

Escola Superior de Gestão de Tomar

Relatório de Estágio na Bisconta – Contabilidade e Gestão, Lda

Relatório de Estágio

Joana Emília Matilde Louro

Orientado por:

Daniel Ferreira de Oliveira

Relatório de Estágio apresentado ao Instituto Politécnico de Tomar para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Gestão

Tomar, novembro de 2022



Resumo

No âmbito do mestrado em gestão e com o objetivo de concluir o curso, pondo em prática os conhecimentos adquiridos ao longo do mestrado, foi-me proposto a realização de um trabalho final que podia ser uma dissertação, um projeto ou um estágio. Deste modo, optei pelo estágio tendo assim de realizar um relatório de estágio.

A realização deste relatório implica pesquisa, investigação, estudo e reflexão sobre conceitos, ideias e metodologias que contribuem para a construção do mesmo.

Este trabalho tem por base o estudo das normas contabilísticas nacionais sobre o sector da agricultura, tendo em conta que a atividade agrícola engloba a gestão da transformação biológica e a colheita de ativos biológicos, o que pode alterar o respetivo enquadramento contabilístico.

Considerando ainda o estágio realizado na empresa Bisconta – Contabilidade e Gestão, Lda., situado em Coruche, este relatório aborda também a respetiva entidade e as tarefas realizadas ao longo do estágio.

Assim, no presente relatório, é feita uma introdução onde é descrito o local de estágio, o motivo da escolha da modalidade de estágio, assim como os objetivos do estágio e ainda a forma como está estruturado o relatório de estágio. Seguidamente será apresentado um enquadramento teórico onde é feita uma revisão normativa, onde é abordado a temática normativa do setor agrícola, nomeadamente a NCRF 17 e IAS 41, e uma revisão da literatura sobre o mesmo. Posteriormente, será apresentado um enquadramento breve do setor da atividade agrícola em Portugal. Em seguida será feita referência à metodologia utilizada no trabalho.

De seguida, serão descritas as tarefas desenvolvidas ao longo do estágio, nomeadamente as que tive mais contacto como o processo de contabilização de documentos, o preenchimento e entrega de algumas declarações, elaboração de reconciliações bancárias, entre outras. Seguidamente é apresentada uma análise crítica às tarefas desenvolvidas. Por último nas conclusões serão apresentadas as principais conclusões deste estágio, assim como as limitações encontradas no decorrer do estágio e ao longo da realização do relatório.

Palavras-chave: Estágio, Contabilidade, Setor Agrícola, Ativos Biológicos

Abstract

Within the scope of the master's degree in management and with the objective of completing the course, putting into practice the knowledge acquired throughout the master's degree, I was proposed to carry out a final work that could be a dissertation, a project or an internship. In this way, I opted for the internship, thus having to carry out an internship report.

Completing this report involves research, investigation, study and reflection on concepts, ideas and methodologies that contribute to its construction.

This work is based on the study of national accounting standards for the agriculture sector, taking into account that the agricultural activity encompasses the management of biological transformation and the harvesting of biological assets, which can change the respective accounting framework.

Also considering the internship carried out at the company Bisconta – Contabilidade e Gestão, Lda., located in Coruche, this report also addresses the respective entity and the tasks carried out during the internship.

Thus, in this report, an introduction is made where the internship location is described, the reason for choosing the internship modality, as well as the objectives of the internship and also the way in which the internship report is structured. Next, a theoretical framework will be presented where a normative review is carried out, where the normative theme of the agricultural sector is addressed, namely NCRF 17 and IAS 41, and a review of the literature on the same. Subsequently, a brief overview of the sector of agricultural activity in Portugal will be presented. Next, reference will be made to the methodology used in the work.

Next, the tasks developed during the internship will be described, namely those that I had more contact with, such as the document accounting process, completing and delivering some statements, preparing bank reconciliations, among others. Then, a critical analysis of the developed tasks is presented. Finally, in the conclusions, the main conclusions of this stage will be presented, as well as the limitations encountered during the stage and throughout the completion of the report.

Keywords: Internship, Accounting, Agricultural Sector, Biological Assets

Índice

| | |
|---|----|
| 1. Introdução | 1 |
| 1.1. Enquadramento e descrição do local de estágio | 1 |
| 1.2. Justificação da escolha da modalidade de estágio | 1 |
| 1.3. Objetivos de investigação | 1 |
| 1.3.1. Objetivo geral..... | 1 |
| 1.3.2. Objetivos específicos | 2 |
| 1.4. Estrutura do relatório de estágio | 2 |
| 2. Enquadramento Teórico..... | 3 |
| 2.1. Introdução..... | 3 |
| 2.2. Revisão normativa..... | 4 |
| 2.2.1. Evolução da contabilidade na agricultura | 4 |
| 2.2.2. Norma Contabilística e de Relato Financeiro 17 (NCRF 17) | 6 |
| 2.2.2.1. Âmbito..... | 6 |
| 2.2.2.2. Classificação dos ativos biológicos | 7 |
| 2.2.2.3. Produto agrícola no ponto de colheita..... | 8 |
| 2.2.2.4. Mensuração e reconhecimento | 8 |
| 2.2.2.5. Contabilização dos subsídios | 9 |
| 2.2.3. Diferença entre o POC e o SNC (NCRF 17) | 10 |
| 2.2.3.1. Conceito | 11 |
| 2.2.3.2. Reconhecimento e mensuração | 11 |
| 2.2.3.3. Ganhos e perdas | 12 |
| 2.2.3.4. Balanço..... | 12 |
| 2.2.4. Microentidades..... | 13 |
| 2.2.5. Pequenas Entidades..... | 14 |
| 2.2.6. Entidades do Setor Não Lucrativo (ESNL) | 15 |
| 2.2.7. IAS 41 | 16 |

| | |
|--|----|
| 2.3. Revisão da literatura | 19 |
| 3. Estudo do Setor | 23 |
| 3.1. Introdução..... | 23 |
| 3.2. Setor agrícola..... | 23 |
| 4. Metodologia | 29 |
| 4.1. Introdução..... | 29 |
| 4.2. Método de investigação | 29 |
| 5. Tarefas Desenvolvidas | 33 |
| 5.1. Introdução..... | 33 |
| 5.1.1. Receção, seleção, arquivo e separação | 34 |
| 5.1.2. Classificação e lançamentos de documentos na aplicação <i>Artsoft</i> | 35 |
| 5.1.3. Elaboração de reconciliações bancárias..... | 36 |
| 5.1.4. Apuramento de IVA, preenchimento e entrega da declaração de IVA..... | 36 |
| 5.1.5. Relatório Único..... | 37 |
| 5.1.6. Preparação, validação e entrega da DRI | 38 |
| 5.1.7. Preparação, validação e entrega da DMR | 39 |
| 5.1.8. Obtenção da guia de pagamento do fundo de compensação..... | 39 |
| 5.1.9. Admissão de colaboradores na segurança social e fundo de compensação..... | 39 |
| 5.1.10. Modelo 22..... | 40 |
| 5.1.11. IES..... | 41 |
| 5.1.12. Restituição de IVA de uma IPSS | 43 |
| 6. Análise Crítica | 45 |
| 6.1. Introdução..... | 45 |
| 6.2. Apreciação crítica | 45 |
| 7. Conclusão..... | 47 |
| 7.1. Principais conclusões..... | 47 |
| 7.2. Limitações | 48 |
| 8. Bibliografia | 49 |

Índice de Figuras

| | |
|---|----|
| Figura 1 - Exemplos de ativos biológicos, produto agrícola e produtos que são resultado de processamento após colheita..... | 5 |
| Figura 2 - Caracterização geral do sector 2020..... | 24 |
| Figura 3 - Classes de dimensão 2020..... | 25 |
| Figura 4 - Segmentos de atividade económica..... | 25 |
| Figura 5 - Emprego na agricultura na União Europeia..... | 27 |

Índice de Tabelas

| | |
|---|----|
| Tabela 1 - Diferenças entre o POC e a NCRF 17 quanto ao conceito | 11 |
| Tabela 2 - Diferenças entre o POC e a NCRF 17 quanto ao reconhecimento e mensuração | 11 |
| Tabela 3 - Diferenças entre o POC e a NCRF 17 quanto a ganhos e perdas | 12 |
| Tabela 4 - Diferenças entre o POC e a NCRF 17 quanto ao balanço | 12 |

Lista de Abreviatura e Siglas

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira
CIVA – Código do Imposto Sobre Valor Acrescentado
CNC – Comissão de Normalização Contabilística
DMR – Declaração Mensal de Remunerações
DRI – Declaração de Remunerações por Internet
ESNL – Entidades do Setor Não Lucrativo
IAS – Normas Internacionais de Contabilidade
IASB – International Accounting Standards Board
IES – Informação Empresarial Simplificada
IFRS – International Financial Reporting Standards
INE – Instituto Nacional de Estatística
IPSS – Instituições Particulares de Solidariedade Social
IRC – Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
IRS – Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
IVA – Imposto sobre Valor Acrescentado
ME - Microentidades
NCRF – Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro
NISS – Número de Identificação de Segurança Social
OCC – Ordem dos Contabilistas Certificados
PAC – Política Agrícola Comum
PE – Pequenas Entidades
PIB – Produto Interno Bruto
POC – Plano Oficial de Contabilidade
ROC – Revisor Oficial de Contas
SIMA – Sistema de Informação de Mercados Agrícolas
SNC – Sistema de Normalização Contabilística
UE – União Europeia
VAB – Valor Acrescentado Bruto

1. Introdução

1.1. Enquadramento e descrição do local de estágio

Este relatório de estágio é elaborado para a obtenção do grau de Mestre em Gestão e resulta de um estágio realizado no gabinete Bisconta – Contabilidade e Gestão, Lda., tendo iniciado a 28 de fevereiro de 2022 e terminado a 28 de julho de 2022.

A Bisconta – Contabilidade e Gestão Lda. é uma empresa especializada em serviços de contabilidade que está sediada em Coruche, sendo representada por Vera Faria (Contabilista Certificada). Esta entidade apoia o planeamento de negócios prestando informação de gestão em tempo útil, ajudando no tratamento fiscal com o objetivo de maximizar a redução de custos e dando ainda auxílio na gestão administrativa de recursos humanos.

Além da representante da entidade, a Bisconta é composta por cerca de três colaboradoras, sendo duas delas licenciadas na área e uma com curso técnico-profissional. Cada uma destas funcionárias é responsável por uma carteira de clientes que é distribuída aleatoriamente de modo que cada colaborador seja responsável por um conjunto de empresas provenientes de diversos sectores de atividade.

1.2. Justificação da escolha da modalidade de estágio

Optei pela modalidade de estágio para poder ter contacto com a realidade do mundo do trabalho e também para consolidar e aplicar conhecimentos adquiridos ao longo do meu percurso académico num gabinete de contabilidade.

A realização do estágio curricular permitiu adquirir competências, conhecimentos e experiência da realidade laboral que me dará uma melhor preparação para a inserção no mercado de trabalho.

Relativamente à escolha da instituição de acolhimento, Bisconta, deveu-se à localização geográfica da entidade e ao reconhecimento que a mesma possui no mercado.

1.3. Objetivos de investigação

1.3.1. Objetivo geral

O estágio é parte integrante da componente não letiva do Mestrado em Gestão do Instituto Politécnico de Tomar. Os objetivos do estágio passam pela integração no mercado de trabalho, aquisição e consolidação de conhecimentos de cariz contabilístico, fiscal e a aquisição de aptidões e competências fundamentais para o desenvolvimento do trabalho na área da contabilidade.

1.3.2. Objetivos específicos

Os objetivos específicos a serem alcançados são:

- Aprofundar conhecimentos na área da contabilidade e da fiscalidade através do enquadramento contabilístico e fiscal das operações globais das empresas;
- Conhecer e compreender melhor a especificidade do sector agrícola, bem como as normas contabilista aplicáveis ao sector;
- Aplicar os conhecimentos adquiridos ao longo da componente teórica do mestrado com a realização do estágio.

1.4. Estrutura do relatório de estágio

Este relatório de estágio encontra-se dividido em sete capítulos.

O primeiro capítulo é o da introdução. Neste capítulo é feito o enquadramento e a descrição do local de estágio, a justificação da escolha da modalidade de estágio, o objetivo geral e específico e por fim a estrutura do relatório de estágio.

O segundo capítulo é o do enquadramento teórico. Este capítulo está dividido por dois subcapítulos, o primeiro é a revisão normativa onde é abordada a evolução contabilística na agricultura, a NCRF 17, a diferença entre o POC e o SNC, as normas para microentidades, pequenas entidades e entidades do sector não lucrativo e IAS 41. O segundo subcapítulo é a revisão da literatura sobre a temática da contabilidade no sector agrícola.

O terceiro capítulo debruçasse sobre o estudo do setor, procedendo a uma breve caracterização.

O quarto capítulo é o da metodologia. Neste capítulo é exposto a metodologia adotada no trabalho, onde contém uma breve introdução ao tema, sendo de seguida feita referência ao método de investigação adotado.

O quinto capítulo é o das tarefas desenvolvidas. Neste capítulo é descrito as tarefas desenvolvidas ao longo do estágio, onde é elaborada uma breve introdução com as tarefas desempenhadas, e de seguida são descritas essas mesmas tarefas sendo algumas delas, por exemplo, o processo de contabilização, realização de reconciliações bancárias, elaboração de declarações, entre outras.

O sexto capítulo é o da análise crítica. Neste capítulo apresenta-se uma introdução, sendo seguidamente efetuada uma análise crítica das tarefas e do estágio realizado.

Por último, o sétimo capítulo que respeita à conclusão do relatório, onde são apresentadas as principais conclusões, assim como as limitações encontradas no decurso do estágio e ao longo da realização do presente relatório.

2. Enquadramento Teórico

2.1. Introdução

Todas as tarefas desempenhadas ao longo do estágio foram inerentes à contabilidade, assim, tendo em conta os setores que obtive mais contacto, optei por elaborar um enquadramento teórico com base no sector agrícola (ativos biológicos).

Considerando pertinente a abordagem deste tema e tendo em conta que o sector agrícola é um sector muito específico, cuja atividade gera algumas questões, é importante ter atenção a legislação contabilística que aborda esta temática, com especial atenção na NCRF 17 – Ativos Biológicos.

O enquadramento teórico presente nesta tese de mestrado tem como objetivo ir ao encontro da evolução do normativo contabilístico em Portugal e União Europeia, sendo assim dividida por diversos subcapítulos pertinentes para a compreensão e desenvolvimento deste tema.

No capítulo da introdução, é apresentada a estrutura do capítulo do enquadramento teórico.

No capítulo da revisão normativa é apresentado um estudo sobre as normas, dividido em vários subcapítulos, como a evolução da contabilidade no sector agrícola, a NCRF 17, diferenças entre o POC e o SNC, Pequenas Entidades, Microentidades e Entidades do Setor Não Lucrativo.

No subcapítulo da evolução da contabilidade no sector agrícola é apresentada a evolução das normas aplicadas a este sector, desde o POC ao SNC, e tendo também em conta as normas internacionais de contabilidade (IAS 41), aprovadas pela União Europeia, que têm abrangido os ativos biológicos ao longo do tempo.

No subcapítulo da NCRF 17 é feita uma abordagem da norma quanto ao âmbito, classificação dos ativos biológicos, produto agrícola no ponto de colheita, mensuração e reconhecimento e a contabilização dos subsídios.

No subcapítulo da diferença entre o POC e o SNC, mais propriamente a NCRF 17, é feita uma comparação entre ambos uma vez que o novo modelo contabilístico denominado SNC foi elaborado para substituição do POC.

Nos subcapítulos Microentidades, Pequenas Entidades, e ESNL são abordados os normativos relativos ao sector agrícola.

No subcapítulo IAS 41 é feita uma abordagem geral da norma quanto ao âmbito, mensuração e reconhecimento e a contabilização dos subsídios.

Como último capítulo temos a revisão da literatura sobre a temática da contabilidade no sector agrícola.

2.2. Revisão normativa

2.2.1. Evolução da contabilidade na agricultura

Em Portugal, até 1977, a contabilidade em geral não tinha um modelo contabilístico propriamente dito. Só a partir desta data, com a publicação do Decreto-Lei nº 47/77, de 5 de fevereiro, é que se criou um modelo de normalização contabilística para empresas comerciais, industriais e outras entidades, que deu origem simultânea ao Plano Oficial de Contabilidade (POC) e à Comissão de Normalização Contabilística (CNC). Estas alterações foram contínuas até aos dias de hoje, acompanhando sempre as alterações comunitárias e adaptando-se a elas (Fonseca, 2011).

Segundo Ramos (2013) o normativo POC não continha qualquer norma específica sobre agricultura e não caracterizava os bens produzidos e comercializados pelas empresas agrícolas. Assim, recorria-se ao capítulo 5.3 do POC, onde se englobavam os produtos agrícolas. Este capítulo mencionava que a valorização dos ativos considerados como existências deve ser ao custo de aquisição ou ao custo de produção, salvo para algumas exceções, nas quais se incluíam algumas das atividades agrícolas, nomeadamente explorações agrícolas, pecuária e silvícolas.

Fonseca (2011) refere que, tendo em conta as constantes alterações, o POC começou a revelar-se incapaz de responder às necessidades das empresas com maiores carências de relato financeiro impondo-se uma necessidade de revisão técnica, nomeadamente, nos aspetos conceptuais, critérios de reconhecimento e mensuração e conceito de resultados.

Cardoso (s.d.) indica que quando no normativo nacional não existisse regulamentação para o registo de determinadas operações, o mesmo fazia remissão para o normativo internacional, no entanto, para alguns casos específicos, como a agricultura, a regulamentação existente era inadequada ao sector de atividade, pela sua especificidade.

A primeira norma sobre a atividade agrícola é publicada em 2000, IAS 41 - Agricultura, entrando em vigor em Portugal no início de 2003 (Cardoso, s.d.). O normativo internacional do IASB, IAS 41, define no § 5 a atividade agrícola como a gestão por uma entidade da transformação biológica e a colheita de ativos biológicos para venda ou conversão em produtos agrícolas ou em ativos biológicos adicionais.

Segundo a IAS 41, o objetivo desta norma é estabelecer o tratamento contabilístico e as divulgações relativas à atividade agrícola. De acordo com o § 1 da IAS 41, esta norma deve ser aplicada na contabilização de ativos biológicos (bovinos, pomares, peixes de aquacultura), produto agrícola no ponto da colheita (frutos antes da colheita e cereais) e subsídios governamentais relacionados com a atividade agrícola (subsídio à produção de leite).

De forma a ir ao encontro dos padrões internacionais e na linha da modernização contabilística em curso na UE, em 2009 é aprovado o Sistema de Normalização Contabilística (SNC). Em Portugal, só em 2009, com a aprovação do SNC, é que a agricultura passa a ter uma norma específica, NCRF 17, tendo por

base a Norma Internacional de Contabilidade IAS 41 – Agricultura criada pelo IASB em 2000 (Fonseca, 2011).

Até aqui as empresas agrícolas contabilizavam os seus ativos biológicos e produtos agrícolas, de acordo com as regras gerais aplicáveis às existências, definidas pelo POC, ou de acordo com o definido na IAS 41. A partir de 1 de janeiro de 2010, após a publicação do Decreto-Lei 158/2009 de 13 de julho de 2009, passou a aplicar-se uma norma exclusiva para atividade agrícola, sob a designação de NCRF 17 – Agricultura (Cardoso, s.d.).

Segundo Freire (2019) o objetivo da NCRF 17 é semelhante ao referido na IAS 41, nomeadamente de prescrever o tratamento contabilístico, a apresentação de demonstrações financeiras e as divulgações relativas à atividade agrícola. Estas apenas diferem porque a NCRF's são normas nacionais e as IAS são normas internacionais.

A publicação da NCRF 17 - Agricultura, com o SNC, veio inovar a contabilidade em Portugal neste sector, uma vez que existe pela primeira vez um normativo específico aplicável à contabilidade do sector agrícola (Fonseca, 2011). Esta norma define no § 6 a atividade agrícola como a gestão por uma entidade da transformação biológica e a colheita de ativos biológicos para venda ou para conversão e, de acordo com o § 1, tem como objetivo estabelecer o tratamento contabilístico e a apresentação de demonstrações financeiras relativas à atividade agrícola.

Segundo o § 2, a aplicação da NCRF 17 deve ser seguida na contabilização de ativos biológicos (pomares, pinhais, bovinos, etc.), de produtos agrícolas no ponto da colheita (cereais, frutos, leite, etc.) e de subsídios de entidades públicas (pagamento específico para o arroz, prémio por ovelha ou por cabra), quando relacionados com a atividade agrícola.

| Ativos Biológicos | Produto Agrícola | Produtos resultantes de processamento após colheita |
|----------------------------------|------------------|---|
| Cameiros | Lã | Fio de lã, carpetes |
| Árvores numa plantação florestal | Árvores abatidas | Troncos, madeira serrada |
| Plantas | Cana de algodão | Fio de Algodão, roupas |
| Gado produtor de leite | Leite | Queijo |
| Porcos | Carcaças | Salsichas, presuntos curados |
| Arbustos | Folhas | Chá, Tabaco curado |
| Vinhas | Uvas | Vinho |
| Árvores de fruto | Frutos colhidos | Frutos processados |

Figura 1 - Exemplos de ativos biológicos, produto agrícola e produtos que são resultado de processamento após colheita

A 1 de janeiro de 2016 tanto a IAS 41 como a NCRF 17, sofreram algumas alterações. Apesar das alterações terem entrado em vigor na mesma data, a NCRF 17 tem por base o Regulamento (CE) n.º 1126/2008 da Comissão, de 3 de novembro, enquanto a IAS 41, atualmente em vigor, tem por base o Regulamento (CE) 2113/2015 da Comissão Europeia publicada a 23 de novembro de 2015 (Borregana, 2019).

O Regulamento (CE) 2113/2015 da Comissão de 23 de novembro introduziu várias alterações à IAS 41, sendo a principal alteração da norma a exclusão das plantas de produção, passando estas a ser mensuradas segundo a IAS 16 – Ativos Fixos Tangíveis. Apesar do âmbito da IAS 41 deixar de contemplar as plantas de produção, continua a abranger os produtos obtidos dessas plantas, como por exemplo, uma árvore de chá que é reconhecida no âmbito da IAS 16, mas as suas folhas, que dão origem ao chá, até ao ponto de colheita são reconhecidas e mensuradas segundo as regras impostas pela IAS 41 (Borregana, 2019).

Em 2015, o normativo contabilístico português foi revisto para integrar as alterações introduzidas pela Nova Diretiva da Contabilidade, Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, 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 do Parlamento Europeu e do Conselho e revoga as Diretivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho. A NCRF 17 foi revista tendo como alteração a definição de produto agrícola e a introdução de custos de alienação. Foi eliminado o § 15 onde eram mencionadas as rubricas que entravam nos custos estimados para o ponto de venda. Outra das alterações foi no § 35 atual que aborda os subsídios. (Borregana, 2019)

2.2.2. Norma Contabilística e de Relato Financeiro 17 (NCRF 17)

2.2.2.1. Âmbito

De acordo com o § 2, da NCRF 17, esta norma deve ser aplicada na contabilização do que se segue quando se relacione com a atividade agrícola de:

- a) Ativos biológicos;
- b) Produtos agrícolas no ponto de colheita;
- c) Subsídios de entidades públicas.

Contudo, de acordo com o § 3, esta norma não se aplica a:

- a) Terrenos relacionados com a atividade agrícola, que são tratados pelas NCRF 7 que trata aos ativos fixos tangíveis e a NCRF 11 que trata de propriedades de investimento;
- b) Ativos intangíveis relacionados com a atividade agrícola, pois são contabilizados segundo a NCRF 6.

Segundo o § 4 da mesma norma, esta aplica-se ao produto agrícola colhido dos ativos biológicos da entidade apenas no momento da colheita, após essa fase é aplicada a NCRF 18 - Inventários. Por

exemplo temos um ativo biológico na nossa exploração que pode ser uma vaca leiteira, o produto agrícola que ela nos fornece é o leite e aplica-se a NCRF 17. No entanto, a partir do momento que este leite é transformado para fazer queijo, já não se aplica esta norma, pois o queijo é denominado como um produto resultante de processamento após a colheita.

No § 5 da mesma norma, é possível observar mais exemplos da aplicação desta norma, como já referido anteriormente na figura 1.

2.2.2.2. Classificação dos ativos biológicos

Segundo § 37 da NCRF 17 os ativos biológicos podem ser:

- Ativos biológicos consumíveis;
- Ativos biológicos de produção.

Os ativos biológicos consumíveis são os que estejam para ser colhidos como produto agrícola ou vendidos como ativos biológicos, como por exemplo, o gado destinado à produção de carne ou colheitas como milho e trigo (§ 37, NCRF 17). Silva e Franco (2022) dizem-nos que no reconhecimento inicial de um ativo biológico consumível, quer seja por nascimento ou por aquisição, este deverá ser reconhecido no ativo pelo respetivo justo valor menos custos de alienação. No final do período ou na data de balanço, dever-se-á remensurar, os ativos biológicos consumíveis, pelo seu justo valor (menos custos de alienação) a essa data, conforme determina o § 13 da NCRF 17.

Os ativos biológicos de produção são os que não sejam ativos biológicos consumíveis, ou seja, são os animais ou plantas vivas que são utilizados na atividade agrícola, como por exemplo, gado do qual pode ser obtido leite ou árvores de fruto (§ 37, NCRF 17). De acordo com Silva e Franco (2022), os ativos biológicos de produção são classificados como ativos não correntes tendo em conta o estipulado no § 14 da NCRF 1 que define que devem ser classificados como não correntes os ativos que não satisfaçam qualquer dos critérios referidos. Tendo em conta ainda as características dos ativos biológicos e as transformações a que estão sujeitos pelo crescimento, degeneração ou pela procriação, o justo valor será a melhor medida a utilizar para refletir a imagem verdadeira e apropriada. No entanto, por vezes, a sua aplicação não é possível, sendo que neste caso aplica-se o custo menos qualquer depreciação acumulada e qualquer perda por imparidade acumulada.

Ainda de acordo com o § 38 da NCRF 17, os ativos biológicos podem ser classificados como:

- Ativos biológicos maduros (ou adultos);
- Ativos biológicos imaturos (ou juvenis).

São considerados ativos biológicos maduros (ou adultos) os que estejam aptos a ser colhidos (relativamente aos ativos biológicos consumíveis) ou os que sejam capazes de sustentar colheitas regulares (relativamente aos ativos biológicos de produção).

Os ativos biológicos imaturos (jovens) são aqueles que ainda não reúnem as condições anteriormente referidas.

2.2.2.3. Produto agrícola no ponto de colheita

O § 6 da NCRF 17 define produto agrícola como o produto que é colhido dos ativos biológicos da entidade e define colheita como a separação de um produto de um ativo biológico ou a cessação dos processos de vida de um ativo biológico.

Silva e Franco (2022) afirmam que a NCRF 17 também é aplicada ao produto agrícola colhido dos ativos biológicos da entidade no momento da colheita. Após este momento, é aplicada a NCRF 18 - Inventários, ou uma outra NCRF aplicável, conforme referido no § 4 da NCRF 17.

O produto agrícola colhido dos ativos biológicos de uma entidade deve ser mensurado pelo seu justo valor menos os custos de vender, no momento da colheita. Tal mensuração é o custo nessa data aquando da aplicação da NCRF 18 - Inventários, ou uma outra NCRF aplicável. No entanto, de acordo com § 2 da NCRF 17, no momento da colheita aplica-se esta norma, situação que é reforçada pelo § 2 da NCRF 18 – Inventários que refere expressamente que a NCRF 18 não se aplica ao produto agrícola no ponto da colheita (Silva e Franco, 2022).

2.2.2.4. Mensuração e reconhecimento

Para se verificarem as condições de reconhecimento de um ativo biológico, ou seja, saber se é um bem controlado pela empresa do qual se esperam que fluam benefícios económicos futuros, devemos conferir se cumpre a definição de ativo, de acordo com a estrutura conceptual, § 52. A estrutura conceptual diz-nos que os benefícios económicos futuros incorporados num ativo são o potencial de contribuir, direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa e equivalentes de caixa para a entidade. O potencial pode ser um potencial produtivo que faça parte das atividades operacionais da entidade. Pode também tornar a forma de convertibilidade em caixa ou a capacidade de reduzir os fluxos de caixa, tais como quando um processo alternativo de fabricação baixe os custos de produção.

O § 11 da NCRF 17 indica que uma entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola quando e somente quando:

- a) A entidade controle o ativo como consequência de acontecimentos passados;
- b) Seja provável que benefícios económicos associados ao ativo fluirão para a entidade; e
- c) O justo valor ou custo do ativo possa ser fiavelmente mensurado.

A NCRF 17, § 13, determina que um ativo biológico deve ser mensurado, no reconhecimento inicial e em cada data do balanço, pelo seu justo valor menos os custos de alienação, exceto no caso descrito no § 31 em que o justo valor não pode ser fiavelmente mensurado.

Posto isto, a NCRF 17 vem introduzir um novo conceito de mensuração dos ativos biológicos, o

justo valor (Pascoal, 2013). Face às características muito específicas deste tipo de atividade, a utilização do justo valor na mensuração dos ativos poderá ser a única medida que permite transmitir a imagem verdadeira e apropriada nas demonstrações financeiras da entidade (Silva e Franco, 2022). Para a determinação do justo valor dos ativos biológicos devemos ter em conta se existe um mercado ativo (NCRF 17, § 17) ou se não existe um mercado ativo (NCRF 17, § 18).

Caso exista um mercado ativo, o preço cotado nesse mercado é a base apropriada para determinar o justo valor desse ativo. Se a entidade tiver acesso a diferentes mercados ativos deve usar a mais relevante.

Caso não exista um mercado ativo devemos ter em conta as seguintes indicações:

- Preço mais recente de transação no mercado (NCRF 17, § 18, alínea a));
- Os preços de mercado para ativos semelhantes, ajustados para os pontos de diferença (NCRF 17, § 18, alínea b));
- Referências do sector tais como o valor de um pomar expresso por contentores de exportação, hectare ou outra unidade de medida do sector ou outra unidade de medida expresso em quilos (NCRF 17, § 18, alínea c));
- O valor presente dos fluxos de caixa líquidos de um ativo, caso os valores determinados pelo mercado não estejam disponíveis para um ativo biológico na sua condição atual (NCRF 17, § 20).

Ainda dentro da norma, o § 30 diz-nos que caso não seja possível mensurar fiavelmente o justo valor de um ativo biológico, esse ativo biológico deve ser mensurado pelo custo menos qualquer depreciação acumulada e qualquer perda por imparidade acumulada. Quando o justo valor desse mesmo ativo se tornar fiavelmente mensurável, a entidade deve mensurá-lo pelo seu justo valor menos os custos estimados do ponto de venda.

2.2.2.5. Contabilização dos subsídios

Segundo o Instituto Nacional de Estatística (INE), a atividade agrícola é das atividades mais subsidiadas. Deste modo, Cardoso (s.d.), afirma que os subsídios do governo têm um peso significativo no sector agrícola e são de extrema importância para o mesmo, pelo que o tratamento indicado na NCRF 17 leva a ter também em conta a NCRF 22.

A NCRF 17 trata do reconhecimento e mensuração dos subsídios relacionados com ativos biológicos do § 34 ao § 36. A norma faz a distinção entre subsídios não condicionais e subsídios condicionais, cada um dos quais com especificidade no que respeita ao seu reconhecimento. Um subsídio das entidades públicas incondicional que se relacione com um ativo biológico deve ser reconhecido como rendimento apenas quando o subsídio se torne recebível. Por outro lado, se um subsídio das entidades públicas relacionado com um ativo biológico for condicional, incluindo quando um subsídio exige que uma entidade não realize uma atividade agrícola especificada, uma entidade deve reconhecer o subsídio como rendimento apenas quando sejam cumpridas as condições ligadas ao subsídio.

A NCRF 17 diz-nos ainda que os termos e condições de subsídios governamentais variam. Por exemplo, um subsídio pode exigir que uma entidade cultive num dado local durante cinco anos e exigir que a entidade devolva todo o subsídio se ela cultivar durante menos do que cinco anos. Neste caso, o subsídio não será reconhecido como rendimento até que os cinco anos tenham passado. Porém, se o subsídio permitir que parte do mesmo seja retida de acordo com o tempo que decorreu, a entidade reconhecerá essa parte nos resultados

Quanto aos restantes subsídios que as explorações agrícolas recebam e que não estejam relacionados com ativos biológicos aplica-se a NCRF 22. Assim, ficam abrangidos pela NCRF 22 os subsídios relacionados com ativos fixos tangíveis, intangíveis e subsídios à exploração que não estejam diretamente relacionados com ativos biológicos e que não fiquem abrangidos pela NCRF 17.

A NCRF 22 diz-nos que os subsídios das entidades públicas, incluindo subsídios não monetários pelo justo valor, só devem ser reconhecidos após existir segurança de que:

- a) A entidade cumprirá as condições a eles associadas;
- b) Os subsídios serão recebidos.

Assim, a norma clarifica o momento do reconhecimento dos subsídios afirmando que um subsídio das entidades públicas não é reconhecido até que haja segurança razoável de que a entidade cumprirá as condições a ele associadas e que o subsídio será recebido.

Após se encontrarem cumpridas as condições de reconhecimento, podemos estar perante dois tipos de subsídios:

- Subsídios relacionados com ativos fixos tangíveis e intangíveis (subsídios ao investimento);
- Subsídios relacionados com rendimentos (exploração).

2.2.3. Diferença entre o POC e o SNC (NCRF 17)

Podemos identificar algumas diferenças entre o POC e a NCRF 17, sendo que a NCRF 17 possui uma extensão muito mais significativa e ampla que o POC (Medeiros, 2009).

Segundo o POC, aplicava-se o custo de produção ou o valor realizável líquido deduzido da margem de comercialização, sendo que a NCRF 17 consagra o modelo do justo valor. No que diz respeito aos ganhos e perdas decorrentes da adoção do modelo do justo valor, são incluídos nos resultados, enquanto o POC omitia este assunto (Ramos, 2013).

No POC, as existências produzidas ou os bens adquiridos sujeitos a crescimento natural, relacionados com a atividade agrícola, eram valorizados pela aplicação do custo de produção ou do valor realizável líquido deduzido da margem normal de lucro. Havia, assim, uma indefinição, ou mesmo omissão, no que diz respeito ao apuramento dos resultados contabilísticos das explorações agrícolas. Pelo contrário, a NCRF 17 adota o modelo do justo valor para mensurar os ativos biológicos e os produtos agrícolas no ponto de colheita, sendo os ganhos e perdas resultantes da aplicação deste modelo incluídos nos resultados

da entidade em cada período, independentemente de terem ocorrido, ou não, as respetivas vendas (Ramos, 2013).

Em seguida, segundo Medeiros (2009) e Ramos (2013), são apresentadas as principais diferenças entre o POC e a NCRF 17, no que diz respeito à contabilização da atividade agrícola, tendo em conta o conceito, o reconhecimento e mensuração, os ganhos e perdas e o balanço.

2.2.3.1. Conceito

| POC | NCRF 17 |
|--|--|
| Os bens comercializados e produzidos pelas empresas agrícolas são designados de existências. | Os bens comercializados e produzidos por empresas agrícolas, têm designação de: <ul style="list-style-type: none"> a) Ativos biológicos; b) Produto agrícola no ponto de colheita. |

Tabela 1 - Diferenças entre o POC e a NCRF 17 quanto ao conceito

Fonte: Adaptado de Medeiros (2009) e Ramos (2013)

2.2.3.2. Reconhecimento e mensuração

| POC | NCRF 17 |
|---|--|
| As existências são valorizadas pelo seu custo de aquisição ou de produção. Se a utilização deste critério de valorização pressupor encargos excessivos, deverá ser alternativamente, utilizado o valor realizável líquido, como critério de valorimetria. | Um ativo biológico e um produto agrícola colhido dos ativos biológicos são reconhecidos e mensurados pelo justo valor menos os custos de alienação, exceto no caso em que o justo valor não possa ser fiavelmente mensurado. Após a colheita os produtos agrícolas devem ser reconhecidos e mensurados de acordo com a NCRF 18. |

Tabela 2 - Diferenças entre o POC e a NCRF 17 quanto ao reconhecimento e mensuração

Fonte: Adaptado de Medeiros (2009) e Ramos (2013)

2.2.3.3. Ganhos e perdas

| POC | NCRF 17 |
|---|--|
| <p>Mercadorias: os custos de aquisição são reconhecidos como custo do exercício, aquando da sua venda.</p> <p>Produtos em curso: os custos são contabilizados pelo consumo, balanceados pelo aumento ou diminuição da variação da produção.</p> <p>Produtos acabados: os custos de produção são reconhecidos como custos do exercício quando ocorrer a respetiva venda, via variação da produção.</p> | <p>As variações do justo valor dos ativos biológicos e produtos agrícolas são contabilizados como perda ou rendimento do período em que ocorrem.</p> |

Tabela 3 - Diferenças entre o POC e a NCRF 17 quanto a ganhos e perdas

Fonte: Adaptado de Medeiros (2009) e Ramos (2013)

2.2.3.4. Balanço

| POC | NCRF 17 |
|---|---|
| <p>Os ativos utilizados na produção de outros ativos são apresentados como ativos fixos tangíveis (imobilizado corpóreo). Os ativos comercializados no decorrer da atividade operacional da empresa são apresentados como parte de ativo circulante. Independentemente do ativo em causa, é apresentado no balanço, de acordo com a estrutura definida no POC, o seu valor bruto, os ajustamentos acumulados e o seu valor líquido.</p> | <p>Os ativos biológicos de consumo são apresentados como ativo corrente, caso a sua comercialização seja efetuada no decurso normal do ciclo operacional da entidade. Os ativos biológicos de produção são apresentados como um ativo não corrente, caso a empresa não tenha intenções de os vender. O valor dos ativos biológicos, quer sejam classificados como correntes ou não correntes, é apresentado pelo seu valor líquido.</p> |

Tabela 4 - Diferenças entre o POC e a NCRF 17 quanto ao balanço

Fonte: Adaptado de Medeiros (2009) e Ramos (2013)

2.2.4. Microentidades

A Norma Contabilística para Microentidades tem como objetivo estabelecer os aspetos de reconhecimento e mensuração, tidos como os requisitos contabilísticos aplicáveis às microentidades.

De acordo com o artigo 9º do Decreto-Lei nº 158/2009, consideram-se microentidades as entidades que, à data do balanço, com base em dois períodos consecutivos imediatamente anteriores, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total de balanço: 350.000 €;
- Volume de negócios Líquido: 700.000 €;
- Número médio de empregados durante o período: 10.

Segundo Carrapiço (2018), as empresas agrícolas que estejam incluídas na categoria contabilística de microentidades, aplicando a Norma Contabilística para as Microentidades (NC-ME), têm previsto um tratamento contabilístico específico a aplicar aos ativos biológicos geridos na respetiva exploração agrícola que se encontra abrangido do § 7 ao 11.

No que respeita às atividades agrícolas a NC-ME refere que os ativos biológicos de produção são reconhecidos como ativos fixos tangíveis. Os animais ou plantas vivos detidos pela entidade e que não se enquadram na atividade agrícola poderão integrar a subcategoria de equipamentos biológicos.

A mensuração dos ativos biológicos é feita pelo método do custo, ficando consequentemente, sujeitos a depreciações no que respeita aos ativos biológicos de produção conforme previsto para os ativos fixos tangíveis e no que respeita aos ativos biológicos consumíveis será determinado em função dos critérios previstos para a mensuração inicial dos inventários.

O § 7.2 da NC-ME refere que as propriedades de investimento (terrenos e edifícios), bem como os ativos biológicos de produção, são reconhecidos como ativos fixos tangíveis.

O custo dos ativos biológicos, corresponderá ao somatório de todos os custos necessários à sua aquisição e colocação em condições e no local pronto a ser usado na agricultura. A partir desse momento, o ativo biológico ficará sujeito a depreciações, de acordo com as regras definidas para os ativos fixos tangíveis.

Os ativos biológicos consumíveis e os produtos agrícolas são reconhecidos como inventários e deverão obedecer ao estabelecido no capítulo 11 - inventários da NC-ME, pelo que na sua mensuração aplica-se o custo ou o valor realizável líquido entre os dois o mais baixo.

O custo dos inventários deve incluir todos os custos de compra, custos de conversão e outros custos incorridos para colocar os inventários no seu local e na sua condição atual.

2.2.5. Pequenas Entidades

A Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades tem como objetivo estabelecer os aspetos de reconhecimento e mensuração extraídos das correspondentes NCRF, tidos como os requisitos mínimos aplicáveis às Pequenas Entidades (PE).

De acordo com o artigo 9º do Decreto-Lei nº 158/2009, a NCRF-PE será sempre uma opção e só poderão optar pela sua aplicação em alternativa ao restante normativo as entidades que, à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total de balanço: 4.000.000 €;
- Volume de negócios líquido: 8.000.000 €;
- Número médio de empregados durante o período: 50.

No § 20, esta norma aborda o tratamento contabilístico relativamente à agricultura.

O capítulo 20 – agricultura da NCRF-PE deve ser aplicado na contabilização dos ativos biológicos, do produto agrícola colhido dos ativos biológicos da entidade somente no momento de colheita, e dos subsídios das entidades públicas relacionados com ativos biológicos.

Assim, relativamente ao reconhecimento e mensuração, de acordo com o § 20.3 da NCRF-PE uma entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola se, e apenas se, cumprir as condições de reconhecimento definidas no capítulo 3 da NCRF-PE, que nos diz que um ativo é reconhecido no balanço, quando for provável que os benefícios económicos futuros fluam para a entidade e o ativo tenha um custo ou um valor que possa ser mensurado com fiabilidade.

O § 20.4 diz-nos que um ativo biológico deve ser mensurado, no reconhecimento inicial e em cada data de balanço, pelo seu justo valor menos os custos de alienação. Já no § 20.5 o produto agrícola colhido dos ativos biológicos de uma entidade deve ser mensurado pelo seu justo valor menos os de vender no momento da colheita.

A NCRF-PE considera ainda como justo valor fiavelmente mensurável as cotações oficiais de mercado disponibilizadas pelo Sistema de Informação de Mercados Agrícolas (SIMA).

Relativamente à incapacidade de mensurar fiavelmente o justo valor, a NCRF-PE pressupõe que, para um ativo biológico ou para um produto agrícola no ponto de colheita, o seu justo valor pode ser mensurado com fiabilidade, com as cotações oficiais de mercado, designadamente as disponibilizadas pelo SIMA. Contudo, se esse pressuposto não se verificar, esse ativo biológico ou produto agrícola colhidos dos ativos biológicos deve ser mensurado pelo custo menos qualquer depreciação acumulada e qualquer perda por imparidade acumulada. Quando o justo valor desse ativo biológico ou produto agrícola se tornar fiavelmente mensurável, deve ser mensurado pelo seu justo valor menos os custos de alienação.

Em relação aos gastos e perdas, do § 20.7 ao § 20.9, a norma diz um ganho ou uma perda que surja no reconhecimento inicial de um ativo biológico ou produto agrícola deve ser incluído no resultado líquido no período respetivo.

Em relação aos subsídios atribuídos por entidades públicas, os §§ 20.12 e 20.13 da NCRF-PE, referem o seguinte:

- Um subsídio atribuído por entidades públicas que seja não condicional e que se relacione com um ativo biológico deve ser reconhecido como rendimento quando, e somente quando, o subsídio atribuído por entidades públicas se torne recebível;
- Se um subsídio atribuído por entidades públicas relacionado com um ativo biológico for condicional, incluindo quando um subsídio atribuído por entidades públicas exige que a entidade beneficiária não tenha uma atividade agrícola específica, a entidade beneficiária deve reconhecer o subsídio como rendimento quando, e somente quando, sejam satisfeitas as condições ligadas à atribuição do subsídio.

2.2.6. Entidades do Setor Não Lucrativo (ESNL)

A Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Setor Não Lucrativo tem como objetivo estabelecer os principais aspetos de reconhecimento e mensuração, com as adaptações inerentes a este tipo de entidades, adiante designadas por ESNL.

As ESNL são compostas por grupos de pessoas que se reúnem com o objetivo de tornarem uma sociedade mais humanitária e igual para todos, com melhor educação e cultura, com o intuito de melhorarem o meio em que vivem.

O capítulo 20 da norma das NCRF-ESNL prescreve o tratamento contabilístico dos acontecimentos relacionados com a atividade agrícola. O tratamento desta norma é semelhante ao tratamento da norma para pequenas empresas

Este capítulo deve ser aplicado na contabilização dos ativos biológicos, do produto no ponto de colheita e dos subsídios das entidades públicas relacionados com ativos biológicos.

Relativamente ao reconhecimento e mensuração, de acordo com o § 20.3 uma entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola se, e apenas se, cumprir as condições de reconhecimento definidas no capítulo 3 da referida norma, como já referido anteriormente.

O § 20.4 refere que um ativo biológico deve ser mensurado, no reconhecimento inicial e em cada data de balanço, pelo seu justo valor menos os custos de alienação. Já no § 20.5 o produto agrícola colhido dos ativos biológicos de uma entidade deve ser mensurado pelo seu justo valor menos os de vender no momento da colheita.

O § 20.6 considera ainda como justo valor fiavelmente mensurável as cotações oficiais de mercado disponibilizadas pelo SIMA.

Relativamente à incapacidade de mensurar fiavelmente o justo valor, pressupõem-se que, para um ativo biológico ou para um produto agrícola no ponto de colheita, o seu justo valor pode ser mensurado com fiabilidade, com as cotações oficiais de mercado, designadamente as disponibilizadas pelo SIMA. Contudo, se esse pressuposto não se verificar, esse ativo biológico ou produto agrícola deve ser mensurado pelo custo menos qualquer depreciação acumulada e qualquer perda por imparidade acumulada. Quando o justo valor desse ativo biológico ou produto agrícola se tornar fiavelmente mensurável, deve ser mensurado pelo seu justo valor menos os custos de alienação.

Em relação aos gastos e perdas, do § 20.7 ao 20.9, a norma diz um ganho ou uma perda que surja no reconhecimento inicial de um ativo biológico ou produto agrícola deve ser incluído no resultado líquido no período respetivo.

Em relação aos subsídios, os §§ 20.12 e 20.13 da NCRF- ESNL, referem o seguinte:

- Um subsídio não condicional e que se relacione com um ativo biológico deve ser reconhecido como rendimento quando, e somente quando, o subsídio se torne recebível;
- Se um subsídio relacionado com um ativo biológico for condicional, incluindo quando um subsídio exige que uma entidade não tenha uma atividade agrícola específica, uma entidade deve reconhecer o subsídio como rendimento quando, e somente quando, sejam satisfeitas as condições ligadas ao subsídio.

2.2.7. IAS 41

Relativamente ao âmbito, de acordo com o § 1, da IAS 41, esta norma deve ser aplicada na contabilização do que se segue quando se relacione com a atividade agrícola de:

- a) Ativos biológicos;
- b) Produtos agrícolas no ponto de colheita;
- c) Subsídios de entidades públicas.

Contudo, de acordo com o § 2, esta norma não se aplica a:

- a) Terrenos relacionados com a atividade agrícola (IAS 16 – Ativos Fixos Tangíveis e a IAS 40 – Propriedades de Investimento);
- b) A plantas destinadas à produção relacionadas com a atividade agrícola (IAS 16 – Ativos Fixos Tangíveis);
- c) A subsídios governamentais relacionados com plantas destinadas à produção (IS 20 – Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais);
- d) Ativos intangíveis relacionados com a atividade agrícola (IAS 38 – Ativos Intangíveis);
- e) Ativos sob direito de uso resultantes de uma locação de terrenos relacionados com a atividade agrícola (IFRS 16 – Locações).

O § 3 da IAS 41, refere que esta norma é aplicada aos produtos agrícolas que são os produtos colhidos dos ativos biológicos das entidades no momento da colheita. Após esse momento é aplicada a IAS 2 – Inventários ou outra norma aplicável.

Segundo § 5 da IAS 41, são consideradas plantas destinadas à produção, as plantas vivas que:

- a) Sejam utilizadas na produção ou fornecimento de produtos agrícolas;
- b) Forneçam produtos agrícolas por um período que se espera ser superior a um ano;
- c) Tenham probabilidade remota de ser vendidas como produto agrícola, com exceção de vendas ocasionais de resíduos.

De acordo com o § 5A da IAS 41, não são consideradas plantas destinadas à produção:

- a) Plantas cultivadas para serem utilizadas como produto agrícola;
- b) Plantas cultivadas pelo seu produto agrícola, caso exista uma probabilidade mais que remota de que a entidade irá também colher e vender a planta como produto agrícola, exceto em vendas ocasionais de resíduos;
- c) Culturas anuais.

Em suma, de acordo com Borregana (2019), todos os recursos geradores de benefícios económicos futuros que não tenham como objetivo serem consumidos, produzir-se ou não estejam relacionados com a produção não é aplicável a IAS 41, mas sim a IAS 16 – Ativos Fixos Tangíveis e a IAS 40 - Propriedades de Investimento. A IAS 41 também não se aplica a plantas destinadas à produção que estejam relacionadas com a atividade agrícola nem aos subsídios relacionados com estas plantas. Esta é a grande diferença entre a norma nacional e a internacional, pois estas plantas no normativo português são reconhecidas no âmbito da NCRF 17. Os ativos intangíveis relacionados com a atividade agrícola também se encontram fora do âmbito da norma devendo ser utilizada a IAS 38 – Ativos Intangíveis para o seu reconhecimento e mensuração.

Ainda segundo Duarte (2020), a norma contabilística IAS 41 não se aplica a terrenos relacionados com atividade agrícola, estes tipos de ativos estão salvaguardados pelas normas, IAS 16 – Ativos Fixos Tangíveis ou IAS 38 – Propriedades de Investimento e a Ativos intangíveis relacionados com atividade agrícola, incluídos na IAS 38 – Ativos Fixos Intangíveis. A IAS 41 utiliza-se nos produtos agrícolas somente até ao momento da colheita, portanto não trata o processamento do produto agrícola após a colheita. Assim, devem ser aplicados os pressupostos da IAS 2 – Inventários ou outra aplicável.

Relativamente ao reconhecimento e mensuração, o § 10 da IAS 41, diz-nos que uma entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola quando:

- a) A entidade controle o ativo como consequência de acontecimentos passados;
- b) For provável que benefícios económicos associados ao ativo fluirão para a empresa;
- c) O justo valor ou custo do ativo ou o seu justo valor possa ser fiavelmente mensurado.

Segundo o § 12 da IAS 41, um ativo biológico deve ser mensurado pelo seu justo valor menos os custos de vender, exceto quando o justo valor não poder ser fiavelmente mensurado. O § 8 da IAS 41, define justo

valor como o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou pago pela transferência de um passivo numa transação ordenada entre participantes no mercado à data de mensuração.

A incapacidade de mensurar fiavelmente o justo valor apenas acontece no reconhecimento inicial de um ativo biológico, sobretudo quando os preços ou valores determinados pelo mercado não estão disponíveis e as estimativas alternativas do justo valor determinadas não sejam suficientemente fiáveis. Neste caso, a norma determina que o ativo biológico deve ser mensurado pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e qualquer perda de imparidade acumulada. Quando o justo valor desse ativo biológico se torne fiavelmente mensurável, uma entidade deve mensurá-lo pelo seu justo valor menos os custos estimados do ponto de venda (§ 30 da IAS 41).

A situação de incapacidade de mensurar fiavelmente o justo valor só pode ser contestada no reconhecimento inicial, pois, uma vez que a entidade tenha previamente mensurado um ativo biológico pelo seu justo valor menos os custos de vender continuará a usar o mesmo critério até à sua alienação (§ 31 da IAS 41).

O § 32 da IAS 41 diz-nos que em todos os casos, uma entidade mensura o produto agrícola no ponto de colheita pelo seu justo valor menos os custos de vender. Esta norma assume que o justo valor do produto agrícola no ponto de venda é sempre fiavelmente mensurado.

Quando se trata de produtos agrícolas colhidos dos ativos biológicos devem ser mensurados pelo justo valor menos os custos de vender no momento da colheita. Esta mensuração é o custo nessa data aquando da aplicação da IAS 2 – Inventários, ou outra norma aplicável (§ 13 da IAS 41).

Segundo o § 15 da IAS 41, a mensuração pelo justo valor de um ativo biológico ou produto agrícola pode ser facilitada pelo agrupamento de ativos biológicos ou de produtos agrícolas de acordo com atributos relevantes. Estes atributos devem ser escolhidos consoante o mercado que é utilizado como base.

Relativamente aos ganhos e as perdas, o § 26 e o § 28 da IAS 41, indica que um ganho ou uma perda proveniente do reconhecimento inicial de um ativo biológico ou um produto agrícola devem ser incluídos nos lucros ou prejuízos do período em que ocorram.

Por fim, relativamente aos subsídios, segundo Fonseca (2011), na maior parte dos países desenvolvidos, as atividades agrícolas são subsidiadas pelos governos, assim, nos países da UE esta situação também se verifica. Nesta ótica, o conceito de subsídios governamentais, a que se refere a IAS 41, é extensível a subsídios comunitários já que esses subsídios são atribuídos quer pelos governos de cada estado-membro da UE, quer diretamente pela UE.

O § 3 da IAS 20 define os subsídios governamentais como auxílios do governo na forma de transferência de recursos para uma entidade em troca do cumprimento, passado ou futuro, de certas condições relacionadas com as suas atividades operacionais.

Deste modo, de acordo com Fonseca (2011), o peso e a importância que os subsídios governamentais têm no sector agrícola, levaram a que os mesmos fossem sujeitos a normalização pela IAS 41.

A norma IAS 41, § 34 indica-nos que um subsídio governamental não condicional que se relacione com um ativo biológico mensurado pelo seu justo valor menos os custos de vender deve ser reconhecido como rendimento quando o subsídio se torne recebível.

A norma específica ainda no § 35 que, se um subsídio governamental relacionado com um ativo biológico mensurado pelo seu justo valor menos custos de vender for condicional, uma entidade deve reconhecer o subsídio governamental como rendimento quando sejam satisfeitas as condições ligadas ao subsídio governamental.

No § 36 da IAS 41 são esclarecidos os termos e as condições dos subsídios governamentais. Nestes casos a norma prevê, por exemplo, um subsídio governamental pode exigir que uma entidade cultive num dado local durante cinco anos e exigir que a empresa devolva todo o subsídio se ela cultivar durante menos do que cinco anos. Neste caso, o subsídio não será reconhecido como rendimento até que os cinco anos tenham passado. Porém, se o subsídio permitir que parte do mesmo seja retida com base na passagem do tempo, a entidade reconhecerá o subsídio como rendimento numa base proporcional ao tempo.

De acordo com os § 37 e 38 da IAS 41, se um subsídio governamental se relacionar com um ativo biológico mensurado pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas, será aplicada a IAS 20 – Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais.

Em suma, Fonseca (2011) considera pertinente ressaltar a ideia que, no âmbito da IAS 41 só cabem os subsídios governamentais relacionados com ativos biológicos mensurados pelo seu justo valor menos os custos de vender, todos os outros enquadram-se na IAS 20.

2.3. Revisão da literatura

Para Alves e Pascoal (2017) o setor agrícola continua a desempenhar um papel fulcral na economia e na sociedade portuguesa, sendo um setor com especificidades que representam grandes desafios para a contabilidade.

Segundo Marques (2021) a gestão de uma entidade agrícola implica a necessidade de tomar decisões de forma contínua. A qualidade dessas decisões depende em grande parte das características da informação disponível no momento apropriado.

Azevedo (2011) defende que a atividade agrícola tem características muito heterogêneas devido à grande diversidade de atividades que aglomera. A falta de normalização, a diversidade de atividades e a importância económica da atividade agrícola contribuem para o aumento das pressões existentes em adotar informação financeira do sector relevante e fiável que permite conhecer a verdadeira posição financeira e efetuar a avaliação do desempenho das organizações.

Azevedo (2011) refere ainda que num contexto mundial, são poucos os países que têm normalização contabilística específica sobre a agricultura. Contudo, durante os últimos anos, essa tendência foi

contrariada e levou a uma maior procura de informação relativa ao sector. Nesse contexto, uma das normas adotadas foi precisamente a IAS 41 – Agricultura, tendo Portugal proposto um novo Sistema de Normalização Contabilística (SNC), baseado nas IAS, a NCRF 17 – Agricultura, que define o tratamento em termos de reconhecimento e mensuração dos produtos agrícolas.

Segundo Borregana (2019), a IAS 41 e a NCRF 17 são ambas normas de tratamento contabilístico da atividade agrícola, no entanto, consoante as características de cada empresa é aplicado o normativo português ou o normativo internacional.

Bispo e Lopes (2022) referem que a primeira versão de uma norma específica sobre agricultura emitida pelo IASB, foi emitida em 2000 para ser aplicada às demonstrações financeiras anuais. A IAS 41 – Agricultura estabeleceu princípios para o reconhecimento, mensuração e apresentação de informações nas demonstrações financeiras relacionadas às atividades agrícolas sob as quais o elemento ativo biológico é fundamental.

Segundo Lima e Pereira (2011), devido à sua natureza, os ativos biológicos possuem especificidades no seu ciclo produtivo em comparação com outros tipos de ativos como, por exemplo, grande sazonalidade, dependência de fatores climáticos e ambientais para completar o seu ciclo produtivo, dificuldades imprevistas (pragas, secas, inundações, etc.), períodos de maturação excessivamente longos para alguns produtos agrícolas, terra como fator participante da produção, entre outras.

Após a entrada em vigor da IAS 41, a maioria das empresas mudou a mensuração dos seus ativos biológicos para o justo valor, no entanto, o modelo de custo continuou a existir como exceção (Bispo e Lopes, 2022).

Marques (2021) afirma que com a adoção das normas internacionais de contabilidade, quando há mercado ativo, o justo valor pode ser utilizado com confiança na agricultura, pois está mais próximo da realidade.

De acordo com Gomes e Pires (2010), a grande mudança com a aplicação da NCRF 17 consiste no abandono do tradicional modelo do custo, que se mostrava manifestamente insuficiente para o relato financeiro das empresas do setor agrícola, para a adoção do modelo do justo valor.

Carrapiço (2016) refere que a partir de 2010, os animais e as plantas vivos geridos pelos empresários agrícolas para exploração e venda, designados de ativos biológicos, passaram a ser valorizados pelo justo valor, tendo-se abandonado o custo histórico. Esta alteração visou introduzir simplificação na valorização dos animais nascidos e nas plantas produzidas na exploração.

Alguns investigadores defendem que a introdução da mensuração do justo valor em ativos biológicos levou ao fornecimento de informações contabilísticas mais relevantes no processo de tomada de decisão dos investidores agrícolas, mais útil para a tomada de decisão do que o custo histórico e com maior impacto no património líquido das empresas (Argilés, 2011; Silva, 2013).

Sem uma adequada mensuração, reconhecimento e divulgação da informação que reflita a situação

económica da empresa, a contabilidade não poderá ser útil para a tomada de decisão. (Alves e Pascoal, 2017).

Lima e Pereira (2011) defendem que a maior vantagem da utilização do justo valor na mensuração de um ativo é a sua relevância para a tomada de decisões pelos utilizadores, pois este critério está bem próximo ao valor económico de realização do ativo.

Duarte (2020) afirma que a avaliação ao justo valor permite aos órgãos de gestão antecipar os problemas financeiros, melhorar a previsão dos resultados e aliviar problemas de exploração.

Segundo Lefter e Roman (2007), se a maioria das empresas do setor da agricultura tivesse abrangida pela IAS 41, a mensuração dos ativos biológicos e produtos agrícolas significava uma mudança de paradigma na contabilidade, pois as alterações do justo valor são reconhecidas imediatamente como ganho ou perda, influenciando assim os resultados de cada empresa.

Marques (2021), afirma que pode haver vantagens e desvantagens no uso do valor justo na agricultura. Existem vantagens decorrentes da utilização desta base de mensuração, nomeadamente, maior relevância, fiabilidade, comparabilidade e compreensibilidade na mensuração dos benefícios económicos futuros dos ativos biológicos negociados em mercados ativos; a mensuração na data das demonstrações financeiras de ciclos longos de produção, com volatilidade na produção e no mercado, é a melhor medida de avaliação de desempenho; o efeito da transformação biológica é refletido com mais fiabilidade nas mudanças do justo valor. No entanto, também apresenta algumas desvantagens, tais como: o justo valor ser baseado em premissas subjetivas; o preço de mercado é volátil; a falta de mercados ativos em alguns países, especialmente durante o período de crescimento; o reconhecimento de ganhos e perdas não realizados; a falta de relação entre os preços de mercado e o preço de venda.

Por fim, Ramos (2013) refere que aplicação da NCRF 17 é um verdadeiro desafio para todos os profissionais de contabilidade das empresas agrícolas, pois a mesma pressupõe a interpretação de novos princípios e regras contabilísticas.

Nos últimos anos, em Portugal, vários investigadores realizaram estudos tendo em conta a aplicação da NCRF 17 e da IAS 41 no sector agrícola.

Fonseca (2011) efetuou um estudo sobre o impacto do SNC na contabilidade do sector agrícola em Portugal, Cunha (2013) debrossou-se sobre os ativos biológicos, nomeadamente, sobre o efeito da dimensão da empresa na opção normativa, Ramos (2013) abordou o estudo da adoção da NCRF 17 nas maiores empresas do sector agrícola em Portugal e Alves e Pascoal (2017) focaram-se na problemática da mensuração e do reconhecimento dos ativos biológicos.

Borregana (2019) focou-se num estudo de caso da Best Farmer tendo em conta a influência da IAS 41 nas demonstrações financeiras e Freire (2019) analisou a contabilidade numa empresa do setor agrícola (Cooperativa União Agrícola, C.R.L.).

Mais recentemente foram efetuados estudos sobre os ativos biológicos, nomeadamente, Duarte

(2020) que investigou o justo valor na agricultura na Companhia das Lezírias, Marques (2021) abordou o tema do justo valor como base de mensuração no contexto português e Bispo e Lopes (2022) analisaram o valor relevante dos ativos biológicos e das plantas de produção na perspetiva da IAS 41.

Desses estudos, o principal foco consiste na abordagem da mensuração e reconhecimento, tendo em conta a NCRF 17 e a IAS 41, e também a influência da aplicação destas mesmas normas tendo em conta a adoção do SNC. Nestas investigações encontramos ainda alguns estudos casos elaborados com base em empresas específicas de modo a compreender a aplicação destas normas nas referidas entidades.

3. Estudo do Setor

3.1. Introdução

O capítulo do estudo do setor tem como objetivo fazer uma caracterização do setor agrícola, sendo este composto pelo subcapítulo da introdução e pelo subcapítulo do setor agrícola.

O subcapítulo da introdução indicará a forma como está estruturado o capítulo do estudo do setor e fará uma pequena referência acerca dos temas apresentados em cada um dos subcapítulos.

No subcapítulo do sector agrícola é abordado a descrição do sector ao longo dos anos assim como a forma que tem evoluído e contribuído para o crescimento económico do país. Para a obtenção de informação mais concreta foram usados indicadores do Instituto Nacional de Estatística (INE), do Banco de Portugal, CONFAGRI, entre outros.

3.2. Setor agrícola

O setor agrícola pode ser descrito como o conjunto de atividades económicas que geram produtos agrícolas e outros produtos mais valiosos, usando a terra e as sementes. O aumento da industrialização e o estabelecimento do bem-estar social e económico aumentaram a importância deste setor (Marques, 2021).

Segundo Aguiar (2015), o setor da agricultura em Portugal tem sofrido alterações ao longo dos anos, em particular desde que Portugal entrou para a União Europeia.

Após a adesão de Portugal à União Europeia, Portugal foi obrigado a adotar a Política Agrícola Comum (PAC) com os objetivos de aumentar a produtividade da agricultura, assegurar um nível de vida equitativo à população agrícola, estabilizar os mercados, garantir a segurança dos abastecimentos e assegurar os preços razoáveis aos consumidores (Santos, s.d.).

Esta adesão provocou profundas alterações socioeconómicas na agricultura portuguesa uma vez que se sucedem sobretudo da implementação da política de preços e de mercados agrícolas e do elevado montante de fundos estruturais disponibilizado para apoiar a modernização da agricultura mediante investimentos públicos e privados destinados a ajustamentos estruturais dos processos de produção e de comercialização de produtos (Santos, s.d.).

Santos (s.d.) refere ainda que na altura em que Portugal aderiu à UE a agricultura portuguesa era caracterizada pela sua fraqueza e atraso estrutural, o que levou a que Portugal beneficiasse desde logo da totalidade das medidas de política de estruturas agrícolas em vigor no âmbito da PAC, assim como de medidas específicas para o desenvolvimento da agricultura portuguesa como por exemplo o Programa Específico de Desenvolvimento da Agricultura Portuguesa.

Apesar disto, a análise da evolução da agricultura portuguesa desde a adesão de Portugal à UE mostra que houve uma evolução positiva no que respeita aos rendimentos provenientes desta atividade (Santos, s.d.).

Segundo as conclusões das Estatísticas Agrícolas de 2020, divulgadas pelo INE, num ano de pandemia o setor agrícola registou um aumento das exportações e uma diminuição das importações. À exceção das bebidas, as exportações dos produtos agrícolas e agroalimentares aumentaram 5,8% face ao ano anterior, enquanto que as importações diminuíram 1,8%, melhorando o saldo da balança comercial.

A Confederação Nacional das Cooperativas Agrícolas e do Crédito Agrícola de Portugal (CONFAGRI) afirma ainda, segundo dados divulgados pelo Eurostat, que o setor agrícola contribuiu com 171,9 mil milhões de euros (1,3%) para o Produto Interno Bruto (PIB) global da União Europeia (UE) em 2020.

Nas figuras seguintes (figura 2, 3 e 4) estão apresentadas algumas características do sector agrícola em 2021 de acordo com os dados publicados pelo Banco de Portugal.

Na figura 2 temos representado a caracterização geral do sector em 2021. Deste modo, é possível observar que em 2021 existiam cerca de 39 487 empresas do sector agrícola, com um volume de negócio de 55 461 milhões de euros e com cerca de 281 065 de pessoas ao serviço neste mesmo sector. Face ao ano 2020, o número de empresas e o número de pessoas ao serviço sofreu uma ligeira descida, tendo em 2020 cerca de 39 686 empresas e 283 943 pessoas ao serviço, no entanto o volume de negócios melhorou, tendo em 2020 um volume de negócios de 50 126 milhões de euros.

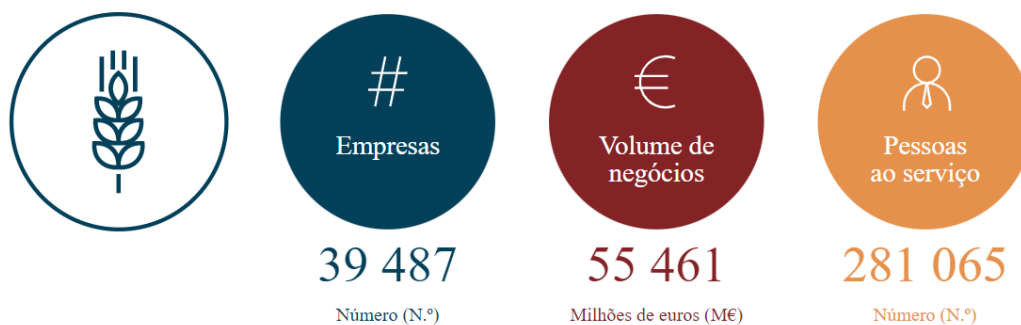


Figura 2 - Caracterização geral do sector 2021

Fonte: Banco de Portugal

Na figura 3 temos representado as classes de dimensão em 2021. Deste modo, é possível observar que em 2021 as microempresas são a percentagem mais representativa face ao número de empresas existentes no sector agrícola, seguidas das pequenas empresas, médias empresas e por fim as grandes empresas.

Apesar do número de empresas neste setor ser composto maioritariamente por microempresas, são as grandes empresas que possuem a maior percentagem de volume de negócios, seguidas pelas médias empresas, pequenas empresas e por fim as microempresas.

Relativamente ao número de pessoas ao serviço, são as pequenas empresas que tem uma percentagem mais elevada, ou seja, que empregam mais pessoas ao serviço do setor agrícola.

Em Portugal, a grande maioria das explorações agrícolas são de reduzida dimensão. Estas explorações caracterizam-se por apresentar condições estruturais muito desfavoráveis e estarem associadas a um tecido empresarial muito envelhecido, com baixo nível de qualificação profissional e com reduzida capacidade de gestão empresarial (Silva e Franco, 2022).

A grande maioria da superfície agrícola utilizada é ocupada por um número muito reduzido de explorações de grande dimensão económica. Estas explorações caracterizam-se por apresentar condições estruturais significativamente mais favoráveis e estão associadas a um tecido empresarial, maioritariamente menos envelhecido e com um melhor nível de qualificação profissional e capacidade de gestão empresarial (Silva e Franco, 2022)

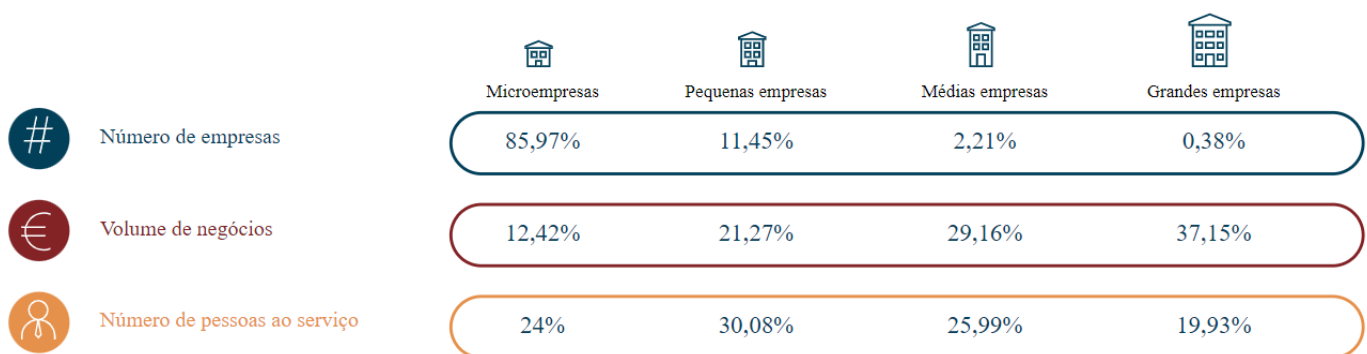


Figura 3 - Classes de dimensão 2021

Fonte: Banco de Portugal

Na figura 4 temos representado os segmentos de atividade económica em 2021. Deste modo, é possível observar que em 2021 é a agricultura que apresenta a percentagem mais significativa face ao número de empresas existentes no sector agrícola, seguida da indústria de produtos agrícola, e por fim o comércio de produtos agrícolas.

Apesar do número de empresas neste setor ser composto maioritariamente por empresas do ramo da agricultura, é a indústria de produtos agrícola que possui a maior percentagem de volume de negócios, seguidas pelo comércio de produtos agrícolas e por fim a agricultura.

Relativamente ao número de pessoas ao serviço, é a indústria de produtos agrícolas que tem uma percentagem significativamente mais elevada em relação à agricultura e ao comércio de produtos agrícolas.

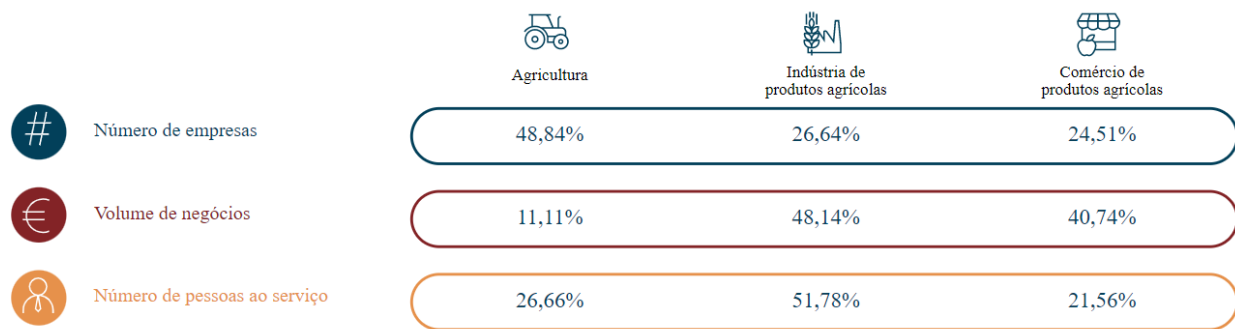


Figura 4 - Segmentos de atividade económica

Fonte: Banco de Portugal

Na edição de 2021 das Estatísticas Agrícolas, apresentado pelo INE, no ano agrícola 2020/2021, a produção de cereais de Outono/Inverno foi de 189,2 mil toneladas, uma das mais baixas dos últimos 35 anos, reflexo de uma redução quase generalizada em todas as espécies. A produção de cereais de Primavera/Verão aumentou 10,3% no milho e 32,5% no arroz.

O défice da balança comercial dos Produtos agrícolas e agroalimentares totalizou 3 845,9 milhões de euros em 2021, um agravamento de 401,6 milhões de euros face ao ano anterior, principalmente devido à evolução dos Cereais (aumento do défice em 154,6 milhões de euros).

A diminuição na produção (-8,1%) e nas exportações (-4,5%) e a manutenção nas importações, agravaram o grau de autoaprovisionamento dos cereais (exceto arroz), que em 2021 foi 19,4%. Registaram-se aumentos significativos do índice de preços de produção dos bens agrícolas (+5,6%), do índice de preços dos bens e serviços de consumo corrente na agricultura (+14,2%) e do índice de preços dos bens e serviços de investimento da atividade agrícola (+3,2%).

Em 2021, o Rendimento da atividade agrícola, em termos reais, por unidade de trabalho ano, apresentou um aumento (+9,6%), em consequência dos acréscimos do Valor Acrescentado Bruto (VAB) (+7,1%) e dos Outros subsídios à produção (+12,0%), após uma quase estagnação em 2020 (-0,1%).

De acordo com o INE e o Boletim Mensal da Agricultura e Pescas, as previsões agrícolas para 2022 apontam para um ano agrícola a decorrer com relativa normalidade, apesar do cenário de seca extrema e do significativo aumento dos preços dos meios de produção.

Segundo o canal digital de informação para o setor agrícola AgroNegócios foram criadas 32 298 novas empresas no ano de 2022 em Portugal, no entanto, o setor agrícola continua a registar queda.

Entre o início do ano 2022 e 31 de agosto foram criadas em Portugal 32 298 novas empresas, o que representa um crescimento de 17% face ao mesmo período de 2021. retalho (-12%), Agricultura e outros recursos naturais (-2%) e as Indústrias (-1%) são os únicos setores a registar uma queda na criação de novas empresas face a 2021.

Silva e Franco (2022), afirmam que os agricultores portugueses têm vindo a sofrer uma grande transformação nos últimos 30 anos. Atualmente há menos agricultores, mas a sua capacidade produtiva é muito maior, uma vez que aqueles que vivem exclusivamente da agricultura e ganham dinheiro utilizam tecnologias de ponta.

No entanto, Pereira (2021), afirma que a escassez de mão-de-obra e os custos de produção ameaçam o crescimento agrícola. As exportações estão a crescer, mas há sérias preocupações no horizonte devido aos aumentos exponenciais dos fatores de produção, à falta de trabalhadores e à necessidade de água.

De acordo com uma entrevista feita pelo jornal digital Dinheiro Vivo à Fundação Francisco Manuel dos Santos o setor agrícola em Portugal tem vindo a perder cerca de 30 mil trabalhadores por ano nas últimas três décadas, um total de 900 mil pessoas entre 1989 e 2019.

Portugal é o quinto país da União Europeia com menos trabalhadores na agricultura por cem mil habitantes, apenas acima da Roménia, Bulgária, Grécia e Polónia, como se pode verificar na figura seguinte (figura 5).

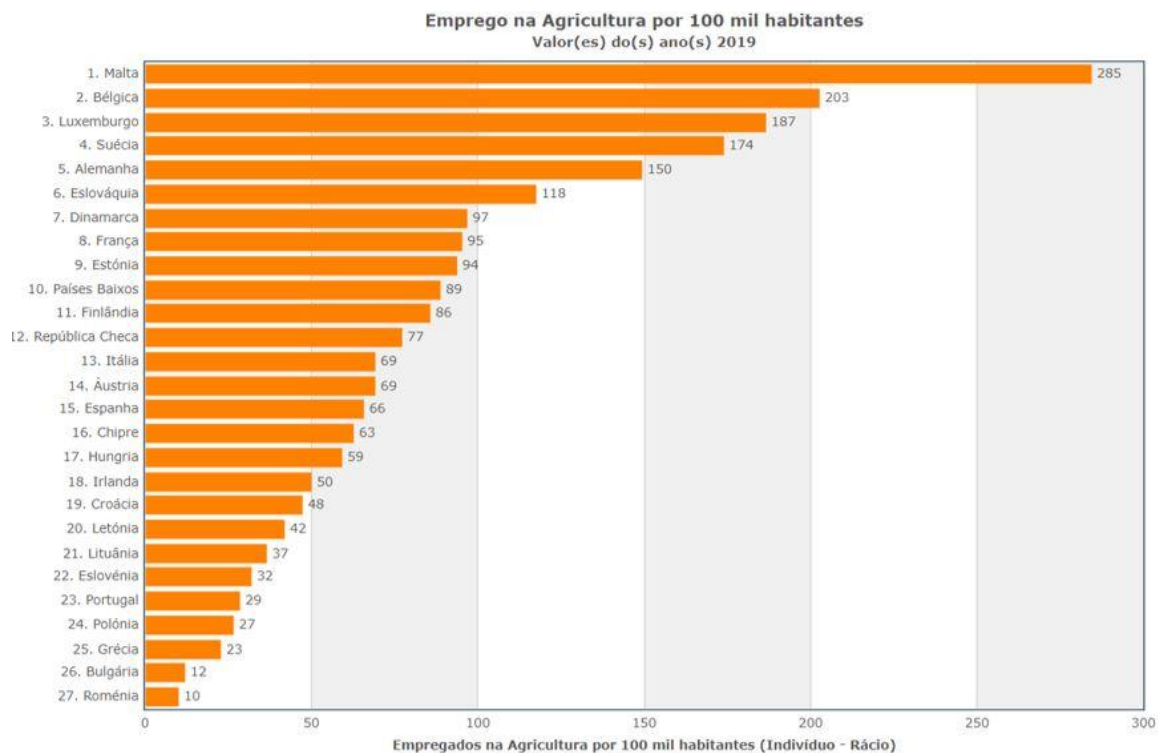


Figura 5 - Emprego na agricultura na União Europeia

Fonte: <https://www.dinheirovivo.pt/economia/nacional/portugal-perdeu-900-mil-trabalhadores-agricolas-em-tres-decadas-14798489.html>

A mão de obra no setor da Agricultura e Pescas é também da mais mal paga do país. De acordo com a análise da Fundação Francisco Manuel dos Santos, o salário médio neste setor de atividade foi de 823 euros em 2020, 21% abaixo do da média dos trabalhadores por conta de outrem (1042 euros).

A análise da Fundação Francisco Manuel dos Santos refere ainda que os trabalhadores agrícolas (56% homens) são também uma classe envelhecida e pouco escolarizada. Mais de metade (60%) têm 55 ou mais anos (bem acima dos 21% do total da população empregada) e 52 mil trabalhadores (8%) não sabe ler nem escrever, numa altura em que um terço da população empregada já tem o ensino superior.

Este envelhecimento dos agricultores é associado a um dos fatores que tem provocado a desertificação do interior do país e o abandono das regiões rurais acentuando as assimetrias regionais (Silva e Franco, 2022).

Segundo Silva e Franco (2022), a maioria das empresas agrícolas continua a ser gerida por produtores singulares (94,5%), embora se tenha registado de 2009 para 2019 um aumento muito significativo no número de sociedades, tendo a representatividade das sociedades passado de 1,3% em 2009 para 5% em 2019. A empresarialização da agricultura, expressa pelo crescimento do número de sociedades agrícolas, tem contribuído para o aumento da competitividade do sector, devido à adoção de processos de gestão mais profissionais e economias de escala.

Os produtores agrícolas singulares são maioritariamente homens (67,1%), sendo que mais de metade (52,5%) tem mais de 64 anos, 46,3% só concluíram o primeiro nível do ensino básico e 53,0% têm formação exclusivamente prática (Silva e Franco, 2022).

Os dirigentes das sociedades agrícolas são maioritariamente homens (84,9%), têm em média 51 anos e possuem elevadas qualificações académicas e profissionais, 48,1% têm formação superior e 19,1% possuem habilitações específicas nas ciências agrárias. Apesar disso, cerca de 25% apenas tem formação agrícola prática e 69,8% trabalha a tempo parcial na sociedade agrícola que dirige (Silva e Franco, 2022).

4. Metodologia

4.1. Introdução

O capítulo da metodologia aqui apresentado tem como objetivo apresentar e justificar a adoção de determinada metodologia de investigação. Este é composto pelo subcapítulo da introdução e pelo subcapítulo do método de investigação.

No subcapítulo da introdução será apresentada a forma como está organizado o capítulo da metodologia e feita uma pequena abordagem ao tema.

A metodologia é o estudo dos caminhos para se chegar a um determinado fim. Ou seja, é a explicação detalhada e exata de toda a ação desenvolvida no trabalho de pesquisa.

Segundo Oliveira (2017) a metodologia inclui o estudo dos vários métodos aplicáveis, ou seja, os processos de conduzir cada projeto de investigação específico. Num processo de investigação deve explicar-se, detalhadamente, os princípios metodológicos e métodos a utilizar.

Uma metodologia tem várias dimensões e um método constitui parte da metodologia de investigação (Oliveira, 2017).

Por fim, no subcapítulo do método de investigação será feita uma abordagem aprofundada sobre tema e será apresentado o método de investigação que mais se adequa a este relatório.

4.2. Método de investigação

Os métodos de investigação constituem um caminho para chegar ao conhecimento científico.

Romero (2020) defende que o método de pesquisa determina a direção que o estudo seguirá e a forma como os dados serão aprofundados. Nesse sentido, a decisão dos métodos, materiais e técnicas afetará os objetivos propostos, os resultados emergentes e as conclusões que podem ser alcançadas.

Segundo Raupp e Beuren (2006) não há um tipo de seguimento específico para os estudos da contabilidade, no entanto, encontram-se alguns tipos de pesquisa que se ajustam à investigação de problemas desta área do conhecimento. Deste modo, estes autores agrupam as tipologias de planeamento de pesquisa mais aplicáveis a esta área nas seguintes três categorias:

- Quanto aos objetivos;
- Quanto aos procedimentos;
- Quanto à abordagem do problema.

Uma pesquisa quanto aos seus objetivos, segundo Raupp e Beuren (2006) e Gil (2002) poderá ser exploratória, descritiva ou explicativa.

Para Gil (2002) as pesquisas exploratórias têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses.

Uma pesquisa descritiva, segundo Gil (2002) tem como principal objetivo descrever características de determinada população, fenómeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis.

Quanto à pesquisa explicativa Gil (2002) defende que o principal objetivo é identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenómenos.

Raupp e Beuren (2006) explicam que no campo da contabilidade, a pesquisa explicativa não é tão comum como a exploratória e a descritiva por integrar estudos mais aprofundados e pela necessidade de explicar determinantes na ocorrência dos fenómenos.

Relativamente à pesquisa quanto aos procedimentos são referidos o estudo de caso, o levantamento, a pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental.

O estudo de caso trata-se de uma investigação que pesquisa fenómenos dentro do contexto real, onde o pesquisador não tem controle sobre os eventos e as variáveis, procurando apreender a totalidade de uma situação, descrever, compreender e interpretar a complexidade de um caso concreto (Martins e Theóphilo, 2008).

Outro tipo de pesquisa bastante comum na área da contabilidade é a pesquisa de levantamento que se caracterizam pela interrogação direta das pessoas, ou seja, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas sobre o problema estudado para se obterem conclusões (Gil, 2002).

As pesquisas bibliográficas, segundo Raupp e Beuren (2006) estão sempre presentes nos estudos contabilísticos, seja como parte integrante de outro tipo de pesquisa ou exclusivamente enquanto delineamento. É a pesquisa desenvolvida com base em livros e artigos científicos (Gil, 2002).

A pesquisa do tipo documental assemelha-se à pesquisa bibliográfica e segundo Gil (2002), a diferença entre ambas está na natureza das fontes. Sendo que esta se vale de materiais que ainda não receberam tratamento analítico.

A pesquisa participante caracteriza-se pela interação entre pesquisadores e membros das situações investigadas (Gil, 2002).

A pesquisa experimental consiste em determinar um objeto de estudo, selecionar as variáveis que poderiam influenciá-lo, controlar e observar os efeitos que a variável produz no objeto (Gil, 2002).

Por fim, quanto à abordagem do problema, destacam-se dois tipos de pesquisas, a quantitativa e a qualitativa.

Segundo Raupp e Beuren (2006) na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenómeno que está a ser estudado, representam a informação que identifica alguma qualidade, categoria ou característica. Os autores justificam o uso de pesquisa qualitativa em contabilidade por se tratar de uma ciência social.

Uma pesquisa é considerada quantitativa principalmente pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na recolha como no tratamento dos dados, ou seja, informação resultante de características suscetíveis de serem medidas (Raupp e Beuren, 2006).

Apos definido o delineamento da pesquisa é necessário definir as técnicas a serem utilizadas, os instrumentos de recolha de dados, a população e amostra a ser estudada.

Moresi (2003) define técnica de recolha de dados como o conjunto de processos e instrumentos elaborados para garantir o registo das informações, o controle e a análise dos dados. As técnicas de recolha de dados são o inquérito por questionário, inquérito por entrevista, observação e análise documental.

O inquérito é uma técnica de investigação que permite a recolha de informação diretamente de um interveniente na investigação através de um conjunto de questões organizadas segundo uma determinada ordem. É uma das técnicas mais utilizadas, pois permite obter informação através da formulação de questões que refletem atitudes, opiniões, perceções, interesses e comportamentos de um conjunto de indivíduos (Tuckman, 2000).

Ribeiro (2008) trata a entrevista como a técnica mais pertinente quando o investigador quer obter informações a respeito do seu objeto, que permitam conhecer sobre atitudes, sentimentos e valores subjacentes ao comportamento, o que significa que se pode ir além das descrições das ações, incorporando novas fontes para a interpretação dos resultados pelos próprios entrevistadores.

Relativamente à observação, de acordo com Aires (2015), o método de recolha de dados por observação é um método em que o investigador observa os participantes no seu ambiente natural ou contextos artificiais criados para o efeito. Este método pode ser utilizado quer em investigação quantitativa, quer em investigação qualitativa.

Por fim, a análise documental, segundo Aires (2015), é caracterizada por um processo dinâmico ao permitir representar o conteúdo documental de uma forma distinta da original, gerando assim um novo documento, ou seja, essa técnica permite criar uma informação nova fundamentada.

Relativamente ao relatório aqui apresentado e ao estágio realizado, a técnica que mais se adequa é a técnica de pesquisa por observação participante, uma vez que para a realização das tarefas desenvolvidas foi necessário pesquisa e observação.

Na observação participante, é o próprio investigador o instrumento principal de observação que permitir recolher dados quando estão a acontecer, sem criar situações artificiais e avaliar alguns aspetos para os quais não há outras técnicas. Neste caso, aplica-se este método uma vez que o investigador (estagiária) esteve durante cerca de cinco meses num gabinete de contabilidade com o objetivo de haver uma participação real do mesmo.

A observação tornou-se um método importante de investigação no processo do estágio, tendo em conta que na investigação em contabilidade a observação revela-se como um bom método uma vez que

pode observar-se o funcionamento de uma empresa, o seu processo produtivo e como é que os trabalhadores se adaptam ao contexto de forma a perceber melhor o facto que se está a observar.

Ao observar os procedimentos no gabinete de contabilidade permite que seja efetuado um acompanhamento de todo o processo desde que a informação chega ao gabinete, até ao momento em que a informação é enviada para uma entidade externa e permite compreender os passos para a execução de diversas tarefas.

Posto isto, outra técnica que se enquadra neste caso específico é a análise documental. A análise documental é um processo que envolve recolha, seleção, tratamento e interpretação de dados pré-existentes em documentos, que serão úteis para estudar outros objetos.

Ao longo do estágio foi necessário observar documentos e analisá-los de forma a classificar e arquivar de forma correta.

5. Tarefas Desenvolvidas

5.1. Introdução

Ao longo do estágio foram realizadas várias atividades da área da contabilidade e fiscalidade, sendo que algumas delas já tinha alguma noção devido a estágios realizados anteriormente e à disciplina de Simulação Empresarial introduzida na licenciatura em Contabilidade no Instituto Politécnico de Tomar.

As atividades que realizei ao longo do estágio foram as seguintes:

- Arquivo de documentos por separadores: reconciliações bancárias (extratos do banco), bancos (recibos, pagamentos, seguros, faturas da água, luz, internet e comunicação), compras (faturas de mercadorias e serviços) e vendas;
- Arquivo de documentos de obrigações fiscais (segurança social, retenções na fonte, DMR, fundo de compensação);
- Elaboração de reconciliações bancárias;
- Lançamentos contabilísticos no programa *Artsoft* (lançamentos no diário de bancos, compras e recebimentos);
- Lançamentos contabilísticos no programa *Artsoft* através do e-fatura (faturas de combustível, refeições, luz, água, comunicações, entre outros);
- Contato com diversas entidades do setor não lucrativo (IPSS) e de entidades do setor lucrativo (microentidades e pequenas entidades);
- Conferência de saldos das contas de IVA e das bases tributáveis para submissão da declaração de IVA;
- Controlo de retenções na fonte (IRS e IRC);
- Preparação e envio do relatório único;
- Preparação, validação e entrega da DMR e DRI;
- Admissão de colaboradores na segurança social e fundo de compensação;
- Gerar guia de pagamento do fundo de compensação;
- Registo de faturas manuais no e-fatura;
- Preparação da modelo 22 na aplicação DEFIR para ser submetida no portal da AT;
- Controlo da validação da Modelo 22 por parte da AT;
- Preparação da IES na aplicação DEFIR;
- Preparação do pedido da restituição de IVA de uma IPSS no portal das finanças;
- Abertura de fichas de imobilizado no programa *Artsoft*;

- Recolha de documentação solicitada para efeitos de auditoria externa (ROC);
- Conferência de contas correntes de clientes e fornecedores para encerramento de contas;
- Impressão, conferência e envio de correspondência;
- Controlo de gastos referentes a faturas de comunicação;
- Correção de inquéritos no Intrastat (sistema de recolha de informação estatística sobre as trocas de bens entre os países da União Europeia).

Nos próximos subcapítulos serão descritas as tarefas desenvolvidas no decurso do estágio de modo que se torne mais clara a perceção de como funciona a empresa Bisconta tendo em conta o enquadramento contabilístico e fiscal de cada cliente.

5.1.1. Receção, seleção, arquivo e separação

O arquivo e separação de documentos são duas tarefas fundamentais no processo contabilístico. Uma separação de documentos feita cuidadosamente é fundamental para que se reduza a probabilidade de ocorrerem erros em outras tarefas, como por exemplo, nos lançamentos contabilísticos. O arquivo de documentos é outra tarefa fundamental para que o cliente tenha toda a sua informação contabilística e fiscal atualizada no seu dossier e para que se torne mais fácil para o contabilista certificado poder localizar algum documento.

Na Bisconta, os documentos chegam ao gabinete, por norma, com uma periodicidade mensal através dos clientes que passam pelo escritório. Noutros casos, devido à dispersão geográfica de alguns clientes, alguns enviam os documentos por correio e, noutros caso, funcionários da Bisconta deslocam-se às instalações do cliente para proceder à recolha dos mesmos.

Após a documentação se encontrar no gabinete é feita uma seleção e separação dos documentos tendo em conta se os documentos estão devidamente identificados com o nome da entidade, com o número de identificação fiscal e com a data referente ao mês que se irá arquivar e registar.

No dossiê contabilístico são arquivados todos os documentos contabilísticos, que posteriormente serão classificados e lançados. Este dossiê encontra-se subdividido em diversos diários, estando cada diário subdividido pelos diferentes meses do ano, encontrando-se no cimo de cada diário o mês mais recente.

Na Bisconta trabalha-se essencialmente com quatro diários, no entanto, pode por vezes surgir o diário operações diversas, caso exista necessidade de anular algum lançamento incorreto que já não pode ser alterado no próprio lançamento. Posto isto, os quatro diários utilizados são:

- Diário 1: reconciliações bancárias – neste diário é arquivado os extratos do banco e as reconciliações bancárias realizadas após a realização dos lançamentos;
- Diário 2: bancos – neste diário é arquivado todos os recibos, pagamentos, seguros, faturas referentes a gastos em combustível, refeições, telefone, internet, água, luz, pagamento de impostos e contribuições, pagamento de salários, entre outros;

- Diário 3: Compras – neste diário é arquivado documentos referentes a compras (nacionais e intracomunitárias) de inventários e serviços;
- Diário 4: Vendas – neste diário é arquivado todos os documentos referentes às vendas.

Tendo em conta o enquadramento teórico deste relatório, um dos setores de atividade em que tive contacto foi o sector agrícola, uma vez que efetuei a seleção, a separação e o arquivo de documentos de entidades do setor agrícola.

5.1.2. Classificação e lançamentos de documentos na aplicação *Artsoft*

Após o processo de organização e arquivo dos documentos, segue-se o lançamento e classificação dos mesmos.

Para iniciar a classificação e o lançamento dos documentos contabilísticos é essencial conhecer o enquadramento contabilístico e fiscal do cliente, uma vez que tem implicações no tratamento da informação de cada entidade. Na Bisconta o lançamento dos documentos contabilísticos é feito em simultâneo com a classificação dos documentos.

Efetuar um lançamento consiste em informatizar o movimento contabilístico do documento após a sua classificação onde é atribuído um número que corresponde o referido lançamento.

Para se iniciar o lançamento é utilizado o programa *artsoft* onde é necessário ter em atenção a data de trabalho, o cliente a tratar, o mês, o número do diário e o número do documento. Durante o estágio, tive a oportunidade de efetuar lançamentos nos seguintes diários: diário de recebimentos, o diário de compras e o diário de bancos.

Para se criar o número do documento era necessário ter em atenção o ano, o diário e o número do último documento lançado. Na Bisconta a numeração utilizada era, por exemplo, 2230001, onde 22 se refere ao ano do lançamento, 3 ao número do diário, e 0001 será a numeração do documento a ter em conta.

Posto isto, é então efetuado o lançamento em concreto inserindo-se as contas a debitar e a creditar e o montante respetivo. Deve-se confirmar se o somatório dos débitos coincide com o somatório dos créditos, sendo que o programa alerta quando esta condição não se verifica. Para todo este processo é necessário ter presente o plano de contas definido para cada cliente.

Dentro do programa *Artsoft* era possível também lançar através do e-fatura, uma vez que o programa tem a opção de integração com outros sistemas, de clicar em registo e-fatura, importar as faturas de fornecedores, escolher a data que queremos trabalhar e por fim, procurar o documento pelo contribuinte do fornecedor. Esta opção era utilizada para lançamentos no diário de bancos e compras de modo a registar faturas de compras de inventários, serviços, combustível, refeições, água, luz, comunicação, entre outras.

Na minha opinião, considero este método de registo pelo e-fatura muito útil uma vez que permite identificar possíveis documentos em falta importantes para o apuramento de IVA e o apuramento de resultados.

Após o lançamento no programa escreve-se no documento contabilístico o número do lançamento a que corresponde.

No que respeita às vendas, importa referir que estas, na generalidade, não são lançadas uma a uma, pois são incorporadas no programa contabilístico, através da integração de vendas a partir do ficheiro *saft* gerado todos os meses para cada cliente.

Tendo em conta o enquadramento teórico deste relatório, esta foi outra das tarefas em que tive contacto com o sector agrícola, uma vez que classifiquei e lancei documentos de microempresas com atividade agrícola.

5.1.3. Elaboração de reconciliações bancárias

Após o lançamento do diário de bancos é elaborado a reconciliação bancária tendo em conta que por vezes ocorrem divergências entre o banco e a entidade, pois o momento em que as operações são registadas na contabilidade nem sempre coincide com o registo no banco. Outra razão para a existência de divergências é a duplicação ou omissão de lançamentos.

Deste modo, para corrigir estas divergências são feitas reconciliações bancárias onde se vai validar (picar) cada movimento do extrato da contabilidade para com o do extrato bancário.

Para começar, é necessário saber quantas contas bancárias tem o cliente, e caso exista mais que uma conta, é necessário elaborar a reconciliação bancária para cada conta.

Para elaborar a reconciliação bancária será obtido um extrato da contabilidade no programa *Artsoft* e uma cópia do extrato do banco do cliente. A Bisconta possui um ficheiro em excel de uma reconciliação bancária onde é inserido o saldo da contabilidade e o saldo do banco e, no caso de existir divergências, vamos picar os dois extratos para detetar as divergências e, caso seja aplicável, proceder à respetiva regularização.

Tendo em conta o enquadramento teórico deste relatório, esta foi mais uma das tarefas em que tive contacto com o sector agrícola, uma vez que realizei reconciliações bancárias de microempresas com atividade agrícola.

5.1.4. Apuramento de IVA, preenchimento e entrega da declaração de IVA

O tratamento do IVA é uma das obrigações fiscais que grande parte dos clientes estão sujeitos. É um imposto indireto pois incide sobre o consumo de bens e serviços e não sobre o rendimento. Trata-se de um imposto plurifásico, porque é liquidado em todas as fases do circuito económico, desde o produtor ao retalhista.

O artigo 1º, nº 1 do CIVA, indica que estão sujeitas a este imposto, as seguintes operações:

- Transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas no território nacional;
- Importações de bens;

- Operações intracomunitárias efetuadas no território nacional, tal como definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias.

De acordo com o artigo 2º do CIVA, estão obrigados a entregar a declaração de IVA as pessoas singulares ou coletivas que exerçam habitualmente uma atividade de produção, comércio ou prestação de serviços, assim como as que efetuem uma das operações acima indicadas.

Segundo o artigo 9º do CIVA, existem operações isentas de IVA e, conseqüentemente, estão dispensadas de proceder à entrega da declaração de IVA, se estiverem exclusivamente abrangidas por este artigo.

Grande parte dos clientes da Bisconta estão obrigados a apresentar a declaração periódica de IVA trimestralmente ou mensalmente, dependendo do respetivo enquadramento. Alguns dos clientes com que tive contacto estão enquadrados no artigo 9º do código do IVA, nomeadamente as IPSS. As IPSS, de acordo com o *site* da segurança social, são instituições constituídas por iniciativa de particulares, sem finalidade lucrativa, com o propósito de dar expressão organizada ao dever moral de solidariedade e de justiça entre os indivíduos, que não sejam administradas pelo Estado ou por um corpo autárquico.

Estando todos os documentos com implicações no IVA lançados, procedia-se ao apuramento do IVA, o que era feito de modo automático pelo programa *Artsoft*. Para isso, era necessário validar as bases tributáveis e o montante de IVA constante na declaração de IVA de forma a cruzar com o balancete da contabilidade.

Após todos estes aspetos procede-se à entrega da declaração periódica de IVA através do *site* Portal das Finanças.

Os prazos de entrega desta declaração dependem do regime em que os sujeitos passivos se encontrem, assim aqueles que estejam no regime mensal têm de entregar a referida declaração mensalmente até ao dia 10 do segundo mês seguinte àquele a que respeitam as operações, os que se encontrem no regime trimestral têm de a entregar trimestralmente até ao dia 15 do segundo mês seguinte ao trimestre a que respeitam as operações. No entanto, com o Orçamento do Estado para 2022 o prazo de entrega da declaração periódica de IVA foi alargado para o dia 20 do segundo mês seguinte ao mês ou trimestre a que respeitam as operações, consoante se trate de sujeitos passivos enquadrados no regime normal mensal ou trimestral.

Tendo em conta o enquadramento teórico deste relatório, esta foi mais uma das tarefas em que tive contacto com o sector agrícola, uma vez que preparei toda a informação para a entrega da declaração de IVA de microempresas com atividade agrícola.

5.1.5. Relatório Único

O Relatório Único é umas das obrigações legais de todas as entidades empregadoras que têm trabalhadores por conta de outrem ao seu serviço e que estejam abrangidos pelo Código de Trabalho. A sua entrega é anual e refere-se à atividade da empresa durante o ano anterior.

As entidades não estão abrangidas por esta obrigação, se não tiverem trabalhadores por conta de outrem ao seu serviço.

A informação apresentada no Relatório Único permite identificar o empregador e a área de atividade, o volume de negócios, os colaboradores em atividade, a filiação sindical, a prestação de trabalho suplementar, o recurso a trabalhadores temporários e a prestadores de serviços, entre outras informações.

O Relatório Único é constituído por 6 anexos, sendo esses:

- Anexo A - Quadro de pessoal;
- Anexo B – Fluxo de entrada e/ou saída de trabalhadores;
- Anexo C – Relatório anual de formação contínua;
- Anexo D – Relatório anual das atividades do serviço de segurança e saúde;
- Anexo E – greves;
- Anexo F – Prestadores de serviços.

Existe ainda o Anexo 0 que agrega a informação da folha de rosto do relatório único, que contém informação genérica da entidade não estando relacionada especificamente com nenhum dos anexos referidos anteriormente.

A entrega do Relatório Único é efetuada por via eletrónica, durante o período de 16 de março a 15 de abril do ano seguinte àquele a que respeita. No entanto, o prazo de entrega do Relatório Único referente a 2021 foi adiado até 15 de maio de 2022.

Na Bisconta, era gerado um ficheiro, no *Artsoft*, por cada cliente abrangido por esta obrigação que preenchia alguns dados na aplicação do Relatório Único. Após o preenchimento de todos os anexos do relatório, este era submetido e enviado através do site do Relatório Único (Sistema de Gestão das Unidades Locais).

5.1.6. Preparação, validação e entrega da DRI

Segundo Carneiro (2015), a declaração de remunerações por internet (DRI) é um serviço que permite às entidades empregadoras, independentemente do número de trabalhadores, o envio das declarações de remunerações através da internet, cumprindo a obrigação de entrega à Segurança Social das declarações de remunerações dos trabalhadores ao seu serviço.

A entidades empregadoras ou os seus representantes, para procederem ao envio desta declaração, devem estar registados em www.seg-social.pt e possuir a respetiva palavra-chave, através da qual poderão ter acesso a todos os serviços disponíveis na segurança social direta.

Na Bisconta, a entrega da remuneração da segurança social é feita no site da segurança social do seguinte modo:

1. Entrar no *site* da segurança social direta, inserindo NISS e palavra-chave do cliente;

2. Selecionar o separador emprego;
3. Na opção remunerações, selecionar declaração mensal de remunerações;
4. Selecionar a opção entregar ficheiro declaração de remunerações;
5. Adicionar o respetivo ficheiro;
6. Clicar no botão entregar;
7. Gerar e obter a respetiva guia de pagamento.

Terminado este processo, obtém-se o extrato de declaração, sendo este imprimido e guardado na pasta de cada cliente.

5.1.7. Preparação, validação e entrega da DMR

Segundo o *site* da segurança social, a declaração mensal de remunerações (DMR) é uma das obrigações mensais que as empresas devem cumprir junto da autoridade tributária. Esta declaração é de carácter obrigatório para as entidades devedoras de rendimentos de trabalho dependente sujeitos a IRS.

Na Bisconta, o envio da DMR é feito através da aplicação *Artsoft*, selecionando a declaração previamente gravada. Após este processo vamos verificar se a declaração está bem preenchida e, se assim for, vamos validar, submeter, obter a respetiva guia de pagamento, imprimir o documento e guardar na pasta de cada cliente.

5.1.8. Obtenção da guia de pagamento do fundo de compensação

O fundo de compensação é um fundo autónomo, dotado de personalidade jurídica e gerido por um conselho de gestão. É um fundo de capitalização individual financiado pelas entidades empregadoras por meio de contribuições mensais. Estas contribuições constituem uma poupança a que se encontram vinculadas, com vista ao pagamento de até 50% do valor da compensação a que os trabalhadores abrangidos pelo novo regime venham a ter direito na sequência da cessação do contrato de trabalho.

Este fundo é acionado para pagamento de indemnizações por cessação do contrato de trabalho a que o trabalhador tem direito em caso de despedimento coletivo, extinção de posto de trabalho ou inadaptação.

O pagamento do fundo de compensação é da inteira responsabilidade da entidade empregadora.

Na Bisconta, o documento do fundo de compensação é obtido através do *site* www.fundoscompensacao.pt/inicio, onde selecionamos entrar, colocamos a senha do cliente, de seguida clicamos em pagamentos e emitir documento. No fim deste processo, vamos imprimir o documento e guardar na pasta do cliente.

5.1.9. Admissão de colaboradores na segurança social e fundo de compensação

As entidades empregadoras são obrigadas a comunicar aos serviços da Segurança Social competentes a admissão de trabalhadores:

- Nas 24 horas anteriores ao início de produção de efeitos do contrato de trabalho;
- Durante as 24 horas seguintes ao início da atividade, quando por razões excecionais a comunicação não possa ser feita, como no caso de contratos de muito curta duração (atividades sazonais agrícolas ou realização de eventos turísticos) ou prestação de trabalho por turnos.

A comunicação deve ser feita *online* no serviço Segurança Social Direta. Deve ser indicado o número de identificação da segurança social (NISS) e a modalidade de contrato de trabalho.

Para se inscrever um trabalhador no site da segurança social são necessários os seguintes passos:

1. Aceder a emprego;
2. Vínculos de trabalhadores;
3. Comunicar vínculo do trabalhador;
4. Introduzir o NISS e data de nascimento;
5. Clicar em seguinte e ver os seguintes passos;
6. Por fim, imprimir o comprovativo.

A entidade empregadora é também obrigada a comunicar a admissão dos novos trabalhadores através do site www.fundoscompensacao.pt até à data de início de execução dos respetivos contratos de trabalho.

A inclusão de trabalhadores é efetuada mediante carregamento/validação de informação de identificação do trabalhador e de caracterização do respetivo contrato de trabalho.

Para se inscrever um trabalhador no site dos fundos de compensação são necessários os seguintes passos:

1. Aceder a trabalhadores;
2. Admitir trabalhador;
3. Preencher os dados pedidos;
4. Por fim, imprimir comprovativo.

5.1.10. Modelo 22

De acordo com o *Artsoft*, a declaração Modelo 22 é destinada a declarar anualmente os rendimentos sujeitos ao imposto sobre os rendimentos das pessoas coletivas (IRC). É através da Modelo 22 que é apurado o lucro tributável ou o prejuízo fiscal e o respetivo imposto a pagar ou a recuperar.

Estes valores são obtidos a partir do resultado líquido do período apurado na contabilidade, depois de preenchidos os campos referentes aos valores a acrescentar e a deduzir à coleta.

Têm de preencher e entregar o Modelo 22 as entidades:

- Residentes, quer exerçam ou não, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- Não residentes com estabelecimento estável em território português;

- Que não tenham sede nem direção efetiva em território português e neste obtenham rendimentos não imputáveis a estabelecimento estável aí situado, desde que aos mesmos não haja lugar a retenção na fonte a título definitivo.

Não estão obrigadas a preencher e a entregar a declaração Modelo 22 as entidades:

- Isentas ao abrigo do artigo 9.º do Código do IRC (Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de direito público, federações e instituições de segurança social), salvo quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma ou quando detenham rendimentos de capitais que não tenham sido objeto de retenção na fonte com carácter definitivo;
- Não residentes que apenas recebam rendimentos isentos em território português.

A Modelo 22 deve ser entregue até dia 31 de maio do ano seguinte àquele a que a informação diz respeito. No entanto, em 2022 houve prorrogação do prazo de entrega da declaração e respetivo pagamento de 31 de maio para 6 de junho.

A maioria dos clientes da Bisconta são sujeitos passivos de IRC, tendo por isso a obrigação de apurar o montante de IRC e proceder ao envio da Modelo 22.

Na Bisconta, a preparação da Modelo 22 é através da aplicação DEFIR. O DEFIR é uma solução informática destinada à prestação de contas, entrega de declarações fiscais de IRC e de análise financeira.

Esta aplicação procede ao apuramento do IRC, garantindo a atualização permanente dos regimes e taxas de tributação, gerando automaticamente a declaração de rendimentos (Modelo 22), calculando os pagamentos por conta para o período seguinte e efetuando a exportação eletrónica do ficheiro para a AT.

Numa primeira fase é necessário tirar um balancete do *Artsoft* de cada empresa, de seguida introduzimos o balancete para a aplicação DEFIR que irá proceder ao cálculo do imposto. No entanto, é necessário validar e confirmar a informação que consta no DEFIR e, se necessário, ajustar ou introduzir informação complementar.

Posto isto, será gerado o ficheiro Modelo 22 no DEFIR e será carregado no *site* das finanças. No *site* vamos selecionar a opção declaração pré-preenchida, validar, submeter e emitir a guia de pagamento de IRC, caso seja aplicável.

Tendo em conta o enquadramento teórico deste relatório, esta foi outra das tarefas em que tive contacto com o sector agrícola, uma vez que preparei a modelo 22 de microempresas com atividade agrícola.

5.1.11. IES

A IES (Informação Empresarial Simplificada) foi criada pelo Decreto-Lei n.º 8/2007, de 17 de janeiro e consiste numa declaração anual obrigatória a empresas e pessoas singulares com contabilidade organizada.

Esta declaração é composta pela folha de rosto, que contem informação genérica da entidade, com vários anexos, como por exemplo:

- Anexo A – Entidades residentes que exercem a título principal atividade comercial, industrial ou

agrícola e não residentes com estabelecimento estável;

- Anexo D – Entidades residentes que não exercem a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola;
- Anexo G – Regimes especiais;
- Anexo H – Operações com não residentes;
- Anexo I – Sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada;
- Anexo L – Elementos contabilísticos e fiscais (IVA);
- Anexo M – Operações realizadas em espaço diferente da sede;
- Anexo N – Regimes especiais (IVA);
- Anexo O – Mapa recapitulativo – Clientes;
- Anexo P – Mapa recapitulativo – Fornecedores;
- Anexo Q – Elementos contabilísticos e fiscais (Imposto Selo);
- Anexo R – Entidades residentes que exercem a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola.

As microentidades de sujeitos passivos que exerçam a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola devem submeter os anexos A, G, H e R. Em contrapartida, estão dispensadas de entregar os anexos L, M, N, O, P e Q.

As restantes entidades devem submeter os anexos A, G, H, L, M, N, P, Q e R e estão dispensadas de apresentar o anexo O.

O anexo A deve ser sempre apresentado em conjunto com o anexo R, onde deverá ser detalhada a demonstração dos resultados, o balanço e os anexos ao balanço.

É também necessário inserir informação complementar, como por exemplo, a deliberação da aprovação de contas, o relatório de gestão e as operações com entidades relacionadas.

O anexo L, deve ser apresentado por todas as pessoas singulares ou coletivas que, no âmbito da sua atividade económica, em algum momento, tenham liquidado ou deduzido IVA.

Nos anexos O (clientes) e P (fornecedores) devem constar o valor anual das vendas e o valor anual das compras superiores a 25 000 euros. Estes anexos deverão ser preenchidos através dos elementos constantes da contabilidade e devem ser indicadas as importâncias certas em euros.

A entrega da IES deve ser feita até ao dia 15 de julho através do preenchimento de um formulário eletrónico. Após esse processo é necessário aceder ao Portal das Finanças e preencher ou submeter um ficheiro previamente gravado.

Na Bisconta, também a IES é gerada através da aplicação DEFIR. Uma vez gerado o ficheiro no DEFIR, será aberto na aplicação da IES, e será validada tendo em conta as características dos clientes. Após a declaração ser validada e de não apresentar erros, poderá ser submetida no Portal das Finanças.

Ao submeter a declaração é gerado automaticamente uma referência multibanco para o pagamento do

registo de prestação de contas, no valor de 80 euros. O registo deve ser pago nos 5 dias úteis seguintes à submissão da declaração.

Tendo em conta o enquadramento teórico deste relatório, esta foi outra das tarefas em que tive contacto com o sector agrícola, uma vez que preparei a IES de microempresas com atividade agrícola.

5.1.12. Restituição de IVA de uma IPSS

Segundo Francisco (2018), as entidades do setor social beneficiam de isenção de IVA, uma vez que o código do IVA prevê a aplicação de isenções nas operações consideradas de interesse geral ou social segundo o artigo 9.º do Código do IVA. Estas isenções podem ser simples ou incompletas, uma vez que se caracterizam pela não liquidação do imposto, por parte do sujeito passivo.

Estas entidades estão isentas de IVA:

- Nas transmissões de bens e prestações de serviços ligadas à segurança e assistência sociais e as transmissões de bens com elas conexas;
- Nas prestações de serviços e nas transmissões de bens estreitamente conexas, efetuadas no exercício da sua atividade habitual por creches, jardins de infância, centros de atividade de tempos livres, estabelecimentos para crianças e jovens desprovidos de meio familiar normal, lares residenciais, casas de trabalho, estabelecimentos para crianças e jovens deficientes, centros de reabilitação de inválidos, lares de idosos, centros de dia e centros de convívio para idosos, colónias de férias, albergues de juventude ou outros equipamentos sociais, ainda que os serviços sejam prestados fora das suas instalações;
- Nas prestações de serviços e transmissões de bens com elas conexas efetuadas no interesse coletivo dos seus associados, desde que os organismos prossigam objetivos de natureza religiosa, humanitária e filantrópica, e a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos
- Nas transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas aquando de manifestações ocasionais destinadas à angariação de fundos em proveito exclusivo das entidades;
- Outras transmissões de bens e prestações de serviços que estejam expressamente previstas na lei como beneficiando de isenção em sede de IVA, nomeadamente nos setores das atividades de saúde e de educação.

Ao longo dos anos as restituições de IVA às IPSS, e outras entidades, têm sido alvo de várias alterações, através das respetivas leis de Orçamento de Estado. Era necessário acelerar o processamento dos pedidos de restituição de IVA para estas instituições terem acesso mais rápido ao valor correspondente ao IVA que pagam como qualquer consumidor final no momento da aquisição de bens e serviços para a sua atividade.

Através da utilização de um sistema eletrónico, todos os pedidos passaram a ser submetidos no portal das Finanças por transmissão eletrónica de dados, sendo assim possível aproveitar a informação eletrónica de faturação já enviada à Autoridade Tributária e Aduaneira pelas instituições e dos seus fornecedores,

resultando numa forma de reduzir os custos administrativos do processo.

Deste modo, foram atualizados os limites para a restituição do IVA suportado nas aquisições internas, nas importações e nas aquisições intracomunitárias, no caso das IPSS restituição de 50% do IVA suportado, cujo valor por fatura seja igual ou superior aos seguintes montantes:

- 1000 euros com exclusão do IVA para a construção, manutenção e conservação de imóveis utilizados, total ou predominantemente na prossecução dos fins estatutários;
- 100 euros com exclusão do IVA para os elementos do ativo fixo tangível sujeitos a depreciação, utilizados para fins estatutários, com exceção de veículos e respetivas reparações, e cujo valor global durante os exercícios não seja superior a 10000 euros, com exclusão do IVA;
- Sem qualquer limite para aquisição de bens e serviços de alimentação e bebidas no âmbito das atividades sociais desenvolvidas.

A restituição do IVA é formalizada por transmissão eletrónica de dados, através do Portal das Finanças, seguindo a opção entregar / declarações de iva / restituições de outros regimes.

O pedido ser feito pelo beneficiário, a partir do segundo mês seguinte em relação à data em que foram emitidos os documentos tendo um prazo de um ano a contar da data de emissão dos documentos.

As entidades, têm de identificar os documentos de aquisição, individualizando o IVA suportado, na qual a Segurança Social impõe a conferência física dos documentos.

Deste modo, a restituição de IVA de 50% do IVA suportado realizada durante o estágio teve em conta estes aspetos uma vez que se tratava de um Centro de Dia (IPSS) e, tendo em conta que o pedido de restituição teve apenas em conta as faturas referentes a bens alimentares.

6. Análise Crítica

6.1. Introdução

Este capítulo tem como objetivo efetuar uma apreciação crítica das tarefas realizadas no decurso do estágio descritas no capítulo anterior. Pretende-se desta forma apontar aspetos positivos ou negativos das tarefas desenvolvidas e algumas sugestões.

6.2. Apreciação crítica

O processo de receção, seleção, arquivo e separação de documentos adotado pelo gabinete Bisconta é adequado de uma forma geral às características e necessidades de cada cliente. Contudo, existem situações que considero que podiam melhorar.

Por exemplo, quando a documentação chega ao gabinete de contabilidade deveria ser efetuado um registo de entrada da documentação em que se identifica o cliente, a data de entrega e os meses a que se refere a documentação, para que fosse mais fácil identificar os clientes com documentação em falta.

Tendo em conta que esta é uma das tarefas que demora mais tempo a ser executada e de muitas vezes os documentos só serem arquivados perto do prazo da elaboração das declarações de IVA, na minha opinião, devia arquivar-se os documentos assim que chegam ao gabinete de forma a facilitar a consulta dos mesmos.

O modo como é feita a classificação e o lançamento também considero adequado, no entanto, é no momento de lançamento dos documentos no programa de contabilidade que se percebe que os clientes não entregam toda a documentação. No caso da Bisconta, algumas faturas são lançadas no *Artsoft* através do e-fatura, tornando mais fácil identificar documentos em falta, de forma a solicitar ao cliente o envio dos mesmos.

Na Bisconta, a falta destes documentos afeta principalmente o momento de lançamento do diário de bancos, mais propriamente a elaboração da reconciliação bancária. Ao analisar o extrato da conta do banco do cliente verifica-se, por vezes, movimentos que não constam na contabilidade, o que significa que o cliente não enviou o documento referente a essa operação e, através do extrato do banco, não é possível identificar a causa dessa operação, por exemplo, quando consta no extrato do banco movimentos com cheques em que não é possível identificar o destinatário do montante e é necessário perguntar aos clientes da Bisconta.

Noutros casos, encontram-se alguns movimentos na contabilidade que não se encontram no extrato do banco, por exemplo, quando se lança uma fatura do fornecedor EDP, em que juntamente com o lançamento do gasto é registado o do pagamento, no entanto, esse pagamento só será refletido no extrato do bancário do mês seguinte. Estes lançamentos podem induzir em erro, podendo ser lançado em duplicado e ficar

pendente na reconciliação bancária.

Outro aspeto negativo na falha de entrega de documentação é o facto de muitas vezes os clientes não enviarem os extratos das contas bancárias, o que não nos permite elaborar a reconciliação bancária.

Relativamente à elaboração de declarações como a declaração de IVA, o relatório único, a modelo 22 e a IES, o prazo de entrega coincidiu com o período no qual decorreu o estágio, o que me permitiu proceder ao preenchimento destas declarações.

Na Bisconta, a modelo 22 e a IES é feita através da aplicação DEFIR, como já referido anteriormente. Esta aplicação facilita o processo de preenchimento uma vez que com o balancete, gerado pelo *Artsoft*, a declaração fica automaticamente preenchida. No entanto, para quem não conhece a aplicação do DEFIR, pode ser difícil a adaptação de todos os procedimentos, como foi o meu caso. Assim, considero que seria adequado ter uma formação sobre o funcionamento do DEFIR, com especial atenção para o preenchimento destas declarações.

Grande parte das obrigações fiscais e não fiscais são efetuadas através de *sites* próprios, e por isso, considero que era benéfico existir breves formações sobre como aceder e interagir com esses mesmos *sites*.

Apesar de ter sentido bastante satisfação com a realização de todas as tarefas desempenhadas, gostava de ter tido contacto com outras, nomeadamente a elaboração da declaração de IRS.

De uma forma geral, o estágio realizado foi proveitoso uma vez que foi possível aplicar conhecimentos adquiridos ao longo do mestrado, assim como me permitiu adquirir novos conhecimentos para enfrentar a realidade do mundo do trabalho na contabilidade.

7. Conclusão

7.1. Principais conclusões

A elaboração deste relatório teve dois objetivos, sendo que o primeiro consistia num enquadramento teórico, nomeadamente no que diz respeito ao setor agrícola em Portugal e as normas que o abrange, neste caso a NCRF 17 e IAS 41. O segundo objetivo tem como base o estágio realizado assim como as tarefas nele desenvolvidas.

Deste modo, em relação ao primeiro objetivo, no decurso deste trabalho verifiquei que o SNC representa um passo de gigante na harmonização contabilística integrando a contabilidade nacional à internacional.

A realização deste relatório de estágio permitiu concluir que a adoção do SNC, neste caso em concreto a introdução da NCRF 17 – Agricultura, baseada na IAS 41, proporcionou uma harmonização no processo do tratamento contabilístico dos ativos biológicos e dos produtos agrícolas, de forma que as entidades apresentem informação fiável. Considero de extrema importância o aparecimento desta norma, dado que não existia em Portugal um normativo específico para esta atividade com tantas especificidades.

O estudo teve como objetivo a análise dos efeitos da adoção da NCRF 17, de forma a compreender melhor os métodos de mensuração e reconhecimento dos ativos biológicos, o cumprimento dos requisitos quanto à valorização do justo valor, a contabilização dos subsídios e o tratamento contabilístico dos ativos biológicos tendo em conta o respetivo enquadramento nas Microentidades, Pequenas Entidades e Entidades do Setor Não Lucrativo.

De acordo com informação extraída do estudo do setor de contabilidade, verificou-se que desde a adesão de Portugal à UE houve uma evolução positiva face aos rendimentos do sector agrícola. Segundo dados divulgados pelo INE, em 2020, num ano de pandemia o setor agrícola registou um aumento das exportações e uma diminuição das importações, o que considero bastante positivo. Por fim, o INE diz-nos ainda que as previsões agrícolas para 2022 apontam para um ano agrícola a decorrer com relativa normalidade, apesar do cenário de seca extrema e do significativo aumento dos preços.

Tendo em conta o estágio realizado e o setor em estudo neste relatório foi necessário obter um contato com o setor agrícola nas tarefas realizadas. Posto isto, ao longo do estágio foram realizadas tarefas que incidiram sobre as empresas do setor agrícola, nomeadamente em lançamentos contabilísticos de microentidades do setor agrícola, na preparação e validação das declarações de IVA, Modelo 22 e IES. Para a elaboração destas tarefas foi necessário ter presente questões e conceitos específicos deste setor, o que me permitiu concluir que é necessário ter em atenção que cada entidade tem a sua característica e o seu enquadramento.

Relativamente ao segundo objetivo, o estágio realizado na Bisconta – Contabilidade e Gestão, Lda., considero que contribuiu para uma maior proximidade à realidade profissional e deu-me a oportunidade de executar diversas tarefas do âmbito contabilístico e fiscal, que me permitiu obter uma perceção mais apropriada de como funciona uma empresa.

Concluí ainda que existem uma série de obrigações fiscais e não fiscais que têm de ser cumpridas, no entanto, dado que existem diversas tarefas que são desempenhadas num gabinete, algumas não foram descritas pelo facto de não ter tido contacto com elas.

Os conhecimentos adquiridos ao longo do curso foram essenciais para todo o trabalho executado no estágio, de modo que considero que a minha contribuição para organização foi positiva e satisfatória.

7.2. Limitações

Ao longo da elaboração deste relatório deparei-me com algumas limitações, quer para cumprir o proposto do relatório do estágio aqui apresentado, como na realização do estágio em si.

Uma das principais limitações identificadas é relativa à bibliografia disponível, mais concretamente há inexistência de manuais e artigos atuais acerca do setor agrícola e da explicação da NCRF 17, o mesmo ocorreu em relação aos manuais sobre metodologia que para além de poucos não são recentes.

Outra das limitações tem a ver com o estágio realizado, tendo em conta que não foi possível realizar todas as tarefas desenvolvidas no gabinete de contabilidade, uma vez que o período do estágio não abrange todos os processos, que vão variando conforme a agenda fiscal.

Ainda em relação ao estágio, outra das limitações identificadas foi o facto de obter somente contacto com micro e pequenas entidades, não tendo tido oportunidade de ter contacto com empresas de maior dimensão, o que me poderia permitir obter um conhecimento mais abrangente do leque empresarial.

8. Bibliografia

- Admissão de trabalhadores.* (31 de 03 de 2022). Obtido de Segurança Social: <https://www.seg-social.pt/admissao-de-trabalhadores>
- Agronegócios.* (7 de setembro de 2022). Obtido de Criadas 32 298 novas empresas este ano em Portugal, mas setor agrícola continua a registar queda: <http://www.agronegocios.eu/noticias/criadas-32-298-novas-empresas-este-ano-em-portugal-mas-setor-agricola-continua-a-registar-queda/>
- Aguiar, N. (29 de maio de 2015). Veja aqui os dados do retrato do sector da agricultura. *jornal de negocios*. Obtido de https://www.jornaldenegocios.pt/negocios-iniciativas/observatorio-setores/observatorio-agricultura/detalhe/veja_aqui_os_dados_do_retrato_do_sector_da_agricultura
- AIRES, L. (2015). Paradigma qualitativo e práticas de investigação educacional. Lisboa.
- Almeida, A. A. (2011). Práticas de Contabilidade Financeira [Relatório de Estágio, Universidade de Évora].
- Alves, D. V. (24 de novembro de 2017). *Métodos, instrumentos e técnicas de recolha de dados*. Obtido de Ciência e Educação.
- Alves, M. T., & Pascoal, M. O. (2017). Mensuração e reconhecimento contabilístico dos ativos biológicos: um estudo de caso.
- Análise do setor agrícola.* (outubro de 2022). Obtido em 26 de outubro de 2022, de Banco de Portugal: <https://bpstat.bportugal.pt/conteudos/publicacoes/1294#EVOLUCAO-DOS-INDICADORES-ECONOMICOS-E-FINANCEIROS>
- Argilés, J. (2011). Fair value versus historical cost - Based valuation for biological assets: Predictability of financial informations.
- Azevedo, G. M. (2004). Conhecimento da IAS 41 Versus Dimensão da Empresa.
- Azevedo, G. M. (2011). Factores influentes na aplicação da IAS 41 “Agricultura” nas empresas vitivinícolas portuguesas. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*.
- Batista, C. I. (2014). A evolução da contabilidade e o quotidiano num gabinete de contabilidade [Relatório de Estágio de Mestrado, Instituto Politécnico de Tomar, Escola Superior de Gestão e Tecnologia]. Obtido de <https://comum.rcaap.pt/handle/10400.26/13250>
- Bispo, T., & Lopes, A. I. (2022). Exploring the value relevance of biological assets and bearer plants: an analysis with IAS 41 Revision.
- Borregana, I. V. (abril de 2019). Estudo de caso da Best Farmer: Influência da IAS 41 nas Demonstrações Financeiras [Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade].
- Cardoso, C. (s.d.). AGRICULTURA E ACTIVOS BIOLÓGICOS NO ÂMBITO DO SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA. Obtido de https://www.drapc.gov.pt/base/documentos/agricultura_activos_biologicos.pdf

- Carneiro, C. (03 de agosto de 2015). *DRI à distância de um clique!* Obtido de toconline: <https://ajuda.toconline.pt/blog/dri-a-distancia-de-um-clique>
- Carrapiço, J. (23 de maio de 2016). Regime contabilístico e fiscal da agricultura. *Jornal de Negócios*. Obtido de https://www.jornaldenegocios.pt/opiniao/colunistas/detalhe/regime_contabilistico_e_fiscal_da_agricultura
- Carrapiço, J. (11 de 05 de 2018). Contabilidade da agricultura para as microentidades. *VidaEconómica*. Obtido de https://www.occ.pt/fotos/editor2/ve_jc11maio.pdf
- Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado. (20 de 06 de 2008). *Diário da República n.º 118/2008, Série I*. Obtido de <https://dre.pt/dre/legislacao-consolidada/decreto-lei/2008-34500675>
- Cunha, D. C. (2013). Ativos Biológicos: Efeito da Dimensão da Empresa na Opção Normativa [Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro].
- Declaração Mensal de Remunerações*. (07 de 05 de 2021). Obtido de Segurança Social: <https://www.seg-social.pt/declaracao-mensal-de-remuneracoes>
- Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho. (02 de 06 de 2015). *Diário da República n.º 133/2009, Série I*. Obtido de https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/158-2009-492428?_ts=1663977600034
- Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho. (13 de 07 de 2009). *Diário da República n.º 106/2015, Série I*. Obtido de <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/98-2015-67356342>
- Departamento de Prestações e Contribuições. (30 de dezembro de 2021). Guia Prático – Entrega e Rejeição da Declaração de Remunerações. Obtido de https://www.seg-social.pt/documents/10152/14351533/2016A_Entrega_Rejeicao_DMR/eca9f5cc-3d1c-4599-a000-ab098cae3b5e
- Duarte, A. A. (2020). O Justo Valor na Agricultura: O Caso Companhia das Lezírias [Dissertação de Mestrado, ISCTE].
- Estrutura Conceptual. (7 de setembro de 2009). *Diário da República, 2.ª série — N.º 173*. Obtido de https://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/Aviso_15652_2009_EC.pdf
- Fonseca, R. R. (2011). Impacto do SNC na Contabilidade do Sector Agrícola em Portugal [Relatório de Estágio, Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra]. Obtido de <https://eg.uc.pt/bitstream/10316/17745/2/Relat%C3%B3rio%20de%20Est%C3%A1gio.pdf>
- Francisco, M. S. (2018). Instituições Não Lucrativas: Isenções e Benefícios Fiscais e [Trabalho de Mestrado, Universidade do Algarve]. Obtido de <https://sapientia.ualg.pt/bitstream/10400.1/12629/1/Projeto%20ESNL%20isen%C3%A7%C3%B5es%20e%20beneficios%20fiscais.pdf>
- Freire, C. M. (2019). A contabilidade numa empresa do setor agrícola - O caso da Cooperativa União Agrícola, C.R.L. [Relatório de Estágio, Universidade dos Açores]. Obtido de <https://repositorio.uac.pt/bitstream/10400.3/5416/1/DissertMestradoCeliaMariaMacielFreire2019.pdf>
- fundos de compensação*. (s.d.). Obtido de <http://www.fundoscompensacao.pt/inicio>

- Gil, A. C. (2002). Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 4ª Edição. São Paulo: EDITORA ATLAS S.A.
- Gomes, J. M., & Pires, J. M. (2010). SNC: Sistema de Normalização Contabilística – Teoria e Prática. 1ª Edição. Lisboa: VidaEconómica.
- Gonçalves, C. (8 de julho de 2021). *IES: o que é a informação empresarial simplificada?* Obtido de EKONOMISTA: <https://www.e-konomista.pt/ies-o-que-saber/>
- IES: tudo o que precisa saber para entregar a declaração anual até 30 de julho.* (15 de julho de 2021). Obtido de business at speed: <https://phcsoftware.com/business-at-speed/ies-saber-entregar-declaracao-anual/>
- INE afirma que setor agrícola evidenciou uma resiliência que não foi patente noutros setores.* (22 de 07 de 2021). Obtido de HISTÓRICO XXII GOVERNO - REPÚBLICA PORTUGUESA: <https://www.portugal.gov.pt/pt/gc22/comunicacao/noticia?i=ine-afirma-que-setor-agricola-evidenciou-uma-resiliencia-que-nao-foi-patente-noutros-setores&fbclid=IwAR3IIMNNwPiYQq1T0gGwQ3-tQM0N4OSbpfjbq3Th20yW04DYwDv1jpC3igI>
- Instituições particulares de solidariedade social.* (30 de 12 de 2021). Obtido de Segurança Social: <https://www.seg-social.pt/ipss>
- Instituto Nacional de Estatística. (julho de 2022). Boletim Mensal da Agricultura e Pescas. Obtido de <https://www.ine.pt/xurl/pub/280861813>
- Instituto Nacional de Estatística. (22 de julho de 2022). Estatísticas Agrícolas 2021. Obtido de <https://www.ine.pt/xurl/pub/31589846>
- International Accounting Standards nº 20 - Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais. (s.d.). Obtido de <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias20>
- International Accounting Standards nº 41 – Agricultura. (s.d.). Obtido de <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias41>
- Lefter, V., & Roman, A. G. (2007). IAS 41 Agriculture: Fair Value Accounting.
- Lima, S., & Pereira, A. (2011). Ativos Biológicos: uma análise documental e descritiva sobre a mensuração da IAS 41 e do CPC 29 numa perspectiva de Teoria Contábil Normativa. São Paulo.
- Marques, M. d. (18 de abril de 2021). Fair Value as a Measurement Basis: The Case of Agriculture in Portugal. Obtido de <https://www.ejbmr.org/index.php/ejbmr/article/view/855/482>
- Martins, C. Q. (s.d.). ESNL - Entidades do Setor Não Lucrativo Abordagem Contabilística e Fiscal. APECA. Obtido de https://www.apeca.pt/docs/informacaoapeca/edicao_71_APECA_ESNL.pdf
- Martins, G., & Theópilo, C. (2008). Produção científica em contabilidade no Brasil: dez “pecados” mais frequentes. São Paulo: Atlas.
- Medeiros, R. M. (2009). NCRF 17 versus POC: Activos biológicos e produtos agrícolas no ponto de colheita [Projecto de Mestrado, ISCTE]. Obtido de https://repositorio.iscte-iul.pt/bitstream/10071/1858/1/Projecto%20de%20mestrado_NCRF%2017%20versus%20POC_Rog%20erio%20Medeiros.pdf

- Moresi, E. (2003). Metodologia de Pesquisa. Programa de Pós-graduação stricto sensu em gestão do conhecimento e da tecnologia da informação da Universidade Católica. Brasília.
- Moura, M. (10 de 11 de 2020). *RELATÓRIO ÚNICO: O QUE É E QUEM É OBRIGADO A ENTREGAR?* Obtido de máriomouracontabilidade: <https://mmc.pt/relatorio-unico/>
- NCRF 17. (7 de setembro de 2009). *Diário da República, 2.ª série — N.º 173*. Obtido de <http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/snc/normas/NCRF%2017.pdf>
- NCRF 22. (7 de setembro de 2009). *Diário da República, 2.ª série — N.º 173*. Obtido de <http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/snc/normas/NCRF%2022.pdf>
- NCRF-ESNL. (29 de julho de 2015). *Diário da República, 2.ª série — N.º 146*. Obtido de http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/2016/Aviso_8259_2015_29Jul_NC_ESNL.pdf
- NCRF-ME. (2015 de julho de 2015). *Diário da República, 2.ª série — N.º 146*. Obtido de http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/2016/Aviso_8255_2015_29Jul_NC_ME.pdf
- NCRF-PE. (29 de julho de 2015). *Diário da República, 2.ª série — N.º 146*. Obtido de http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/2016/Aviso_8257_2015_29Jul_NC_PE.pdf
- NCRFs. (29 de julho de 2015). *Diário da República, 2.ª série — N.º 146*. Obtido de http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/2016/Aviso_8256_2015_29Jul_NCRF_RG.pdf
- Oliveira, E. (2017). Aulas de Metodologias de Investigação Científica. Obtido de https://paginas.fe.up.pt/~eol/PRODEI/mic1617_files/Teorias.pdf
- Pascoal, M. O. (2013). A contabilização dos ativos biológicos: problemática da mensuração e reconhecimento [Dissertação de Mestrado, Escola Superior de Ciências Empresariais do Instituto Politécnico de Setúbal]. Obtido de <https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/6240/4/PASCOAL%20OLIMPIA.pdf>
- Pereira, S. S. (9 de outubro de 2021). Escassez de mão-de-obra e custos de produção ameaçam crescimento agrícola. *dinheirovivo*. Obtido de <https://www.dinheirovivo.pt/economia/escassez-de-mao-de-obra-e-custos-de-producao-ameacam-crescimento-agricola-14200453.html>
- Protótipo*. (s.d.). Obtido de Defir: <https://prototipo.pt/defir>
- Prepare e envie o Modelo 22 para a AT de forma automática*. (23 de maio de 2022). Obtido de artsoft: <https://www.artsoft.pt/tutorial/modelo-22/>
- Ramos, J. (setembro de 2013). ADOÇÃO DA NCRF 17 NAS MAIORES EMPRESAS DO SECTOR AGRÍCOLA EM PORTUGAL [Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa]. Obtido de <https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/3489/1/Disserta%C3%A7%C3%A3o%20de%20Juliana%20Ramos%20-%20Ado%C3%A7%C3%A3o%20da%20NCRF%2017%20nas%20maiores%20empresas%20do%20setor%20agr%C3%ADcola%20em%20Portugal.pdf>
- Ramos, J. d., Jesus, T. A., & Silva, J. L. (s.d.). ADOÇÃO DA NCRF 17 NAS MAIORES EMPRESAS DO SECTOR AGRÍCOLA EM PORTUGAL. Obtido de <https://www.occ.pt/news/comcontabaudit/pdf/95.pdf>

- Raupp, F. M., & Beuren, I. M. (2006). *Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. 3ª Edição*. São Paulo: Atlas.
- Ribeiro, C. A. (22 de abril de 2022). *Agricultura perdeu quase um milhão de trabalhadores em três décadas*. Obtido de dinheiro vivo: <https://www.dinheirovivo.pt/economia/nacional/portugal-perdeu-900-mil-trabalhadores-agricolas-em-tres-decadas-14798489.html>
- RIBEIRO, E. A. (2008). *A perspectiva da entrevista na investigação qualitativa*.
- Romero, L. M. (24 de maio de 2020). *Escolher o método de investigação adequado*. Obtido de <https://www.revistacomunicar.com/wp/escola-de-autores/escolher-o-metodo-de-investigacao-adequado/>
- Santos, M. J. (s.d.). *Evolução do sector agrícola português após a adesão à União Europeia*. Obtido de <https://sper.pt/oldsite/VCHER/Pdfs/MaJoseSant.pdf>
- Setor da agricultura representa 1,3% do PIB da União Europeia em 2020*. (13 de abril de 2021). Obtido de CONFAGRI: <https://www.confagri.pt/setor-da-agricultura-representa13-do-pib-da-uniao-europeia-2020/>
- Silva, A. C. (2013). *Adoption of fair value for biological assets: analysis of its relevance in Brazilian companies*. *Revista Universo Contabil*.
- Silva, C. P., & Franco, P. (2022). *Setor Agrícola - Aspetos contabilísticos e fiscais. Ordem dos Contabilistas Certificados*.
- Técnicas e Instrumentos de Recolha de Dados*. (10 de abril de 2016). Obtido de Análise Estatística: <https://analise-estatistica.pt/2016/04/tecnicas-instrumentos-recolha-dados.html>
- Tonelo, C. S. (2016). *Contabilistas Certificados: estágio realizado num Gabinete de Contabilidade [Relatório de Estágio, Instituto Politécnico de Tomar]*.
- Tuckman, B. (2000). *Manual de Investigação em Educação. 2ª Edição*. Lisboa.