

Contratos construção

Contrato de Construção

- É um contrato de empreitada.
- Podem intervir 3 partes:
 - O Construtor;
 - O proprietário da obra;
 - Intervenção de subempreiteiros contratados pelo empreiteiro geral.

Contrato de Construção

- Do ponto de vista contabilístico (NCRF 19), um contrato de construção: é um contrato especificamente negociado para a construção de um activo ou de uma combinação de activos que estejam intimamente inter-relacionados ou interdependentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final.

Contrato de Construção

- Um contrato de construção pode ser negociado para a construção de um activo único tal como :
 - uma ponte, um edifício, uma barragem, um oleoduto, uma estrada, um navio ou um túnel.
 - Construção de refinarias e de outras partes complexas de fábricas ou equipamentos
- Um contrato de construção pode também tratar da construção de uma quantidade de activos que estejam intimamente interrelacionados ou interdependentes em termos da sua concepção.

Contrato de Construção

- Para os fins desta Norma, os contratos de construção incluem:
 - a) contratos para a prestação de serviços que estejam directamente relacionados com a construção do activo, por exemplo, os de serviços de gestores de projecto e arquitectos; e
 - b) contratos para a destruição ou restauração de activos e a restauração do ambiente que se segue à demolição de activos.

Contrato de construção em separado

- Quando um contrato cobre uma quantidade de activos, a construção de cada activo deve ser tratada como um **contrato de construção em separado quando**:
 - Propostas separadas tenham sido submetidas para cada activo;
 - Cada activo tenha sido sujeito a negociação separada e o contratador e o cliente estejam em condições de aceitar ou rejeitar a parte do contrato relacionada com cada activo; e
 - Os gastos e réditos de cada activo possam ser identificados.

Contrato Único de construção

- Um grupo de contratos, quer com um único cliente ou com vários clientes, deve ser tratado como um **contrato único de construção quando**:
 - O grupo de contratos seja negociado como um único pacote;
 - Os contratos estejam tão intimamente interrelacionados que sejam, como efeito, parte de um projecto único com uma margem de lucro global;
 - Os contratos sejam executados simultaneamente ou em sequência contínua.

NCRF 19

- **Quando se aplica?**
 - Quando a data em que se inicia a actividade do contrato e a data em que a actividade é concluída se situa em períodos contabilísticos diferentes.
 - **Princípio da especialização**
 - Imputação do rédito e dos gastos aos períodos respectivos.

Aplicação do Justo valor

- O rédito do contrato é medido pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber.
- A medição do rédito do contrato é afectada por uma variedade de incertezas que dependem do resultado de acontecimentos futuros.
- As estimativas necessitam muitas vezes de ser revistas à medida que os acontecimentos e incertezas se resolvam.

Aplicação do Justo valor

- Por isso, a quantia do rédito do contrato pode aumentar ou diminuir de um período para o próximo. Por exemplo:
 - a) um contratante e um cliente podem acordar variações ou reivindicações que aumentem ou diminuam o rédito do contrato num período subsequente àquele em que o contrato foi inicialmente acordado;
 - b) a quantia acordada do rédito num contrato de preço fixado pode aumentar como resultado de cláusulas de custo escalonadas;
 - c) a quantia o rédito do contrato pode diminuir como consequência de penalidades provenientes de atrasos causados pelo contratante na conclusão do contrato; ou
 - d) quando um contrato de preço fixado envolva um preço fixado por unidade de produção, o rédito do contrato aumenta quando a quantidade de unidades seja aumentada.

Réditos=

- O valor inicial contratado
- +
- As variações no trabalho realizado, a mais e menos, da mesma espécie e/ou de espécie diferente aos inicialmente contratados, a pedido do cliente
- +
- Os valores a cobrarem como reembolso de despesas suportadas mas não incluídas no valor do contrato (Ex. despesas com levantamento de licenças de construção em nome do cliente).
- +
- O valor de incentivos e/ou prémios a receber no caso de se alcançar ou ultrapassar um nível de desempenho predefinido, e o valor das penalidades a pagar em consequência dos atrasos na execução do contrato,

Rédito

- Estes diferenciais são incluídos quando dois requisitos fundamentais são cumpridos nomeadamente:
 - é provável o desfecho que causa o diferencial
 - e o valor do diferencial pode ser quantificado com segurança

Rédito

- Uma variação é uma instrução dada pelo cliente para uma alteração no âmbito do trabalho a ser executado segundo o contrato. Uma variação pode conduzir a um aumento ou a uma diminuição do rédito do contrato.
- Exemplos de variações são as alterações na duração do contrato. Uma variação é incluída no rédito do contrato quando:
 - a) Seja provável que o cliente aprove a variação e a quantia de réditos provenientes da variação; e
 - b) A quantia de réditos possa ser fiavelmente medida.

Custos do Contrato

- Os custos do contrato devem compreender:
 - a) Os custos que se relacionem directamente como contrato específico;
 - b) Os custos que estejam atribuíveis à actividade do contrato em geral e possam ser imputados ao contrato; e
 - c) Outros custos que estejam especificamente debitáveis ao cliente sob as condições do contrato.

Custos do Contrato

- Os custos que directamente se relacionem com um contrato específico incluem:
 - a) Custos de mão-de-obra local, incluindo os de supervisão;
 - b) Os custos de materiais usados na construção;
 - c) A depreciação de activos fixos tangíveis utilizados no contrato;
 - d) Os custos de movimentar os activos fixos tangíveis e os materiais para e do local do contrato;
 - e) Os custos de alugar activos fixos tangíveis;
 - f) Os custos de concepção e de assistência técnica que estejam directamente relacionados com o contrato;
 - g) Os custos estimados de rectificar e garantir os trabalhos, incluindo os custos esperados de garantias; e
 - h) Reivindicações de terceiras partes.

Custos do Contrato

- Estes custos podem ser reduzidos por qualquer rendimento acessório que não esteja incluído no rédito do contrato, por exemplo, rendimentos provenientes da venda de materiais excedentários e a alienação de activos fixos tangíveis no fim do contrato.
- Compreendem-se nos custos que podem ser atribuíveis à actividade do contrato em geral e que podem ser imputados aos contratos específicos:
 - a) Seguros;
 - b) Os custos de concepção e assistência técnica que não estejam directamente relacionados com um contrato específico; e
 - c) Gastos gerais de construção.

Custos do Contrato

- Estes custos são imputados pelo uso de métodos que sejam sistemáticos e racionais e sejam aplicados a todos os custos que tenham características semelhantes. A imputação é baseada no nível normal de actividade de construção. Os gastos gerais de construção incluem custos tais como a preparação e processamento da folha de salários do pessoal.
- Os custos podem ser atribuíveis à actividade de contrato em geral e possam ser atribuíveis à actividade de contrato em geral e possam ser imputados aos contratos específicos também incluem os custos de empréstimo pedidos quando o contratador adopte o tratamento alternativo permitido na Norma Internacional de Contabilidade NIC 23, Custos de Empréstimo Obtidos.
- Os custos que sejam especificamente debitáveis ao cliente segundo os termos do contrato podem incluir alguns custos gerais administrativos e custos de desenvolvimento quanto aos quais o reembolso esteja especificado nos termos do contrato.

Custos do Contrato

- Os custos que não possam ser atribuídos à actividade do contrato ou que não possam ser imputados a um contrato são excluídos dos custos de um contrato de construção. Tais custos incluem:
 - a) Custos administrativos gerais quanto aos quais o reembolso não esteja especificado no contrato;
 - b) Custo de vender;
 - c) Custos de pesquisa e desenvolvimento quanto aos quais o reembolso não esteja especificado no contrato; e
 - d) Depreciação de activos fixos tangíveis ociosos que não seja usada num contrato particular.

Custos do Contrato

- Os custos do contrato incluem os custos atribuíveis a um contrato relativo ao período que vai desde a data de assegurar o contrato até à conclusão final do contrato.
- Porém, os custos que se relacionem directamente com um contrato e que sejam incorridos ao assegurar o contrato também são também incluídos como parte dos custos do contrato se eles puderem ser separadamente identificados e medidos fialvelmente e for provável que o contrato seja obtido.
- Quando os custos incorridos ao assegurar o contrato forem reconhecidos como um gasto do período em que sejam incorridos, não são incluídos nos custos do contrato quando o contrato for obtido num período subsequente.

IRC

- Decorrente desta adaptação do CIRC a SNC foi alterado o Artigo 19.º que passou a ter a seguinte nova redacção:
 - **Artigo 19.º Contratos de construção**
 - 1 – A determinação dos resultados de contratos de construção cujo ciclo de produção ou tempo de execução seja superior a um ano é efectuada segundo o critério da percentagem de acabamento.
 - 2 – Para efeitos do disposto no número anterior, a percentagem de acabamento no final de cada período de tributação corresponde à proporção entre os gastos suportados até essa data e a soma desses gastos com os estimados para a conclusão do contrato.
 - 3 – Não são dedutíveis as perdas esperadas relativas a contratos de construção correspondentes a gastos ainda não suportados.

Percentagem de acabamento

- Na prática a percentagem de acabamento obtém-se a partir da expressão seguinte:

$$\text{Percentagem de acabamento} = \frac{\text{Custos incorridos}}{\text{Custos incorridos} + \text{Custos estimados para a conclusão}}$$

Determinação da Fase de Acabamento

- Os métodos, dependendo da natureza do contrato, inclui:
 - A) A proporção em que os custos do contrato incorridos no trabalho executado até à data estejam para os custos totais do contrato
 - B) Levantamento do Trabalho concluído
 - C) conclusão de uma proporção física do trabalho contratado
 - .
- Mas.....
 - Os pagamentos progressivos e os adiantamentos recebidos dos clientes não reflectem o trabalho efectuado

Método da percentagem de acabamento

	N	N+ 1	Total
FACTURAÇÃO EMITIDA	60	60	120
CUSTOS INCORRIDOS	25	75	100
CUSTOS ESTIMADOS	75	0	0
CUSTOS ACUMULADOS	25	100	
% DE ACABAMENTO	25%	100%	
RÉDITO ACUMULADO	30	120	
VENDAS ACRESCEER/DIFERIR	-30	30	

REGISTOS EM N

21 – Clientes	72 – Prestação Serviços
60	60

FACTURAÇÃO EMITIDA

PELA ESPECIALIZAÇÃO DOS PROVEITOS

72 – Prestações de serviços	28 Rendimentos a reconhecer
30	30

2010/2011

23

Método da percentagem de acabamento

	N	N+ 1	Total
FACTURAÇÃO EMITIDA	60	60	120
CUSTOS INCORRIDOS	25	75	100
CUSTOS ESTIMADOS	75	0	0
CUSTOS ACUMULADOS	25	100	
% DE ACABAMENTO	25%	100%	
RÉDITO ACUMULADO	30	120	
VENDAS ACRESCEER/DIFERIR	-30	30	

REGISTOS EM N+1

21 – Clientes	72 – Prestação Serviços
60	60

FACTURAÇÃO EMITIDA

PELA ESPECIALIZAÇÃO DOS PROVEITOS

28 Rendimentos a reconhecer	72 – Prestação de serviços
30	30

2010/2011

24

Método da percentagem de acabamento

- Principais características
 - Não são registados inventários
 - Aplicação da especialização do exercício
 - Os gastos mantêm-se inalterados

Método do Lucro Nulo

- Reconhecimento dos Réditos e Gastos
 - Quando o desfecho não possa ser estimado com fiabilidade
 - O Rédito somente deve ser reconhecido até ao ponto em que seja provável que os gastos do contrato incorridos serão recuperáveis
 - Os custos de contrato devem ser reconhecidos como um gasto no período em que forem incorridos
 - Como o desfecho do contrato não pode ser estimado com fiabilidade, nenhum lucro é reconhecido

Método do Lucro Nulo

	N	N+1	Total
FACTURAÇÃO EMITIDA	60	60	120
CUSTOS INCORRIDOS	25	75	100
CUSTOS ESTIMADOS	75	0	0

REGISTOS EM N

21 – Clientes

72 – Prestação Serviços

60

60

FACTURAÇÃO EMITIDA

PELA ESPECIALIZAÇÃO
DOS (DIFERIMENTO)
PROVEITOS

72 – Prestações de serviços

28 Rendimentos a reconhecer

60

60

2010/2011

27

Método do Lucro Nulo

	N	N+1	Total
FACTURAÇÃO EMITIDA	60	60	120
CUSTOS INCORRIDOS	25	75	100
CUSTOS ESTIMADOS	75	0	0

REGISTOS EM N+1

21 – Clientes

72 – Prestação Serviços

60

60

FACTURAÇÃO EMITIDA

PELA ESPECIALIZAÇÃO
DOS (DIFERIMENTO)
PROVEITOS

28 Rendimentos a reconhecer

72 – Prestação de serviços

60

60

2010/2011

28

Método do Lucro Nulo

- Principais características
 - São registados inventários pelo valor dos custos incorridos
 - Não se aplica a especialização do exercício
 - O resultado é reconhecido no fim da obra

Reconhecimento de perdas esperadas

- Quando for provável que os custos totais do contrato excedam o Rêdito total do contrato
 - A Perda esperada deve ser reconhecida imediatamente como gasto

Exemplo: determinação dos Réditos e Gastos

- O exemplo seguinte ilustra um método de determinação da fase de acabamento de um contrato e a tempestividade do reconhecimento dos réditos e gastos do contrato.
- Um contratante tem um contrato de preço fixado de 9.000 para construir uma ponte. A quantia inicial de réditos acordada no contrato é de 9.000. a estimativa inicial do contratante de custos do contrato é de 8.000. levará 3 anos para construir a ponte.
- No fim do ano 1, a estimativa do contratante dos custos do contrato aumentos para 8.050.

Exemplo: determinação dos Réditos e Gastos

- No ano 2, o cliente aprova uma variação que resulta num aumento do rédito do contrato de € 200 dos custos estimados do contrato de 150. No fim do ano 2, os custos incorridos incluem 100 de materiais padrão normalizados armazenados no local para serem usados no ano 3 a fim de concluir o projecto.
- O contratante determina a fase de acabamento do contrato calculando a proporção que os custos do contrato incorridos no trabalho executado até à data têm para os mais recentes custos totais do contrato estimados. Um resumo da informação financeira durante o período de construção é como se segue:

Exemplo: determinação dos Réditos e Gastos

	ANO 1	ANO 2	ANO 3
Quantia inicial de réditos acordados no contrato	9 000	9 000	9 000
Varição	-	200	200
Total dos réditos do contrato	9 000	9 200	9 200
Custos do contrato incorridos até à data	2 093	6 168	8 200
Custos para concluir o contrato	5 957	2 032	-
Total dos custos estimados do contrato	8 050	8 200	8 200
Lucros estimados	950	1 000	1 000
Fase de acabamento	26%	74%	100%

Exemplo: determinação dos Réditos e Gastos

	Até à data	Reconhecimentos	Reconhecidos
		em anos anteriores	no ano corrente
Ano 1			
Réditos (9.000 x .26)	2 340		8 000
Gastos (8.050 x .26)	2 093		2 093
Lucro	247		247
Ano 2			
Réditos (9.200 x .74)	6 808	2 340	4 468
Gastos (8.200 x .74)	6 068	2 093	3 975
Lucro	740	247	493
Ano 3			
Réditos (9.200 x 1.00)	9 200	6 808	2 392
Gastos	8 200	6 068	2 132
Lucros	1 000	740	