

**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE IAS 23
(REVISTA EM 1993)**

Custos de Empréstimos Obtidos

Esta Norma Internacional de Contabilidade revista substitui a IAS 23, Capitalização de Custos de Empréstimos Obtidos, aprovada pelo Conselho em Março de 1984. A Norma revista tornou-se eficaz para as demonstrações financeiras que cubram os períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 1995.

Uma Interpretação SIC está relacionada com a IAS 23:

— SIC-2: Consistência — Capitalização de Custos de Empréstimos Obtidos.

ÍNDICE

	Parágrafos
Objectivo	
Âmbito	1-3
Definições	4-6
Custo de Empréstimos Obtidos — Tratamento de Referência	7-9
Reconhecimento	7-8
Divulgação	9
Custos de Empréstimos Obtidos — Tratamento Alternativo Permitido	10-29
Reconhecimento	10-28
Custos de Empréstimos Obtidos Elegíveis para Capitalização	13-18
Excesso da Quantia Escriturada do Activo Elegível sobre a Quantia Recuperável	19
Começo da Capitalização	20-22
Suspensão da Capitalização	23-24
Cessão da Capitalização	25-28

IAS 23

Divulgação	29
Disposições Transitórias	30
Data de Eficácia	31

As Normas, que foram impressas em tipo itálico cheio, devem ser lidas no contexto do material de fundo e da orientação de implementação nesta Norma e no contexto do Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade. As Normas Internacionais de Contabilidade não se destinam a ser aplicadas a itens imateriais (ver o parágrafo 12 do Prefácio).

OBJECTIVO

O objectivo desta Norma é o de prescrever o tratamento contabilístico dos custos de empréstimo obtidos. Esta Norma exige de uma forma geral que eles sejam de considerar imediatamente como gastos do período. Porém, a Norma permite, como um tratamento alternativo permitido, a capitalização de custos de empréstimos obtidos que sejam directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo elegível.

ÂMBITO

1. ***Esta Norma deve ser aplicada na contabilização dos custos de empréstimos obtidos.***
2. Esta Norma substitui a IAS 23, Capitalização dos Custos de Empréstimos Pedidos, aprovada em 1983.
3. Esta Norma não trata do custo real ou imputado do capital próprio, incluindo o capital preferencial não classificado como passivo.

DEFINIÇÕES

4. ***São usados nesta Norma os termos que se seguem com os significados especificados:***

Custos de empréstimos obtidos são os custos de juros e outros incorridos por uma empresa relativos aos pedidos de empréstimos de fundos.

Um activo elegível é um activo que leva necessariamente um período substancial de tempo para ficar pronto para o seu uso pretendido ou para venda.

5. Os custos de empréstimos obtidos incluem:
 - (a) juros de descobertos bancárias e de empréstimos obtidos a curto e longo prazo;
 - (b) amortização de descontos ou de prémios relacionados com empréstimos obtidos;
 - (c) amortização de custos acessórios incorridos em ligação com a obtenção de empréstimos obtidos;
 - (d) encargos financeiros com respeito a locações financeiras reconhecidas de acordo com a IAS 17, Locações; e
 - (e) diferenças de câmbio provenientes de empréstimos obtidos em moeda estrangeira até ao ponto em que sejam vistos como um ajustamento do custo dos juros.
6. Exemplos de activos elegíveis são os inventários que exijam um período substancial de tempo para os pôr numa condição vendável, instalações industriais, instalações de geração de energia e propriedades de investimento. Outros investimentos e inventários que sejam de uma forma rotinada fabricados ou de qualquer forma produzidos em grandes quantidades numa base repetitiva durante um curto período de tempo não são activos elegíveis. Os activos que estejam prontos para o seu uso pretendido ou venda quando adquiridos também não são activos elegíveis.

CUSTO DE EMPRÉSTIMOS OBTIDOS — TRATAMENTO DE REFERÊNCIA

Reconhecimento

7. ***Os custos de empréstimos obtidos devem ser reconhecidos como um gasto do período em que sejam incorridos.***
8. Pelo tratamento de referência os custos de empréstimos obtidos são reconhecidos como um gasto no período em que sejam incorridos independentemente de como os empréstimos sejam aplicados.

Divulgação

9. ***As demonstrações financeiras devem divulgar a política contabilística adoptada para os custos de empréstimos obtidos.***

CUSTOS DE EMPRÉSTIMOS OBTIDOS — TRATAMENTO ALTERNATIVO PERMITIDO

Reconhecimento

10. ***Os custos de empréstimos obtidos devem ser reconhecidos como um gasto no período em que sejam incorridos, excepto na medida em que sejam capitalizados de acordo com o parágrafo 11.***
11. ***Os custos de empréstimos obtidos que sejam directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo elegível devem ser capitalizados como parte do custo desse activo. A quantia de custos de empréstimos obtidos elegível para capitalização deve ser determinada de acordo com esta Norma ⁽¹⁾.***
12. Pelo tratamento alternativo permitido os custos de empréstimos obtidos que sejam directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo são incluídos no custo desse activo. Tais custos dos empréstimos obtidos são capitalizados como parte do custo do activo quando seja provável que deles resultarão benefícios económicos futuros para a empresa e os custos possam ser fíavelmente mensurados. Outros custos de empréstimos obtidos são reconhecidos como um gasto no período em que sejam incorridos.

Custos de Empréstimos Obtidos Elegíveis para Capitalização

13. Os custos de empréstimos obtidos que sejam directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo elegível são os custos de empréstimos obtidos que teriam sido evitados se o dispêndio no activo elegível não tivesse sido feito. Quando uma empresa pede fundos emprestados especificamente com o fim de obter um particular activo elegível, os custos dos empréstimos obtidos que estejam relacionados directamente com esse activo elegível podem ser prontamente identificados.
14. Pode ser difícil identificar um relacionamento directo entre certos empréstimos obtidos e um activo elegível e determinar os empréstimos obtidos que poderiam de outra maneira ser evitados. Tal dificuldade ocorre, por exemplo, quando a actividade financeira de uma empresa seja 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 empresas 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 directamente atribuíveis à aquisição de um activo elegível é difícil sendo de exigir o exercício de bom senso.
15. ***Até ao ponto em que sejam pedidos fundos emprestados especificamente com o fim de obter um activo elegível, a quantia dos custos de empréstimos obtidos elegível para capitalização nesse activo deve ser determinada como os custos reais dos empréstimos obtidos incorridos nesse empréstimo durante o período menos qualquer rendimento de investimento sobre o investimento temporário desses empréstimos.***

⁽¹⁾ Ver também a SIC-2: Consistência — Capitalização de Custos de Empréstimos Obtidos.

IAS 23

16. Os acordos de financiamento de um activo elegível podem fazer com que uma empresa obtenha fundos pedidos de empréstimo e incorra em custos de empréstimos associados antes de alguns ou todos os fundos serem usados para dispêndios no activo elegível. Em tais circunstâncias, os fundos são muitas vezes temporariamente investidos aguardando o seu dispêndio no activo elegível. 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.
17. ***Na medida em que os fundos sejam pedidos de uma forma geral e usados com o fim de obter um activo elegível, a quantia de custos de empréstimos obtidos elegíveis para capitalização deve ser determinada pela aplicação de uma taxa de capitalização aos dispêndios respeitantes a esse activo. A taxa de capitalização deve ser a média ponderada dos custos de empréstimos obtidos aplicável aos empréstimos contraídos pela empresa que estejam em circulação no período, que não sejam empréstimos obtidos feitos especificamente com o fim de obter um activo elegível. A quantia dos custos de empréstimos obtidos capitalizados durante um período não deve exceder a quantia dos custos de empréstimos obtidos incorridos durante o período.***
18. 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 aplicável aos seus próprios empréstimos obtidos.

Excesso da Quantia Escriturada do Activo Elegível sobre a Quantia Recuperável

19. Quando a quantia recuperável ou o último custo esperado do activo elegível exceda a sua quantia recuperável ou seu valor realizável líquido, a quantia escriturada é reduzida ou anulada de acordo com as exigências de outras Normas Internacionais de Contabilidade. Em certas circunstâncias, a quantia da redução ou do abate é revertida de acordo com essas outras Normas Internacionais de Contabilidade.

Começo da Capitalização

20. ***A capitalização dos custos de empréstimos obtidos como parte do custo de um activo elegível deve começar quando:***
- (a) ***os dispêndios com o activo estejam a ser incorridos;***
 - (b) ***os custos de empréstimos obtidos estejam a ser incorridos; e***
 - (c) ***as actividades que sejam necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou venda estejam em curso.***
21. Os dispêndios de um activo elegível incluem somente os dispêndios que tenham resultado em pagamentos de caixa, transferência de outros activos 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 activo (ver a IAS 20, Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo). A quantia escriturada média do activo durante um período, incluindo os custos de empréstimos obtidos previamente capitalizado é normalmente uma aproximação razoável dos dispêndios aos quais a taxa de capitalização é aplicada nesse período.
22. As actividades necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou para a sua venda englobam mais do que a construção física do activo. Elas englobam o trabalho técnico e administrativo anterior ao começo da construção física tais como as actividades associadas com a obtenção de licenças antes do começo da construção física. Porém, tais actividades excluem a detenção de um activo quando nenhuma produção ou desenvolvimento que altere a condição do activo 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 actividades 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 actividade associada de desenvolvimento não são elegíveis para capitalização.

Suspensão da Capitalização

23. ***A capitalização dos custos dos empréstimos obtidos deve ser suspensa durante os períodos extensos em que o desenvolvimento activo seja interrompido.***
24. Os custos de empréstimos obtidos podem ser incorridos durante um período extenso em que sejam interrompidas as actividades necessárias para preparar um activo para o seu uso pretendido ou para a sua venda. Tais custos são custos de detenção de activos parcialmente concluídos e não são elegíveis para capitalização. Porém, a capitalização dos custos de empréstimos obtidos não é normalmente suspensa durante um período quando esteja sendo levado a efeito trabalho técnico e administrativo substancial. A capitalização dos custos de empréstimos obtidos também não é suspensa quando uma demora temporária seja uma parte necessária do processo de tornar um activo pronto para o seu uso pretendido ou para a sua venda. Por exemplo, a capitalização continua durante o período necessário alargado para que alguns inventários atinjam a maturação ou o período alargado durante o qual os níveis altos das águas atrasam a construção de uma ponte, se tais níveis de água altos são usuais durante o período da construção na região geográfica envolvida.

Cessação da Capitalização

25. ***A capitalização dos custos dos empréstimos obtidos deve cessar quando substancialmente todas as actividades necessárias para preparar o activo elegível para o seu uso pretendido ou para a sua venda estejam concluídas.***
26. Um activo está normalmente pronto para o seu uso pretendido ou para a sua venda quando a construção física do activo estiver concluída mesmo se o trabalho administrativo de rotina puder ainda 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 todas substancialmente concluídas.
27. ***Quando a construção de um activo elegível for concluída por partes e cada parte estiver em condições de ser usada enquanto a construção continua noutras partes, a capitalização dos custos de empréstimos obtidos deve cessar quando todas as actividades necessárias para preparar essa parte para o seu pretendido uso ou venda estejam concluídas.***
28. Um parque empresarial compreendendo vários edifícios em que cada um deles pode ser usado individualmente é um exemplo de um activo elegível relativamente ao qual cada parte está em condições de ser usada embora a construção continue noutras partes. Um exemplo de um activo elegível que necessita de estar concluído antes de que cada parte possa ser usada é uma instalação industrial que envolve vários processos que sejam executados em sequência em diferentes partes da fábrica dentro do mesmo local, tal como uma laminação de aço.

DIVULGAÇÃO

29. ***As demonstrações financeiras devem divulgar:***
- (a) *a política contabilística adoptada nos custos dos empréstimos obtidos;*
 - (b) *a quantia de custos de empréstimos obtidos capitalizada durante o período; e*
 - (c) *a taxa de capitalização usada para determinar a quantia do custo dos empréstimos obtidos elegíveis para capitalização.*

DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS



30. ***Quando a adopção desta Norma constitua uma alteração de política contabilística, uma empresa é encorajada a ajustar as suas demonstrações financeiras de acordo com a IAS 8, Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas. Alternativamente, as empresas que sigam o tratamento de alternativa permitido devem capitalizar somente os custos dos empréstimos obtidos incorridos após a data de eficácia da Norma que satisfaçam os critérios de capitalização.***

DATA DE EFICÁCIA

31. ***Esta Norma Internacional de Contabilidade torna-se operacional para as demonstrações financeiras que cubram os períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 1995.***