

DIRECTRIZ CONTABILÍSTICA Nº 20

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS POR FUNÇÕES

Índice

1. [Objectivo](#)
2. [Estrutura da demonstração](#)
3. [Conceitos subjacentes](#)
4. [Aplicação](#)
5. [Divulgação](#)

1 – Objectivo

A presente directriz tem por objectivo actualizar conceitos e desenvolver procedimentos para a elaboração da demonstração dos resultados por funções, com vista a encorajar a generalização do seu uso e divulgação, dadas as vantagens para os destinatários da informação financeira, quer a nível interno da entidade, quer a nível externo no país e no estrangeiro.

A demonstração dos resultados por funções, quando apresentada juntamente com as demais demonstrações financeiras, contribui para os objectivos destas ao divulgar de forma específica os componentes do resultado líquido que sejam significativos para uma avaliação do desempenho da entidade.

As previsões dos utentes quanto ao desempenho futuro da entidade começam por uma observação do desempenho passado e por um juízo quanto à extensão em que as transacções futuras sigam provavelmente a linha das anteriores.

A informação acerca do desempenho é útil para a capacidade de uma entidade para gerar fluxos de caixa dos seus recursos existentes e formar juízos acerca da eficácia com que ela pode empregar recursos adicionais. Os efeitos das várias actividades, transacções e acontecimentos respeitantes a uma entidade diferem em estabilidade, risco e previsibilidade e a divulgação destas componentes ajuda a compreender o desempenho conseguido no período e a perspectivar resultados futuros.

2 – Estrutura da demonstração

Embora se reconheçam virtualidades na demonstração de resultados por funções que consta do Plano Oficial de Contabilidade desde a sua versão inicial de 1977, o tempo entretanto já decorrido aconselha a introdução de algumas melhorias com vista à aproximação a conceitos e normas internacionais, na senda aliás da nova estratégia contabilística delineada pela Comissão Europeia.

A estrutura a adoptar deve conduzir à determinação dos resultados pelos seguintes níveis:

- Resultados brutos;
- Resultados operacionais
- Resultados correntes (antes e depois de impostos);
- Resultados extraordinários (antes e depois de impostos);
- Resultados líquidos;
- Resultados por acção.

De notar que estes resultados respeitam a uma classificação por funções, pelo que terão, normalmente, conteúdos e expressões numéricas diferenciados dos que constam da demonstração dos resultados por natureza, muito embora conduzam ao mesmo resultado líquido.

Atendeu-se, também, à necessidade desta demonstração contemplada por actividades operacionais, de financiamento e de investimentos, na linha dos conceitos introduzidos pela demonstração dos fluxos de caixa. Este avanço permitirá ainda a apresentação, quando for o caso, de situações específicas, como sejam, por exemplo, os remédios e os gastos das actividades ou divisões em processo de descontinuação, os ganhos e perdas

das actividades ou divisões já descontinuadas, ganhos e perdas não usuais e os efeitos de alteração nas políticas contabilísticas.

Adopta-se assim o formato seguinte:

Demonstração dos resultados por funções

EXERCÍCIO	N	N-1
Vendas e prestações de serviços	X	X
Custos das vendas e das prestações de serviços	-X	-X
Resultados brutos	+/-X	+/-X
Outros proveitos e ganhos operacionais	X	X
Custos de distribuição	- X	-X
Custos administrativos	-X	-X
Outros custos e perdas operacionais	-X	-X
Resultados operacionais	+/-X	+/-X
Custo líquido de financiamento	-X	-X
Ganhos (perdas) em filiais a associadas	+/-X	+/-X
Ganhos (perdas) em outros investimento	+/-X	+/-X
Resultados correntes	+/-X	+/-X
Impostos sobre os resultados correntes	-X	-X
Resultados correntes após impostos	+/-X	+/-X
Resultados extraordinários	+/-X	+/-X
Impostos sobre os resultados extraordinários	-X	-X
Resultados líquidos	+/-X	+/-X
Resultados por acção	+/-X	+/-X

3 – Conceitos subjacentes

3.1 – Vendas e prestações de serviço – respeita ao rédito proveniente das vendas e das prestações de serviços líquidos dos descontos e dos impostos inerentes.

3.2 – Custo das vendas e das prestações de serviços – corresponde ao custo dos bens e serviços vendidos pela empresa.

Sobre tudo para as empresas transformadoras, será indispensável a determinação prévia do custo dos produtos acabados e o seu tratamento em sistemas de inventário permanente.

3.3 – Outros proveitos e ganhos operacionais – integra os restantes proveitos e ganhos operacionais

3.4 – Custos de distribuição – são os custos associados à função venda de bens e serviços.

3.5 – Custos administrativos – são os custos associados à função administrativa.

3.6 – Outros custos e perdas operacionais – são os custos e perdas operacionais que não estiverem incluídos em qualquer das rubricas anteriores.

3.7 – Custo líquido de financiamento – é o custo que respeita ao financiamento contraído pela empresa, deduzido de eventuais proveitos financeiros anteriores à sua utilização.

3.8 – Resultados extraordinários – correspondem aos gastos e perdas que sejam materialmente relevantes e cumulativamente não usuais por natureza e de ocorrência não frequente. São exemplos os ganhos ou perdas resultantes de catástrofes naturais, de convulsões políticas, de expropriações ou de proibições impostas por nova legislação.

Incluem-se ainda nesta rubrica, mesmo que não cumpram o critério acima definido, os resultados materialmente relevantes derivados da extinção de passivos.

Serão ainda de considerar as perdas resultantes da extinção de benefícios fiscais originados pelo reporte de prejuízos, quando a entidade tenha optado pelo reconhecimento e contabilização de “impostos diferidos”.

3.9 – Subsídios – quando houver subsídios relevantes, além de deverem estar incluídos na função a que respeitem, são de divulgar em nota anexa.

3.10 – Situações especiais:

3.10.1 – Resultados não usuais ou não frequentes – os resultados não usuais por natureza ou de ocorrência não frequente, mas não satisfazendo simultaneamente ambas as condições, quando materialmente relevantes, são de considerar a seguir a “Ganhos (perdas) em outros investimentos”. São exemplos destes resultados: quebras anormais em existências, perdas em dívidas a receber, ganhos em dívidas a pagar, flutuações cambiais e ganhos e perdas derivados da alienação de immobilizações.

3.10.2 – Resultados de operações em descontinuação – os resultados (líquidos de impostos) relativos a actividades ou divisões em processo de descontinuação ou já descontinuadas devem ser explicitados em linha separada antes de “Resultados extraordinários”.

O conceito subjacente a esta rubrica respeita a situações relacionadas com a de segmentos empresariais, sejam eles linhas autónomas de negócios ou linhas de clientes.

3.10.3 – Alterações de políticas contabilísticas – os efeitos das alterações nas políticas contabilísticas (líquidos de impostos) são também de considerar em linha separada, imediatamente antes do “Resultado líquido”.

3.11 – Resultados por acção – calculam-se dividindo resultados líquidos do período (deduzidos dos correspondentes às acções preferenciais) pelo número médio ponderado de acções ordinárias em circulação durante o período.

4 – Aplicação

Para além de todas as entidades abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade terem de elaborar uma demonstração de resultados por natureza, entidades que ultrapassem dois dos três limites referidos no artigo 262º do Código das Sociedades Comerciais elaborarão juntamente com as restantes demonstrações financeiras a demonstração dos resultados por funções, em conformidade com a presente directriz.

5 – Divulgação

Quando for elaborada a demonstração dos resultados por funções, deverá igualmente constar da nota “42” do anexo ao balanço e à demonstração dos resultados uma demonstração do custo das vendas e das prestações de serviços, como se segue:

MOVIMENTOS	Produtos acabados e intermédios	Subprodutos de desperdícios, resíduos e refugos	Prestações serviços
Existências iniciais	X	X	X
Entradas provenientes da produção	X	X	X
Regularização de existências	+/-X	+/-X	+/-X
Saídas para a produção e imobilizado	-X	-X	-X
Existências finais	-X	-X	-X
Custo das vendas e prestações de serviços	X	X	X

Aprovado pelo conselho geral da Comissão de Normalização Contabilística na sua reunião de 4 de junho de 1997.

O PRESIDENTE DA COMISSÃO EXECUTIVA,
António Domingos Henrique Coelho Garcia

[topo](#)