

INTERPRETAÇÃO SIC 27

Avaliação da Substância de Transações que Envolvam a Forma Legal de uma Locação

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

REFERÊNCIAS

- IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros
- IAS 17 Locações (tal como revista em 2003)
- IAS 37 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes
- IFRS 4 Contratos de Seguro
- IFRS 9 Instrumentos Financeiros
- IFRS 15 Rêdito de Contratos com Clientes
- IFRS 17 Contratos de Seguro

QUESTÃO

1. Uma Entidade pode celebrar uma transação ou uma série de transações estruturadas (um acordo) com uma parte ou partes não relacionadas (um Investidor) que envolva a forma legal de uma locação. Por exemplo, uma Entidade pode locar ativos a um Investidor e relocar o mesmo ativo, ou, alternativamente, vender legalmente ativos e relocar os mesmos ativos. A forma de cada acordo e os seus termos e condições podem variar significativamente. No exemplo de locação e de relocação, pode ser que o acordo seja concebido para alcançar uma vantagem fiscal para o Investidor que seja partilhada com a Entidade na forma de uma remuneração, e não para transmitir o direito de usar um ativo.
2. Quando um acordo com um Investidor envolva a forma legal de uma locação, as questões são:
 - a) como determinar se uma série de transações estão ligadas e devem ser contabilizadas como uma única transação;
 - b) se o acordo satisfaz a definição de uma locação segundo a IAS 17; e, se não,
 - i) se uma conta de investimento separada e obrigações de pagamento da locação que possam existir representam ativos e passivos da Entidade (por exemplo, considere o exemplo descrito no parágrafo A2a) do Apêndice A),
 - ii) como a Entidade deve contabilizar outras obrigações resultantes do acordo, e
 - iii) como a Entidade deve contabilizar uma remuneração que possa receber de um Investidor.

CONSENSO

3. Uma série de transações que envolvam a forma legal de uma locação está ligada e deve ser contabilizada como uma única transação quando o efeito económico global não possa ser compreendido sem referência à série de transações como um todo. É este o caso, por exemplo, quando as séries de transações estão intimamente relacionadas, negociadas como uma transação única, e realizam-se simultaneamente ou numa sequência contínua. (O Apêndice A proporciona ilustrações de aplicação desta Interpretação.)
4. A contabilização deve refletir a substância do acordo. Todos os aspetos e implicações de um acordo devem ser avaliados para determinar a sua substância, ponderando aqueles aspetos e implicações que tenham um efeito económico.
5. A IAS 17 aplica-se quando a substância de um acordo inclui a transmissão do direito de usar um ativo durante um período acordado de tempo. Incluem-se entre os indicadores que individualmente demonstram que um acordo pode, em substância, não envolver uma locação de acordo com a IAS 17 (o Apêndice B proporciona ilustrações de aplicação desta Interpretação):
 - a) uma Entidade retém todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade de um ativo subjacente e goza substancialmente dos mesmos direitos ao seu uso como antes do acordo;
 - b) a principal razão para o acordo é conseguir um dado resultado fiscal, e não transmitir o direito ao uso de um ativo; e
 - c) é incluída uma opção em termos que tornam quase certo o seu exercício (por exemplo, uma opção de compra que seja exercível a um preço suficientemente mais elevado do que o seu justo valor quando se tornar exercível).
6. As definições e a orientação dos parágrafos 49.-64. da Estrutura Conceptual devem ser aplicados ao determinar se, em substância, uma conta de investimento separada e obrigações de pagamento da locação representam ativos e passivos da Entidade. Incluem-se entre os indicadores que demonstram coletivamente que, em substância, uma conta de investimento separada e obrigações de pagamento da locação não satisfazem as definições de um ativo e de um passivo e não devem ser reconhecidas pela Entidade:
 - a) a Entidade não está em condições de controlar a conta de investimento no prosseguimento dos seus próprios objetivos e não é obrigada a pagar os pagamentos da locação. Isto ocorre, quando, por exemplo, uma quantia pré-paga é colocada numa conta de investimento separada para proteger o Investidor e só pode ser usada para pagar ao Investidor, o Investidor aceita que as obrigações de pagamento da locação devem ser pagas a partir de fundos na conta de investimento, e a Entidade não tem capacidades de retirar pagamentos para o Investidor a partir da conta de investimento;

INTERPRETAÇÃO SIC 27

Avaliação da Substância de Transações que Envolvam a Forma Legal de uma Locação

b) a Entidade tem apenas um risco remoto de reembolsar a quantia total de qualquer remuneração recebida de um Investidor e possivelmente de pagar alguma quantia adicional ou, quando uma remuneração não seja recebida, apenas um risco remoto de pagar uma quantia por outras obrigações (por exemplo, uma garantia). Apenas existe um risco remoto de pagamento quando, por exemplo, os termos do acordo requerem que seja investida uma quantia pré-paga em ativos isentos de risco que se espera que gerem fluxos de caixa suficientes para satisfazer as obrigações de pagamento da locação; e

c) os únicos fluxos de caixa que se espera segundo o acordo, que não sejam os fluxos de caixa iniciais no início do acordo, são os pagamentos da locação que sejam somente satisfeitos a partir de fundos retirados da conta de investimento separada constituída com os fluxos de caixa iniciais.

7. As outras obrigações de um acordo, incluindo quaisquer garantias prestadas e obrigações incorridas aquando da cessação antecipada, devem ser contabilizadas de acordo com a IAS 37, a IFRS 9 ou a IFRS 17, dependendo dos termos.

8. Os requisitos constantes da IFRS 15 devem ser aplicados aos factos e circunstâncias de cada acordo para determinar quando reconhecer como rendimento uma comissão que uma entidade possa receber. Devem ser considerados fatores tais como se existe, ou não, um envolvimento continuado sob a forma de obrigações de desempenho futuro significativo necessárias para obter a comissão, se existem ou não riscos retidos, os termos de quaisquer acordos de garantia, e o risco de devolver a remuneração. Os indicadores que demonstram individualmente que o reconhecimento de toda a comissão como rendimento quando recebida, se recebida no início do acordo, é inapropriado incluem:

a) obrigações quer para levar a efeito, quer para se abster de determinadas atividades significativas são condições para obter a remuneração recebida, e portanto a execução de um acordo legalmente vinculativo não é o ato mais significativo exigido pelo acordo;

b) limitações postas ao uso do ativo subjacente que têm o efeito prático de restringir e significativamente alterar a capacidade da Entidade de usar (por exemplo, deperecer, vender ou dar em penhor como garantia) o ativo;

c) a possibilidade de reembolsar qualquer quantia da remuneração e a possibilidade de pagar alguma quantia adicional não são remotas. Isto ocorre quando, por exemplo,

i) o ativo subjacente não é um ativo especializado que é necessário para a Entidade conduzir o seu negócio, e por isso existe uma possibilidade de a Entidade poder pagar uma quantia para cessar o acordo mais cedo; ou

ii) se exige que a Entidade invista pelos termos do acordo, ou quando tem o poder total ou parcial, de investir uma quantia pré-paga em ativos de uma quantidade insignificante de risco (por exemplo, moeda, taxa de juro ou risco de crédito). Nestas circunstâncias, o risco de o valor do investimento ser insuficiente para satisfazer as obrigações de pagamento da locação não é remoto, e por isso existe uma possibilidade de que se exija à Entidade que pague alguma quantia.

9. A remuneração deve ser apresentada na demonstração do rendimento integral com base na substância económica e natureza.

DIVULGAÇÃO

10. Todos os aspetos de um acordo que, na substância, não envolva uma locação segundo a IAS 17 devem ser considerados na determinação das divulgações apropriadas que sejam necessárias para compreender o acordo e o tratamento contabilístico adotado. Uma Entidade deve divulgar o que se segue em cada período em que exista um acordo:

a) uma descrição do acordo incluindo:

i) o ativo subjacente e quaisquer restrições ao seu uso,

ii) a vida e outros termos significativos do acordo,

iii) as transações que estejam interrelacionadas, incluindo quaisquer opções; e

b) o tratamento contabilístico aplicado a qualquer remuneração recebida, a quantia reconhecida como rendimento no período, e a linha de item da demonstração do rendimento integral em que ela esteja incluída.

11. As divulgações exigidas de acordo com o parágrafo 10. desta Interpretação devem ser proporcionadas individualmente para cada acordo ou em agregado para cada classe de acordo. Uma classe é um agrupamento de acordos com ativos subjacentes de uma natureza similar (por exemplo, fábricas de energia).

DATA DO CONSENSO

Fevereiro de 2000

DATA DE EFICÁCIA

Esta Interpretação torna-se eficaz em 31 de dezembro de 2001. As alterações das políticas contabilísticas devem ser contabilizadas em conformidade com a IAS 8.

A IFRS 9 emendou o parágrafo 7. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 9.

A IFRS 15 Rédito de Contratos com Clientes, emitida em maio de 2014, emendou a secção «Referências» e o parágrafo 8. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

A IFRS 17, emitida em maio de 2017, alterou o parágrafo 7. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 17.