



# Activos Intangíveis

CEC



## Activos intangíveis –pela NCRF 6

- **Activo não monetário, sem substância física e que respeite os critério de:**
  - Identificabilidade (separável, vendável)
  - Controlo (sobre o recurso)
  - Benefícios económicos futuros
  
  - E o custo do activo possa ser fiavelmente mensurado.



## Tipos de activos intangíveis

---

- (nome de) Marcas Comerciais
- Cabeçalhos e títulos de publicações
- Software de computadores
- Licenças e franquias
- *Copyrights*, patentes e outros direitos de propriedade industrial, direitos de serviços e operacionais
- Receitas, fórmulas, modelos, concepções e protótipos
- Activos intangíveis em fase de desenvolvimento



## Activos Intangíveis

---

- Activos identificáveis:
  - for separável, i.e. capaz de ser separado ou dividido da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, seja individualmente ou em conjunto com um contrato, activo ou passivo relacionado
  - resultar de direitos contratuais ou de outros direitos legais, quer esses direitos sejam transferíveis quer sejam separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.



## Activos Intangíveis

---

---

- O **reconhecimento** de um item como activo intangível exige que uma entidade demonstre que o item satisfaz:
  - (a) a definição de um activo intangível; e
  - (b) os critérios de reconhecimento.
- Este requisito aplica-se aos custos incorridos inicialmente para adquirir ou gerar internamente um activo intangível e aqueles incorridos posteriormente para adicionar a, substituir parte de ou dar assistência ao mesmo



## Activos Intangíveis

---

---

- Um activo intangível deve ser reconhecido se, e apenas se:
  - (a) for provável que os benefícios económicos futuros esperados que sejam atribuíveis ao activo fluam para a entidade; e
  - (b) o custo do activo possa ser fiavelmente mensurado.
- O critério de reconhecimento de probabilidade é sempre considerado como estando satisfeito relativamente a activos intangíveis que sejam adquiridos separadamente ou numa concentração de actividades empresariais.



## Activos Intangíveis

- Um activo intangível deve ser mensurado inicialmente pelo seu custo.
- O custo de um activo intangível adquirido separadamente compreende:
  - (a) o seu preço de compra, incluindo os direitos de importação e os impostos de compra não reembolsáveis, após dedução dos descontos comerciais e abatimentos; e
  - (b) qualquer custo directamente atribuível de preparação do activo para o seu uso pretendido.



## Activos Intangíveis

- **Modelo do custo:** Após o reconhecimento inicial, um activo intangível deve ser escriturado pelo seu custo menos qualquer amortização acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas.
- **Modelo de revalorização:** Após o reconhecimento inicial, um activo intangível deve ser escriturado por uma quantia revalorizada, que seja o seu justo valor à data da revalorização menos qualquer amortização acumulada subsequente e quaisquer perdas por imparidade acumuladas subsequentes.
  - O justo valor deve ser determinado com referência a um mercado activo. As revalorizações devem ser feitas com tal regularidade que na data do balanço a quantia escriturada do activo não difira materialmente do seu justo valor.



## Activos intangíveis –pela NCRF 6

---

- **Reconhecimento: Activo Intangível, *Goodwill* ou Gasto?**
  - **Activo Intangível**: separável, controlo, benefícios futuros
  - **Goodwill**: benefícios futuros de activos não separáveis
  - **Gasto**: sempre que não possa ser considerado como activo intangível ou *goodwill*



## Activos intangíveis gerados internamente

---

- Fase de pesquisa (investigação para obter novos conhecimentos)
  - Gasto
    - Benefícios futuros ???
- Fase de desenvolvimento (aplicação das descobertas da pesquisa na melhoria de materiais, mecanismos, procedimentos...)
  - Gasto ou Activo?
    - Se gera benefícios futuros é considerado Activo Intangível



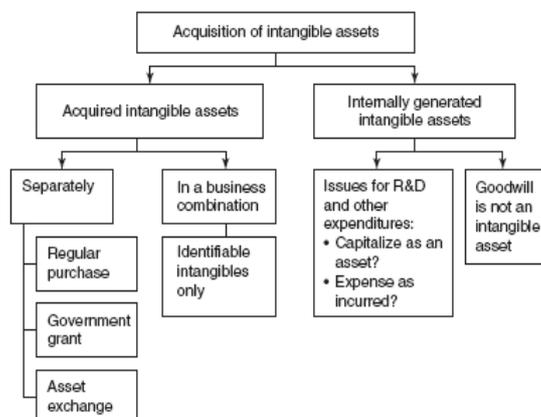
## E onde são reconhecidos?

- As marcas, cabeçalhos, títulos de publicações, listas de clientes e itens substancialmente semelhantes gerados internamente **não** devem ser reconhecidos como activos intangíveis.



## IAS 38 – Acquired Intangible Assets

*Illustration 15-1  
Recognition of  
Intangible Assets*





## Goodwill

- Activo não monetário, sem substância física que consiste em benefícios económicos futuros resultantes de activos que não são capazes de ser individualmente identificados e separadamente reconhecidos.
- Normativo aplicável: NCRF6, 12, 12, 14 e 15
- Internacional: IAS 27, 28, 31, 36, 38 e IFRS 3



## Goodwill

- Deve ser reconhecido na data de aquisição se:
  - For provável que benefícios económicos futuros resultantes de activos, que não são capazes de ser individualmente identificados e separadamente reconhecidos, venham a fluir para a entidade.



## Goodwill

- **Cálculo do Goodwill** (valor a reportar na data de aquisição)

1. Custo de Aquisição	+
2. Custos atribuíveis à concentração de actividades empresariais	+
3. Justo Valor da adquirida na data de aquisição	-
3.1. Capital Próprio da adquirida à data aquisição	+ (% Part.)
3.2. Justo Valor – Valor escriturado dos activos adquiridos	+ (% Part.)
3.3. Justo Valor – Valor escriturado dos passivos adquiridos	- (% Part.)
3.4. Ajustamento fiscal (Activos/Passivos de impostos diferidos)	+/- (% Part.)

Se o Goodwill for negativo deverão ser tomadas as seguintes medidas até se tornar=0

- Reavaliar a identificação e mensuração dos activos líquidos adquiridos
- Reconhecer imediatamente nos resultado qualquer excesso remanescente após a reavaliação



## Goodwill

- **Mensuração subsequente**

- Ao custo menos qualquer perda de imparidade acumulada
- Esta perda por imparidade não pode ser revertida!
- Goodwill não é amortizável!

- Goodwill gerado internamente não é reconhecido como um activo por não ser identificável!



## Exemplo

- A empresa “Goodstill, S.A.” adquiriu a 31 Março 2009, 60% do capital da empresa “Adquire-me, S.A” por 100.000 Euros.
- Esta operação envolveu 20.000 Euros de custos com avaliadores, contabilistas e juristas.
- Os custos de emissão de novas acções foi de 2.000 Euros.



## Exemplo

- Na data de aquisição, os capitais próprios da “Adquire-me, S.A” era de 120.000 Euros.
- Eis o Balanço da empresa. Os elementos encontram-se escriturados a um valor diferente do seu justo valor.

Item	Valor contabilístico	Justo Valor
Activos Fixos tangíveis	0	50.000
Activos Fixos intangíveis	300.000	500.000
Inventários	100.000	80.000
Dívidas de terceiros	200.000	150.000
Provisões	0	100.000

- Taxa imposto: 30%



## Qual o valor do Goodwill?

1. Custo de Aquisição	100.000
2. Custos atribuíveis à concentração de actividades empresariais	20.000
3. Justo Valor da adquirida na data de aquisição	-
3.1. Capital Próprio da adquirida à data aquisição	120.000 * 60%
3.2. Justo Valor – Valor escriturado dos activos adquiridos	(780.000-600.000) * 60%
3.3. Justo Valor – Valor escriturado dos passivos adquiridos	(100.000-0) * 60%
3.4. Ajustamento fiscal (Activos/Passivos de impostos diferidos)	(30.000-54.000)*60%
- de activos (100.000-0)*30%=30.000	
- de passivos (780.000-600.000)*30%=54.000	

Assim, Goodwill = 100.000+20.000-105.600 = 14.400



## I&D

- Quando o activo intangível não é adquirido mas desenvolvido pela própria empresa, é difícil distinguir o seu custo do valor das outras despesas suportadas
- NCRF6: distinguir entre pesquisa e desenvolvimento
- **Fase pesquisa**: corresponde a uma investigação original com vista a adquirir conhecimentos e *know how* numa determinada área.
- Assim, nesta fase **não** estão reunidas as condições necessárias para ser classificado em activo intangível



## I&D

---

---

- As despesas desta fase são Gastos!!
- **Fase de desenvolvimento**: é a aplicação da investigação na produção de modelos, novos procedimentos, novos serviços, etc.
- Deve-se determinar se vai dar origem a um activo intangível ou não
- As condições são as que já vimos.



## I&D

---

---

- No caso dos activos intangíveis gerados internamente:
  - As despesas de investigação/pesquisa deverão ser considerados gastos do período
  - Apenas as de desenvolvimento que sejam directamente atribuíveis e necessárias para criar, produzir e preparar o activo para ser capaz de funcionar de forma pretendida pela gestão, poderão ser capitalizadas.



## I&D

- No caso da entidade não poder distinguir a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento num projecto interno para criar um activo intangível, trata o dispêndio como se fosse incorrido na fase de pesquisa
  - Gasto!



## Despesas de desenvolvimento

- (a) a viabilidade técnica de concluir o activo intangível afim de que esteja disponível para uso ou venda.
- (b) a sua intenção de concluir o activo intangível e usá-lo ou vendê-lo.
- (c) a sua capacidade de usar ou vender o activo intangível.
- (d) a forma como o activo intangível gerará prováveis benefícios económicos futuros. Entre outras coisas, a entidade pode demonstrar a existência de um mercado para a produção do activo intangível ou para o próprio activo intangível ou, se for para ser usado internamente, a utilidade do activo intangível.
- (e) a disponibilidade de adequados recursos técnicos, financeiros e outros para concluir o desenvolvimento e usar ou vender o activo intangível.
- (f) a sua capacidade para mensurar fiavelmente o dispêndio atribuível ao activo intangível durante a sua fase de desenvolvimento.



## Custos de desenvolvimento

---

- Directos
  - Materiais
  - Salários e semelhantes
  - Taxas, com patentes, por exemplo (taxas de registo legal)
  - Custos de benefícios de empregados associados à formação do activo intangível
  - Amortização de patentes e licenças que sejam usadas para gerar o activo intangível
- Alocáveis numa base consistente e razoável
  - depreciação
  - Prémios seguro, rendas.



## Custos de desenvolvimento

---

- Activos intangíveis em curso não são objecto de amortização (apesar de figurarem numa conta 442 Projectos de desenvolvimento)



## Relato nas DF's

- As políticas contabilísticas adoptadas para I&D
- O valor de I&D reconhecido como gasto no período
- Os métodos de amortização usados
- O período de vida útil ou as taxas de amortização usados
- A reconciliação das despesas de desenvolvimento que não foi reconhecidas como activo
- Descrição das actividades de I&D, das circunstâncias que levaram ao reconhecimento das despesas



## Exercício

- A Sociedade “Pesquisando, S.A.” anda a testar um modelo para um electrodoméstico na área da culinária. Este modelo irá permitir cozinhar diversas receitas em pouco tempo, poupando energia.
- Até ao momento os gastos com este modelo foram:
  1. 20.000 Euros de custos com engenheiros e cozinheiros para obter novos conhecimentos
  2. 40.000 Euros de formulação, concepção e selecção final de possíveis alternativas de materiais a introduzir no modelo



## Exercício

3. 70.000 Euros de concepção, construção e teste do modelo teste
  4. 10.000 Euros de gastos com a formação do pessoal para operar com o modelo.
- Não é possível estimar com certeza aceitável a vida útil deste modelo
  - Como se deve registar este modelo, assumindo que está pronto a ser comercializado?



## Exercício

- Identificação das despesas enquadráveis:
- 1 e 2: despesas de pesquisa
- 3. despesa de desenvolvimento
- 4. não está directamente relacionada com o desenvolvimento do activo e a sua preparação para uso
- Ao não ser possível estimar a vida útil, este não deverá ser amortizado.
- Mas, todos os anos deverá ser feito o teste de imparidade e verificado se a sua vida útil é determinável!



## Exercício

- Identificação das despesas enquadráveis:

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Despesas de desenvolvimento	AFI	CX/DO/OCP	70.000
Despesas de investigação	FSE	CX/DO/OCP	60.000
Outras despesas	Gastos pessoal	CX/DO/OCP	10.000



## Exemplo

- A empresa Beta do sector bioquímico, a 1 de Janeiro de 200N, empreendeu um projecto de investigação e desenvolvimento devendo, no final, obter um novo produto para o tratamento de pragas de castanheiros.
- O primeiro ano foi dedicado à investigação visando compreender melhor o processo de formação de pragas, tendo a empresa suportado despesas de 100.000€
- No final de 200(N+1) a empresa começou o desenvolvimento do projecto, com despesas totais de 300.000€.
- Durante os 18 primeiros meses desta fase, as chances de obter um produto não eram suficientemente fortes para que se pudesse reconhecer como um activo.
- Por fim, em Julho de 200(N+2) verificou-se que as condições de contabilização estavam reunidas.



## Exemplo

Extraído de "Contabilidade financeira – casos praticos ", Pires da Silva e outros, 2009, Rei dos Livros

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Despesas de desenvolvimento (em 31/12/N)	AFI	CX/DO/OC P	300.000
Despesas de investigação(em 31/12/N+1)	FSE	CX/DO/OC P	100.000



## Comentários

- Ou seja:
  - Viabilidade técnica assegurada
  - Intenção e capacidade de utilizar ou vender o activo fixo tangível
  - Dispõe de recursos técnicos, financeiros e outros necessários ao finalizar do projecto
  - Mede com fiabilidade as despesas desta fase
  - O activo gerará prováveis benefícios económicos futuros
    - mercado para o activo



## Comentários

---

---

- Elementos que não podem ser capitalizados:

- Dispêndios em marcas
- Títulos de publicações
- Listas de clientes

Ou seja, itens gerados internamente e que não podem ser distinguidos do custo de desenvolver a empresa no seu todo!



## Comentários

---

---

- Despesas que são reconhecidos como gasto:

- Despesas de arranque
- Despesas de formação
- Despesas de publicidade
- Despesas de promoção
- Gastos de reinstalação ou reorganização

Resulta da dificuldade de determinar quais os benefícios económicos futuros esperados



## Activos Intangíveis

---

- **Mensuração após reconhecimento**

- Uma entidade deve escolher ou o modelo de custo ou o modelo de revalorização como sua política contabilística.
- Se um activo intangível for contabilizado usando o modelo de revalorização, todos os outros activos da sua classe devem também ser contabilizados usando o mesmo modelo, a não ser que não haja mercado activo para esses activos.



## Vida útil

---

- *Vida útil é:*

- (a) o período durante o qual uma entidade espera que um activo esteja disponível para uso; ou
- (b) o número de unidades de produção ou semelhantes que uma entidade espera obter do activo.



## Vida útil

- A vida útil de um activo intangível que resulte de direitos contratuais ou de outros direitos legais não deve exceder o período dos direitos contratuais ou de outros direitos legais, mas pode ser mais curta dependendo do período durante o qual a entidade espera usar o activo.
- Se os direitos contratuais ou outros direitos legais forem transmitidos por um prazo limitado que possa ser renovado, a vida útil do activo intangível deve incluir o(s) período(s) de renovação apenas se existir evidência que suporte a renovação pela entidade sem um custo significativo.



## Amortização

- A amortização deve começar quando o activo estiver disponível para uso, i.e. quando estiver na localização e condição necessárias para que seja capaz de operar da forma pretendida pela gerência.
- A amortização deve cessar na data que ocorrer mais cedo entre a data em que o activo for classificado como detido para venda e a data em que o activo for desreconhecido.



## Amortização

- O método de amortização usado deve reflectir o modelo pelo qual se espera que os futuros benefícios económicos do activo sejam consumidos pela entidade.
- Se não for possível determinar fiavelmente esse modelo, deve usar-se o método da linha recta.
- O custo de amortização em cada período deve ser reconhecido nos lucros ou prejuízos a menos que esta ou outra Norma permita ou exija incluí-lo na quantia escriturada de um outro activo.



## Amortização

- O *valor residual* de um activo intangível é a quantia estimada que uma entidade obteria correntemente pela alienação do activo, após dedução dos custos de alienação estimados, se o activo já tivesse na idade e nas condições esperadas no final da sua vida útil.
- O valor residual de um activo intangível com uma vida útil finita deve ser assumido como sendo zero a menos que:
  - (a) haja um compromisso de um terceiro de comprar o activo no final da sua vida útil; ou
  - (b) haja um mercado activo para o activo e:
    - (i) o valor residual possa ser determinado com referência a esse mercado; e
    - (ii) seja provável que tal mercado exista no final da sua vida útil.



## Amortização

- O período de amortização e o método de amortização para um activo intangível com uma vida útil finita devem ser revistos pelo menos no final de cada ano financeiro.
- Se a vida útil esperada de um activo for diferente das estimativas anteriores, o período de amortização deve ser alterado em conformidade.
- Se tiver havido uma alteração no modelo de consumo esperado dos futuros benefícios económicos incorporados no activo, o método de amortização deve ser alterado para reflectir o modelo alterado.
- Tais alterações devem ser contabilizadas como alterações em estimativas contabilísticas de acordo com a NCRF 4 .



## Amortização

### **Activos intangíveis com vidas úteis indefinidas:**

- não deve ser amortizado.
- No entanto deve ser feito o teste de Imparidade (NCRF 12)



## Exemplo

- A empresa Alpha, S.A. trabalhou durante três anos no desenvolvimento de um novo produto.
- Os custos incorridos com o projecto foram os seguintes:

Ano N-3	€ 800.000
Ano N-2	€ 1.200.000
Ano N-1	€ 1.500.000
Ano N	€ 500.000



## Exemplo

- Os custos de N-3 foram contabilizados como gastos.
- As despesas verificadas depois foram reconhecidas no activo.
- O desenvolvimento do produto foi acabado em Abril de N, mas a sua fabricação só dará início em Novembro
- A empresa prevê comercializar o produto durante 8 anos.
- Como se procede à amortização?



## Exemplo

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos de depreciação	643	448	266.667

A amortização começará no final de Abril de N.

A amortização de N será:

$$(3.200.000/8)*(8/12)= 266.667$$



## Comentários

- Para os activos com vida útil finita, a amortização deverá começar quando o activo estiver disponível para uso.
- Isto é, quando estiver na localização e condição necessária para operar na condição pretendida.



## FAQ I&D

- Como é que se faz o tratamento contabilístico de uma empresa que se dedica exclusivamente ao actividade de desenvolvimento?
  - Trata o custo da investigação como gasto
  - Assim como qualquer despesa com intuits comerciais



## FAQ I&D

- Como é o tratamento dos activos comprados como suporte das actividades de I&D?
  - Se tiverem outros usos, podem ser capitalizados
  - Ou seja, vão para AFT e objecto de depreciação
  - Exemplos: mobílias, computadores, bem como activos intangíveis tais como patentes e copyrights



## FAQ I&D

- Se os produtos novos e produtos existentes forem melhorados, isto conta como I&D?
  - Pequenas melhorias que visam manter a sua posição no mercado não são tratados como I&D.
  - Contudo, melhorias significativas de qualidade, design, etc que vão aumentar os lucros da empresa são tratados como despesas de manutenção.



## Problemas a evitar

- Um dos problemas mais comuns reside na classificação da I&D.
- As normas de I&D não se aplicam a custos associados com market research, market testing (são gastos do período), desenvolvimento de software ou actividades de I&D desenvolvidas em indústrias extractivas (minas, etc).
- Estas actividades têm regras diferentes
- Contudo, por exemplo, se uma empresa de software melhora a eficiência do seu produto como resultado das suas actividades de investigação, este investimento pode ser tratado como gastos de R&D.



## Alguns modelos de Relato de Intangíveis

- The Intangible Asset monitor
- The Balanced Scorecard
- The Skandia Value scheme
- The Intellectual Capital account.



## Exercícios

- 1. A empresa Cross Country Trucking, empresa de camiões, substituiu recentemente o filtro de óleo das correias das rodas. Como deve ser tratado contabilisticamente este custo?
  - a. Como um gasto de reparação e manutenção
  - b. Como um aumento do valor dos camiões
  - c. Como uma redução das depreciações acumuladas associada ao camião
  - d. Como um activo intangível

Deve ser registado um gasto de reparação e manutenção porque trata-se de um gasto relativamente pequeno que beneficia apenas o período imediato. Se fosse classificado como activo, poderia ser a opção b, mas teria de ser um trabalho que aumentasse a vida útil ou a utilização dos camiões. Não é claramente um activo intangível!



## Exercícios

- 2. Em Janeiro de 20X2, a empresa Lynn comprou uma máquina por €100.000. Lynn pagou despesas de transporte de €1.000, bem como despesas de instalação de €2.400. Estima-se que a máquina tenha uma vida útil de 10 anos e um valor residual de €6.000. Em Janeiro de 20X3, os custos de adição feitos a esta máquina foram de €7.200. Estas adições melhoram significativamente a qualidade dos outputs mas não alteram o valor residual o a vida útil. Se a Lynn regista a depreciação usando o método das quotas constantes, a depreciação de 20X3 é :



## Exercícios

- a. €9.740
- b. €10.340
- c. €10.540
- d. €11.140

€ 10.540.

A depreciação original é €9.740 ( $(€100.000 + €1.000 + €2.400 - €6.000)/10$  anos. O montante adicional de depreciação é €800 ( $€7.200/9$  anos) por ano.



## Exercícios

- 3. Qual das alíneas é falsa?
  - a. A diferença entre o preço pago para a aquisição de uma empresa e o justo valor dos seus activos subjacentes (menos os passivos) é o Goodwill;
  - b. O Goodwill não deve ser amortizado, mas deve ser feito o testes de imparidade anualmente
  - c. O Goodwill é um activo intangível
  - d. O Goodwill pode ser registado quando é internamente adquirido ou gerado



## Exercícios

- 4. Qual das alíneas é falsa?
  - a. As despesas de investigação são sempre gastos
  - b. As despesas de desenvolvimento são sempre gastos
  - c. As despesas de instalação são sempre gastos
  - d. As amortizações do exercício com as patentes são sempre gastos.



## Exercícios

- 6. Qual das alíneas é verdadeira?
  - a. Os activos intangíveis com vida útil ilimitada não se amortizam
  - b. Os activos intangíveis com vida útil indefinida não se amortizam
  - c. O Goodwill não se amortiza
  - d. As despesas de instalação não se amortizam



## Exercícios

- 7. **A empresa “Investigalssso, S.A” está a desenvolver um projecto de investigação para melhorar a qualidade dos seus produtos. Os montantes referentes a I&D foram:**
  - Fase de investigação – 7.000€
  - Fase de desenvolvimento
    - Com valor económico futuro – 5.000 €
    - Sem valor económico futuro – 3.000€
  - Sabe-se ainda que a empresa utiliza uma taxa de 25% para amortizar os activos intangíveis da sua empresa.
  - Qual das seguintes alíneas diz respeito a alguns dos lançamentos que a empresa deverá reconhecer na sua contabilidade?



## Exercícios

- a. Um gasto de 15.000€
- b. Um gasto de 18.750€
- c. Um gasto de 10.000€ e uma amortização acumulada de 1.250€
- d. Um gasto de 11.250€ e uma amortização acumulada de 1.250€