

**PROJECTO DE LINHAS DE ORIENTAÇÃO
PARA UM NOVO MODELO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA**



Aprovado pelo Conselho Geral da Comissão de Normalização Contabilística na sua
reunião de 15 de Janeiro de 2003

O PRESIDENTE DA COMISSÃO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

(António Domingos Henrique Coelho Garcia)

PROJECTO DE LINHAS DE ORIENTAÇÃO PARA UM NOVO MODELO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

INDICE

I.	A POLITICA DE HARMONIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NA U.E.	4
II.	A HARMONIZAÇÃO CONTABILÍSTICA DESENVOLVIDA PELO IASC/IASB	7
II.1.	PERÍODO 1973/2000	7
II.2.	SITUAÇÃO ACTUAL	8
II.3.	DOCUMENTOS FINAIS EMITIDOS PELO IASB EM 2002 E PROJECTOS EM CURSO	9
III.	O ACTUAL MODELO DA NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NACIONAL	11
III.1.	INSTRUMENTOS CONTABILÍSTICOS NACIONAIS EM VIGOR RELACIONADOS COM A CNC	13
	<i>O Plano Oficial de Contabilidade</i>	13
	<i>As Directrizes Contabilísticas</i>	14
	<i>As Interpretações Técnicas</i>	14
III.2.	AVALIAÇÃO DOS INSTRUMENTOS DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	14
IV.	O PROCESSO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	16
V.	PROPOSTA DE UM NOVO MODELO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NACIONAL	18
V.1.	ASPECTOS PRELIMINARES	18
	<i>O tecido empresarial nacional</i>	20
V.2.	MODELO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	21
V.3.	O PRIMEIRO NÍVEL DA NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	22
V.4.	O SEGUNDO NÍVEL DA NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	24
V.5.	CONEXÃO ENTRE OS 1º E 2º NÍVEIS DA NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	26
V.6.	INSTRUMENTOS LEGAIS	27
VI.	INTERVENÇÃO DA CNC	29
VI.1.	NO PLANO EXTERNO	29
VI.2.	NO PLANO INTERNO	29
VII.	ÂMBITO DE APLICAÇÃO DO NOVO MODELO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	30
VIII.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	31
IX.	ANEXOS	34
	<i>ANEXO 1 - Normas Internacionais de Contabilidade</i>	34
	<i>ANEXO 2 - Normas internacionais de contabilidade (grandes áreas)</i>	35
	<i>ANEXO 3 - Standing Interpretation Committee (sic) - Interpretations of IAS</i>	37
	<i>ANEXO 4 - International Accounting Standards Committee Foundation - IASCF</i>	38
	<i>ANEXO 5 - IAS/IFRS - Alterações em curso</i>	39
	<i>ANEXO 6 - SIC / IFRI - Alterações em curso</i>	40
	<i>ANEXO 7 - Relação das Directrizes Contabilísticas - (influência das IAS)</i>	41
	<i>ANEXO 8 - Normalização contabilística para pequenas e médias empresas</i>	42

I. A POLITICA DE HARMONIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NA U.E.

1. No que respeita às matérias contabilísticas, a União Europeia (UE) tem vindo a manifestar, desde há cerca de 25 anos, uma clara intenção harmonizadora. Os actuais requisitos emanados da União Europeia no domínio contabilístico baseiam-se essencialmente nas seguintes Directivas:
 - A Directiva nº. 78/660/CEE do Conselho, de 25 de Julho de 1978 (4ª Directiva), que estabelece os requisitos em matéria de elaboração das contas anuais de certas formas de sociedades;
 - A Directiva nº. 83/349/CEE do Conselho, de 13 de Julho de 1983 (7ª. Directiva), que define os requisitos quanto à elaboração das contas consolidadas;
 - A Directiva nº. 86/635/CEE do Conselho, de 8 de Dezembro de 1986, que aborda as questões específicas das contas anuais e consolidadas dos bancos e outras instituições financeiras;
 - A Directiva nº. 91/674/CEE, de 19 de Dezembro de 1991, que estabelece os requisitos específicos relevantes para a elaboração das contas anuais e consolidadas das empresas de seguros.
2. Contudo, dadas as diferentes culturas e práticas contabilísticas dos países que integram a UE, os resultados de tal política harmonizadora, embora positivos, ficaram muito aquém das expectativas depositadas.
3. O processo de internacionalização dos negócios veio evidenciar as limitações das normas contabilísticas dos diversos países membros da UE, bem como as insuficiências das Directivas Contabilísticas Comunitárias.
4. Apesar das tentativas levadas a cabo no seio da UE e de se anunciar ter sido alcançada uma harmonização contabilística “de jure”, o certo é que, reconhecidamente, não se verificou a harmonização contabilística “de facto”. Desse modo compreende-se facilmente o significado

e o alcance da viragem europeia em matéria de estratégia, legislação e práticas contabilísticas, consubstanciadas no essencial nos seguintes factos:

- Em Novembro de 1995 a Comissão Europeia apresentou o documento “Harmonização Contabilística - uma nova estratégia relativamente à harmonização internacional”.
- Em Março de 2000 o Conselho de Lisboa estabeleceu a criação de serviços financeiros plenamente integrados, o mais tardar até 2005.
- Em Junho de 2000 a Comissão define “uma estratégia da UE para o futuro em matéria de relato financeiro para as empresas”, comunicando ao Conselho e Parlamento Europeu a necessidade das sociedades cujos títulos sejam negociados publicamente em Bolsas de Valores Europeias deverem adoptar as IAS (nas contas consolidadas) o mais tardar até 2005.
- Em 30 de Maio de 2001 a Comissão emitiu uma recomendação respeitante ao reconhecimento, à valorimetria e à prestação de informações sobre questões ambientais nas contas anuais e no Relatório de Gestão das Sociedades, publicada em 13 de Junho de 2001 no Jornal Oficial das Comunidades Europeias.
- Em Junho de 2001 foi criado o “EFRAG – European Financial Reporting Advisory Group”, um órgão de nível técnico, cuja principal missão consiste em assessorar a Comissão na apreciação das Normas Internacionais de Contabilidade, através de um envolvimento activo nos trabalhos desenvolvidos pelo “IASB”.
- Em 27 de Setembro de 2001 foi publicada a Directiva 2001/65/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, que altera as Directivas 78/660/CEE (4ª Directiva), 83/349/CEE (7ª Directiva) e 86/635/CEE (Bancos e Outras Instituições Financeiras) relativamente às regras de valorimetria aplicáveis às contas anuais e consolidadas, acolhendo-se o conceito de “Justo valor”.
- Em 19 de Julho de 2002 foi aprovado o Regulamento (CE) nº 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, publicado no Jornal Oficial das Comunidades Europeias em 11 de Setembro de 2002, relativo à aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade, que estipula no essencial:

- A adopção e a utilização, na Comunidade, das normas internacionais de contabilidade (IAS/IFRS) e interpretações do SIC/IFRIC;
 - A publicação no Jornal Oficial das Comunidades Europeias sob a forma de Regulamento da Comissão, das normas adoptadas, na íntegra e em todas as línguas oficiais da Comunidade;
 - Que a partir de 1 de Janeiro de 2005 as sociedades cujos valores mobiliários estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado Membro, deverão elaborar as suas contas consolidadas em conformidade com as normas internacionais de contabilidade (IAS/IFRS);
 - Que a partir de 1 de Janeiro de 2005 os Estados-Membros podem permitir ou exigir que as contas anuais (individuais) das sociedades cujos valores mobiliários estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado Membro, bem como as contas consolidadas e individuais das sociedades cujos títulos não sejam negociados publicamente, sejam elaboradas em conformidade com as normas internacionais de contabilidade;
 - A criação de um Comité de Regulamentação Contabilística (Accounting Regulatory Committee - ARC) órgão de nível político que assistirá a Comissão.
- Em 25 de Setembro de 2002, o Conselho da União Europeia apresentou, sob a forma de proposta de Directiva do Parlamento Europeu e do Conselho, as alterações às Directivas n.ºs. 78/660/CEE, 83/349/CEE e 91/674/CEE do Conselho, incluindo um novo artigo (3-A) que altera a Directiva n.º. 86/635/CEE, com vista a prosseguir três objectivos:
1. Eliminar todos os conflitos existentes entre as directivas contabilísticas e as IAS (em vigor em 1 de Maio de 2002);
 2. Garantir que as opções no domínio contabilístico previstas actualmente ao abrigo das IAS possam ser aplicadas pelas empresas da UE que continuem a basear-se nas directivas contabilísticas para a elaboração das suas contas;

3. Actualizar a estrutura de base das directivas contabilísticas para que estas assegurem um quadro para apresentação de informações financeiras que se coadune com as práticas modernas e que seja suficientemente flexível para se adaptar à futura evolução das IAS.

As alterações propostas suprimirão todas as incoerências entre as directivas em causa e as IAS em vigor em 1 de Maio de 2002.

II. A HARMONIZAÇÃO CONTABILÍSTICA DESENVOLVIDA PELO IASC/IASB

II.1. Período 1973/2000

5. Numa conjuntura económica com forte investimento no estrangeiro, como a que se começou a verificar no início dos anos setenta do século passado, surgiram variados sinais de receptividade à preparação de normas internacionais de contabilidade, com vista à resolução de diversos problemas derivados da existência de vários regimes contabilísticos nacionais no interior de grupos económicos operando em diversos países, os quais não só constituíam obstáculos ao crescimento e dispersão geográfica dos negócios, como também complicavam os mecanismos de controlo e de consolidação de contas e provocavam acréscimos de prazos e de custos das tarefas contabilísticas, ou seja, revelavam-se prejudiciais à internacionalização e competitividade das empresas.
6. Neste contexto, foi criado em 1973 o International Accounting Standards Committee (IASC) cuja principal actividade se centrou na emissão de Normas Internacionais de Contabilidade (IAS) (vidé anexos 1 e 2) e de Interpretações de Normas Internacionais de Contabilidade (SIC) (vidé anexo 3).
7. No período 1973/2000 podem reconhecer-se 3 grandes etapas na trajetória do IASC, tendo, na última etapa compreendida entre 1996/2000, sido revistas, reformatadas e emitidas diversas normas e interpretações que constituem o actual corpo de normas internacionais de contabilidade e interpretações do Standing Interpretations Committee (SIC), em consequência de acordos estabelecidos com a International Organization of Securities Commissions (IOSCO).

II.2. Situação actual

8. A partir de meados do ano 2000 o IASC iniciou um processo de reflexão interna que originou profundas alterações em relação à anterior estrutura, destacando-se de entre outras as seguintes:
 - a) Constituição do International Accounting Standards Committee Foundation (IASC Foundation) em Maio de 2000 e revista em Julho de 2002 (vidé anexo 4);
 - b) Criação do Standards Advisory Council (SAC), cuja principal missão consiste na definição das prioridades e da necessidade de novas normas consideradas relevantes, a serem emitidas pelo IASB;
 - c) Criação do International Accounting Standards Board (IASB), cuja principal função consiste na melhoria da actual estrutura conceptual (*framework*) bem como no desenvolvimento de “International Financial Reporting Standards” (IFRS), de “Interpretations of IFRS” e outros documentos técnicos;
 - d) Criação do International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) cuja principal função é preparar “Interpretations” das IFRS, designadas por IFRI.
9. Os objectivos do IASB, são:
 - Desenvolver, no interesse público, um conjunto de normas de relato financeiro de alta qualidade, “Global Accounting Standards”, orientadas para as Bolsas de Valores Mundiais e para outras entidades, que sejam úteis na tomada de decisões económicas;
 - Promover o uso e a rigorosa aplicação das normas;
 - Trabalhar activamente com as Comissões de Normalização Contabilística dos vários países (Accounting Standards Setting Bodies – ASSB) com vista à convergência da normalização contabilística.
10. O IASB anunciou publicamente que o dia 1 de Janeiro de 2005 - data de referência da adopção das normas internacionais de contabilidade pela União Europeia -, constitui uma meta muito importante na definição e no desenvolvimento dos seus trabalhos no período 2002/2004.

11. Para além dos projectos de novas normas (IFRS) que serão levados a cabo, o IASB decidiu que as actuais IAS e SIC serão, consoante as circunstâncias:

- Revistas
- Aperfeiçoadas
- Emendadas
- Retiradas
- Substituídas

O objectivo principal destas acções consiste na eliminação de opções, na incorporação (quando possível) das actuais SIC nas IAS e na simplificação das normas com vista a torná-las mais facilmente aplicáveis.

12. Com vista a alcançar os objectivos propostos o IASB agilizou e encurtou os prazos do processo de tramitação (“due process”) das normas e anunciou que envidará esforços no sentido de que, em 2007, as diferenças entre os IASB GAAP e os US GAAP sejam mínimas.

II.3. Documentos finais emitidos pelo IASB em 2002 e projectos em curso

13. Na linha da nova orientação, o IASB e o IASCF emitiram em 2002 os seguintes documentos:

- Preface to IFRS – Maio/02
- IAS 19 – Employee benefits – the asset ceiling – Maio/02
- IASC Foundation Constitution (Revised) – Julho/02

14. Encontra-se em curso um número significativo de projectos, destacando-se pela sua importância:

a) Alterações às normas actuais

- Revisão de 12 IAS - Exposure Draft (ED)-Maio/02
- Emendas em 18 IAS - ED-Maio/02
- Retirada da IAS n.º 15 - Proposta-Maio/02
- Revisão das IAS n.ºs. 32 e 39 - ED-Junho/02
- Retirada de 13 SIC
- Emendas em 2 SIC

Os anexos 5 e 6 ilustram em detalhe as normas abrangidas.

b) Projectos correntes

	ED	IFRS
- <i>First time Application of IFRS</i>	3º TR/02	2º TR/03
- <i>Accounting for share-based payment</i>	4º TR/02	2º SEM/03
- <i>Reporting Performance</i>	1º TR/03	2º SEM /03
- <i>Activities of Financial Institutions:</i>		
<i>Disclosure and Presentation</i>	1º TR/03	3º TR/03
- <i>Business Combinations (Phase I)</i>	4º TR/02	2º SEM /03
- <i>Business Combinations (Phase II)</i>	1º TR/03	ANO/04
- <i>Insurance Contracts (Phase I)</i>	1º TR/03	ANO/04
- <i>Insurance Contracts (Phase II)</i>	-	-
- <i>Concepts – Revenues, Liabilities and Equity</i>	-	-
- <i>Consolidation and special purpose entities</i>	-	-
- <i>Convergence of IFRS and other national accounting standards</i>		
<i>de Contabilidade Nacionais</i>	-	-
- <i>Deposit-taking, Lending and Securities</i>		
<i>Activities: Disclosure and Presentation</i>	1º TR/03	2º SEM /03

c) Outros Projectos

- *G4+1 – Joint Ventures – Special Report – Nov/99*
- *G4+1 – Leases: Implementation of a new approach – Discussion Paper - 2/00*
- *Accounting by Extractive Industries – Issues Paper - 11/00*
- *Financial instruments and similar items – Joint Working Group (JWG) – 12/00*

d) Tópicos em pesquisa activa

- *Conceitos contabilísticos*
- *A aplicação das IAS às pequenas e médias empresas em economias emergentes*

e) Outros Tópicos

- *Definições de elementos das demonstrações financeiras*
- *Imparidade de activos*
- *Activos intangíveis*
- *Passivos*
- *Discussão e Análise Feita pelos Gestores (MD&A)*

III. O ACTUAL MODELO DA NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NACIONAL

15. A normalização contabilística nacional é hoje assegurada, basicamente, por cinco diferentes entidades normalizadoras que actuam em sectores também diferentes e com características próprias, não existindo, porém, uma coordenação entre estes diversos organismos que assegure a padronização dos princípios contabilísticos básicos e supra sectoriais, o que coloca problemas de harmonização contabilística global.

De facto, para as instituições financeiras a normalização está cometida ao Banco de Portugal - BP, para as empresas seguradoras a normalização está cometida ao Instituto de Seguros de Portugal - ISP e para as empresas comerciais e industriais e outras entidades a normalização é assegurada pela Comissão de Normalização Contabilística. Acresce, ainda, que a CMVM, por força do Código dos Valores Mobiliários, pode igualmente estabelecer normas contabilísticas específicas para as entidades com valores negociados em bolsa, sendo, porém, imposta a audição prévia das diversas entidades normalizadoras instituídas. Por último e relativamente ao sector público administrativo, foi criada uma Comissão de Normalização específica (a CNCAP), na sequência da publicação do POCP (Plano Oficial de Contabilidade Pública).

16. A Comissão de Normalização Contabilística (CNC) foi criada pelo Decreto-Lei nº. 47/77, de 5 de Fevereiro, sendo posteriormente regulamentada pelas Portarias nºs. 819/80, de 13 de Outubro e 262/97, de 3 de Abril.

Mais recentemente, o Decreto-Lei nº 367/99, de 18 de Setembro, reestruturou a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) conferindo-lhe o modelo e o estatuto actual.

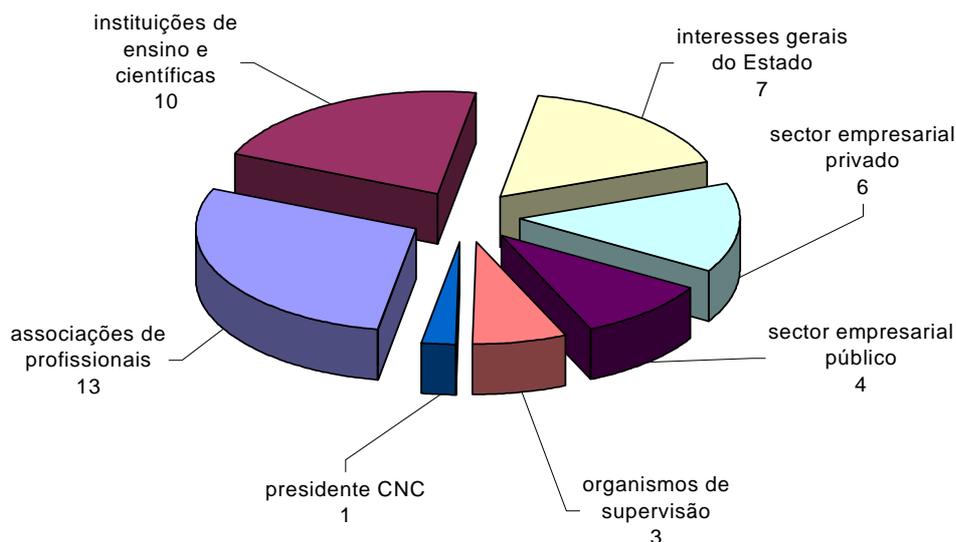
17. A CNC é um organismo tecnicamente independente que tem como órgãos o Presidente da CNC, o Conselho Geral e a Comissão Executiva.

O Presidente da CNC é designado pelo Ministro das Finanças, incumbindo-lhe representar a entidade, presidir ao Conselho Geral e assistir às reuniões da Comissão Executiva quando entenda conveniente ou a pedido do presidente desta.

O Conselho Geral (CG) é composto, para além do Presidente da CNC, por 43 membros que representam 38 entidades e reúne para deliberar sobre propostas de alterações ao POC,

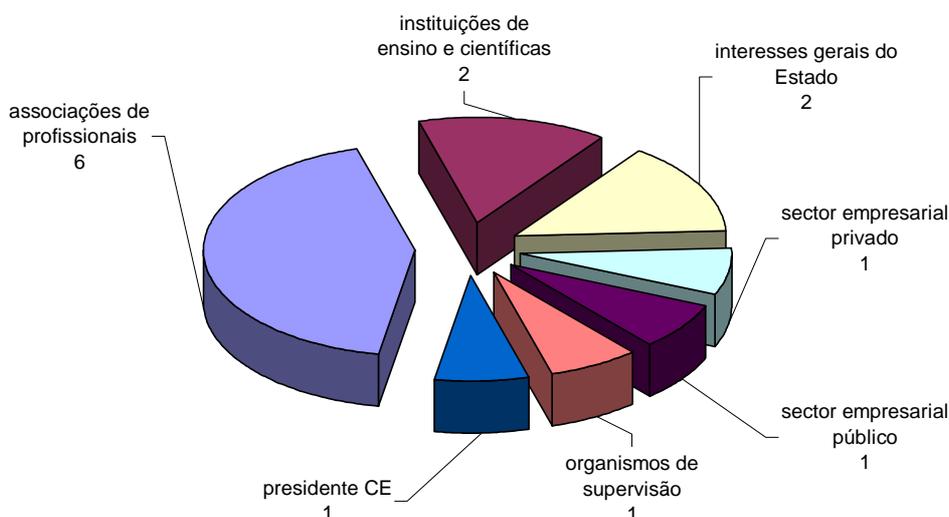
directrizes contabilísticas, plano e relatório anual de actividades, proposta de orçamento e eleições de membros.

COMPOSIÇÃO DO CG distribuição dos 44 membros



A Comissão Executiva (CE) é composta por 14 dos membros do Conselho Geral e reúne ordinariamente uma vez por semana, incumbindo-lhe a realização dos trabalhos resultantes das atribuições da CNC e do cumprimento do seu plano de actividades.

COMPOSIÇÃO DA CE distribuição dos 14 membros



18. Financeiramente, a CNC depende do Ministério das Finanças (Conselho Superior de Finanças) em cujo orçamento são inscritas as dotações para o seu funcionamento.

III.1. Instrumentos contabilísticos nacionais em vigor relacionados com a CNC

O Plano Oficial de Contabilidade

19. O actual modelo de normalização contabilística nacional para as empresas comerciais e industriais e outras entidades, foi instituído com a publicação do Decreto-Lei nº 47/77, de 7 de Fevereiro, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade (POC) e a criação da CNC.

20. A adesão de Portugal às Comunidades Europeias em 1986, implicou em relação às matérias contabilísticas a obrigatoriedade de ajustamento dos nossos normativos à Directiva 78/660/CEE - quarta directiva.

Por essa razão, foi publicado em 1989 o Decreto-Lei nº 410/89, de 21 de Novembro, que procedeu a diversos ajustamentos e melhorias ao Plano Oficial de Contabilidade de 1977.

21. Dois anos mais tarde, é publicado o Decreto-Lei nº. 238/91, de 2 de Julho, que transpôs para a ordem interna nacional o tratamento contabilístico de consolidação de contas, em consonância com o estabelecido na Directiva nº. 83/349/CEE - sétima directiva - e introduziu alterações ao Código das Sociedades Comerciais, ao Código do Registo Comercial, bem como novos ajustamentos ao Plano Oficial de Contabilidade de 1989, que consistiram em algumas modificações e aditamento dos capítulos 13 e 14, respeitantes a Normas de Consolidação de Contas e Demonstrações Financeiras Consolidadas, respectivamente.

22. Em 1999, o Decreto-Lei nº 44/99, de 12 de Fevereiro, acolhe o sistema de inventário permanente e a Demonstração dos Resultados por Funções e define os elementos básicos que a listagem do inventário físico das existências deverá conter, provocando pequenas alterações ao Plano Oficial de Contabilidade de 1989.

As Directrizes Contabilísticas

23. As Directrizes Contabilísticas, de efeito obrigatório, tratam de modo autónomo determinadas matérias contabilísticas consideradas relevantes no contexto nacional, seja para colmatarem lacunas do POC, seja pela emergência da importância de determinados temas.
24. Muitas das Directrizes Contabilísticas foram substancialmente inspiradas nas normas internacionais de contabilidade (IAS) emitidas pelo International Accounting Standards Committee (IASC).

As Interpretações Técnicas

25. As interpretações técnicas, visam o esclarecimento de situações contempladas no POC e nas Directrizes Contabilísticas.

III.2. Avaliação dos instrumentos de normalização contabilística

26. O Plano Oficial de Contabilidade constitui a peça mais importante e de maior aplicação da normalização contabilística nacional, compreendendo 14 capítulos:
1. Introdução
 2. Considerações técnicas
 3. Características da informação financeira
 4. Princípios contabilísticos
 5. Critérios de valorimetria
 6. Balanços
 7. Demonstrações dos resultados
 8. Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados
 9. Origem e aplicação de fundos
 10. Quadro de contas
 11. Código de contas
 12. Notas explicativas
 13. Normas de consolidação de contas
 14. - Demonstrações financeiras consolidadas

27. Tendo desempenhado durante anos um papel fundamental no panorama nacional, o Plano Oficial de Contabilidade é, desde há algum tempo, insuficiente para as entidades com maiores exigências qualitativas de relato financeiro, cujo número aumenta continua e significativamente. Adicionalmente, carece de revisão técnica no que concerne, nomeadamente, a aspectos conceptuais, critérios de valorimetria, estrutura de contas de custos e proveitos, conceito de resultados, bem como em relação aos modelos das demonstrações financeiras individuais e consolidadas.

Por outro lado, o elevado número de IAS existentes e de IFRS a emitir brevemente pelo IASB, que deverão ser prontamente acolhidas, bem como a sua dimensão e frequência de alterações, não se compatibiliza com um POC como o actual. De facto, a forma de decreto-lei não revela suficiente flexibilidade de acomodação à actual dinâmica da normalização contabilística.

28. As directrizes contabilísticas têm, igualmente, desempenhado um papel bastante positivo na esfera nacional. É reconhecida a sua função extensora e clarificadora do POC e, sobretudo, o seu papel indutor de um raciocínio conceptual das matérias contabilísticas, contrariando a abordagem anteriormente dominante (de raiz meramente escritural e privilegiando os aspectos formais e de codificação).

No anexo 7 enumeram-se as directrizes contabilísticas, salientando-se para cada uma a respectiva antiguidade bem como a alteração ou alterações verificadas posteriormente na norma do IAS que lhe serviu de base.

29. Relativamente às directrizes contabilísticas importa reconhecer que:

- Nuns casos devido à diminuta importância dos temas tratados e noutros casos devido ao reduzido tratamento de temas importantes, algumas directrizes não são comparáveis com outras que tratam aprofundada e extensivamente matérias importantes;
- Matérias consideradas de grande relevância ainda não foram tratadas;
- Certas directrizes basearam-se em IAS que foram posteriormente revistas pelo IASC.

30. De salientar ainda que os planos de tipo “universal”, como o POC, aplicáveis obrigatoriamente a todas as entidades (cotadas, grandes, médias e pequenas), acabam

invariavelmente por se tornar insuficientes para determinado grupo de entidades e demasiado exigentes para outro.

Tal situação obrigou, e continuará a obrigar, muitas entidades de maior dimensão a procurarem, por via da figura da derrogação, soluções parcelares fora do POC e das Directrizes Contabilísticas e, portanto, à prática de inserção nas suas contas de partes avulsas de outras normalizações contabilísticas.

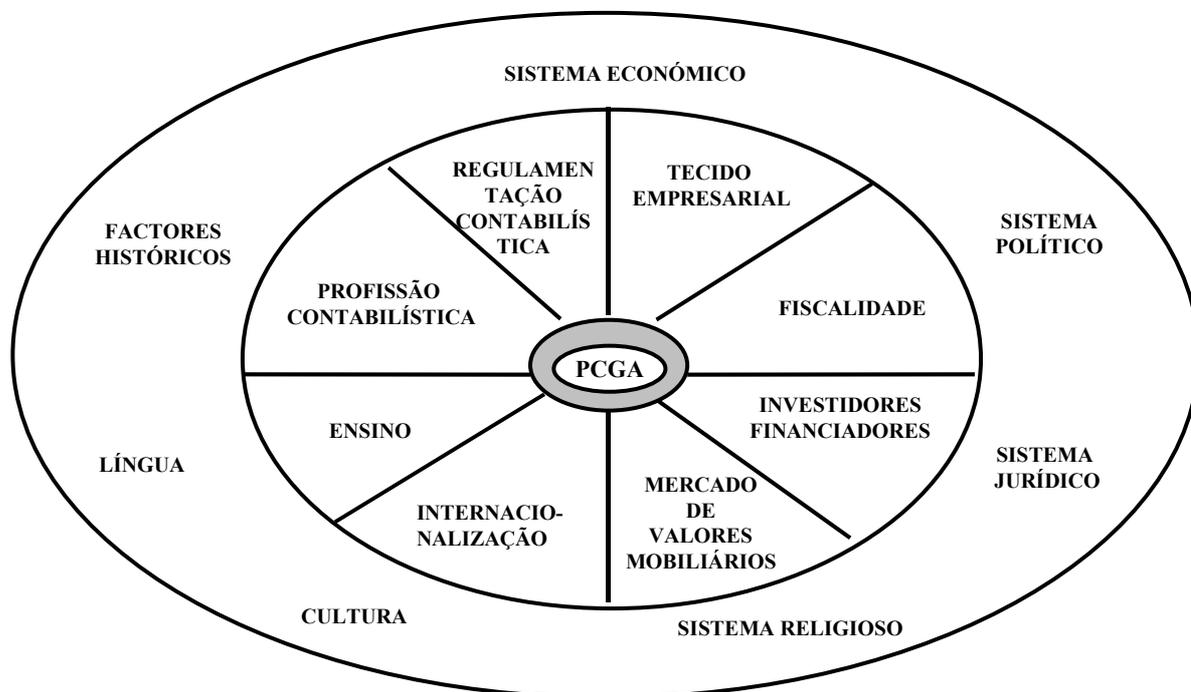
Quanto às entidades de reduzida dimensão e por razões de vária ordem, tornou-se corrente a prática do que podemos designar por “Simplificação Contabilística”, que consiste essencialmente no não acolhimento de algumas regras e procedimentos contabilísticos, na não preparação de algumas peças das demonstrações financeiras e na reduzida aplicação das Directrizes Contabilísticas, ou seja na adaptação da normalização contabilística à medida das necessidades, dos conhecimentos e das competências dessas entidades.

IV. O PROCESSO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

31. O processo de normalização contabilística resulta da interligação de um vasto conjunto de factores que concorrem e “explicam” o tipo de normalização existente numa determinada situação concreta, no espaço e no tempo. Os factores relevantes são esquematicamente:

NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA	ENVOLVENTES	MEDIATA IMEDIATA
	ORIENTAÇÃO PREDOMINANTE	JURÍDICO/FISCAL MACRO ECONÓMICA MICRO ECONÓMICA INVESTIDOR
	MODELO	PÚBLICO PRIVADO MISTO
	ÂMBITO	NACIONAL REGIONAL MUNDIAL
	FORMA	PLANOS NORMAS CÓDIGOS

32. As envolventes dos sistemas de normalização contabilística exercem uma influência fundamental, podendo afirmar-se que os princípios de contabilidade geralmente aceites (PCGA), são a resultante da interacção das componentes mediata e imediata.



33. Em termos nacionais, a comparação do poder de influência dos diversos factores das envolventes mediata e imediata em 1977 (ano de aprovação do POC) e em 2002, revela alterações relevantes.

Assim, no que respeita à envolvente mediata, o sistema económico, o sistema jurídico e os factores históricos sofreram modificações importantes.

Quanto à envolvente imediata, os factores tecido empresarial, fiscalidade, mercado de valores mobiliários, internacionalização e profissão são hoje bastante diferentes dos existentes em 1977.

34. A normalização contabilística nacional actual poderá ser apresentada como portadora do seguinte perfil:

- forte influência de alguns factores da envolvente imediata
- orientação jurídico/fiscal
- modelo misto
- âmbito nacional
- sob a forma de plano de contas (sem estrutura conceptual autónoma)

35. Deste modo, entende-se facilmente, à luz das profundas alterações verificadas nos últimos 25 anos, que os PCGA nacionais, que nos domínios conceptual e instrumental transitam de 1977, já não respondem adequadamente às exigências contemporâneas e por isso importa a sua modificação.

V. PROPOSTA DE UM NOVO MODELO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NACIONAL

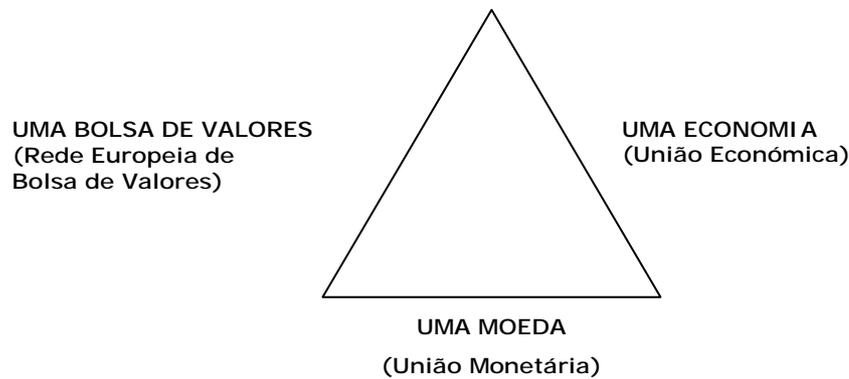
V.1. Aspectos Preliminares

36. Como referido, a conjuntura económica e financeira dos últimos anos sofreu profundas alterações, destacando-se a:

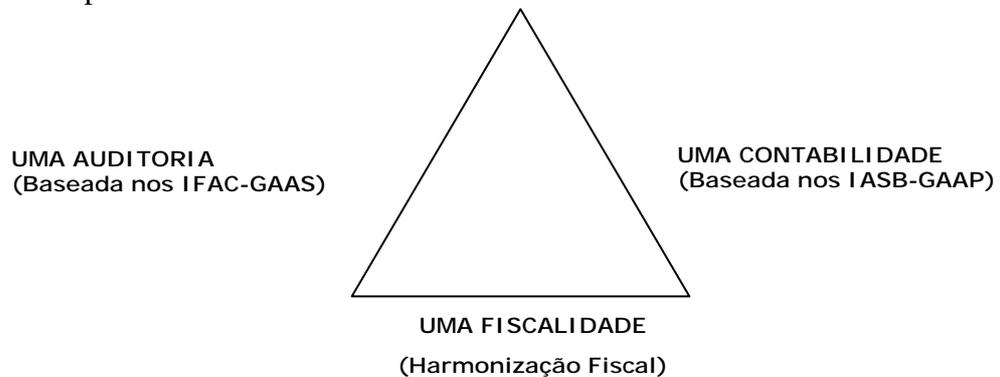
- Concentração de actividades empresariais a nível nacional, europeu e mundial;
- Desenvolvimento de grandes espaços económicos - “União Europeia”, ”Nafta”, “Mercosul”, “Sudeste Asiático”;
- Regionalização e globalização dos mercados financeiros e das Bolsas de Valores;
- Liberalização do comércio e globalização da economia;
- Aparecimento de uma “Nova Economia” baseada nos enormes avanços dos sistemas de tratamento da informação e de telecomunicações.

37. Na União Europeia e no continente europeu assistimos ao contínuo crescimento do movimento de internacionalização das empresas sob formas diversas como, por exemplo, a criação de subsidiárias, fusões, aquisições, empreendimentos conjuntos e alianças estratégicas.

38. Em especial quanto aos países que constituem a União Económica e Monetária, pode inferir-se que à tríade:



terá que corresponder necessariamente a tríade:



39. Assim e por força da orientação da estratégia contabilística e dos normativos aprovados e em implementação acelerada, a União Europeia fez a sua escolha adoptando as Normas Internacionais de Contabilidade do IASB (IFRS) e prepara-se para a adopção das Normas Internacionais de Auditoria da IFAC (ISA).
40. Os “nacionalismos contabilísticos” na UE e na UEM tiveram a sua época, quer para as empresas com valores cotados em Bolsas de Valores, quer para os grupos económicos (Euro Players ou Global Players). E mesmo para as grandes empresas, ainda que não cotadas e operando num só país, já não são em muitos casos desejados.
41. É, pois, legítimo advogar a tese de que a normalização contabilística nacional deverá aproximar-se, desde já e tanto quanto possível, do padrão mais elevado, que, como se constata, será o dos IASB GAAP, mas por forma a proporcionar ao nosso país o alinhamento com as Directivas Contabilísticas e com os Regulamentos Contabilísticos da UE/UEM.

42. Importa, porém, observar e ter em conta as características do tecido empresarial nacional e reconhecer que para as pequenas e médias empresas, e em especial para as micro empresas dos diversos países da comunidade, o problema contabilístico se reveste de bastante complexidade. A este propósito veja-se o anexo 8.

O tecido empresarial nacional

43. Segundo um estudo publicado pela DGCI – 10 anos de imposto sobre o rendimento - e com base nas declarações de IRC de 1998, as empresas portuguesas apresentaram, em função do volume de negócios, o escalonamento seguinte:

Valores em euros			Valores em contos			Número de empresas	%
0			0			46 011	19%
1	a	149 640	1	a	30 000	110 052	45%
149 640	a	498 800	30 000	a	100 000	45 624	19%
498 800	a	997 600	100 000	a	200 000	16 867	7%
997 600	a	1 496 393	200 000	a	300 000	7 149	3%
1 496 393	a	2 494 000	300 000	a	500 000	6 346	3%
2 494 000	a	4 988 000	500 000	a	1 000 000	5 252	2%
4 988 000	a	12 470 000	1 000 000	a	2 500 000	3 236	1%
12 470 000	a	24 940 000	2 500 000	a	5 000 000	1 032	0%
24 940 000	a	74 820 000	5 000 000	a	15 000 000	569	0%
74 820 000	a	249 398 948	15 000 000	a	50 000 000	189	0%
> 249 398 948			> 50 000 000			82	0%
						242 409	100%

44. Ainda segundo o mesmo estudo “esta situação evidencia que mesmo tendo em conta que os valores declarados não correspondam à realidade, a esmagadora maioria das sociedades portuguesas tem uma reduzidíssima dimensão”, ou seja, cerca de 97% das 242 409 sociedades apresentam volume de negócios inferior a 2 500 000 euros (500 000 contos aprox.).

45. A imagem da reduzida dimensão das empresas nacionais pode ser ainda aferida pelos seguintes dados:

- a) das 242 409 sociedades, 156 063 (64,3%) apresentam um volume de negócios inferior a 150 000 €(30 000 contos)
- b) das 566 000 empresas em nome individual, 553 000 (98%) apresentam um volume de negócios inferior a 150 000 €(30 000 contos)

- c) cerca de 230 000 trabalhadores independentes (praticamente a totalidade) apresentam um total de proveitos inferior a 150 000 €(30 000 contos).

46. O estudo realça ainda que o montante dos prejuízos fiscais por deduzir e por exercício, ainda dentro do período legal de reporte, de acordo com os valores declarados no exercício de 1998, atinge os 4.503 milhões de contos. Parece inferir-se que as empresas nacionais, eram à data do estudo da DGCI, genericamente “pequenas” e “perdedoras”.

V.2. Modelo de Normalização Contabilística

47. Por diversas razões, existem entidades relativamente às quais, independentemente da sua dimensão, se colocam maiores exigências ou que manifestam maiores necessidades em termos de relato financeiro, enquanto que para outras, e no extremo oposto, se poderá dizer que lhes basta um regime simplificado.

48. Assim, o modelo de normalização contabilística a empreender terá de ter em devida conta tais realidades, podendo-se identificar quatro possíveis abordagens:

- a) Modelo único

Adopção de um único modelo para todas as entidades, aceitando-se integralmente a estrutura conceptual do IASB e os IASB GAAP.

- b) Modelo integrado

Adopção, para as entidades com menores exigências de relato financeiro, de um modelo integrado na normalização contabilística do padrão mais elevado, que aceite a estrutura conceptual do IASB e os IASB GAAP, embora com dispensa de aplicação de algumas IFRS/IFRI ou dispensa de aplicação de certos procedimentos de algumas IFRS/IFRI, bem como a dispensa de aplicação de determinadas divulgações exigidas pelas IFRS.

- c) Modelo semi integrado

Adopção, para as entidades com menores exigências de relato financeiro, de um modelo semi-integrado na normalização contabilística do padrão mais elevado, que, baseando-se na estrutura conceptual do IASB, se traduza na existência de um conjunto

de instrumentos contabilísticos próprios, embora inspirados na normalização contabilística do IASB, e que preveja regras simplificadas para as micro empresas.

d) Modelo separado

Adopção, para as entidades com menores exigências de relato financeiro, de um modelo de normalização contabilística completamente distinto da normalização contabilística do padrão mais elevado.

49. Tendo em consideração tudo o que atrás se expôs e procurando, tanto quanto possível, manter elos de ligação à prática contabilística nacional, advogamos a **adopção** de um

modelo de normalização contabilística em conexão com a legislação contabilística da União Europeia (UE) e com as International Financial Reporting Standards (IFRS) emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB), compreendendo dois níveis dirigidos a grupos diferenciados de entidades económicas mas subordinados a uma única estrutura conceptual.

V.3. O primeiro nível da normalização contabilística

50. O primeiro nível da normalização contabilística, de cariz europeu/internacional, é dirigido essencialmente às entidades económicas com maiores exigências de relato financeiro em contexto nacional, europeu e internacional.

51. Esse nível é constituído por elementos de adopção obrigatória e elementos de adopção facultativa ou recomendada, sendo concebido por forma a permitir a preparação de demonstrações financeiras em conformidade com as normas do IASB e portanto na modalidade



52. São elementos de adopção obrigatória:

- **Estrutura conceptual (EC)**

Constitui a tradução oficial para a língua portuguesa da Estrutura Conceptual do IASB (IASB –Framework).

– **Normas Internacionais de Relato Financeiro (IAS/IFRS)**

Constituem a tradução oficial para a língua portuguesa das Normas Internacionais de Contabilidade (IAS) e das "International Financial Reporting Standards" (IFRS) emitidas pelo IASB, a publicar no Jornal Oficial das Comunidades Europeias.

– **Interpretações de Normas Internacionais de Relato Financeiro (SIC-IFRI)**

Constituem a tradução oficial para a língua portuguesa das "International Financial Reporting Interpretations" (SIC-IFRI) preparadas pelo International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC), emitidas pelo IASB.

– **Notas anexas adicionais (NAA)**

Correspondem às divulgações que venham a ser exigidas pela legislação nacional, para além das que decorrem das IAS/IFRS.

53. São elementos de adopção facultativa ainda que vivamente recomendada:

– **Modelos de apresentação das Demonstrações Financeiras para Contas Individuais e Contas Consolidadas (MDF)**

Constituem os modelos de apresentação das Demonstrações Financeiras para contas individuais e contas consolidadas, a estabelecer em conformidade com os IASB GAAP, comportando:

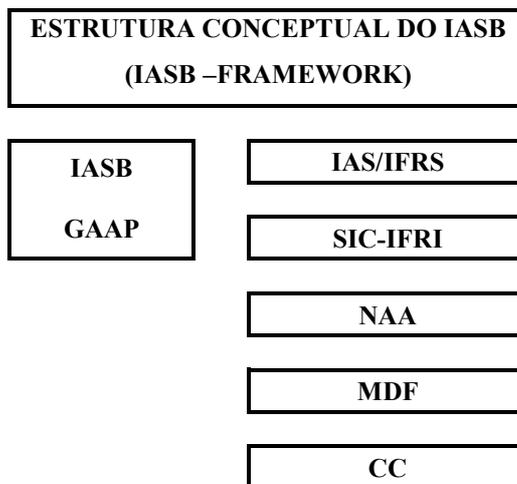
- Balanço
- Demonstração dos Resultados por Funções
- Demonstração dos Resultados por Naturezas
- Demonstração dos Fluxos de Caixa
- Demonstração das alterações no capital próprio

– **Código de Contas (CC)**

Definição de Código de Contas, não exaustivo, contendo no essencial:

- Quadro síntese de contas
- Código de Contas

54. Assim, o primeiro nível da normalização contabilística terá a seguinte configuração:



V.4. O segundo nível da normalização contabilística

55. O segundo nível da normalização contabilística, de cariz nacional, é dirigido às entidades que não tenham de aplicar o primeiro nível de normalização.

56. A estrutura conceptual do segundo nível da normalização é a mesma do primeiro nível, sendo os elementos que constituem esse segundo nível configurados para as necessidades das entidades a que se dirige, de forma a atender à prática contabilística nacional e a assegurar a desejável conexão com o primeiro nível.

57. Na definição desses elementos importará, pois, ter-se em conta:

- O contexto económico nacional;
- A simplicidade;
- A economicidade;
- A flexibilidade;
- A comparabilidade;
- A utilidade da informação para o órgão de gestão e outros utentes;
- A facilidade de reconciliação para fins tributários, e
- A adaptabilidade ao primeiro nível da normalização.

58. A existência de um segundo nível de normalização contabilística não deverá, porém, prejudicar a adopção, desde que integral, do primeiro nível da normalização contabilística, pelas entidades que, reunindo as condições referidas adiante, assim o desejarem.

59. Os elementos que constituem o segundo nível de normalização contabilística são:

– **Estrutura Conceptual (EC)**

Tal como para o primeiro nível, constitui a tradução oficial para língua portuguesa do "IASB –Framework".

– **Normativos de carácter geral (NCG)**

Corresponde ao elenco de regras que, em articulação e conjuntamente com a estrutura conceptual, forneçam orientações gerais. Incluem-se aqui, designadamente, as matérias objecto dos actuais capítulos 1 a 5 e 13 do POC, adequadamente revistas, actualizadas e reenquadradas.

– **Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)**

Adaptação das IFRS às necessidades das entidades com menores exigências de relato financeiro, dispensando-se a aplicação de certas IFRS e de determinados procedimentos e divulgações exigidos por IFRS, que as circunstâncias justificarem, embora garantindo no essencial os critérios de reconhecimento e de mensuração.

– **Normas Interpretativas (NI)**

Elaboradas sempre que as circunstâncias o justificarem para esclarecimento/ orientação sobre o conteúdo dos restantes componentes deste nível de normalização.

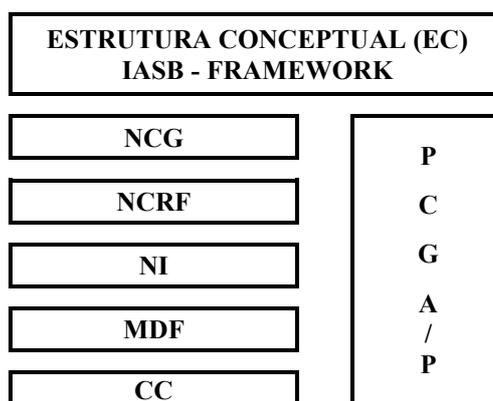
– **Modelos de apresentação de Demonstrações Financeiras para contas individuais e contas consolidadas (MDF)**

Correspondem às demonstrações financeiras referidas para o primeiro nível (Balanço, Demonstração dos Resultados por Funções, Demonstração dos Resultados por Naturezas, Demonstração dos Fluxos de Caixa e Demonstração das alterações no Capital Próprio), incluindo, ainda, o modelo para divulgação dos princípios contabilísticos e das notas anexas. Estes modelos serão estabelecidos em duas versões, de aplicação geral (MDF-G) e de aplicação simplificada (MDF-S), compatíveis entre si e com os modelos do primeiro nível da normalização.

– **Código de Contas (CC)**

O código de contas deverá ser, em princípio, comum ao primeiro nível.

60. Assim, o segundo nível da normalização contabilística terá a seguinte configuração:

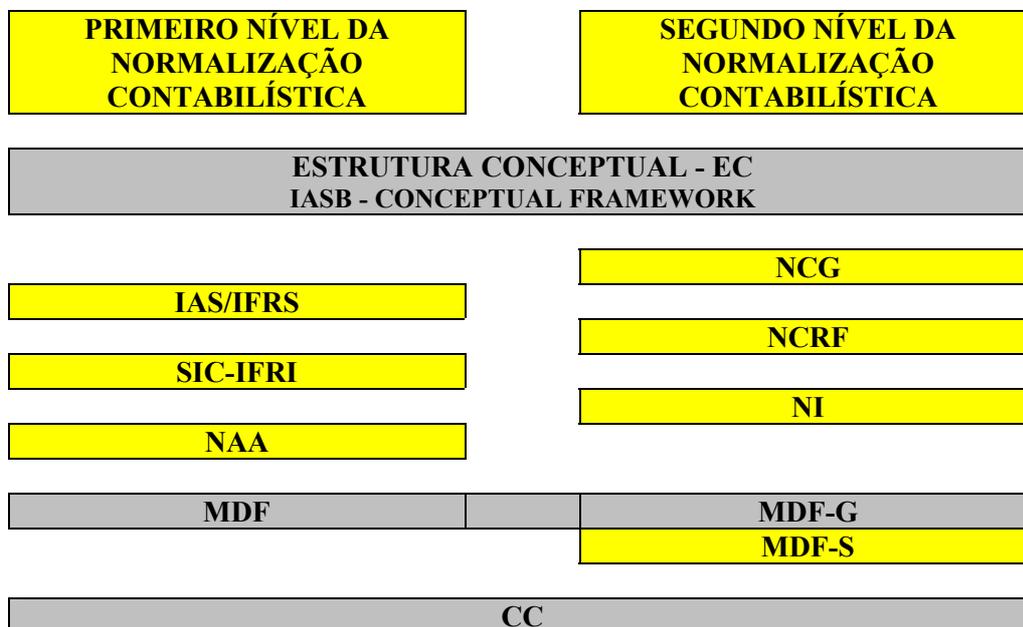


V.5. Conexão entre os 1º e 2º níveis da normalização contabilística

61. A conexão entre o primeiro e o segundo nível da normalização contabilística é, desde logo, assegurada pelo facto de se subordinarem à mesma estrutura conceptual, e ainda por:

- As NCRF e as NI se basearem nas IAS/IFRS e nas SIC-IFRI;
- Os modelos de demonstrações financeiras de um e outro nível serem compatíveis, podendo mesmo ser idênticos;
- O CC ser comum.

Isto pode ser expresso no quadro seguinte:



V.6. Instrumentos legais

62. A implementação do modelo deverá ser concretizada através de instrumentos legais existentes ou a criar. Assim, e face ao já publicado Regulamento (CE) nº 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, deverá, consequentemente, ser publicado decreto-lei que estabeleça:

- Que a normalização contabilística a aplicar em Portugal a partir de 2005, inclusivé, assenta num modelo constituído por dois níveis;
- A identificação de cada um desses dois níveis, remetendo quer para o Regulamento (CE) nº 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, quer para o anexo ao DL (Normas Contabilísticas Nacionais)
- Quais as entidades que devem obrigatoriamente aplicar cada um desses níveis;

- Para as entidades que devam aplicar o primeiro nível da normalização, a faculdade de utilizar os instrumentos contabilísticos MDF e CC, bem como a obrigatoriedade das NAA;
- Em documento anexo (Normas Contabilísticas Nacionais), a estrutura conceptual e os princípios, critérios e regras contabilísticas a observar pelas entidades obrigadas ao segundo nível de normalização;
 - Nesse anexo, a remissão para Portaria da publicação código de contas e dos modelos de demonstrações financeiras;
 - Nesse anexo, força legal das normas de relato financeiro bem como das interpretações técnicas, a publicar como Avisos pela CNC;
- A identificação das entidades que poderão utilizar os modelos simplificados de demonstrações financeiras;
- A possibilidade de opção pela adopção do primeiro nível, para qualquer entidade obrigada ao segundo nível;
- Disposições sobre a primeira aplicação do segundo nível de normalização;
- A organização e funcionamento da CNC;

63. Esquemáticamente ter-se-á a seguinte configuração:



VI. INTERVENÇÃO DA CNC

64. O modelo acima exposto conduz a que à CNC sejam atribuídas competências para emitir normas e interpretações de efeito obrigatório. A sua intervenção deverá situar-se em dois planos distintos:

VI.1. No plano externo

65. No plano externo, deverá envolver-se o mais activamente possível no processo técnico de elaboração da regulamentação contabilística no seio da União Europeia e no processo de tramitação (“due process”) das IFRS e IFRI emitidas pelo IASB, designando para o efeito pequenas equipas para acompanhamento e intervenção nas diversas fases dos trabalhos e dos estudos em curso, colaborando com especial ênfase com o EFRAG e o Comité de Regulamentação Contabilística.

Deverá igualmente apreciar a tradução para a língua portuguesa dos documentos emitidos pelo IASB, nomeadamente o *Framework*, as IFRS e as IFRI.

Torna-se evidente que, decorrente do modelo proposto, quanto maior e mais aprofundado for o trabalho a nível externo junto da UE e do IASB, melhor e mais fundamentado será o trabalho a nível interno.

66. Deverá também prestar atenção aos trabalhos desenvolvidos por organismos congéneres, sobretudo Europeus, e por organismos Mundiais como o UN/IWGE/ISAR.

VI.2. No plano interno

67. No plano interno as principais competências e acções traduzir-se-ão na:

- Apresentação de proposta dos NCG;
- Elaboração e emissão das NCRF e das NI;
- Elaboração dos MDF e MDF simplificados, bem como do CC;
- Promoção da discussão pública das normas a ela sujeitas, apreciação das respostas recebidas e acolhimento das sugestões que se julgarem pertinentes;

- Submissão dos elementos contabilísticos a aprovação governamental, quando exigido;
- Apresentação pública das normas;
- Divulgação dos elementos de normalização através dos meios apropriados;
- Execução de outros trabalhos no âmbito das competências do órgão.

VII. ÂMBITO DE APLICAÇÃO DO NOVO MODELO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

68. Considerando o objectivo de contribuir para o bom funcionamento dos mercados de capitais da Comunidade e, conseqüentemente, para a realização do mercado interno, conjugado com o objectivo de possibilitar que as entidades nacionais possam optar pela solução que mais lhes convier e atendendo, ainda, à prática contabilística nacional e a que o processo de transição entre modelos contabilísticos decorra de forma faseada e se venha a consubstanciar numa natural e desejada evolução, entende-se que:

- Devem ficar sujeitas ao **primeiro nível de normalização contabilística**:
 - Quanto às contas consolidadas:
 - As entidades referidas no art. 4º do Regulamento (CE) nº 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho.
 - Quanto às contas individuais:
 - As entidades referidas na alínea a) do art. 5º do Regulamento (CE) nº 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho.
- Devem ficar obrigadas à adopção do **segundo nível de normalização contabilística**,
 - Quanto às contas consolidadas e excluindo as entidades abrangidas pelo primeiro nível:
 - As restantes entidades que estejam sujeitas à preparação de contas consolidadas.
 - Quanto às contas individuais e excluindo as entidades abrangidas pelo primeiro nível:

- As restantes sociedades reguladas pelo Código das Sociedades Comerciais;
 - As Empresas individuais reguladas pelo Código Comercial;
 - Os Estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada;
 - As Empresas públicas;
 - As Cooperativas;
 - Os Agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos europeus de interesse económico;
 - Outras entidades que, por legislação específica, já se encontrassem sujeitas à adopção do Plano Oficial de Contabilidade;
 - Outras entidades que, por legislação específica, venham a estar sujeitas a este nível de normalização contabilística.
- As entidades que, à data do encerramento das contas, não tenham ultrapassado dois dos três limites referidos no art. 262º do CSC, poderão apresentar modelos simplificados de demonstrações financeiras.
- Qualquer entidade obrigada à adopção do segundo nível de normalização contabilística poderá optar, desde que as suas contas sejam objecto de certificação legal, pela adopção do primeiro nível de normalização contabilística. Uma vez tomada, tal opção só poderá ser revista passados que sejam três exercícios contabilísticos.
69. Quanto às entidades abrangidas pela supervisão do Banco de Portugal e do Instituto de Seguros de Portugal, ficarão sujeitas às normas que vierem a ser definidas pelas competentes entidades reguladoras.

VIII. CONSIDERAÇÕES FINAIS

70. Na concepção desta proposta de novo modelo de normalização contabilística nacional foram tomados em consideração os diversos factores envolventes referidos no capítulo IV susceptíveis de maior influência na normalização nacional e nessa medida o modelo apresentado é a resultante da ponderação de um conjunto de variáveis interrelacionadas e, logo, um espaço de convergência, um lugar de chegada.

71. Contudo, como instrumento de desenvolvimento económico apontado para o futuro, o novo modelo de normalização contabilística contém também no nosso entender potencialidades bastantes que o tornem num elemento impulsionador das áreas e dos interesses de interface, e nessa medida estamos convictos que em termos nacionais o modelo proposto poderá ainda:

- Proporcionar um salto qualitativo no relato financeiro nacional;
- Reduzir a atitude essencialmente mecanicista no raciocínio e na boa aplicação dos instrumentos contabilísticos;
- Constituir um elemento de apoio à internacionalização das nossas empresas, facilitando o seu financiamento através de Instituições Financeiras ou de Bolsas de Valores;
- Promover a elevação do nível do ensino das Matérias Contabilísticas;
- Promover o desenvolvimento da profissão contabilística eliminando os riscos de elevada compartimentação ou até completa segregação da profissão;
- Proporcionar o incremento de quadros técnicos de nível europeu e internacional;

72. Esperamos que a sociedade civil, o ensino e muito especialmente a profissão contabilística envidem os melhores esforços no sentido de um envolvimento empenhado dirigido à criação de um amplo consenso na definição do modelo de normalização contabilística nacional mais conveniente para o futuro do país, aceitando os desafios que se impuserem.

73. O modelo proposto assenta, necessariamente, numa expectativa de correcta utilização das normas, que deverão ser aplicadas com o rigor técnico que se exige, devendo, para isso, ser instituídos adequados mecanismos de controlo (*enforcement*).

74. Para a CNC, a produção do presente documento constituiu, mais do que um imperativo institucional, um exercício gratificante e enriquecedor na procura do justo equilíbrio entre as soluções mais apropriadas e as especificidades nacionais.



Esperamos que os poderes públicos ponderem a situação, apreciem as propostas apresentadas e decidam em tempo útil o modelo que, melhor se ajustando aos interesses nacionais, seja compatível com o nosso estatuto de Estado-Membro da UE.

IX. ANEXOS

ANEXO 1 - Normas Internacionais de Contabilidade

FRAMEWORK FOR THE PREPARATION AND PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS

98	IAS 1	Presentation of Financial Statements
95	IAS 2	Inventories
94	IAS 7	Cash Flow Statements
95	IAS 8	Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies
99	IAS 10	Events After the Balance Sheet Date
95	IAS 11	Construction Contracts
98	IAS 12	Income Taxes
98	IAS 14	Segment Reporting
94	IAS 15	Information Reflecting the Effects of Changing Prices
99	IAS 16	Property, Plant and Equipment
99	IAS 17	Leases
95	IAS 18	Revenue
99	IAS 19	Employee Benefits
94	IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance
95	IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
99	IAS 22	Business Combinations
95	IAS 23	Borrowing Costs
94	IAS 24	Related Party Disclosures
94	IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans
94	IAS 27	Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries
99	IAS 28	Accounting for Investments in Associates
94	IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies
94	IAS 30	Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions
00	IAS 31	Financial Reporting of Interests in Joint Ventures
98	IAS 32	Financial Instruments: Disclosure and Presentation
98	IAS 33	Earnings Per Share
99	IAS 34	Interim Financial Reporting
99	IAS 35	Discontinuing Operations
99	IAS 36	Impairment of Assets
99	IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets
99	IAS 38	Intangible Assets
00	IAS 39	Financial Instruments – Recognition and Measurement
00	IAS 40	Investment Property
01	IAS 41	Agriculture

ANEXO 2 - Normas internacionais de contabilidade (grandes áreas)

1. – CONCEPTUAL FRAMEWORK AND PRESENTATION
 - - Framework for the preparation and presentation of financial statements
 - 1 - Presentation of Financial Statements
 - 34 - Interim Financial Reporting
 - 18 - Revenue
 - 8 - Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies.
2. – PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT
 - 16 - Property, Plant and Equipment
 - 17 - Leases
 - 23 - Borrowing Costs
 - 20 - Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance
3. – INVESTMENTS
 - 28 - Accounting for Investments in Associates
 - 40 - Investment Property
4. – INTANGIBLES
 - 38 - Intangible Assets
5. – IMPAIRMENT
 - 36 - Impairment of Assets
6. – INVENTORIES
 - 2 - Inventories
 - 11 - Construction Contracts
7. – FINANCIAL ITEMS
 - 32 - Financial Instruments - Disclosure and Presentation
 - 39 - Financial Instruments – Recognition and Measurement
8. – LIABILITIES
 - 37 - Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets
 - 12 - Income Taxes
 - 10 - Events After the Balance Sheet Date
 - 19 - Employee Benefits
 - 26 - Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans
9. – EXCHANGE RATES
 - 21 - The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
10. – CHANGING PRICES
 - 15 - Information Reflecting the Effects of Changing Prices

29 - Financial Reporting in Hyperinflationary Economies

11. – GOING CONCERN

35 - Discontinuing Operations

12. – GROUP ACCOUNTS

31 - Financial Reporting of Interests in Joint Ventures

22 - Business Combinations

27 - Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries

13. – DISCLOSURES

7 - Cash Flow Statements

14 - Segment Reporting

24 - Related Party Disclosures

33 - Earnings Per Share

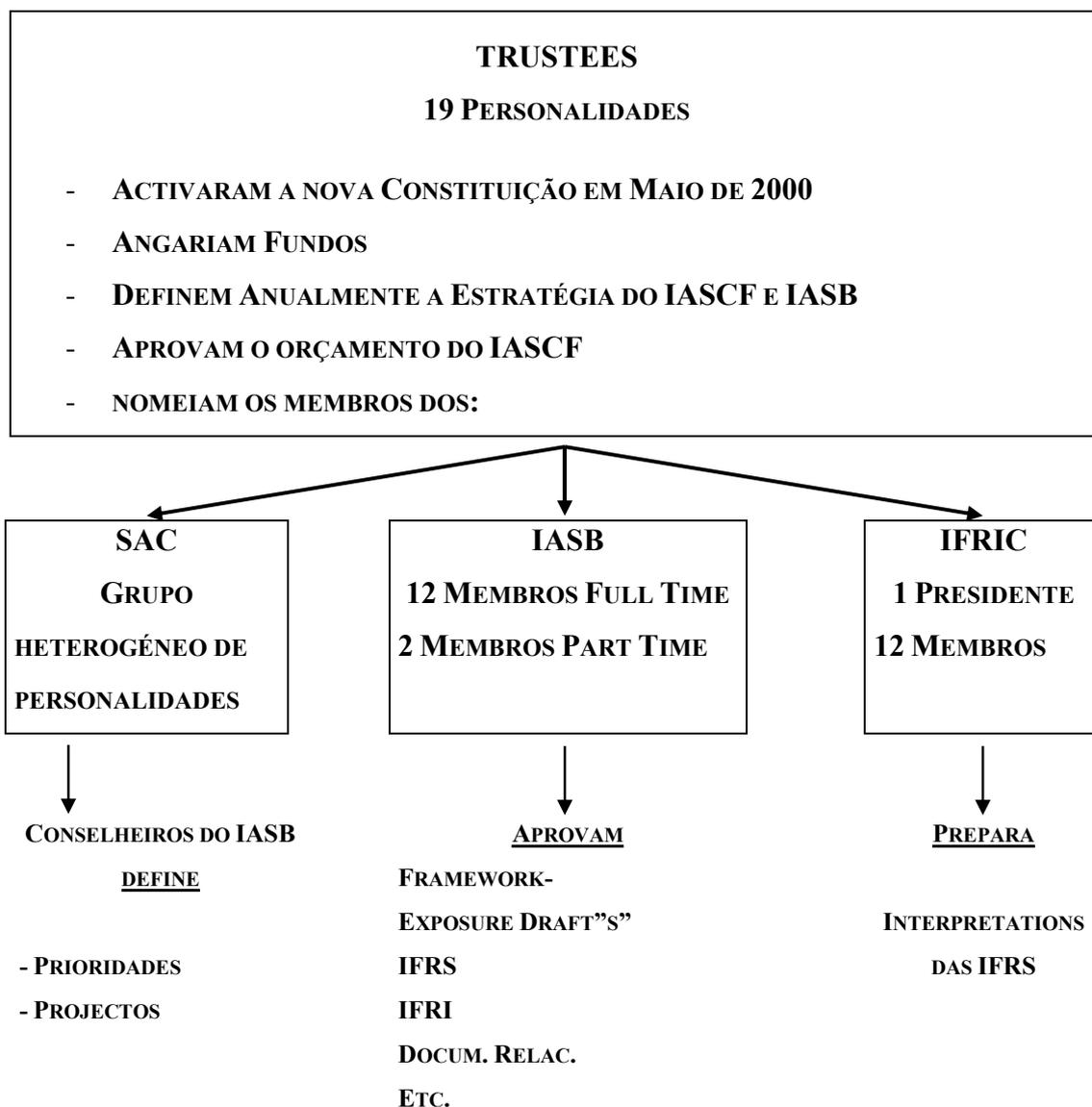
14. – AGRICULTURE

41 - Agriculture

ANEXO 3 - Standing Interpretation Committee (sic) - Interpretations of IAS

1	(97)	Consistency - Different Cost Formulas for Inventories (2)
2	(97)	Consistency - Capitalization of Borrowing Costs (23)
3	(97)	Elimination of Unrealized Profits and Losses on Transactions with Associates (28)
5	(97)	Classification of Financial Instruments - Contingent Settlement Provisions (32)
6	(97)	Costs of Modifying Existing Software (Framework)
7	(97)	Introduction of the Euro(21)
8	(98)	First - Time Application of IASs as the Primary Basis of Accounting (1)
9	(98)	Business Combinations - Classification either as Acquisitions or Unitings of Interests (22)
10	(98)	Government Assistance – No Specific Relation To Operating Activities (20)
11	(98)	Foreign Exchange - Capitalization of Losses Resulting from Severe Currency Devaluations (21)
12	(98)	Consolidation - Special Purpose Entities (27)
13	(98)	Jointly Controlled Entities - Non - Monetary Contributions by Venturers (31)
14	(98)	Property Plant and Equipment – Compensation for Loss of Items(16)
15	(98)	Operating Leases – Incentives (17)
16	(99)	Share Capital – Reacquired own Equity Instruments (Treasury shares) (32)
17	(00)	Equity – Costs of an Equity Transaction (32)
18	(00)	Consistency – Alternative Methods (1)
19	(00)	Reporting Currency – Measurements and Presentation of Financial Statements Under IAS 21 e IAS 29
20	(00)	Equity Accounting Method – Recognition of Losses (28)
21	(00)	Income Taxes – Recovery of Revalued Non – Depreciable Assets (12)
22	(00)	Business Combination – Subsequent Adjustment of Fair Values and Goodwill Initially Reported (22)
23	(00)	Property, Plant and Equipment – Major Inspection Of Overhaul Costs (16)
24	(00)	Earning per Share – Financial Instruments Other Contracts That May Be Settled in Shares (33)
25	(00)	Income taxes – Changes in the Tax Status of an Enterprise or its Shareholders (12)
27	(01)	Evaluating the Substance of Transactions the Legal Form of a Lease (1) (17) (18)
28	(01)	Business Combinations – “Date of Exchange” and Fair Value of Equity Instruments (22)
29	(01)	Disclosure – Service Concession Arrangements (1)
30	(01)	Reporting Currency – Translation form Measurement Currency to Presentation Currency (21) (29)
31	(01)	Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services (18)
32	(02)	Intangible Assets – Wibe Site Cost (38)
33	(01)	Consolidation and Equity Method – Potential Voting Rights and Allocation of Ownership Interests (27) (28) (39)

ANEXO 4 - International Accounting Standards Committee Foundation - IASCF



OBJECTIVOS DO IASB

- DESENVOLVER “GLOBAL ACCOUNTING STANDARDS” DIRIGIDAS ÀS BOLSAS DE VALORES MUNDIAIS E A OUTROS USUÁRIOS.
- PROMOVER O USO E A RIGOROSA APLICAÇÃO DAS NORMAS.
- TRABALHAR ACTIVAMENTE COM OS “ASSB” DOS VÁRIOS PAÍSES COM VISTA A SOLUÇÕES DE CONVERGÊNCIA ENTRE AS NORMAS NACIONAIS E OS IFRS.

ANEXO 5 - IAS/IFRS - Alterações em curso

FRAMEWORK FOR THE PREPARATION AND PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS

		ACÇÃO	ED	IFRS
	Prefácio to IFRS		-	MAIO/02
IAS 1	Presentation of Financial Statements	1	MAIO/02	1º TR/03
IAS 2	Inventories	2	MAIO/02	1º TR/03
IAS 7	Cash Flow Statements	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 8	Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies	1	MAIO/02	1º TR/03
IAS 10	Events After the Balance Sheet Date	3	MAIO/02	1º TR/03
IAS 11	Construction Contracts	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 12	Income Taxes	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 14	Segment Reporting	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 15	Information Reflecting the Effects of Changing Prices	5	MAIO/02	1º TR/03
IAS 16	Property, Plant and Equipment	2	MAIO/02	1º TR/03
IAS 17	Leases	3/4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 18	Revenue	-	-	-
IAS 19	Employee Benefits	4	-	MAIO/02
		4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	1	MAIO/02	1º TR/03
IAS 22	Business Combinations	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 23	Borrowing Costs	-	-	-
IAS 24	Related Party Disclosures	1	MAIO/02	1º TR/03
IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	-	-	-
IAS 27	Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries	2	MAIO/02	1º TR/03
IAS 28	Accounting for Investments in Associates	2	MAIO/02	1º TR/03
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 30	Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions	-	-	-
IAS 31	Financial Reporting of Interests in Joint Ventures	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 32	Financial Instruments: Disclosure and Presentation	1/4	MAI-JUN/02	1º TR/03
IAS 33	Earnings Per Share	1	MAIO/02	1º TR/03
IAS 34	Interim Financial Reporting	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 35	Discontinuing Operations	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 36	Impairment of Assets	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 38	Intangible Assets	4	MAIO/02	1º TR/03
IAS 39	Financial Instruments – Recognition and Measurement	1	JUNHO/02	1º TR/03
IAS 40	Investment Property	3	MAIO/02	1º TR/03
IAS 41	Agriculture	4	MAIO/02	1º TR/03

1 - Revisão Integral – Clean Copy

2 - Revisão Integral – Emendas

3 - Revisão Parcial

4 - Emendas Consequenciais

5 - Retirada

ANEXO 6 - SIC / IFRI - Alterações em curso

INTERPRETATIONS OF IAS - IMPROVEMENT PROJECT MAIO/02

			E.	C	E/V
1	(97)	Consistency - Different Cost Formulas for Inventories (2)	X		1ºT/03
2	(97)	Consistency - Capitalization of Borrowing Costs (23)	X		1ºT/03
3	(97)	Elimination of Unrealized Profits and Losses on Transactions with Associates (28)	X		1ºT/03
5	(97)	Classification of Financial Instruments - Contingent Settlement Provisions (32)	X		1ºT/03
6	(97)	Costs of Modifying Existing Software (Framework)		X	1ºT/03
7	(97)	Introduction of the Euro(21)			
8	(98)	First - Time Application of IASs as the Primary Basis of Accounting (1)			
9	(98)	Business Combinations - Classification either as Acquisitions or Unitings of Interests (22)			
10	(98)	Government Assistance – No Specific Relation To Operating Activities (20)			
11	(98)	Foreign Exchange - Capitalization of Losses Resulting from Severe Currency Devaluations (21)	X		1ºT/03
12	(98)	Consolidation - Special Purpose Entities (27)			
13	(98)	Jointly Controlled Entities - Non - Monetary Contributions by Venturers (31)		X	1ºT/03
14	(98)	Property Plant and Equipment – Compensation for Loss of Items(16)	X		1ºT/03
15	(98)	Operating Leases – Incentives (17)			
16	(99)	Share Capital – Reacquired own Equity Instruments (Treasury shares) (32)			
17	(00)	Equity – Costs of an Equity Transaction (32)			
18	(00)	Consistency – Alternative Methods (1)	X		1ºT/03
19	(00)	Reporting Currency – Measurements and Presentation of Financial Statements Under IAS 21 e IAS 29	X		1ºT/03
20	(00)	Equity Accounting Method – Recognition of Losses (28)	X		1ºT/03
21	(00)	Income Taxes – Recovery of Revalued Non – Depreciable Assets (12)			
22	(00)	Business Combination – Subsequent Adjustment of Fair Values and Goodwill Initially Reported (22)			
23	(00)	Property, Plant and Equipment – Major Inspection Of Overhaul Costs (16)	X		1ºT/03
24	(00)	Earning per Share – Financial Instruments Other Contracts That May Be Settled in Shares (33)	X		1ºT/03
25	(00)	Income taxes – Changes in the Tax Status of an Enterprise or its Shareholders (12)			
27	(01)	Evaluating the Substance of Transactions the Legal Form of a Lease (1) (17) (18)			
28	(01)	Business Combinations – “Date of Exchange” and Fair Value of Equity Instruments (22)			
29	(01)	Disclosure – Service Concession Arrangements (1)			
30	(01)	Reporting Currency – Translation from Measurement Currency to Presentation Currency (21) (29)	X		1ºT/03
31	(01)	Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services (18)			
32	(02)	Intangible Assets – Web Site Cost (38)			
33	(01)	Consolidation and Equity Method – Potential Voting Rights and Allocation of Ownership Interests (27)(28)(39)	X		1ºT/03

E = Eliminada ; C = Corrigida ; E/V = Entrada em vigor

ANEXO 7 - Relação das Directrizes Contabilísticas - (influência das IAS)

Nº	DIRECTRIZES CONTABILÍSTICA	APROV./ PUBLI.	IAS	
			INFLUÊNCIA	ALT. POSTER
1	Tratamento contabilístico de concentrações de actividades empresariais * Rectificação	91/92	22 (93)	RV/99 Em Revisão/02
2	Contabilização pelo donatário de activos transmitidos a título gratuito	91/92	-	-
3	Tratamento contabilístico dos contratos de construção	91/92	11 (93)	RV/95 Em Revisão/02
4	Contabilização de obrigações contratuais de empresas concessionárias	91/92	-	-
5	Tratamento contabilístico das receitas e obrigações inerentes à concessão do jogo do bingo	91/92	-	-
6	Eliminação dos resultados não realizados nas transacções entre empresas do grupo	91/92	27 (90)	RF/94
7	Contabilização das despesas de investigação e de desenvolvimento	92/93	9 (93)	IAS 38 (1999) Em Revisão/02
8	Clarificação da expressão "regularizações não frequentes e de grande significado", relativamente à conta 59 - "Resultados Transitados"	92/93	8 (93)	IAS 35 (1999) Em Revisão/02
9	Contabilização nas contas individuais da detentora de partes de capital em filiais e associados * Aditamento	92/93	28 (91)	RV/99 Em Revisão/02
10	Regime transitório da contabilização da locação financeira	92/93	-	-
11	IVA Intracomunitário	93/93	-	-
12	Conceito contabilístico de trespasse	93/93	22 (93)	RV/99 Em Revisão/02
13	Conceito de justo valor	93/94	22 (93)	RV/99 Em Revisão/02
14	Demonstração dos fluxos de caixa	92/93	7 (92)	RV/94 Em Revisão/02
15	Remição e amortização de acções	94/95	-	-
16	Reavaliação de activos imobiliários tangíveis	95/95	16 (93)	RV/99 Em Revisão/02
17	Contratos de Futuros	96/97	32 (95)	RV/99 + IAS 39 (00) Em Revisão/02
18	Objectivo das demonstrações financeiras e princípios contabilísticos geralmente aceites	96/97	1 (97)	Em Revisão/02
19	Benefícios de reforma * (Rectificação)	97/97	19 (98)	Corr. 1/00 e V/01 Corr. 5/02 Em revisão/02
20	Demonstrações dos resultados por funções * Rectificação	97/97	1 (97)	Em Revisão/02
21	Contabilização dos efeitos da introdução do EURO * Aditamento	97/00	21 (93)	Em Revisão/02
22	Transacções sujeitas a Impostos Especiais sobre o Consumo	98/98	-	-
23	Relações entre entidades contabilísticas de uma mesma entidade Jurídica	98/98	-	-
24	Empreendimentos conjuntos	98/00	31 (98)	Em Revisão/02
25	Locações	98/00	17 (97)	
26	Rédito	99/00	18(93)	Em Revisão/02
27	Relato Financeiro por segmentos	00/	14 (97)	Em Revisão/02
28	Impostos sobre o rendimento	01/	12 (98)	Em Revisão/02
29	Matérias Ambientais	02/	Recomendação da Comissão de 30/05/01	

ANEXO 8 - Normalização contabilística para pequenas e médias empresas

1. A definição do modelo ou modelos de normalização contabilística para pequenas e médias empresas (PME) e para micro empresas (mE) constitui uma tarefa bastante delicada em qualquer país do mundo.

Experiências estrangeiras

2. Poderá revestir-se de algum interesse observar rapidamente algumas práticas contabilísticas estrangeiras no domínio das “PME”. Selecionamos 5 países – Reino Unido, Austrália, E.U.A., Canadá e Nova Zelândia – que como é sabido constituem (também contabilisticamente) o denominado Grupo G4 + 1.

3. **Reino Unido:**

Em Novembro de 1997 e Dezembro de 1999 o Accounting Standard Board (UK) publicou a norma “Financial Reporting Standard for Smaller Entities (FRSSE).

Em Dezembro de 2001 foi publicada outra revisão da norma FRSSE, com início de aplicação a partir de Junho de 2002.

A norma é dirigida a “Smaller Entities” que a desejem adoptar para a preparação e apresentação das suas Demonstrações Financeiras.

As definições e os tratamentos contabilísticos são consistentes com as UK GAAP e legislação empresarial.

Regra geral as normas são idênticas às Financial Reporting Standard (FRS), excepto quanto a algumas situações que justifiquem simplificações bem como no domínio das divulgações onde se excluem algumas exigências.

No Reino Unido consideram-se “smaller entities” as que num exercício não excedam dois ou mais dos seguintes critérios:

Proveitos e ganhos	- 2 800 000 £
Total do Balanço	- 1 400 000 £
Número médio de empregados	50

4. Austrália:

Na Austrália todas as empresas são obrigadas a cumprir com as exigências da “Corporations Act 2001”, no entanto, as “small property companies” não necessitam de preparar as suas contas em conformidade com os ASB Standards, excepto em certas circunstâncias.

5. E.U.A.:

Nos EUA assiste-se ao uso crescente de “Other Comprehensive Basis of Accounting” como o “Tax Basis” ou o “Modified Cash Basis”, na preparação das Demonstrações Financeiras de sociedades não cotadas que são frequentemente consideradas como simplificações dos US GAAP e designadas correntemente por “LITTLE GAAP” como forma de diferenciação das “BIG GAAP”

Em 1996 foi publicado o FAS 126 “Exception from certain required disclosures about Financial Instruments for Certain Nonpublic Entities”.

6. Canadá:

Em Dezembro de 2001 a Canadian Accounting Standards Board (CASB) aprovou uma norma contabilística que permite às sociedades comerciais diferentes opções de relato financeiro – reconhecimento, mensuração e divulgação - dentro do quadro dos C-GAAP.

7. Nova Zelândia:

Em 1994 o ICA of New Zeland publicou o seu Framework for Differential Reporting que foi revisto em 1997.

O documento inclui algumas exclusões totais ou parciais no que concerne a alguns aspectos de reconhecimento, mensuração e divulgação em relação às Normas do padrão mais elevado.

A abordagem da Organização das Nações Unidas – UN/IWGE/ISAR

8. Nas 17^a e 18^a sessões da Intergovernmental Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting da United Nations Conference on Trade and Development (IWGE/ISAR da UNCTAD) realizadas em Setembro de 2000 e Setembro de 2001 respectivamente, foram levantados diversos pontos relacionados com as possíveis abordagens contabilísticas das Médias Empresas e das Pequenas Empresas.

9. Na 19ª sessão da IWGE/ISAR realizada nos dias 25, 26 e 27 de Setembro de 2002, foram apreciados e discutidos vários documentos preparados por um grupo internacional de especialistas nos quais se estabelece para as pequenas e médias empresas a adopção de estruturas contabilísticas articuladas com as IFRS/IFRI distinguindo-se dois níveis contabilísticos:

- SMEGA nível 2 - Linhas Directrizes para “SME” designadas por Guidelines on Accounting and Financial Reporting, direccionadas para médias empresas;
- SMEGA nível 3 - Linhas Directrizes para “SME” designadas por Guidelines on Accounting and Financial Reporting, direccionadas para pequenas empresas.

10. As Sociedades com valores mobiliários admitidos à negociação em Bolsas de Valores e as grandes empresas adoptam os IASB GAAP, que constituem o nível 1.

11. As sociedades integradas no nível 2, classificadas fundamentalmente em função da respectiva dimensão seguem de perto os IASB GAAP, reduzindo-se a aplicação de algumas normas e a exigência de determinadas divulgações.

12. Assim o SMEGA nível 2 não inclui as seguintes International Accounting Standards.

- 11 Construction contracts
- 14 Segment reporting
- 19 Employee benefits
- 22 Business combinations
- 26 Accounting and reporting by retirement benefit plans
- 27 Consolidated financial statements
- 28 Accounting for investments in associates
- 29 Financial reporting in hyperinflationary economies
- 30 Disclosures in the financial statements of banks
- 31 Financial reporting of interests in joint ventures
- 32 Financial instruments: disclosure and presentation
- 33 Earnings per share
- 34 Interim financial reporting
- 35 Discontinuing operations
- 39 Financial instruments: recognition and measurement

40 Investment property

41 Agriculture

13. Para cada um dos níveis 2 e 3 foram estabelecidas estruturas conceptuais, um conjunto de “Guidelines” e um glossário de termos.

14. Os modelos acima referidos definidos pelo IWGE/ISAR, não foram objectivamente orientados para as necessidades dos países economicamente desenvolvidos, mas sim para um conjunto muito amplo de países.