

A nova diretiva da Contabilidade - A mudança previsível

Fique a par de algumas das principais alterações que a nova diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho vai introduzir no normativo português.

Por **Eduardo Sá e Silva*** | Artigo recebido em novembro de 2013

Em 26 de junho de 2013, foi publicada a diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, relativa às demonstrações financeiras anuais, às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios conexos de certas formas de empresas, que altera a diretiva 2006/43/CE (revisão legal das contas anuais e consolidadas) do Parlamento Europeu e do Conselho e revoga as diretivas 78/660/CEE (quarta - relativa às contas anuais de certas formas de sociedades) e 83/349/CEE (sétima - relativa às contas consolidadas) do Conselho. Esta Diretiva terá de ser transposta até julho de 2015 e a sua aplicação ocorrerá em 2016.

Tem esta diretiva como objetivo conceber e assegurar uma regulamentação da mais elevada qualidade, respeitando simultaneamente os princípios de subsidiariedade e da proporcionalidade, assegurando que os encargos administrativos sejam proporcionais aos benefícios que permitem obter.

O marco distintivo que se pretende com esta diretiva é a diminuição dos encargos administrativos das pequenas e médias empresas (PME), melhorando o ambiente empresarial e promovendo a sua internacionalização. Particular destaque merece as microentidades, para as quais o normativo contabilístico atual é considerado excessivamente oneroso. Por outro lado, pretende-se a harmonização dos requisitos legais mínimos quanto ao âmbito das informações financeiras que deverão ser divulgadas em todos os países da União Europeia (UE) e o afastamento para estas PME da aplicação das normas emitidas pelo IASB, as IAS/IFRS, que estão na origem do aparecimento do SNC (sistema de normalização contabilística). Diversos termos que entraram no léxico contabilístico, tais como: imparidade, custo amortizado, taxa efetiva não constam do corpo da nova diretiva. Até o termo goodwill

aparece na tradução portuguesa para despesas de trespasse.

No entanto, não se pense que estes conceitos desapareceram. O reconhecimento das imparidades, da aplicação do modelo do custo amortizado e da atualização de valores continuam a existir. Muito embora existam ambiguidades, as imparidades passam a ser agora ajustamentos de valor e o custo amortizado continua a existir nomeadamente no ponto 9 do artigo 12.º do capítulo 3 em que se o montante a reembolsar sobre as dívidas for superior ao montante recebido podem os Estados membros autorizar que essa diferença seja amortizada por montantes anuais razoáveis, sendo totalmente amortizado, o mais tardar no momento do reembolso da dívida.

Assim, o princípio basilar é «pensar primeiro em pequena escala» que conduz a um equilíbrio que deve ser adequado entre os interesses dos

destinatários das demonstrações financeiras e o interesse das empresas em não serem sobrecarregadas com requisitos de divulgação em que os Estados membros só deverão ser autorizados a exigir um reduzido número de divulgações através de notas adicionais às notas obrigatórias. Podemos, sinteticamente, afirmar que com esta diretiva pretende-se alcançar os seguintes objetivos, conforme documento aprovado no Conselho Geral da Comissão de Normalização Contabilística (CNC), de 11 de abril de 2012:

- Reduzir os encargos administrativos das pequenas entidades;
- Simplificar os procedimentos de relato financeiro;
- Reduzir a informação nas notas anexas às demonstrações financeiras;
- Flexibilizar a obrigatoriedade de auditoria nas pequenas empresas;
- Dispensar a preparação de demonstrações financeiras consolidadas para grupos de pequenas empresas;
- Reduzir o número de opções disponíveis atualmente existentes para os Estados membros

No entanto, não nos podemos deixar de questionar se esta simplificação não pode colidir com a segurança e a credibilidade das demonstrações financeiras para os utentes das mesmas, aquando da tomada das decisões económicas.

As alterações são significativas, começando, desde logo, para o aumento dos limites considerados para a definição de microentidades (em vez de entidade, a diretiva utiliza o termo empresa) e pequenas entidades que são alargados, pelo que, com exceção de alguns grupos económicos, as empresas portuguesas estarão abrangidas pelos limites propostos. Os critérios que servem de base para a classificação

são: o total do balanço, o volume de negócios líquido e número médio de empregados durante o período, a exemplo do que sucede com o atual normativo português. Os valores são apresentados em euros.

Nota-se claramente um aumento significativo dos limites para as pequenas empresas, nomeadamente se a opção for exercida pelo Estado membro.

Relativamente aos grupos de empresas e dispensa de consolidação

Quadro 1 | Categorias de empresas – Diretiva

Categoria	Limite de balanço (em milhões de euros)	Limite de volume de negócios líquido (em milhões de euros)	Número médio de empregados
Microempresas	350 000	700 000	10
Pequenas empresas	4 000 000	8 000 000	50
Médias empresas	20 000 000	40 000 000	250
Grandes empresas	20 000 000	40 000 000	250

Notas:

- Entende-se por «volume de negócios líquido», o montante que resulta da venda dos produtos e da prestação de serviços, após dedução dos descontos e abatimentos sobre vendas, do imposto sobre o valor acrescentado e de outros impostos diretamente ligados ao volume de negócios.

- Os limites indicados não podem exceder em pelo menos dois dos três critérios, à data do balanço para a empresa ficar na categoria devida.

- A categoria de pequena empresa pode ter os limites alargados por opção dos Estados membros para os seguintes montantes - total do balanço: 6 000 000 de euros e volume de negócios líquido: 12 000 000 de euros.

- O normativo português tem limites menores, com exceção do total do balanço para as microempresas, a saber:

também existem diferenças significativas, se for exercida a opção pelo Estado membro, o que pode conduzir a que parte das empresas que consolidam atualmente deixam de ser obrigadas a fazê-lo. Aliás, a diretiva afirma no seu parágrafo 33 dos considerando que «os pequenos grupos deverão ficar dispensados da obrigação de elaborar demonstrações financeiras consolidadas, dado que os utilizadores das demonstrações financeiras de pequenas empresas não têm necessidades de informação sofisticadas e que pode ser oneroso elaborar demonstrações financeiras consolidadas para além das demonstrações financeiras da empresa-mãe e das empresas filiais.» É a regra da simplificação que se pretende impor.

Quadro 2 | Categorias de empresas – normativo português

Categoria	Limite de balanço (em milhões de euros)	Limite de volume de negócios líquido (em milhões de euros)	Número médio de empregados
Microempresa	500 000 (em vez dos 350 000)	500 000	5
Pequena empresa	1 500 000	3 000 000	50

Quadro 3 | Comparação da dispensa de consolidação

Dispensa de consolidação	Pequeno grupo	Médio grupo (por opção do Estado-membro)	Normativo português
Total do balanço	4 000 000	20 000 000	7 500 000
Volume de negócios líquido	8 000 000	40 000 000	15 000 000
Número médio de empregados durante o período	50	250	250

Nota:

A exemplo do que sucede com a categoria das empresas, os limites indicados não podem exceder em pelo menos dois dos três critérios, à data do balanço para a empresa ficar na categoria devida.

Mas, para além do aumento dos limites, verifica-se uma alteração substancial ao estabelecido no parágrafo 8 da estrutura conceptual a que estamos habituados em que se afirma: «Um conjunto completo de demonstrações financeiras inclui normalmente um balanço, uma demonstração de resultados, uma demonstração das alterações na posição financeira e uma demonstração de fluxos de caixa, bem como as

notas e outras demonstrações e material explicativo que constituam parte integrante das demonstrações financeiras.» O artigo 4.º do capítulo 2 da diretiva vem agora afirmar que «as demonstrações financeiras anuais constituem um todo e compreendem para todas as empresas, no mínimo, o balanço, a demonstração de resultados e as notas às demonstrações financeiras. Os Estados membros podem exigir que as empresas que não sejam pequenas empresas incluam nas demonstrações anuais outras demonstrações para além destes documentos.»

No artigo 5.º do mesmo capítulo é igualmente afirmado que «os Estados membros podem exigir

que empresas que não sejam pequenas empresas divulguem nas suas demonstrações financeiras anuais informações adicionais às exigidas nos termos da presente diretiva.» Igualmente para efeitos fiscais, e de acordo com o artigo 6.º, as pequenas empresas podem ser obrigadas a elaborar, divulgar e publicar informações adicionais estritamente para fins de cobrança de impostos.

Assim, a diretiva não apresenta qualquer referência à demonstração dos fluxos de caixa (DFC), nem à demonstração de alterações no capital próprio que deixam de ser exigidas para as pequenas empresas.

Em termos comparativos, pode elaborar-se o quadro 4.

Em termos práticos, parece-nos que a diretiva é pouca atenta aos conceitos oriundos das normas do IASB, dando grande espaço de manobra aos Estados membros. A grande preocupação é a pouca exigência que os Estados membros devem impor às pequenas empresas, em termos de informação contabilística e de relato financeiro. ☼

*TOC n.º 25 917

Quadro 4 | Comparação dos exigências de demonstrações financeiras

Demonstrações financeiras	Microempresa	Pequena empresa	Outras empresas	Microempresa	Pequena empresa	Outras empresas
Balanço	x	x	x	x	x	x
Demonstração de resultados	x	x	x	x	x	x
Notas	x	x	x	x	x	x
Demonstração de fluxos caixa			Opção			x
Demonstração alterações do capital próprio			Opção			x
Demonstração resultados por funções			Opção			Opção