

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 27

## Demonstrações Financeiras Separadas

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 prescrever os requisitos de contabilização e divulgação aplicáveis aos investimentos em subsidiárias, empreendimentos conjuntos ou associadas quando uma entidade prepara demonstrações financeiras separadas.

## ÂMBITO

2 Esta Norma deve ser aplicada na contabilização de investimentos em subsidiárias, empreendimentos conjuntos ou associadas quando uma entidade optar por apresentar demonstrações financeiras separadas ou tal lhe for exigido pelos regulamentos locais.

3 Esta Norma não estipula quais as entidades que apresentam demonstrações financeiras separadas. Aplica-se quando uma entidade prepara demonstrações financeiras separadas que cumprem as Normas Internacionais de Relato Financeiro.

## DEFINIÇÕES

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

Demonstrações financeiras consolidadas são as demonstrações financeiras de um grupo em que os ativos, passivos, capitais próprios, rendimentos, gastos e fluxos de caixa da empresa-mãe e das suas subsidiárias são apresentados como respeitantes a uma única entidade económica.

Demonstrações financeiras separadas são as que são apresentadas por uma entidade em que a entidade pode optar, sujeito aos requisitos previstos nesta Norma, por contabilizar os seus investimentos em subsidiárias, empreendimentos conjuntos e associadas pelo custo, em conformidade com a IFRS 9 Instrumentos Financeiros, ou usando o método da equivalência patrimonial como descrito na IAS 28 Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos.

5 Os termos que se seguem são definidos no Apêndice A da IFRS 10 Demonstrações Financeiras Consolidadas, no Apêndice A da IFRS 11 Acordos Conjuntos e no parágrafo 3 da IAS 28:

- associada
- método da equivalência patrimonial
- grupo
- entidade de investimento
- controlo conjunto
- empreendimento conjunto
- empreendedor conjunto
- empresa-mãe
- influência significativa
- subsidiária

6 Demonstrações financeiras separadas são as demonstrações apresentadas em complemento das demonstrações financeiras consolidadas ou das demonstrações financeiras de uma investidora que não tenha investimentos em subsidiárias, mas que tenha investimentos em associadas ou empreendimentos conjuntos, sendo os investimentos em associadas ou empreendimentos conjuntos contabilizados pelo método da equivalência patrimonial como exigido pela IAS 28, exceto nas circunstâncias previstas nos parágrafos 8-8A.

7 As demonstrações financeiras de uma entidade que não tenha uma subsidiária, associada ou interesse num empreendimento conjunto na qualidade de coempreendedor não são demonstrações financeiras separadas.

8 Uma entidade dispensada de consolidação em conformidade com o parágrafo 4(a) da IFRS 10 ou dispensada da aplicação do método de equivalência patrimonial em conformidade com o parágrafo 17 da IAS 28 (tal como emendada em 2011) pode apresentar demonstrações financeiras separadas como as suas únicas demonstrações financeiras.

8A Uma entidade de investimento que seja obrigada, ao longo do período em curso e de todos os períodos comparativos apresentados, a aplicar a exceção à consolidação de todas as suas subsidiárias de acordo com o parágrafo 31 da IFRS 10 deverá apresentar demonstrações financeiras separadas como as suas únicas demonstrações financeiras.

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 27

## Demonstrações Financeiras Separadas

### PREPARAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS SEPARADAS

9 As demonstrações financeiras separadas são preparadas em conformidade com todas as IFRS aplicáveis, exceto no que respeita ao disposto no parágrafo 10.

10 Quando uma entidade preparar demonstrações financeiras separadas, deve contabilizar os investimentos em subsidiárias, empreendimentos conjuntos e associadas, alternativamente:

- a) pelo custo;
- b) de acordo com a IFRS 9; ou
- c) usando o método da equivalência patrimonial, tal como descrito na IAS 28.

A entidade deve aplicar o mesmo método contabilístico a cada categoria de investimentos. Os investimentos contabilizados pelo custo ou usando o método da equivalência patrimonial devem ser contabilizados em conformidade com a IFRS 5 Ativos Não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas quando forem classificados como detidos para venda ou para distribuição (ou incluído num grupo para alienação classificado como detido para venda ou para distribuição). A mensuração dos investimentos contabilizados em conformidade com a IFRS 9 não é alterada em tais circunstâncias.

11 Se uma entidade optar, em conformidade com o parágrafo 18 da IAS 28 (tal como emendada em 2011), por mensurar os seus investimentos em associadas ou empreendimentos conjuntos pelo justo valor através dos resultados em conformidade com a IFRS 9, deve também contabilizar esses investimentos da mesma forma nas suas demonstrações financeiras separadas.

11A Se uma empresa-mãe for obrigada, de acordo com o parágrafo 31 da IFRS 10, a mensurar o seu investimento numa subsidiária pelo justo valor através dos resultados de acordo com a IFRS 9, deve contabilizar o seu investimento numa subsidiária da mesma forma nas suas demonstrações financeiras separadas.

11B Quando uma empresa-mãe deixar de ser, ou se tornar, uma entidade de investimento, deve contabilizar essa alteração a partir da data em que ocorreu a alteração de estatuto, da seguinte forma:

a) Quando uma entidade deixa de ser uma entidade de investimento, deve contabilizar um investimento numa subsidiária de acordo com o parágrafo 10. A data da alteração do estatuto deve ser a data de aquisição considerada. O justo valor da subsidiária na data de aquisição considerada deve representar a retribuição considerada transferida para efeitos de contabilização do investimento em conformidade com o parágrafo 10.

i) [suprimido]

ii) [suprimido]

b) Quando uma entidade se tornar uma entidade de investimento, deve contabilizar um investimento numa subsidiária pelo justo valor através dos lucros ou prejuízos de acordo com a IFRS 9. A diferença entre a quantia escriturada anterior da subsidiária e o seu justo valor à data da alteração de estatuto da investidora deve ser reconhecida como um ganho ou perda nos lucros ou prejuízos. A quantia acumulada de qualquer ganho ou perda anteriormente reconhecido em outro rendimento integral em relação a essas subsidiárias deve ser tratada como se a entidade de investimento tivesse alienado essas subsidiárias à data da alteração de estatuto.

12. Os dividendos de uma subsidiária, um empreendimento conjunto ou uma associada são reconhecidos nas demonstrações financeiras separadas de uma entidade quando o direito da entidade de receber o dividendo for estabelecido. O dividendo é reconhecido nos lucros ou prejuízos a menos que a entidade opte por usar o método da equivalência patrimonial, sendo neste caso o dividendo reconhecido como uma redução da quantia escriturada do investimento.

13 Quando uma empresa-mãe reorganiza a estrutura do seu grupo mediante o estabelecimento de uma nova entidade como a sua empresa-mãe, de modo a satisfazer os seguintes critérios:

(a) a nova empresa-mãe obtém o controlo da empresa-mãe inicial mediante a emissão de instrumentos de capital próprio em troca de instrumentos de capital próprio existentes da empresa-mãe inicial;

(b) os ativos e passivos do novo grupo e do grupo inicial são os mesmos imediatamente antes e depois da reorganização; e

(c) os proprietários da empresa-mãe inicial antes da reorganização têm os mesmos interesses absolutos e relativos nos ativos líquidos do grupo inicial e do novo grupo imediatamente antes e depois da reorganização;

e a nova empresa-mãe contabiliza o seu investimento na empresa-mãe inicial nas suas demonstrações financeiras separadas em conformidade com o parágrafo 10(a), a nova empresa-mãe deve mensurar o custo pela quantia escriturada da sua parte dos itens de capital próprio apresentadas nas demonstrações financeiras separadas da empresa-mãe inicial à data da reorganização.

14 Do mesmo modo, uma entidade que não é uma empresa-mãe pode estabelecer uma nova entidade como a sua empresa-mãe de modo a satisfazer os critérios constantes do parágrafo 13. Os requisitos constantes do parágrafo 13 aplicam-se igualmente a tais reorganizações. Nesses casos, as referências à «empresa-mãe inicial» e ao «grupo inicial» devem ser entendidas como referências à «entidade inicial».

### DIVULGAÇÃO

15 Uma entidade deve aplicar todas as IFRS aplicáveis quando procede a divulgações nas suas demonstrações financeiras separadas, incluindo os requisitos dos parágrafos 16 e 17.

16 Quando uma empresa-mãe, em conformidade com o parágrafo 4(a) da IFRS 10, opta por não preparar demonstrações financeiras consolidadas e preparar em seu lugar demonstrações financeiras separadas, deve divulgar nessas demonstrações financeiras separadas:

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 27

## Demonstrações Financeiras Separadas

(a) o facto de que as demonstrações financeiras são demonstrações financeiras separadas; que a dispensa de consolidação foi usada; a denominação e o local principal em que desenvolve as suas atividades (e o país de constituição, se for diferente) da entidade cujas demonstrações financeiras consolidadas que cumprem as Normas Internacionais de Relato Financeiro foram preparadas para uso público; e a morada onde essas demonstrações financeiras consolidadas podem ser obtidas;

(b) uma lista dos investimentos significativos em subsidiárias, empreendimentos conjuntos e associadas, incluindo:

(i) a denominação dessas investidas;

(ii) o local principal em que essas investidas desenvolvem as suas atividades (e o país de constituição, se for diferente);

(iii) a proporção do interesse de propriedade que detêm (e proporção dos direitos de voto que detêm, se for diferente) nessas investidas;

(c) uma descrição do método usado para contabilizar os investimentos enumerados na alínea b).

16A Quando uma entidade de investimento que é uma empresa-mãe (que não seja uma empresa-mãe abrangida pelo parágrafo 16) preparar, de acordo com o parágrafo 8A, demonstrações financeiras separadas como as suas únicas demonstrações financeiras, deverá divulgar esse facto. A entidade de investimento deverá também apresentar as divulgações relativas às entidades de investimento exigidas pela IFRS 12 Divulgação de Interesses Nutras Entidades.

17 Quando uma empresa-mãe (que não seja uma empresa-mãe abrangida pelos parágrafos 16-16A) ou uma investidora que detém o controlo conjunto ou exerce uma influência significativa sobre uma investida prepara demonstrações financeiras separadas, essa empresa-mãe ou investidora deve identificar as demonstrações financeiras preparadas em conformidade com a IFRS 10, com a IFRS 11 ou com a IAS 28 (tal como emendada em 2011) com as quais estão relacionadas. A empresa-mãe ou investidora deve também divulgar nas suas demonstrações financeiras separadas:

(a) o facto de que as demonstrações são demonstrações financeiras separadas e as razões pelas quais essas demonstrações foram preparadas, no caso de não serem exigidas por lei;

(b) uma lista dos investimentos significativos em subsidiárias, empreendimentos conjuntos e associadas, incluindo:

(i) a denominação dessas investidas;

(ii) o local principal em que essas investidas desenvolvem as suas atividades (e o país de constituição, se for diferente);

(iii) a proporção do interesse de propriedade que detêm (e proporção dos direitos de voto que detêm, se for diferente) nessas investidas;

(c) uma descrição do método usado para contabilizar os investimentos enumerados na alínea b).

A empresa-mãe ou o investidor deve também identificar as demonstrações financeiras preparadas em conformidade com a IFRS 10, com a IFRS 11 ou com a IAS 28 (tal como emendada em 2011) com as quais estão relacionadas.

## DATA DE ENTRADA EM VIGOR E TRANSIÇÃO

18 Uma entidade deve aplicar esta Norma para os períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2013. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar esta norma de forma antecipada, deve divulgar esse facto e aplicar a IFRS 10, a IFRS 11, a IFRS 12 e a IAS 28 (tal como emendada em 2011) ao mesmo tempo.

18A O documento Entidades de Investimento (Emendas à IFRS 10, à IFRS 12 e à IAS 27), emitido em outubro de 2012, emendou os parágrafos 5, 6, 17 e 18 e inseriu os parágrafos 8A, 11A–11B, 16A e 18B–18I. Uma entidade deve aplicar estas emendas em relação aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2014. É permitida a adoção antecipada. Se uma entidade aplicar as emendas de forma antecipada, deve divulgar esse facto e aplicar todas as emendas incluídas no documento Entidades de Investimento ao mesmo tempo.

18B Se, na data de aplicação inicial das alterações do documento Entidades do Investimento (que, para efeitos desta IFRS, é a data de início do exercício de relato anual no qual essas emendas são aplicadas pela primeira vez), uma empresa-mãe concluir que é uma entidade de investimento, deve aplicar os parágrafos 18C–18I ao seu investimento numa subsidiária.

18C Na data da aplicação inicial, uma entidade de investimento que tenha anteriormente mensurado o seu investimento numa subsidiária pelo custo deverá, em vez disso, mensurar esse investimento pelo justo valor através dos resultados como se os requisitos desta IFRS tivessem estado sempre em vigor. A entidade de investimento deve ajustar retrospectivamente o período anual imediatamente anterior à data da aplicação inicial e deverá ajustar os resultados retidos no início do período imediatamente anterior para corrigir qualquer diferença entre:

a) A quantia escriturada anterior do investimento; e

b) O justo valor do investimento da entidade investidora na subsidiária.

18D Na data da aplicação inicial, uma entidade de investimento que tenha anteriormente mensurado o seu investimento numa subsidiária pelo justo valor em outro rendimento integral deverá continuar a mensurar esse investimento pelo justo valor. A quantia acumulada de qualquer ajustamento pelo justo valor anteriormente reconhecidos em outro rendimento integral deve ser transferida para os resultados retidos no início do período anual imediatamente anterior à data da aplicação inicial.

18E Na data da aplicação inicial, uma entidade de investimento não deve fazer ajustamentos à contabilização anterior de um interesse numa subsidiária que tenha previamente decidido mensurar pelo justo valor através dos resultados de acordo com a IFRS 9, como permitido pelo parágrafo 10.

18F Antes da data de adoção da IFRS 13 Mensuração pelo Justo Valor, uma entidade de investimento deve usar as quantias de justo valor anteriormente divulgadas aos investidores ou aos órgãos de gestão, se essas quantias representarem o montante pelo qual o

# NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 27

## Demonstrações Financeiras Separadas

investimento poderia ter sido transacionado entre partes conhecedoras e dispostas a isso sem qualquer relacionamento entre si à data da avaliação.

18G Se for impraticável mensurar o investimento na subsidiária de acordo com os parágrafos 18C-18F (tal como definido na IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros), uma entidade de investimento deve aplicar os requisitos desta IFRS no início do primeiro período ao qual for praticável aplicar os parágrafos 18C-18F, que pode ser o período em curso. A investidora deve ajustar retrospectivamente o período anual imediatamente anterior à data da aplicação inicial, a menos que o início do primeiro período relativamente ao qual a aplicação deste parágrafo é praticável seja o período em curso. Quando a data em que é praticável à entidade de investimento mensurar o justo valor da subsidiária for anterior ao início do período imediatamente anterior, a investidora deve ajustar o capital próprio no início do período imediatamente anterior para qualquer diferença entre:

- a) A quantia escriturada anterior do investimento; e
- b) O justo valor do investimento da entidade investidora na subsidiária.

Se o primeiro período relativamente ao qual a aplicação deste parágrafo é praticável for o período em curso, o ajustamento dos capitais próprios deve ser reconhecido no início do período em curso.

18H Se uma entidade de investimento tiver alienado ou perdido o controlo de um investimento numa subsidiária antes da data de aplicação inicial das alterações do documento Entidades de Investimento, a entidade de investimento não é obrigada a fazer ajustamentos na contabilização anterior desse investimento.

18I Não obstante as referências ao período anual imediatamente anterior à data da aplicação inicial (o «período imediatamente anterior») nos parágrafos 18C–18G, uma entidade pode também apresentar informação comparativa ajustada para quaisquer períodos anteriores apresentados, mas não é obrigatório que o faça. Se uma entidade não apresentar informação comparativa ajustada para qualquer período anterior, todas as referências ao «período imediatamente anterior» nos parágrafos 18C–18G devem ser lidas como o «primeiro período comparativo ajustado apresentado». Se uma entidade apresentar informação comparativa não ajustada relativamente a quaisquer períodos anteriores, deve identificar claramente as informações que não foram ajustadas, declarar que as mesmas foram preparadas segundo uma base diferente e explicar essa base.

18J O documento Método da equivalência patrimonial no âmbito das demonstrações financeiras separadas (emendas à IAS 27), emitido em agosto de 2014, emendou os parágrafos 4-7, 10, 11B e 12. As entidades devem aplicar essas emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2016 com efeitos retroativos, em conformidade com a IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar estas emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto.

## Referências à IFRS 9

19 Se uma entidade aplicar esta Norma mas ainda não aplicar a IFRS 9, qualquer referência à IFRS 9 deve ser entendida como uma referência à IAS 39 Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração.

## RETIRADA DA IAS 27 (2008)

20 Esta Norma é emitida conjuntamente com a IFRS 10. Em conjunto, as duas IFRS substituem a IAS 27 Demonstrações Financeiras Consolidadas e Separadas (tal como emendada em 2008).