de um determinado tipo de agente, seja ele económico, social ou político, é limitado e limitador.

Quer se considere a Contabilidade como Ciência ou como Técnica, fácil é reconhecer que na sua essência não necessita de sofisticados e, por vezes, extensos e complexos conjuntos de normas, como são as IAS/IFRS¹. A introdução

¹ International Accounting Standard (IAS)/International Financial Reporting Standard (IFRS) ¹

de sistemas de normalização justifica-se para que a informação que é produzida seja de aplicação e interpretação uniforme por quem no interior de qualquer entidade, ou no seu exterior, tenha necessidade de a ela recorrer ou com ela trabalhar.

A Contabilidade poderá ser aplicada, subdividindo-se ou não, como for considerado mais adequado, em função das necessidades da actividade económica, do ramo ou da entidade a que se destine, mas terá sempre que se reger por princípios, conceitos e procedimentos próprios, devendo os normativos criados subordinar-se àqueles e não o contrário. O que se acaba de referir, sendo evidente, não é o que se verifica no SNC.

Apesar de o Plano Oficial de Contabilidade (POC) ser uma normalização não adequada a muitas entidades a que se aplica, todos os normativos existentes em Portugal, com excepção dos da responsabilidade do Banco de Portugal e do Instituto de Seguros de Portugal, basearam-se nele. Existem, hoje, em Portugal vários planos normalizados de Contabilidade baseados no POC que foram preparados, de um modo geral, para ir ao encontro de interesses limitados a determinado tipo de informações, de uma forma temporalmente localizada e pouco consequente.

Vem tudo isto a propósito de dois aspectos, que se considera dever referir e a que deverá ser dada atenção num futuro próximo:

- A necessidade de uma única estrutura conceptual que suporte a normalização de entidades com ou sem fins lucrativos;
- A necessidade de haver uma única entidade de Normalização Contabilística.

3. COMENTÁRIOS NA GENERALIDADE

Neste capítulo, o SNC é visto como um todo e como tal foi analisado. Outros enfoques progressivamente detalhados serão feitos mais adiante.

3.1. AS NORMAS INTERNACIONAIS E O SNC

As IAS/IFRS emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB), que servem de base ao SNC, estão orientadas essencialmente para a preparação das demonstrações financeiras de entidades financiadas com capitais transaccionados em mercados de valores mobiliários. A informação obtida a partir das Normas IASB está preparada para servir quase que exclusivamente utentes que utilizam uma informação complexa e sofisticada: especialistas e investidores que operam nos mercados financeiros.

No caso do SNC, as entidades que em Portugal estão envolvidas nos mercados financeiros, de acordo com o projecto de Decreto-Lei, subordinam-se directamente às IAS/IFRS na versão União Europeia (UE).

Tendo o SNC como base as IAS/IFRS, na versão adoptada pela UE, impõe-se que as alterações das IAS/IFRS sejam incorporadas no normativo do SNC logo que sejam aceites pela UE. Para que tal possa acontecer, torna-se necessário que a CNC:

- acompanhe os trabalhos do IASB, analise as minutas (exposer draft - ED) de normas emitidas por aquele organismo e toda a evolução até à criação de cada norma;
- acompanhe o processo de adopção pela UE das normas do IASB;
- promova a actualização do SNC em consonância com tais alterações e o faça com prontidão.

A incorporação de normas com diferenças, relativamente à versão original, não faz sentido por contrariar a dinâmica considerada desejável e a harmonização subjacente ao SNC. A não incorporação tempestiva das normas adoptadas pela UE no SNC não é razoável pelo que deverão estar previstos procedimentos que não retardem o processo.

Contudo, dadas as características do tecido económico português, no universo das entidades que ficarão abrangidas pelo SNC, a quase totalidade terá necessidade de informação financeira com características bem diferentes das que determinam a produção das normas do IASB. O não reconhecimento deste aspecto levará à criação de um sistema normativo que rapidamente se mostrará desajustado, oneroso e excessivamente complexo para as necessidades das empresas e demais entidades que venham a utilizá-lo.

3.2. TERMINOLOGIA

“Não se pode tratar uma ciência correctamente sem formulação de definições rigorosa, com termos unívocos e etimologicamente bem formados.”²

Um documento com a importância do SNC, que na sua apresentação foi referido como determinante, essencial mesmo, para o desenvolvimento empresarial e económico de Portugal, deveria ter como preocupação a utilização de uma terminologia contabilística uniformizada e de matriz nacional. De um trabalho que foi desenvolvido ao longo de anos, esperar-se-ia este esforço, pois só ele permitiria um salto qualitativo na Contabilidade em Portugal, com reflexos na actividade dos profissionais, na utilização por terceiros da informação produzida, na pedagogia e na didáctica da Contabilidade e mesmo na produção jurídica onde a Contabilidade tenha que ser referida.

² Brito, António Tomé de, *O Léxico Português de Contabilidade, Conferência proferida em 19 de Dezembro de 1968 na Sociedade Portuguesa de Contabilidade*, Separata da Revista de Contabilidade e Comércio, Porto

No SNC a terminologia técnica utilizada nem sempre é a mais apropriada, sendo o exemplo mais evidente a utilização de “Inventários”, para designar uma Classe de Contas, tradução directa e infeliz de “*Inventories*” (o termo nos Estados Unidos da América do Norte não tem o mesmo significado que no Reino Unido). Em português o termo “Existências” já é utilizado e não levanta qualquer problema de interpretação, identificando-se mesmo com uma Classe do POC. Como está, passar-se-ão a fazer inventários dos “Inventários” e também de outros bens.

3.3. ESTRUTURA CONCEPTUAL

A Estrutura Conceptual (EC) do SNC assume ter por base a do IASB adoptada pela UE em Novembro de 2003. Em nosso entender, sendo a EC um documento técnico fundamental, deve corresponder integralmente ao texto oficial do IASB, na versão portuguesa. As alterações, a existirem, exigiriam a justificação da razão e das vantagens da nova versão.

No §4 da EC, pode ler-se: “A CNC reconhece que em alguns casos pode haver um conflito entre esta Estrutura Conceptual e uma qualquer NCRF. Nos casos em que haja um conflito, os requisitos da NCRF prevalecem em relação à estrutura conceptual”³. Entende-se que deveria ser exactamente ao contrário, porque a estrutura é a base, o marco para a concepção das normas e não o oposto. Se for necessária alguma mudança, ela dever-se-á verificar primeiro na EC e só posteriormente nas normas. Qualquer modificação da EC implica a revisão do sistema normativo, pelo que parece evidente que a EC deve ser estável, não se pretendendo com isto dizer que é imutável.

3.4. QUADRO E CÓDIGO DE CONTAS

³ SNC, Estrutura Conceptual, Introdução (§§ 2 a 4)

Nas Normas Internacionais, em que o SNC se baseou, não são apresentados Quadros e Códigos de Contas. O POC introduziu esta prática em Portugal, estando institucionalizada e sendo entendida como positiva, pelo que é adequado estes elementos integrarem o SNC.

Tanto quanto possível, deveriam ter sido mantidos os códigos numéricos e as nomenclaturas das contas do POC, devendo as alterações só serem as efectivamente necessárias e devidamente fundamentadas em termos técnicos teóricos e práticos, até pelos custos que estas alterações originam para os utilizadores em termos de parametrização informática e de formação de pessoal.

Se o objectivo das notas de enquadramento é facilitar a utilização do SNC, considera-se que deveriam ser em alguns casos mais explícitas, reportando mesmo para as normas com que as contas estão relacionadas. Este procedimento facilitaria a utilização do SNC.

Por outro lado, todas as contas de 1º grau deviam ter notas de enquadramento, bem como todas as outras em que possa haver dúvidas de interpretação do conteúdo respectivo.

A introdução de activos biológicos não é em si mesmo discutível. Não se pode, porém, esquecer que subjacente às classificações contabilísticas, estão conceitos económicos, financeiros e de gestão. Os designados activos biológicos, apesar das suas especificidades, cabem perfeitamente nos conceitos de existências (por exemplo: Mercadorias, Produtos Acabados, Produtos Intermédios, Subprodutos, Produtos em Curso, consoante a sua natureza na entidade) e de imobilizados, pelo que não se justifica ter uma conta autónoma de existências como é apresentado no SNC.

A necessidade de norma ou normas específicas para os activos biológicos existe especialmente devido a necessidades de mensuração. Já a criação de contas

próprias com as limitações originadas pela utilização de uma codificação decimal no 1º grau não se entende. Muito menos se compreende entrarem na designação de uma classe (se se inclui *activos biológicos* na classe 3, porque não se fez o mesmo na classe 4?).

A NCRF 12 – Imparidade de Activos - não se aplica aos Inventários (Existências). Todavia, quando se analisa o código das contas e as notas de enquadramento depara-se com a utilização do termo “imparidade” relacionado com existências (veja-se: Nota de enquadramento da classe 3, Conta 65 – Perdas por Imparidade, subconta 684 – Perdas em Inventários).

Sob o ponto de vista de rigor, o termo “imparidade” deverá ser utilizado exclusivamente em conformidade com a NCRF.

O código de contas proposto não prevê contas específicas para ajustamentos de existências, sendo as perdas previstas deduzidas directamente nas contas afectadas. Julga-se mais adequado manter as contas de Ajustamentos de Existências, dadas as possíveis implicações de ordem contabilística e de controlo interno.

3.5.DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

O SNC considera uma Demonstração dos Resultados por Naturezas de apresentação obrigatória e uma Demonstração dos Resultados por Funções facultativa. Se uma entidade entender divulgar a Demonstração dos Resultados por Funções estará obrigada a fazer também a divulgação dos Resultados por Naturezas. Esta situação contraria o procedimento adoptado na maior parte dos países desenvolvidos. A admissão de uma das duas alternativas seria mais razoável. Em nosso entender, deverá ser admitida a opção das próprias entidades de apresentarem qualquer uma das duas demonstrações dos resultados ou mesmo as duas.

A Demonstração dos Resultados por Funções faculta informação muito útil à maioria dos utilizadores no que respeita ao desempenho das entidades, permitindo, ainda, que seja incentivada a utilização de Contabilidades de Custos ou de Gestão.

3.6.O SNC E A FISCALIDADE

Na generalidade dos países a Contabilidade e a Fiscalidade, embora complementares, não são coincidentes, pelo que é desejável que uma não distorça a outra. Em Portugal, todo o processo de normalização contabilística, e até de organização profissional, foi profundamente determinado por necessidades e exigências fiscais. O POC tem contas desdobradas apenas para satisfazer supostas necessidades de informação fiscal (o caso mais evidente é o desdobramento da Conta 24 – Estado e Outros Entes Públicos).

As imposições de contabilização de amortizações e ajustamentos subordinadas a regras fiscais dão da Contabilidade e da informação contabilística uma imagem distorcida.

Na sessão pública de apresentação do SNC foi referida a criação de um Grupo de Trabalho para determinar as implicações fiscais do SNC, do qual se desconhecem os objectivos concretos. Espera-se, porém, que tenha em consideração que a informação de índole fiscal deve ser prestada segundo a lei fiscal e a informação contabilística deve estar relevada segundo normas contabilísticas e de relato financeiro. Ambas devem coexistir sem se sobreporem.

3.7.CUSTOS/BENEFÍCIOS DO SNC

A alteração de uma Normalização Contabilística implica gastos de diversas naturezas para as entidades que a produzem, divulgam e utilizam. Em termos internacionais, o próprio IASB está a desenvolver um trabalho com vista a

quantificar os efeitos custo/benefício tendo em vista a criação de normas apenas quando tragam um benefício na informação claramente superior aos custos que as entidades que a terão que aplicar vão suportar.

No caso do SNC, apesar de poder haver alguns desajustamentos do POC à realidade, as razões invocadas são por vezes bastante diferentes. Seria conveniente fundamentar, em termos de custo/benefício, a necessidade e a oportunidade do SNC, não com argumentos subjectivos e pouco consistentes mas com razões objectivas de ordem técnica, económica, financeira e política.



4. COMENTÁRIOS NA ESPECIALIDADE

Neste capítulo apenas se comentará o Subsistema da generalidade das entidades.

Optou-se por não fazer qualquer referência ao Subsistema das entidades cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado, por estar sujeito directamente ao Regulamento (CE) nº 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, pelo que no entender da APPC não é objecto da audição aberta sobre o SNC. Já ao Subsistema para as pequenas entidades será dado tratamento autónomo no capítulo 5., devido à importância que as PE têm na economia portuguesa e certamente terão na aplicabilidade do SNC.

4.1. ESTRUTURA CONCEPTUAL

No SNC a definição de *justo valor* está incluída na Estrutura Conceptual (EC), no § 98, alínea e), quando no normativo IASB o conceito não é considerado estrutural, sendo contudo um critério de aplicação específica prevista em diversas normas de reconhecimento e mensuração.

Na definição de justo valor na EC do SNC diz-se “... *quantia pela qual um activo pode ser trocado ...*” enquanto na versão portuguesa da norma do IASB é dito “... *quantia pela qual um activo poderia ser trocado ...*”, não tendo as duas expressões exactamente o mesmo sentido. A versão que corresponde ao original, em inglês, é a expressão no condicional.

O conceito de justo valor, embora muito caro a certos meios económicos e académicos, tem uma enorme subjectividade.

Sendo “Justo valor a quantia pela qual um activo poderia ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso numa transacção

em que não exista relacionamento entre elas.”⁴, para além de ser de difícil determinação, quando apurado, dificilmente se poderá considerar como justo ou fiável, salvo de um ponto de vista da especulação nos mercados de valores mobiliários.

Evidentemente que as empresas que, no âmbito do SNC, se subordinem às IAS/IFRS, terão que considerar o “justo valor” em conformidade com aqueles normativos.

4.2. NORMAS CONTABILÍSTICAS E DE RELATO FINANCEIRO

O posicionamento da APPC face à normalização internacional não é objecto de análise neste documento. O que se segue apenas se refere à aplicabilidade e funcionalidade no SNC.

Tendo-se optado por exigir modelos de Demonstração dos Resultados (DR), não faz sentido o parágrafo 33 da NCRF 1 - Estrutura e conteúdo das demonstrações financeiras. Seria aconselhável incluir no Anexo os elementos adicionais que se considerem relevantes. De outra forma, a comparabilidade estará em causa, uma vez que cada entidade poderá interpretar à sua maneira os eventos como relevantes. Na IAS 1 aquela opção é compreensível, dada a inexistência de normalização associada à flexibilidade que é concedida para a apresentação das DR.

A NCRF 10 - Custos de Empréstimos Obtidos - deve ser alterada na sequência da revisão da IAS 23. Assim, em vez de permitir a capitalização dos custos de empréstimos obtidos com activos qualificáveis, deverá ser exigida a sua capitalização.

⁴ Glossário de termos incluído em “Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS)”, Edição IASB/OROC, 2004

Na NCRF 14 – Concentrações de Actividades Empresariais - o *goodwill* negativo (§ 36) não deverá ser reconhecido imediatamente em resultados, nas situações em que existam gastos futuros que não se qualifiquem para reconhecimento como provisão na data da concentração. Com o tratamento sugerido iremos reconhecer num período um ganho e em períodos subsequentes uma perda, o que não nos parece fazer sentido.

Na NCRF 18 – Inventários – o item 17 permite que “Em circunstâncias limitadas, os custos de empréstimos obtidos são incluídos no custo dos inventários.”. O item 18 estabelece que “Uma entidade pode comprar inventários com condições de liquidação diferida. Quando o acordo contenha efectivamente um elemento de financiamento, esse elemento, por exemplo uma diferença entre o preço de compra para condições de crédito normais e a quantia paga, é reconhecido como gasto de juros durante o período de financiamento.”. Considera-se desejável efectuar a harmonização de procedimentos para eliminar divergências de critérios no reconhecimento dos custos financeiros referidos. (Os sublinhados não constam do texto original.)

Na NCRF 21 – Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes - dado não ser prática em Portugal proceder-se ao desconto de provisões, entendemos que se deveria dar orientação mais precisa sobre o horizonte temporal a partir do qual se deve efectuar o desconto (por exemplo, doze meses) e sobre a taxa de desconto a aplicar (por exemplo, Euribor). Relativamente aos gastos com rescisões de contratos de trabalho, entendemos que poderia e deveria ser clarificado o momento de reconhecimento da provisão.

Na NCRF 27 – Instrumentos Financeiros - contrariamente à IAS 39, não se procedeu à segregação dos investimentos financeiros entre aqueles que são para negociação e os que são estratégicos. De acordo com o § 15, a variação do justo valor dos instrumentos financeiros vai sempre a resultados. Entendemos que se

deveria manter o critério da IAS 39, levando aos capitais próprios as variações no justo valor dos investimentos financeiros estratégicos.

Na NCRF 28 – Benefícios dos Empregados - no que se refere aos benefícios pós-emprego em planos de benefícios definidos, o § 41 remete-nos para a orientação detalhada da IAS 19. Entende-se que tal não deverá acontecer, pelos seguintes motivos:

- a NCRF deve prescrever na íntegra o tratamento a dar nestas situações, à semelhança do que já acontece com a Directriz Contabilística 19;
- ao remeter para a IAS 19, fica-se com a possibilidade de reconhecer os ganhos e perdas actuariais pelo método do corredor (o que não é aceite pela DC 19 e parece-nos que bem), levando-os a resultados ou aos capitais próprios.

Também é nosso entendimento que, sendo as NCRF baseadas nas Normas Internacionais, não se vê qualquer vantagem em não se ter respeitado a numeração original destas, a menos que, e mais uma vez se diz, seja fundamentada a razão de tal procedimento. A manutenção da numeração do normativo internacional de base tornaria fácil e compreensível a identificação das NCRF com as IAS/IFRS.

4.3. APRESENTAÇÃO E MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

O número de linhas que compõem os dois modelos de Balanço constantes do SNC é substancialmente maior do que o modelo exemplificativo do IASB, conforme mapa que se segue:

ÁREA	IAS 1 (VERSÃO DE 2008)	SNC	
		MODELO	
		GERAL	PEQUENAS ENTIDADES
Activos não correntes	5	11	7
Activos correntes	<u>4</u>	<u>11</u>	<u>10</u>
	<u>9</u>	<u>22</u>	<u>17</u>
Capital Próprio	<u>4</u>	<u>12</u>	<u>10</u>
Passivos não correntes	3	5	3
Passivos correntes	<u>5</u>	<u>9</u>	<u>8</u>
	<u>8</u>	<u>14</u>	<u>11</u>

As Demonstrações Financeiras poderiam ser mais sintetizadas, sem perda das informações normalmente necessárias e os desdobramentos serem feitos no Anexo.

Relativamente aos Balanços e às Demonstrações dos Resultados, a título exemplificativo, chama-se a atenção para os seguintes aspectos:

- “Propriedades de Investimento” deverá situar-se no Balanço antes de “Participações Financeiras”, por assumir a natureza de aplicação financeira.
- “Participações Financeiras” devem ser todas incluídas na mesma linha no Balanço e em nota, no Anexo, separadas de acordo com o critério de mensuração.
- Deverá ser explicitado, embora sinteticamente, o cálculo do resultado básico por acção e deve ser dito o que fazer nas sociedades por quotas e em qualquer outro tipo de entidades onde o resultado por acção não faça sentido.

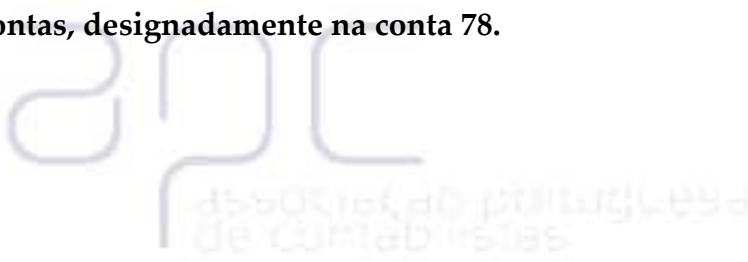
4.4. QUADRO E CÓDIGO DE CONTAS

Na conta 25.1 recomenda-se a inclusão da subconta: 25.1.4 “*Factoring - Cessões com Recurso*”;

Na conta 72 sugere-se a inclusão da subconta: “*Royalties*”.

A conta 69 “Gastos e Perdas de Financiamento” deveria passar a ser a conta 68, passando a conta 68 “Outros Gastos e Perdas” a ser a conta 69. O mesmo se aplica às contas 78 e 79.

A conta 79 terá, em nosso entender, uma aplicação muito restrita por se destinar apenas a ganhos temporários de aplicações de financiamento obtidos. Recomenda-se que se pondere a hipótese de esta conta incluir rendimentos e ganhos incluídos noutras contas, designadamente na conta 78.



5. COMENTÁRIOS À NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES

Pela importância que esta norma tem, dadas as características do tecido empresarial português, é tratada autonomamente neste capítulo. A importância resulta de, provavelmente, se aplicar a quase todas as empresas que não sejam abrangidas pelo conceito de micro entidades.

Apresentam-se dois quadros representativos do tecido empresarial português, em 2005, que evidenciam o problema subjacente ao que atrás se afirmou.

O tecido empresarial português em 2005(dados do INE)		
Nº trabalhadores	Sociedades	
	Nº	%
0	108 442	26,04
1 a 4	199 720	47,97
5 a 9	59 135	14,20
10 a 19	27 605	6,63
20 a 49	14 492	3,48
50 a 99	4 091	0,98
100 a 249	1 981	0,48
250 a 499	530	0,13
500 a 999	209	0,05
> 1 000	164	0,04
	416 369	100,00

O tecido empresarial português em 2005(dados do INE)		
Volume de Negócios (em euros)	Sociedades	
	Nº	%
0	82 758	19,87
1 a 50 000	103 163	24,78
50 001 a 150 000	94 448	22,69
150 001 a 500 000	77 070	18,51
500 001 a 1 500 000	35 226	8,46
1500 001 a 3 000 000	11 574	2,78
3 000 001 a 5 000 000	4 819	1,16
5 000 001 a 7 000 000	2 070	0,50
7 000 001 a 15 000 000	2 868	0,69
15 000 001 a 25 000 000	973	0,23
25 000 001 a 40 000 000	547	0,13
40 000 001 a 65 000 000	372	0,69
65 000 001 a 100 000 000	178	0,04
100 000 001 a 200 000 000	170	0,04
>200 000 000	133	0,03
	416 369	100,00

Se utilizarmos o “volume de negócios” face aos limites da Comunicação da Comissão e das Directivas Comunitárias, que adiante se mencionam, teremos as seguintes hipóteses de situação:

Entidades			Hipóteses no SNC
Tipo	Número	Peso (%)	
Micro entidades	357 439	85,85	Não aplicável
PME	56 557	13,59	Aplicável NCRF - PE
Restantes	2 373	0,56	Aplic. NCRF e/ou IAS/IFRS-UE
	416 369	100,00	

Apesar de os dados serem de 2005 a situação hoje será substancialmente a mesma, pelo que apenas cerca de 0,56% das entidades ficarão obrigadas a aplicar ou as IAS/IFRS-UE ou as NCRF (Subsistema da generalidade das entidades), se forem utilizados os limites da UE. Saliente-se que os limites estabelecidos internamente para a classificação das PME ainda são mais exigentes ⁵.

A fixação dos limites superior e inferior que forem estabelecidos para a classificação das entidades em médias, pequenas e micro, será determinante da aplicabilidade do SNC.

Tendo as micro entidades uma importância significativa no emprego e no Produto Interno, será necessário que o SNC clarifique a situação das mesmas em termos contabilísticos, não o fazendo apenas para pessoas que exerçam uma actividade económica a título individual - artigo 9º do anexo ao Projecto de Decreto-Lei. Sendo pacífico que as pequenas entidades deverão ter obrigações contabilísticas (e também fiscais, legais e outras) simplificadas, terão que ser bem ponderadas as condições exigidas para classificar as entidades abrangidas e as obrigações a que deverão ficar sujeitas.

⁵ Decreto-Lei nº 372/2007, de 6 de Novembro

Como já foi referido, as normas internacionais estão orientadas para a preparação de demonstrações financeiras de entidades que operam em mercados de valores mobiliários. Contudo, a grande maioria das entidades que exercem uma actividade económica não estão dependentes daqueles mercados. Em consequência desta inaplicabilidade gerou-se, a nível internacional, um movimento conducente a aligeirar o peso das exigências daquelas normas, sendo defendido o estabelecimento de normas de aplicação mais simples para uso das entidades em que, pela sua natureza ou dimensão, não se justifica a preparação de informação financeira tão exigente, sofisticada, complexa e, em certos aspectos, mesmo questionável.

Neste contexto, o próprio IASB tomou a iniciativa de preparar um projecto de norma especificamente destinada a Pequenas e Médias Entidades (PME) com o objectivo de simplificar os requisitos e a preparação das demonstrações financeiras daquelas entidades cujos principais utentes (sócios não gerentes, credores e instituições de crédito) estão mais interessados na avaliação dos fluxos de curto prazo, liquidez e solvência.

Este projecto de norma do IASB esteve em discussão pública até 30/11/2007 e são conhecidos os comentários de algumas organizações internacionais: European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) e Comité de Integración Latino Europa – América (CILEA).

Os comentários destas organizações, no fundamental, convergem com o IASB na preocupação de simplificação do normativo para as PME, e na necessidade de adequação da informação às necessidades e características dos seus principais utilizadores que, obviamente na generalidade, não são os mesmos das entidades que operam nos mercados de capitais.

Dos comentários e sugestões enviados ao IASB, salientam-se:

- Simplificação das normas de reconhecimento e mensuração, designadamente a redução ou eliminação do uso do Justo Valor;

- Simplificação dos testes de imparidade, nomeadamente não recorrendo ao Justo Valor;
- Supressão de certos instrumentos financeiros (por exemplo: futuros, opções);
- Simplificação das notas do Anexo às Demonstrações Financeiras;
- Dispensa da separação de activos detidos para venda;
- Simplificação do uso dos Impostos Diferidos, designadamente o detalhe exigido na sua divulgação.

A Comissão das Comunidades Europeias na sua Comunicação COM(2007) 394 final, de 10/7/2007, sobre um ambiente simplificado para as empresas das áreas do direito das sociedades comerciais, da contabilidade e da auditoria, apresenta à consideração dos Estados-Membros uma primeira observação, nela preconizando a simplificação da contabilidade que beneficie as pequenas e médias empresas europeias, para além de diversas medidas de simplificação administrativa (prazos de transição para aplicação das directivas comunitárias, publicação de contas, etc.). A Comissão propõe para reflexão a avaliação do custo/benefício da actual informação sobre impostos diferidos e de alguma divulgação no Anexo. Propõe, ainda, que as microentidades sejam excluídas da obrigação do cumprimento das Directivas de Contabilidade, permitindo que a nível nacional se estabeleça um quadro contabilístico mais simples, por exemplo, criando um sistema contabilístico próprio para as declarações fiscais.

Sendo as Normas do IASB o referencial das normas contabilísticas europeias, e em particular do SNC, a Norma IASB para as PME, que se prevê seja publicada no 4º trimestre de 2008, virá a influenciar o normativo contabilístico deste tipo de entidades, tanto mais que os objectivos se enquadram nos desígnios de simplificação administrativa da União Europeia. Assim, provavelmente, ficarão excluídas da aplicação da NCRF-PE, do SNC, as entidades que não atinjam os seguintes limites (valores propostos pela Comissão da UE):

- Total do Balanço: 500.000 €
- Volume de negócios: 1.000.000 €
- Empregados: 10

Perante a política de simplificação defendida em Portugal e na UE e considerando o consenso a nível internacional para a simplificação dos requisitos e preparação das demonstrações financeiras das entidades de menor dimensão que não recorram a mercados de valores mobiliários, justificar-se-á a revisão da NCRF-PE nos aspectos mais controversos, por exemplo no que respeita:

- à eliminação da utilização do justo valor, por se tratar de um conceito desajustado a este tipo de entidades;
- à simplificação dos testes de imparidade não remetendo pura e simplesmente para a NCRF 12;
- à ponderação sobre a vantagem dos impostos diferidos neste tipo de entidades.

Se o SNC, no subsistema para a generalidade das entidades, merece reservas pela sua complexidade tendo em atenção o âmbito de aplicação definido, a NCRF-PE também não constitui a simplificação que é afirmado ser, pois para além da sua extensão e complexidade, será inevitável o recurso supletivo, mais ou menos frequente em função de situações que acontecem nas entidades, às normas do SNC, do IASB-UE e do IASB, o que será difícil de um ponto de vista prático e pouco adequado na perspectiva da necessidade de informação na maior parte dos casos.

A NCRF-PE, não atende às características específicas das entidades a que se destina, estando redigida como se a informação se orientasse para um mercado de capitais a que estas não têm habitualmente acesso.

A NCRF-PE não é autónoma e completa, como deveria ser, pelo que para preenchimento de lacunas remete para outros sistemas normativos de que pretende ser simplificadora.

Também, cada uma das normas destinadas a PME deve ter, sempre que possível, uma única opção de utilização, para que a informação financeira se torne de mais fácil preparação e leitura.



6. COMENTÁRIOS À TERMINOLOGIA, REDACÇÃO E CONCEITOS

Quer sejam introduzidas, ou não, alterações ao documento aberto à audição pública, considera-se necessário que o SNC venha a ser objecto de uma cuidadosa revisão no que se refere à terminologia, aos conceitos que utiliza e à própria redacção, para que tenha a importância e a dignidade com que foi anunciado quando da sua apresentação. As considerações que se apresentam têm um carácter meramente exemplificativo, pretendendo apenas chamar a atenção para a preocupação atrás referida.

6.1. EM GERAL

Como foi anteriormente mencionado, considera-se pouco apropriada a utilização do termo “inventários” significando “existências”. O termo “existências”, de utilização generalizada e com significado técnico preciso, deve substituir a palavra “inventários”. O termo “inventário”, também de uso corrente na terminologia contabilística, tem significado de arrolamento de activos. No SNC o termo “inventário” é empregue indistintamente com ambos os significados, introduzindo ambiguidade de leitura.

Os termos “investimento” e “financiamento”, de natureza económico-financeira, têm significados bem definidos. O SNC, por vezes, usa esses termos de modo não adequado, quando existe terminologia contabilística aplicável. A classe 4 designa-se por “Investimentos”, contudo, ressalvando os investimentos financeiros, a noção de investimento é mais abrangente do que os elementos que integram aquela classe e normalmente está associada à fase do dispêndio de recursos. Nada impede que a referida classe se designe por Imobilizado, Imobilizações ou até Activo Fixo e Investimentos Financeiros;

No SNC aparece, por vezes, referência a expressões como “*melhor estimativa*”, “*estimativa fiável*”, chegando mesmo na NCRF 26 a ser dito: “...*a melhor estimativa* ...

com base na situação existente e tendo em conta a evolução futura da técnica e da legislação...". Mesmo reconhecendo a dificuldade de fazer estimativas e não estando o problema resolvido pelas normas internacionais, pensa-se que deverá ser encontrada uma forma menos subjectiva de proceder à mensuração por estimativa.

Devido à sua grande subjectividade, o justo valor deve ser aplicado apenas quando exista um mercado activo.

No que respeita a “financiamento” entende-se que a conta 25 “Financiamentos Obtidos”, na óptica da entidade, engloba os diversos tipos de financiamento do exterior a que pode ter acesso. Já na conta 266 “Financiamentos Concedidos - Empresa-mãe” o termo financiamento não se justifica, tanto mais que, quando se refere a entidades participadas, na conta 41, a designação utilizada e mais adequada é a de “Empréstimos Concedidos”.

Também não é clara a designação da conta 42. “Propriedades de Investimento”. Não serão as outras propriedades componentes de actos de investimento? No POC designavam-se “de rendimento”, e bem.

Na conta 79 “Rendimentos e Ganhos de Financiamento” apenas integram subcontas de “rendimentos ou ganhos de aplicações de financiamentos obtidos”, não se esclarecendo sobre o registo de rendimentos ou ganhos que não sejam de aplicação de financiamentos obtidos e não sejam classificáveis na conta 78.

6.2. ESTRUTURA CONCEPTUAL

A Estrutura Conceptual (EC) incluída no SNC não corresponde à versão portuguesa autorizada pelo organismo que superintende no IASB - a “International Accounting Standards Committee Foundation “ (IASCF) – o que obviamente tem graves inconvenientes no sentido da harmonização terminológica e conceptual. Na EC do SNC (Prefácio, §1, alínea b) e ponto 14.), a expressão “stewardship or accountability” foi traduzida por “avaliar o zelo ou a responsabilidade do órgão de

gestão” quando na versão autorizada a expressão adoptada foi “curadoria ou responsabilidade do...”. Parece-nos que o termo “curadoria” (“acto de administrar bens ou interesses de outrem”)⁶ se aproxima mais do significado da palavra inglesa “stewardship”.

Também no §98, alínea e), é incluída a definição de “justo valor” quando na versão do IASB este conceito não é incluído na EC.

6.3. CÓDIGO DE CONTAS

Como já foi referido, a classe 3 deverá ser designada por Existências e não Inventários, a menos que seja fundamentada a vantagem da utilização do novo termo.

A classe 5 é designada por “Capital, Reservas e Resultados Transitados”; recomenda-se “Capital Próprio”.

Na conta 53 em vez de “Prestações Suplementares e Outros Instrumentos de Capital Próprio” será suficiente designar por “Outros Instrumentos de Capital Próprio”.

6.4. NOTAS DE ENQUADRAMENTO

Na descrição da classe 2 “Contas a Receber e a Pagar” onde se diz “... que não tenham cabimento nas contas anteriores...” parece mais adequada a expressão “que não estejam registadas (ou consideradas) nas contas anteriores”.

Na descrição da conta 225 – “Facturas em Recepção e Conferência” diz-se “recebidas ou não, estão por lançar”; parece mais apropriado dizer: “recebidas ou não, estejam por conferir”.

⁶ Dicionário da Língua Portuguesa Contemporânea da Academia das Ciências de Lisboa

Nas contas 219, 229, 239, 269 e 279, em “Perdas por Imparidade Acumuladas”, é dito “as contas em epígrafe”, quando parece ser de dizer “as contas citadas (ou mencionadas)”.

Na descrição da conta 23-Pessoal, está dito: “pelos valores líquidos apurados no...”, porém, parece preferível dizer: “pelas quantias líquidas resultantes do...”.

Na descrição da conta 2712-Facturas em Recepção e Conferência, onde é dito “estão por...” deve dizer-se “estejam por...”.

Na conta 73-Variações nos Inventários da Produção, para além da utilização da palavra “inventário” num sentido pelo menos discutível, como já foi referido, é apresentado um conjunto de subcontas com designações equivalentes às utilizadas na classe 3., com as limitações referidas relativamente aquela classe.

Ainda na classe 8, utiliza-se o termo “resultado extensivo”, o qual pretende introduzir um conceito novo no normativo nacional. Trata-se de uma designação pouco expressiva. A utilização de uma tal expressão exige que seja clarificado o seu significado. O que provavelmente se quis dizer foi “resultado integral”. O resultado integral é o que integra todos os resultados determinados no período. Esta situação é encontrada na Demonstração das Alterações no Capital Próprio salientando-se que é o componente (4=2+3). Ainda poderia ser considerada, em alternativa, a designação de resultado global.

6.5. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Nos Balanços deve harmonizar-se a utilização de expressões como por exemplo: activo ou activos; passivo ou passivos. Considera-se correcto utilizar os plurais.

A rubrica do Balanço “Responsabilidades por Benefícios Pós-emprego” também deve figurar no passivo corrente, pois terá em cada exercício uma componente de

médio e longo prazos e uma de curto prazo o que implicará a necessidade de divisão à semelhança do que acontece com os empréstimos.

Nas demonstrações dos resultados encontra-se explicitado o Resultado Operacional seguido da expressão “antes de gastos de financiamento e impostos” desnecessariamente, pois esta descrição não é mais do que a “definição” daquele resultado.

6.6. ANEXO

No modelo geral do Anexo a identificação da entidade não tem número de referência; porém, no modelo reduzido é o número 1.

No ponto 2.1, diz-se “Bases de mensuração” embora a expressão adequada seja “critérios de mensuração”. Esta terminologia foi utilizada no POC, não se vendo qualquer vantagem em alterá-la, a menos que se fundamente técnica ou cientificamente a mudança do que estava adquirido. Em 7.1(a) diz-se, e bem, “critérios de mensuração”; porém, em 27.1 e 27.3 volta a utilizar-se “bases”. A expressão “bases de mensuração” está disseminada por todo o texto, diminuindo a sua qualidade. Propõe-se a utilização uniforme de “critérios de mensuração”.

No ponto 5.3, está dito: “Estas divulgações são feitas separadamente...”; parece melhor dizer-se: “Estas divulgações devem ser feitas separadamente...”.

Em 17. 5, onde se diz “cuja posse é restrita”, parece-nos que deve ser dito “cuja posse seja restrita”.

Entre os pontos 27.11 e 27.12 encontra-se a expressão “Contabilidade de Cobertura”, quando esta “nova” contabilidade não existe. O que deve ser escrito é “Contabilização de Coberturas”.

No ponto 1.4, alínea c) é dito “reconciliação do lucro ou perda relatado”. Esta redação do texto peca por não distinguir o conceito de “perda” do de “prejuízo”. O que se julga ter querido dizer é: “reconciliação do lucro ou prejuízo relatado”. O conceito de “perda” tem a sua antítese em “ganho” enquanto que “prejuízo” tem em “lucro”. Como em outras situações referidas, esta falta de precisão terminológica aparece várias vezes no texto.



7. COMENTÁRIOS AO PROJECTO DE DECRETO-LEI E ANEXO

Neste capítulo consideraremos o projecto de Decreto-Lei com o Anexo que o acompanha.

Na apreciação do Decreto-Lei serão tidos em atenção os problemas técnicos e práticos que dele resultem e eventuais reservas à sua aplicabilidade.

O Decreto-Lei que criará o SNC começa por definir no artigo 2º, as entidades a que se aplica, para logo nos artigos 3º e 4ª excluir as entidades que ficarão sujeitas à aplicação de normas internacionais por estarem subordinadas à disciplina do Banco de Portugal, do Instituto de Seguros de Portugal, ou por dependerem da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários.

No artigo 9º é estabelecida a dispensa de aplicação do SNC a pessoas individuais que tenham um volume de negócios abaixo de um determinado valor médio, não mencionado no projecto.

Nos artigos 5º, 6º e 7º é tratada a consolidação de contas, respectivamente quanto à obrigatoriedade, à dispensa e à exclusão.

No artigo 8º são estabelecidas as entidades a quem se aplicará a “Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades” (NCRF-PE).

No artigo 10º são estabelecidos os documentos que devem ser apresentados pelas entidades sujeitas ao SNC, incluindo as designadas por Pequenas Entidades (PE).

No artigo 11º é mantida a Comissão de Normalização Contabilística com as atribuições, organização e funcionamento, sem qualquer alteração ao que fora estabelecido pelo Decreto-Lei 367/99, de 18 de Setembro.

O artigo 12º estabelece as condições de aplicação do SNC quando em legislação anterior haja referência ao POC e o artigo 13º revoga legislação anterior.

Finalmente, o artigo 14º estabelece a data da entrada em vigor.

Enumeraram-se os artigos que compõem o projecto de Decreto-Lei por os mesmos serem determinantes no comentário que se irá fazer e mesmo no que se refere à aplicação do SNC.

Desconhecem-se os limites que vão ser fixados no art. 8º. do Decreto-Lei, que aprovar o SNC, para definir as entidades que poderão adoptar a NCRF PE.

Como atrás se evidenciou, se forem aplicados os limiares definidos nas Directivas Comunitárias relativas à Contabilidade, serão consideradas pequenas entidades aquelas que não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total do Balanço: 4.400.000 €
- Volume de negócios: 8.800.000 €
- Empregados: 50

Assim sendo, as NCRF serão de aplicação obrigatória para as entidades que ultrapassarem aqueles limites e, dessas, parte significativa serão definidas como médias empresas por não atingirem dois dos três parâmetros estabelecidos nas Directivas Comunitárias:

- Total do Balanço: 17.500.000 €
- Volume de negócios: 35.000.000 €
- Empregados: 250

Os redactores do projecto deixaram para o legislador a fixação dos parâmetros que permitirão identificar as entidades que ficarão sujeitas à aplicação do SNC, o

mesmo se dando para a aplicabilidade às chamadas Pequenas Entidades (PE). Porém, a quantificação do valor das vendas líquidas (e outros rendimentos) e do total de Balanço, parece determinante. Se os valores fixados não forem adequados à economia portuguesa, corre-se o risco de ficarem obrigadas à aplicação do SNC, como já atrás foi referido, não uma pequena percentagem de entidades, mas sim um número, digamos, insignificante, dadas as características actuais do tecido empresarial português.

Por outro lado, a quantificação prevista nos artigos 8º e 9º, para a classificação das entidades para efeitos de sujeição ao SNC, está prevista a “preços correntes”, portanto os valores fixados serão os da data de publicação do Decreto-Lei. Este facto obrigará a, mais ou menos regularmente, ter de se alterar os artigos referidos para actualização dos valores correntes. Parece preferível a fixação dos valores ligados a qualquer instrumento de indexação, por exemplo: o salário mínimo, o índice de preços no consumidor, ou outro. O mesmo se passa no artigo 6º, nas alíneas a) e b) do número 1.

Um outro aspecto que se entende dever referir tem a ver com as limitações de competência e meios da CNC, que não foram alterados na versão conhecida do projecto de Decreto-Lei, e deveriam ter sido.

A CNC, de acordo com a experiência passada, não tinha poderes para intervir no caso de não cumprimento da Normalização estabelecida e continua a não ter.

Com o SNC será necessário fazer o acompanhamento da evolução das Normas Internacionais, muito especialmente as que vão sendo adoptadas pela União Europeia, para que não se dê uma desactualização das normas integradas no SNC. Também terá que haver o cuidado de evitar que as novas normas entrem em conflito com outras já existentes. Receia-se que a CNC não disponha dos meios financeiros, técnicos e humanos necessários.

No Anexo ao Decreto-Lei, merece referência:

- Em termos gerais, os conceitos e a terminologia técnica são utilizados de uma forma imprecisa, pouco consistente e por vezes contraditória;
- Pelo objectivo de contextualizar que parece ter, a falta de clareza da afirmação (em 1.2) : *“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 IASB e adoptadas na União Europeia (UE), ...”*, necessita de uma explicitação para poder ser interpretada;
- Sendo a definição de uma estrutura conceptual (EC) constante de documento autónomo e tendo esta que acompanhar a evolução do normativo internacional a que esteja ligada, não se entende que a publicação, o que implica igual procedimento em todas as futuras alterações, seja feita por Aviso, forma hierarquicamente menos nobre. A razão desta reserva deve-se ao facto de uma alteração da EC exigir modificações no SNC ou pelo menos levar a uma interpretação diferente do seu conteúdo, se essas alterações não forem feitas;
- O SNC foi concebido para ser suportado em leis emanadas pelo poder político ou por delegação deste. A EC é o elemento fundamental de suporte e compreensão do SNC, pelo que não deverá poder ser alterada através de uma norma hierarquicamente inferior - os Avisos. Veja-se, como exemplo, o caso do texto do nº 2 do Anexo do projecto do Decreto-Lei (Bases para a apresentação das demonstrações financeiras) que se baseia na EC e que posteriormente poderá ser alterada por Aviso, enquanto o Anexo terá que ser alterado por Decreto-Lei;
- Por outro lado, é exagerado que para os modelos de documentos que integram as Demonstrações Financeiras e o próprio Código de Contas, elementos claramente técnicos, seja exigida uma Portaria do Ministro das Finanças, enquanto que para as NCRF seja suficiente o Aviso;

- Considera-se que o Aviso seria a forma mais adequada para todo o conjunto de documentos técnicos referidos, com excepção do Decreto-Lei que aprova o SNC, mas sem o anexo que acompanha o actual projecto;
- Os mecanismos estabelecidos para o preenchimento das lacunas do SNC afiguram-se adequados. Contudo, como já foi referido oportunamente, temos reservas quanto à solução encontrada para suprir as lacunas da NCRF-PE;
- As Normas Interpretativas (NI) tal como são referidas, poderão ter duas origens: resposta a problemas relevantes de interpretação ou de aplicação trazidos até à CNC e a iniciativa da própria CNC, quando considerar oportuno fazê-lo;
- O ponto 2. do Anexo é designado por “BASES PARA A APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS”. Como referimos anteriormente, este ponto, ao pretender ser um texto síntese, ou melhor, ao pretender explicar o conteúdo da EC e não a citando, causa desnecessariamente alguma perturbação em termos de rigor técnico. Parece-nos que este ponto 2. deveria ser designado por “Estrutura Conceptual” e apenas fazer referênciã que esta “estabelece conceitos que estão subjacentes preparação e apresentação das demonstrações financeiras...”. Não obstante o reparo anterior, o ponto 2. deverá designar-se por “Bases para a preparação e apresentação das demonstrações financeiras” ou simplesmente “Bases das demonstrações financeiras”;

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA DE PERITOS CONTABILISTAS

O Presidente do Conselho Geral

Carlos Alberto Pires da Silva

Julho de 2008