

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 23

Custos de Empréstimos Obtidos

O texto abaixo foi retirado do da [versão consolidada](#) das normas disponível no site do Jornal Oficial da União Europeia.

Este texto constitui um instrumento de documentação e não tem qualquer efeito jurídico. As Instituições da União não assumem qualquer responsabilidade pelo respetivo conteúdo. As versões dos atos relevantes que fazem fé, incluindo os respetivos preâmbulos, são as publicadas no Jornal Oficial da União Europeia e encontram-se disponíveis no EUR-Lex. É possível aceder diretamente a esses textos oficiais através das ligações incluídas no presente documento

PRINCÍPIO NUCLEAR

1 Os custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo que se qualifica formam parte do custo desse ativo. Outros custos de empréstimos obtidos são reconhecidos como um gasto.

ÂMBITO

2 Uma entidade deve aplicar esta Norma na contabilização dos custos de empréstimos obtidos.

3 A Norma não trata do custo real ou imputado do capital próprio, incluindo o capital preferencial não classificado como passivo.

4 Uma entidade não é obrigada a aplicar a norma a custos de empréstimos obtidos diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de:

- (a) um ativo elegível mensurado pelo justo valor, por exemplo, um ativo biológico abrangido pela IAS 41 Agricultura; ou
- (b) inventários que sejam fabricados, ou de outro modo produzidos, em grandes quantidades de uma forma repetitiva.

DEFINIÇÕES

5 Esta Norma usa os seguintes termos com os significados especificados:

Custos de empréstimos obtidos são os custos de juros e outros incorridos por uma entidade relativamente a pedidos de empréstimos de fundos.

Um ativo que se qualifica é um ativo que leva necessariamente um período substancial de tempo para ficar pronto para o seu uso pretendido ou para a sua venda.

6 Os custos de contração de empréstimos podem incluir:

- (a) as despesas com juros calculadas pelo método do juro efetivo, tal como descrito na IFRS 9;
- (b) [eliminado]
- (c) [eliminado]
- (d) juros sobre passivos de locações reconhecidos em conformidade com a IFRS 16 Locações: e
- (e) diferenças de câmbio provenientes de empréstimos obtidos em moeda estrangeira na medida em que sejam consideradas um ajustamento dos custos com juros.

7 Dependendo das circunstâncias, quaisquer dos seguintes elementos podem constituir ativos elegíveis:

- (a) inventários
- (b) instalações industriais
- (c) instalações de geração de energia
- (d) ativos intangíveis
- (e) propriedades de investimento
- (f) plantas destinadas à produção.

Os ativos financeiros, e os inventários que sejam fabricados, ou de outro modo produzidos, durante um curto período de tempo não são ativos que se qualificam. Os ativos que estejam prontos para o seu uso pretendido ou para a sua venda quando adquiridos não são ativos que se qualificam.

RECONHECIMENTO

8 Uma entidade deve capitalizar os custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo que se qualifica como parte do custo desse ativo. Uma entidade deve reconhecer outros custos de empréstimos obtidos como um gasto no período em que sejam incorridos.

9 Os custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo que se qualifica são incluídos no custo desse ativo. Tais custos dos empréstimos obtidos são capitalizados como parte do custo do ativo quando seja provável que deles resultarão benefícios económicos futuros para a entidade e os custos possam ser fiavelmente mensurados. Quando uma entidade aplicar a IAS 29 Relato Financeiro em Economias Hiperinflacionárias, ela reconhece como gasto a parte dos custos de empréstimos obtidos que compensa a inflação durante o mesmo período, em conformidade com o parágrafo 21 dessa Norma.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 23

Custos de Empréstimos Obtidos

Custos de empréstimos obtidos elegíveis para capitalização

10 Os custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo que se qualifica são os custos de empréstimos obtidos que teriam sido evitados se o dispêndio no ativo que se qualifica não tivesse sido feito. Quando uma entidade pede fundos emprestados especificamente com o fim de obter um determinado ativo que se qualifica, os custos dos empréstimos obtidos que estejam relacionados diretamente com esse ativo que se qualifica podem ser prontamente identificados.

11 Pode ser difícil identificar um relacionamento direto entre certos empréstimos obtidos e um ativo que se qualifica e determinar os empréstimos obtidos que poderiam de outra maneira ser evitados. Tal dificuldade ocorre, por exemplo, quando a atividade financeira de uma entidade for centralmente coordenada. Também surgem dificuldades quando um grupo usa uma variedade de instrumentos de dívida para pedir fundos emprestados a taxas de juro variáveis e empresta esses fundos em bases variadas a outras entidades no grupo. Outras complicações surgem através do uso de empréstimos estabelecidos em ou ligados a moedas estrangeiras, quando o grupo opera em economias altamente inflacionárias, e de flutuações em taxas de câmbio. Como consequência, a determinação da quantia dos custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição de um ativo que se qualifica é difícil sendo de exigir o exercício de julgamento.

12 Na medida em que uma entidade peça fundos emprestados especificamente com o fim de obter um ativo que se qualifica, a entidade deve determinar a quantia dos custos de empréstimos obtidos elegíveis para capitalização como os custos reais dos empréstimos obtidos incorridos nesse empréstimo durante o período menos qualquer rendimento de investimento resultante do investimento temporário desses empréstimos.

13 Os acordos de financiamento de um ativo que se qualifica podem fazer com que uma entidade obtenha fundos emprestados e incorra em custos de empréstimos associados antes de alguns ou todos os fundos serem usados para dispêndios no ativo que se qualifica. Em tais circunstâncias, os fundos são muitas vezes temporariamente investidos aguardando o seu dispêndio no ativo que se qualifica. Ao determinar a quantia dos custos de empréstimos obtidos elegíveis para capitalização durante um período, qualquer rendimento do investimento gerado de tais fundos é deduzido dos custos incorridos nos empréstimos obtidos.

14 Na medida em que uma entidade peça fundos emprestados de uma forma geral e os use com o fim de obter um ativo que se qualifica, a entidade deve determinar a quantia de custos de empréstimos obtidos elegíveis para capitalização mediante a aplicação de uma taxa de capitalização aos dispêndios respeitantes a esse ativo. A taxa de capitalização deve ser a média ponderada dos custos de empréstimos obtidos aplicável a todos os empréstimos contraídos pela entidade que estejam pendentes durante o período. No entanto, uma entidade deve excluir desse cálculo os custos de empréstimos obtidos aplicáveis aos empréstimos obtidos especificamente com o fim de obter um ativo que se qualifica até estarem concluídas substancialmente todas as atividades necessárias para preparar o ativo para o seu uso pretendido ou venda. A quantia dos custos de empréstimos obtidos que uma entidade capitaliza durante um período não deve exceder a quantia dos custos de empréstimos obtidos incorridos durante esse período.

15 Em algumas circunstâncias, é apropriado incluir todos os empréstimos obtidos da empresa-mãe e das suas subsidiárias quando seja calculada uma média ponderada dos custos dos empréstimos obtidos; noutras circunstâncias, é apropriado para cada subsidiária usar uma média ponderada dos custos dos empréstimos obtidos aplicáveis aos seus próprios empréstimos obtidos.

Excesso da quantia escriturada do ativo que se qualifica sobre a quantia recuperável

16 Quando a quantia escriturada ou o último custo esperado do ativo que se qualifica exceda a sua quantia recuperável ou o seu valor realizável líquido, a quantia escriturada é reduzida ou anulada de acordo com as exigências de outras Normas. Em certas circunstâncias, a quantia da redução ou do abate é revertida de acordo com essas outras Normas.

Começo da capitalização

17 Uma entidade deve começar a capitalização dos custos de empréstimos obtidos como parte do custo de um ativo que se qualifica na data de começo. A data de começo da capitalização é a data em que a entidade passa a satisfazer todas as seguintes condições:

- (a) incorre em dispêndios com o ativo;
- (b) incorre em custos de empréstimos obtidos; e
- (c) realiza atividades que sejam necessárias para preparar o ativo para o seu uso pretendido ou para a sua venda.

18 Os dispêndios de um ativo que se qualifica incluem somente os dispêndios que tenham resultado em pagamentos por caixa, transferência de outros ativos ou a assunção de passivos que incorram em juros. Os dispêndios são reduzidos por quaisquer pagamentos progressivos recebidos e por subsídios recebidos relacionados com o ativo (ver a IAS 20 Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo). A quantia escriturada média do ativo durante um período, incluindo os custos de empréstimos obtidos previamente capitalizados, é normalmente uma aproximação razoável dos dispêndios aos quais a taxa de capitalização é aplicada nesse período.

19 As atividades necessárias para preparar o ativo para o seu uso pretendido ou para a sua venda englobam mais do que a construção física do ativo. Elas englobam o trabalho técnico e administrativo anterior ao começo da construção física, tais como as atividades associadas à obtenção de licenças antes do começo da construção física. Porém, tais atividades excluem a detenção de um ativo quando nenhuma produção ou desenvolvimento que altere a condição do ativo esteja a ter lugar. Por exemplo, os custos de empréstimos obtidos incorridos enquanto o terreno esteja em desenvolvimento são capitalizados durante o período em que as atividades relacionadas com o desenvolvimento estejam a decorrer. Porém, os custos de empréstimos obtidos incorridos enquanto os terrenos adquiridos para fins de construção sejam detidos sem qualquer atividade associada de desenvolvimento não são qualificáveis para capitalização.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 23

Custos de Empréstimos Obtidos

Suspensão da capitalização

20 Uma entidade deve suspender a capitalização dos custos de empréstimos obtidos durante períodos prolongados em que suspenda o desenvolvimento ativo de um ativo que se qualifica.

21 Uma entidade poderá incorrer em custos de empréstimos obtidos durante um período prolongado em que suspenda as atividades necessárias para preparar um ativo para o seu uso pretendido ou para a sua venda. Tais custos são custos de detenção de ativos parcialmente concluídos e não são qualificáveis para capitalização. Porém, uma entidade não suspende normalmente a capitalização de custos de empréstimos obtidos durante um período em que realize trabalho técnico e administrativo substancial. Uma entidade também não suspende a capitalização de custos de empréstimos obtidos quando uma demora temporária seja uma parte necessária do processo de preparar um ativo para o seu uso pretendido ou para a sua venda. Por exemplo, a capitalização continua durante o período prolongado em que os níveis altos das águas atrasam a construção de uma ponte, se esses níveis de água altos forem usuais durante o período da construção na região geográfica envolvida.

Cessação da capitalização

22 Uma entidade deve cessar a capitalização de custos de empréstimos obtidos quando substancialmente todas as atividades necessárias para preparar o ativo que se qualifica para o seu uso pretendido ou para a sua venda estejam concluídas.

23 Um ativo está normalmente pronto para o seu uso pretendido ou para a sua venda quando a construção física do ativo estiver concluída ainda que o trabalho administrativo de rotina possa continuar. Se modificações menores, tais como a decoração de uma propriedade conforme as especificações do comprador ou do utente, sejam tudo o que está por completar, isto indica que substancialmente todas as atividades estão concluídas.

24 Quando uma entidade concluir a construção de um ativo que se qualifica por partes e cada parte estiver em condições de ser usada enquanto a construção continua noutras partes, a entidade deve cessar a capitalização dos custos de empréstimos obtidos quando substancialmente todas as atividades necessárias para preparar essa parte para o seu uso pretendido ou para a sua venda estejam concluídas.

25 Um parque empresarial compreendendo vários edifícios em que cada um deles pode ser usado individualmente é um exemplo de um ativo que se qualifica relativamente ao qual cada parte está em condições de ser usada embora a construção continue noutras partes. Um exemplo de um ativo que se qualifica que necessita de estar concluído antes que cada parte possa ser usada é uma instalação industrial que envolve vários processos que devem ser executados sequencialmente em diferentes partes da fábrica dentro do mesmo local, tal como uma laminação de aço.

DIVULGAÇÃO

26 Uma entidade deve divulgar:

- (a) a quantia de custos de empréstimos obtidos capitalizada durante o período; e
- (b) a taxa de capitalização usada para determinar a quantia dos custos dos empréstimos obtidos elegíveis para capitalização.

DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS

27 Quando a aplicação desta Norma constituir uma alteração na política contabilística, uma entidade deve aplicar a Norma a custos de empréstimos obtidos relacionados com ativos que se qualificam cuja data de começo da capitalização seja em ou após a data de eficácia.

28 Porém, uma entidade pode designar qualquer data antes da data de eficácia e aplicar a Norma a custos de empréstimos obtidos relacionados com todos os ativos que se qualificam cuja data de começo da capitalização seja em ou após essa data.

28A O documento Melhoramentos anuais das IFRS — Ciclo 2015-2017, emitido em dezembro de 2017, emendou o parágrafo 14. As entidades devem aplicar essas emendas aos custos de empréstimos obtidos incorridos em ou após o início do período de relato anual em que a entidade tenha aplicado essas emendas pela primeira vez.

DATA DE EFICÁCIA

29 Uma entidade deve aplicar a Norma aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2009. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar a Norma a partir de uma data antes de 1 de janeiro de 2009, ela deve divulgar esse facto.

29A O parágrafo 6 foi alterado com base no documento Melhoramentos introduzidos nas IFRS, emitido em maio de 2008. Uma entidade deve aplicar essa emenda aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2009. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar as emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto.

29B A IFRS 9, tal como emitida em julho de 2014, emendou o parágrafo 6. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 9.

29C A IFRS 16, emitida em janeiro de 2016, emendou o parágrafo 6. As entidades devem aplicar essa emenda quando aplicarem a IFRS 16.

29D O documento Melhoramentos anuais das IFRS — Ciclo 2015-2017, emitido em dezembro de 2017, emendou o parágrafo 14 e aditou o parágrafo 28A. As entidades devem aplicar essas emendas aos períodos de relato anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2019. É permitida a aplicação antecipada. Se uma entidade aplicar essas emendas de forma antecipada, deve divulgar esse facto.

RETIRADA DA IAS 23 (REVISTA EM 1993)

30 Esta Norma substitui a IAS 23 Custos de Empréstimos Obtidos revista em 1993.