

Norma Contabilística e de Relato Financeiro 10

Custos de Empréstimos Obtidos

Objetivo

1 — O objetivo desta Norma Contabilística e de Relato Financeiro é o de prescrever o tratamento dos custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um ativo que se qualifica. Esta Norma exige que estes custos sejam imediatamente considerados como parte do custo do ativo que se qualifica. Outros custos de empréstimos obtidos são reconhecidos como gasto.

Âmbito

2 — Esta Norma deve ser aplicada na contabilização dos custos de empréstimos obtidos.

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

4 — Uma entidade não tem a obrigação de aplicar a Norma a custos de empréstimos obtidos que sejam diretamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de:

a) Um ativo que se qualifica mensurado pelo justo valor, por exemplo, um ativo biológico; ou

b) Inventários que sejam fabricados, ou de outro modo produzidos, em grandes quantidades de uma forma repetitiva.

Definições

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

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 venda.

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

6 — Os custos de empréstimos obtidos incluem:

- a) Gastos com juros calculados com base na utilização do método do juro efetivo, tal como descrito na NCRF 27 — Instrumentos Financeiros;
- b) Encargos financeiros relativos a locações financeiras reconhecidas de acordo com a NCRF 9 — Locações; e
- c) Diferenças de câmbio provenientes de empréstimos obtidos em moeda estrangeira até ao ponto em que sejam vistos como um ajustamento do custo dos juros.

7 — Dependendo das circunstâncias, qualquer dos seguintes elementos podem constituir ativos que se qualificam:

- a) Inventários;
- b) Instalações industriais;
- c) Instalações de geração de energia;
- d) Ativos intangíveis;
- e) Propriedades de investimento.

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 capitalizados como parte do custo desse ativo, na medida em que seja provável que deles resultarão benefícios económicos futuros para a entidade e tais custos possam ser fiavelmente mensurados.

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 contrai empréstimos especificamente com o fim de obter um particular 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 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 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 bom senso.

12 — Até ao ponto em que sejam pedidos fundos emprestados especificamente com o fim de obter um ativo que se qualifica, a quantia dos custos de empréstimos obtidos elegível para capitalização nesse ativo deve ser determinada como os custos reais dos empréstimos obtidos incorridos nesse empréstimo durante o período menos qualquer rendimento de investimento temporário desses empréstimos.

13 — Os acordos de financiamento de um ativo que se qualifica podem fazer com que uma entidade obtenha fundos pedidos de empréstimo 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 os fundos sejam pedidos de uma forma geral e usados com o fim de obter um ativo que se qualifica, 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 ativo. A taxa de capitalização deve ser a média ponderada dos custos de empréstimos obtidos aplicável aos empréstimos contraídos pela entidade que estejam em circulação no período, que não sejam empréstimos contraídos especificamente com o fim de obter um ativo que se qualifica. 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.

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 aplicável 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 custo final 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.

Início da capitalização

17 — A capitalização dos custos de empréstimos obtidos como parte do custo de um ativo que se qualifica deve começar quando:

- a) Os dispêndios com o ativo estejam a ser incorridos;
- b) Os custos de empréstimos obtidos estejam a ser incorridos; e
- c) As atividades que sejam necessárias para preparar o ativo para o seu uso pretendido ou venda estejam em curso.

18 — Os dispêndios de um ativo que se qualifica incluem somente os dispêndios que tenham resultado em pagamentos de caixa, transferência de outros ativos ou a assunção de passivos que incorram em juros. Os dispêndios são reduzidos por quaisquer pagamentos progressivos recebidos. 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 com a obtenção de licenças antes do começo da construção física. Porém, tais atividades excluem a detenção de um ativo quando nenhuma produção ou ação que altere a condição do ativo esteja a ter lugar. Por exemplo, os custos de empréstimos obtidos incorridos enquanto um projeto esteja em fase de desenvolvimento são capitalizados durante o período em que as atividades relacionadas com o desenvolvimento estejam a decorrer. No entanto, os custos de empréstimos obtidos incorridos enquanto terrenos adquiridos para fins de construção sejam detidos sem qualquer atividade associada de desenvolvimento, não são elegíveis para capitalização.

Suspensão da capitalização

20 — A capitalização dos custos dos empréstimos obtidos deve ser suspensa durante períodos extensos em que o desenvolvimento das atividades a que se refere o parágrafo 17(c) seja interrompido.

21 — Os custos de empréstimos obtidos podem ser incorridos durante um período extenso em que sejam interrompidas 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 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 ativo 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

22 — A capitalização dos custos dos empréstimos obtidos deve cessar quando substancialmente todas as atividades necessárias para preparar o ativo elegível 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 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 as atividades estão substancialmente concluídas.

24 — Quando a construção de um ativo que se qualifica 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 atividades necessárias para preparar essa parte para o seu pretendido uso ou 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 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 laminagem de aço.

Data de eficácia

26 — Uma entidade deve aplicar esta Norma a partir do primeiro período que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2016.

27 — No período que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2016, aquando da utilização desta Norma, as entidades deverão proceder à aplicação prospetiva a que se referem os parágrafos 22 e 24 da NCRF 4 — Políticas Contabilísticas — Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros, e divulgar no Anexo as quantias que não sejam comparáveis.

28 — Esta Norma substitui a NCRF 10 — Custos de Empréstimos Obtidos, constante do Aviso n.º 15655/2009, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 173, de 7 de setembro de 2009.