

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 24

## Divulgações de Partes Relacionadas

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**

## OBJETIVO

1 O objetivo desta Norma é assegurar que as demonstrações financeiras de uma entidade contenham as divulgações necessárias para chamar a atenção para a possibilidade de que a sua posição financeira e lucros ou prejuízos possam ter sido afetados pela existência de partes relacionadas e por transações e saldos pendentes, incluindo compromissos, com tais partes.

## ÂMBITO

2 Esta Norma deve ser aplicada ao:

- (a) identificar relacionamentos e transações com partes relacionadas;
- (b) identificar saldos pendentes, incluindo compromissos, entre uma entidade e as suas partes relacionadas;
- (c) identificar as circunstâncias em que é exigida a divulgação dos itens das alíneas a) e b); e
- (d) determinar as divulgações a fazer relativamente a esses itens.

3 Esta Norma exige a divulgação das transações com partes relacionadas e das transações e saldos pendentes, incluindo os compromissos, nas demonstrações financeiras consolidadas e separadas de uma empresa-mãe investidora com o controlo conjunto ou influência significativa sobre uma investida, apresentadas de acordo com a IFRS 10 Demonstrações Financeiras Consolidadas ou com a IAS 27 Demonstrações Financeiras Separadas. Esta Norma aplica-se também às demonstrações financeiras individuais.

4 As transações com partes relacionadas e os saldos pendentes com outras entidades de um grupo são divulgados nas demonstrações financeiras de uma entidade. As transações e os saldos pendentes com partes relacionadas dentro do grupo deverão ser eliminados, com exceção daqueles entre uma entidade de investimento e as suas subsidiárias mensuradas pelo justo valor através dos resultados, na preparação das demonstrações financeiras consolidadas do grupo.

## FINALIDADE DAS DIVULGAÇÕES DE PARTES RELACIONADAS

5 Os relacionamentos com partes relacionadas são uma característica normal do comércio e negócios. Por exemplo, as entidades realizam frequentemente partes das suas atividades através de subsidiárias, empreendimentos conjuntos e associadas. Nestas circunstâncias, a entidade tem a capacidade de afetar as políticas financeiras e operacionais da investida por via da presença de controlo, controlo conjunto ou influência significativa.

6 Um relacionamento com partes relacionadas pode ter um efeito nos lucros ou prejuízos e na posição financeira de uma entidade. As partes relacionadas podem efetuar transações que partes não relacionadas não realizariam. Por exemplo, uma entidade que venda bens à sua empresa-mãe pelo custo poderá não vender nesses termos a outro cliente. Além disso, as transações entre partes relacionadas podem não ser feitas pelas mesmas quantias que entre partes não relacionadas.

7 Os lucros ou prejuízos e a posição financeira de uma entidade podem ser afetados por um relacionamento com partes relacionadas mesmo que não ocorram transações com partes relacionadas. A mera existência do relacionamento pode ser suficiente para afetar as transações da entidade com outras partes. Por exemplo, uma subsidiária pode cessar relações com um parceiro comercial aquando da aquisição pela empresa-mãe de uma subsidiária colega dedicada à mesma atividade que o parceiro comercial anterior. Como alternativa, uma parte pode abster-se de agir por causa da influência significativa de outra — por exemplo, uma subsidiária pode ser instruída pela sua empresa-mãe a não se dedicar a atividades de pesquisa e desenvolvimento.

8 Por estas razões, o conhecimento das transações, saldos pendentes, incluindo compromissos, e relacionamentos com partes relacionadas pode afetar as avaliações das suas operações pelos utentes, incluindo avaliações dos riscos e de oportunidades que se deparem à entidade.

## DEFINIÇÕES

9 Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:

Uma parte relacionada é uma pessoa ou entidade relacionada com a entidade que está a preparar as suas demonstrações financeiras (referida nesta Norma como a «entidade relatora»).

- (a) uma pessoa ou um membro íntimo da sua família é relacionado com uma entidade relatora se:
  - (i) tiver o controlo ou controlo conjunto da Entidade relatora;
  - (ii) tiver uma influência significativa sobre a entidade relatora; ou
  - (iii) for membro do pessoal-chave da gerência da entidade relatora ou de uma empresa-mãe dessa entidade relatora;
- (b) uma entidade é relacionada com uma entidade relatora se estiver cumprida qualquer uma das seguintes condições:

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 24

## Divulgações de Partes Relacionadas

(i) a entidade e a entidade relatora são membros de um mesmo grupo (o que implica que as empresas-mãe, subsidiárias e subsidiárias colegas estão relacionadas entre si);

(ii) uma entidade é associada ou constitui um empreendimento comum da outra entidade (ou é associada ou constitui um empreendimento comum de um membro de um grupo a que pertence a outra entidade);

(iii) ambas as entidades são empreendimentos comuns da mesma parte terceira;

(iv) uma entidade representa um empreendimento comum da entidade terceira e a outra entidade é associada da entidade terceira;

(v) a entidade é um plano de benefícios pós-emprego a favor dos empregados da entidade relatora ou de uma entidade relacionada com a entidade relatora. Se uma entidade relatora for ela própria um plano desse tipo, os empregadores promotores são também relacionados com a entidade relatora;

(vi) a entidade é controlada ou conjuntamente controlada por uma pessoa identificada na alínea a);

(vii) uma pessoa identificada na alínea (a)(i) detém uma influência significativa sobre a entidade ou é membro do pessoal-chave da entidade (ou de uma empresa-mãe da entidade).

(viii) a entidade, ou qualquer membro de um grupo em que se insere, fornece serviços de pessoal-chave da gerência à entidade relatora ou à sua empresa-mãe.

Uma transação com partes relacionadas é uma transferência de recursos, serviços ou obrigações entre uma entidade relatora e uma entidade relacionada, independentemente de haver ou não um débito de preço.

Membros íntimos da família de uma pessoa são aqueles membros da família que se espera possam influenciar ou ser influenciados por essa pessoa nos seus negócios com a entidade, incluindo:

(a) os filhos e o cônjuge ou parceiro doméstico da pessoa em causa;

(b) os filhos do cônjuge ou parceiro doméstico da pessoa em causa; e

(c) os dependentes da pessoa em causa ou do seu cônjuge ou parceiro doméstico.

Remuneração inclui todos os benefícios dos empregados (tal como definidos na IAS 19 Benefícios dos Empregados), incluindo os benefícios dos empregados a que se aplica a IFRS 2 Pagamento com Base em Ações. Os benefícios dos empregados são todas as formas de retribuição paga, pagável ou proporcionada pela entidade, ou por conta da entidade, em troca de serviços prestados à entidade. Incluem também as retribuições pagas em nome de uma entidade empresa-mãe com respeito à entidade. A remuneração inclui:

(a) benefícios a curto prazo de empregados, tais como ordenados, salários e contribuições para a segurança social, licença anual paga e baixa por doença paga, participação nos lucros e bônus (se pagáveis num período de doze meses após o fim do período) e benefícios não monetários (tais como cuidados médicos, habitação, automóveis e bens ou serviços gratuitos ou subsidiados) para os empregados em atividade;

(b) benefícios pós-emprego tais como pensões, outros benefícios de reforma, seguro de vida pós-emprego e cuidados médicos pós-emprego;

(c) outros benefícios a longo prazo de empregados, incluindo licença por anos de serviço ou licença sabática, benefícios por jubileu ou outros benefícios ligados à antiguidade no serviço, benefícios de invalidez a longo prazo e, se não forem pagáveis na totalidade num período de doze meses após o final do período, participação nos lucros, bônus e remuneração diferida;

(d) benefícios de cessação de emprego; e

(e) pagamento com base em ações.

Pessoal chave de gerência são as pessoas que têm autoridade e responsabilidade pelo planeamento, direção e controlo das atividades da entidade, direta ou indiretamente, incluindo qualquer administrador (executivo ou outro) dessa entidade.

Administração pública refere-se à administração pública e às suas agências e organismos similares, sejam eles locais, nacionais ou internacionais.

Uma entidade relacionada com o Estado é uma entidade controlada, controlada conjuntamente ou sob a influência significativa de uma administração pública.

Os termos «controlo», «controlo conjunto» e «influência significativa» são definidos na IFRS 10, IFRS 11 Acordos Conjuntos e IAS 28 Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos e são utilizadas nesta Norma com os significados especificados nessas IFRS.

10 Ao considerar cada possível relacionamento com partes relacionadas, a atenção é dirigida para a substância do relacionamento e não meramente para a sua forma legal.

11 No contexto desta Norma, não são partes relacionadas:

(a) duas entidades simplesmente por terem um administrador ou outro membro do pessoal-chave da gerência em comum ou por um membro do pessoal-chave da gerência de uma entidade ter influência significativa sobre a outra entidade.

(b) dois empreendedores conjuntos simplesmente por partilharem o controlo conjunto de um empreendimento conjunto.

(c) (i) entidades que proporcionam financiamentos,

(ii) sindicatos,

(iii) empresas de serviços públicos, e

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 24

## Divulgações de Partes Relacionadas

(iv) departamentos e agências de uma administração pública que não exercem controlo, controlo conjunto ou influência significativa sobre a entidade relatora.

simplesmente em virtude dos seus negócios normais com uma entidade (embora possam afetar a liberdade de ação de uma entidade ou participar no seu processo de tomada de decisões).

(d) um cliente, fornecedor, franchisador, distribuidor ou agente geral com quem uma entidade transacione um volume de negócios significativo, meramente em virtude da dependência económica resultante.

12 Na definição de uma parte relacionada, tanto os associados como os empreendimentos conjuntos incluem as respetivas subsidiárias. Assim, por exemplo, uma subsidiária de uma associada e um investidor que disponha de uma influência significativa sobre essa associada são partes relacionadas entre si.

## DIVULGAÇÕES

### Todas as entidades

13 Os relacionamentos entre uma empresa-mãe e as suas subsidiárias devem ser divulgados independentemente de ter havido ou não transações entre elas. Uma entidade deve divulgar o nome da sua empresa-mãe e, se for diferente, da parte controladora final. Se nem a empresa-mãe da entidade nem a parte controladora final produzirem demonstrações financeiras disponíveis para uso público, deve também ser divulgado o nome da empresa-mãe superior seguinte que as produza.

14 Para permitir aos utentes de demonstrações financeiras ter uma visão acerca dos efeitos dos relacionamentos com partes relacionadas numa entidade, é apropriado divulgar o relacionamento com partes relacionadas onde exista controlo, tenha havido ou não transações entre as partes relacionadas.

15 O requisito de divulgação dos relacionamentos com partes terceiras entre uma empresa-mãe e as suas subsidiárias é adicional aos requisitos de divulgação impostos pela IAS 27 e pela IFRS 12 Divulgação de Interesses Noutas Entidades.

16 O parágrafo 13 faz referência à empresa-mãe superior seguinte. Essa referência respeita à primeira empresa-mãe do grupo, acima da empresa-mãe imediata, que produz demonstrações financeiras consolidadas disponíveis para uso público.

17 Uma entidade deve divulgar a remuneração do pessoal-chave da gerência no total e para cada uma das seguintes categorias:

- (a) benefícios a curto prazo de empregados;
- (b) benefícios pós-emprego;
- (c) outros benefícios a longo prazo;
- (d) benefícios de cessação de emprego; e
- (e) pagamento com base em ações.

17A Se uma entidade obtiver serviços de pessoal-chave da gerência de outra entidade (a «entidade de gestão»), a entidade não é obrigada a aplicar os requisitos do parágrafo 17 à compensação paga ou a pagar pela entidade de gestão aos seus empregados ou diretores.

18 Se uma entidade tiver levado a cabo transações com partes relacionadas durante os períodos abrangidos pelas demonstrações financeiras, deve divulgar a natureza do relacionamento com essas partes, assim como informação sobre as transações e saldos pendentes, incluindo compromissos, necessária para a compreensão do potencial efeito do relacionamento nas demonstrações financeiras por parte dos respetivos utentes. Estes requisitos de divulgação são adicionais aos previstos no parágrafo 17. No mínimo, as divulgações devem incluir:

- (a) a quantia das transações;
- (b) a quantia dos saldos pendentes, incluindo compromissos, e:
  - (i) os seus termos e condições, incluindo se estão ou não seguros, e a natureza da retribuição a ser proporcionada aquando da liquidação; e
  - (ii) pormenores de quaisquer garantias dadas ou recebidas;
- (c) provisões para dívidas duvidosas relacionadas com a quantia dos saldos pendentes; e
- (d) os gastos reconhecidos durante o período a respeito de dívidas incobráveis ou duvidosas devidas por partes relacionadas.

18A As quantias suportadas pela entidade pela prestação de serviços de pessoal-chave da gerência prestados por uma entidade de gestão separada devem ser divulgadas.

19 As divulgações exigidas no parágrafo 18 devem ser feitas separadamente para cada uma das seguintes categorias:

- (a) a empresa-mãe;
- (b) entidades com controlo conjunto ou influência significativa sobre a entidade;
- (c) subsidiárias;
- (d) associadas;
- (e) empreendimentos conjuntos nos quais a entidade seja um empreendedor conjunto;
- (f) pessoal-chave da gerência da entidade ou da respetiva entidade-mãe; e

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 24

## Divulgações de Partes Relacionadas

(g) outras partes relacionadas.

20 A classificação de quantias a pagar a, e a receber de, partes relacionadas em diferentes categorias conforme exigido no parágrafo 19 é uma extensão do requisito de divulgação determinado na IAS 1 Apresentação de Demonstrações Financeiras relativamente à informação a apresentar na demonstração da posição financeira ou nas notas. As categorias são alargadas para proporcionar uma análise mais exaustiva dos saldos das partes relacionadas e aplicam-se a transações com partes relacionadas.

21 Seguem-se exemplos de transações que são divulgadas se forem feitas com uma parte relacionada:

- (a) compras ou vendas de bens (acabados ou não acabados);
- (b) compras ou vendas de imóveis e outros ativos;
- (c) prestação ou receção de serviços;
- (d) locações;
- (e) transferências de pesquisa e desenvolvimento;
- (f) transferências segundo acordos de licenciamento.
- (g) transferências ao abrigo de acordos financeiros (incluindo empréstimos e contribuições de capital em dinheiro ou em espécie);
- (h) prestação de garantias ou de colaterais;
- (i) compromissos no sentido de fazer algo se um determinado evento ocorrer ou não ocorrer no futuro, nomeadamente contratos executórios (\*4) (reconhecidos e não reconhecidos); e
- (j) liquidação de passivos em nome da entidade ou pela entidade em nome dessa parte relacionada.

22 A participação de uma empresa-mãe ou subsidiária num plano de benefícios definidos que partilha riscos entre entidades de grupo é uma transação entre partes relacionadas (ver parágrafo 42 da IAS 19 (conforme emendada em 2011)).

23 As divulgações de que as transações com partes relacionadas foram feitas em termos equivalentes aos que prevalecem nas transações em que não existe relacionamento entre as partes são feitas apenas se esses termos puderem ser comprovados.

24 Os itens de natureza semelhante podem ser divulgados de forma agregada, exceto quando divulgações separadas forem necessárias para a compreensão dos efeitos das transações com partes relacionadas nas demonstrações financeiras da entidade.

## Entidades ligadas à administração pública

25 Uma entidade relatora está isenta dos requisitos de divulgação do parágrafo 18 no que respeita às transações e saldos pendentes, incluindo compromissos, com as seguintes partes relacionadas:

- (a) uma administração pública que controle, ou controle conjuntamente ou tenha influência significativa sobre a entidade que relata; e
- (b) outra entidade que seja parte relacionada pelo facto de a mesma administração pública controlar, ou controlar conjuntamente ou ter influência significativa tanto sobre a entidade relatora quanto sobre essa outra entidade.

26 Se uma entidade relatora aplicar a isenção prevista no parágrafo 25, deve divulgar os seguintes elementos no que respeita às transações e aos respetivos saldos pendentes referidos nesse parágrafo:

- (a) nome da administração pública e natureza da sua relação com a entidade relatora (isto é, controlo, controlo conjunto ou influência significativa);
- (b) a seguinte informação, com um grau de pormenor suficiente para permitir aos utentes das demonstrações financeiras da entidade a compreensão dos efeitos das transações com a parte relacionada nessas demonstrações financeiras:
  - (i) natureza e quantia de cada transação individualmente significativa; e
  - (ii) em relação a outras transações que sejam no seu conjunto mas não individualmente significativas, uma indicação qualitativa ou quantitativa da respetiva dimensão. Os tipos de transação em causa incluem as transações referidas no parágrafo 21.

27 Ao utilizar o seu julgamento para decidir do nível de pormenor a divulgar em conformidade com os requisitos do parágrafo 26(b), a entidade relatora deve tomar em consideração o grau de proximidade com a parte relacionada e outros fatores relevantes para a determinação do nível de relevância das transações, verificando nomeadamente se são:

- (a) significativas em termos de dimensão;
- (b) conduzidas em condições que não são as condições de mercado;
- (c) distintas das operações comerciais normais, como a aquisição ou alienação de empresas;
- (d) divulgadas a autoridades de regulação ou de supervisão;
- (e) comunicadas à gerência de topo;
- (f) sujeitas a aprovação pelos acionistas.

## DATA DE EFICÁCIA E TRANSIÇÃO

28 Uma entidade deve aplicar esta Norma de forma retroativa aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2011. É permitida a aplicação mais cedo, tanto da Norma no seu todo como da isenção parcial prevista nos parágrafos 25-27 no que respeita

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 24

## Divulgações de Partes Relacionadas

às entidades ligadas à administração pública. Se uma entidade aplicar esta Norma no seu todo ou essa isenção parcial a um período que tenha início antes de 1 de janeiro de 2011, deve divulgar esse facto.

28A A IFRS 10, a IFRS 11 Acordos Conjuntos e a IFRS 12, emitidas em maio de 2011, emendaram os parágrafos 3, 9, 11(b), 15, 19(b) e (e) e 25. Uma entidade deve aplicar estas emendas ao aplicar a IFRS 10, a IFRS 11 e a IFRS 12.

28B O documento Entidades de Investimento (Emendas à IFRS 10, à IFRS 12 e à IAS 27), emitido em outubro de 2012, emendou os parágrafos 4 e 9. Uma entidade deve aplicar estas emendas em relação aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2014. É permitida a aplicação antecipada do documento Entidades de Investimento. Se uma entidade aplicar as emendas de forma antecipada, deve também aplicar todas as emendas incluídas no documento Entidades de Investimento ao mesmo tempo.

28C O documento Melhoramentos anuais das IFRS — Ciclo 2010-2012, emitido em dezembro de 2013, emendou o parágrafo 9 e acrescentou os parágrafos 17A e 18A. Uma entidade deve aplicar esta emenda aos períodos anuais com início em ou após 1 de julho de 2014. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar a emenda a um período anterior, deve divulgar esse facto.

## RETIRADA DA IAS 24 (2003)

29 Esta Norma substitui a IAS 24 Divulgações de Partes Relacionadas (conforme revista em 2003).