

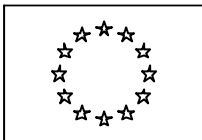
Fevereiro de 2001



***EXAME DA CONFORMIDADE ENTRE AS SIC 1 A 25 E AS
DIRECTIVAS CONTABILÍSTICAS EUROPEIAS***

O presente documento foi elaborado para uso interno na Comissão, não traduzindo necessariamente a sua posição oficial.

É autorizada a reprodução do presente documento, excepto para fins comerciais, na condição de ser mencionada a fonte.



**EXAME DA CONFORMIDADE ENTRE AS INTERPRETAÇÕES DO *STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE (SIC)* DO IASC E AS DIRECTIVAS CONTABILÍSTICAS EUROPEIAS:
SIC 1 - SIC 25**

SIC - 1: Consistência - diferentes fórmulas de avaliação das existências¹

Síntese

Os pontos 21 e 23 da norma NIC 2 permitem a utilização de várias fórmulas de cálculo de custos (FIFO, custo médio ponderado ou LIFO) para as existências que sejam normalmente fungíveis ou que não sejam produzidas nem afectadas a um projecto específico. A interpretação SIC - 1 requer que uma empresa utilize a mesma fórmula de cálculo de custos para as existências com características e utilizações similares para a empresa. No caso das existências com características ou utilizações diferentes, podem ser usadas fórmulas diferentes de cálculo de custos.

Conclusão

A interpretação SIC - 1 está inteiramente em conformidade com o artigo 40º da Quarta Directiva, que dispõe que os Estados-Membros podem permitir que o preço de aquisição ou o custo de produção das existências de bens da mesma categoria seja calculado com base nos preços médios ponderados ou segundo os métodos FIFO ou LIFO, ou um método análogo.

SIC - 2: Consistência - Capitalização do custo de empréstimos contraídos¹

Síntese

Os pontos 7 e 11 da norma NIC 23 permitem às empresas optarem entre o reconhecimento de todos os custos de empréstimos contraídos enquanto custos do período em que são incorridos (tratamento normal) ou a capitalização dos custos de empréstimos contraídos directamente imputáveis à aquisição, construção ou produção de certos bens enquanto parte do seu custo (tratamento alternativo autorizado). A interpretação SIC - 2 consagra a obrigação para qualquer empresa que tenha optado pelo tratamento alternativo autorizado de capitalização, que aplique coerentemente esse tratamento a todos os custos de contracção de empréstimos directamente imputáveis à

¹ Documento da Comissão DG MARKT 6053/99.

aquisição, construção ou produção dos bens de uma empresa, mesmo se a prossecução da capitalização leve a que o montante contabilístico de um bem exceda o respectivo montante recuperável. Em tais casos, o bem deve ser objecto de amortização até esse montante recuperável, mediante o reconhecimento de uma perda de valor.

Conclusão

No nº 4 do artigo 35º da Quarta Directiva estabelece-se que os juros sobre os créditos contraídos para financiar a produção de imobilizações podem ser incluídos no custo de produção na medida em que esses juros digam respeito ao período de produção, enquanto no nº1, alínea b), do artigo 31º estabelece-se que os critérios valorimétricos não podem ser modificados de um exercício para o outro. Consequentemente, os requisitos da interpretação SIC - 2 estão inteiramente em conformidade com o conceito de consistência consagrado na Quarta Directiva.

SIC - 3: Eliminação de ganhos e perdas não realizados de transacções com associadas¹

Síntese

A norma NIC 28 não contém uma orientação explícita quanto à eliminação de ganhos e perdas não realizados resultantes de transacções entre uma empresa investidora (ou uma das suas filiais consolidadas) e uma das suas associadas. A interpretação SIC - 3 exige que, se uma empresa associada for contabilizada com base no método da equivalência (*equity method*), os ganhos e perdas não realizados resultantes de transacções entre a empresa investidora (ou uma das suas filiais consolidadas) e as suas associadas devem ser eliminados proporcionalmente à participação da empresa investidora no capital da empresa associada. As perdas não realizadas não devem ser eliminadas na medida em que, no âmbito da transacção, sejam produzidas provas de perda de valor do activo transferido.

Conclusão

A interpretação SIC - 3 está inteiramente em conformidade com o nº1, subalíneas aa) e bb) da alínea c), do artigo 31º da Quarta Directiva, em que se estabelece que só podem ser incluídos nas contas anuais os lucros realizados à data de encerramento do balanço e que devem ser tidos em conta as responsabilidades previsíveis e as perdas potenciais que tenham a sua origem no exercício financeiro em causa ou num exercício anterior.

[SIC - 4: retirada]

SIC - 5: Classificação de instrumentos financeiros - cláusulas de liquidação condicional¹

Síntese

A interpretação SIC - 5 trata o tema da classificação de um instrumento financeiro quando o modo de liquidação (isto é, em numerário ou em acções da entidade emissora) depende do resultado de acontecimentos futuros incertos que escapam ao controlo tanto da entidade emitente como da entidade detentora das acções. Por exemplo, uma empresa poderia emitir acções com condições de liquidação que dependam do seu nível de

receitas futuro; se a empresa não alcança determinados objectivos de receitas num exercício, terá de trocar as acções por obrigações.

A interpretação SIC - 5 declara que, em tais circunstâncias, as acções deveriam ser classificadas, em conformidade com os pontos 5 e 18 da norma NIC 32, enquanto elementos do passivo, independentemente da sua forma jurídica, a menos que a possibilidade de liquidação em numerário se afigure remota, caso em que os instrumentos deveriam ser classificados enquanto capitais próprios.

Conclusão

Na interpretação SIC - 5 existe uma incompatibilidade potencial com as Directivas Contabilísticas que já foi evidenciada na análise da conformidade entre a NIC 32 (revista em 1998) e as directivas realizada pelo Comité de Contacto. O requisito da SIC-5 de considerar como passivos determinados instrumentos financeiros que são legalmente capitais próprios mas que, segundo os critérios da NIC 32, têm as características de elementos do passivo, é contrário aos modelos de balanço estabelecidos nos artigos 9º e 10º da Quarta Directiva, nos quais figura uma rubrica para "capital subscrito" nos "capitais próprios". Nos casos em que tais acções sejam emitidas por uma filial, inclui-las como passivo nas contas consolidadas seria contrário ao artigo 21º da Sétima Directiva, que requer que as participações minoritárias sejam incluídas numa rubrica distinta do balanço consolidado.

Além disso, incluir as acções no passivo distorceria a aplicação da Segunda Directiva de direito das sociedades que, entre outras coisas, estabelece normas para a distribuição de lucros e para as medidas a adoptar em caso de perdas importantes de capital. Estas normas estão baseadas nas relações entre o activo, o passivo e o capital e reservas, e seus múltiplos, tal como são apresentados nos mapas financeiros. O efeito prático destas normas variará consoante as acções sejam incluídas no capital e reservas ou no passivo.

No entanto, uma possível solução para este conflito poderia consistir em incluir estas acções, que devem ser classificadas no passivo, segundo a SIC - 5, separadamente numa nova rubrica dentro dos capitais próprios.

SIC - 6: Custos de alteração dos programas informáticos existentes¹

Síntese

A interpretação SIC - 6 trata da questão de saber se os custos de alteração dos sistemas informáticos existentes podem ser capitalizados e, em caso contrario, se devem ser reconhecidos enquanto despesas. Embora esta interpretação tenha sido elaborada no contexto dos custos das alterações associadas ao ano 2000, a sua aplicação estende-se aos custos de alteração dos programas informáticos em geral.

A interpretação SIC - 6 requer que não sejam capitalizados os custos incorridos para restabelecer ou manter os benefícios económicos futuros que uma empresa pode esperar do nível de funcionalidade dos sistemas informáticos existentes, tal como avaliado inicialmente, mas que sejam reconhecidos como despesas na altura precisa em que são realizados os trabalhos de restabelecimento ou manutenção.

Conclusão

A interpretação SIC - 6 é totalmente coerente com o artigo 35º da Quarta Directiva, que estipula que os elementos do activo imobilizado devem ser avaliados ao preço de aquisição ou ao custo de produção. É também totalmente coerente com a Quarta Directiva o facto de não deverem ser capitalizadas as despesas incorridas para restabelecer ou manter os benefícios económicos futuros que uma empresa espere obter tendo em conta o nível de funcionalidade avaliado inicialmente dos sistemas informáticos existentes, mas antes inscritas como despesas na altura da sua realização efectiva.

SIC - 7: Introdução do euro¹

Síntese

A SIC - 7 trata do problema da aplicação da NIC 21 (Efeitos de alterações das taxas de câmbio) à transição da moeda nacional para o euro nos Estados-Membros participantes na zona do euro. Especifica que devem ser aplicados estritamente a esta transição os requisitos da NIC 21 no que diz respeito à conversão das transações em moeda estrangeira e às demonstrações contabilísticas das operações com divisas.

Conclusão

O Comité de Contacto já havia concluído que não existe qualquer conflito entre a NIC 21 e as Directivas Contabilísticas. Consequentemente, dado a SIC - 7 se limitar a confirmar os requisitos da NIC 21, não dá origem a qualquer conflito.

SIC - 8: Primeira aplicação das NIC como base contabilística¹

Síntese

A SIC - 8 trata das duas questões seguintes:

- (a) como devem ser elaborados e apresentados os mapas financeiros de uma empresa no período em que as normas NIC são integralmente aplicadas, pela primeira vez, como principal base contabilística;
- (b) quando as normas NIC são integralmente aplicadas, pela primeira vez, como principal base contabilística, como devem ser aplicadas as disposições transitórias específicas estabelecidas nas normas individuais e nas interpretações da SIC aos saldos das rubricas já existentes na data efectiva de início de aplicação dessas normas e interpretações.

A interpretação SIC - 8 requer que, no primeiro período de aplicação das normas NIC como principal base contabilística, os mapas financeiros de uma empresa (incluindo as informações comparativas) sejam elaborados e apresentados como se tais mapas financeiros tivessem sido elaborados em conformidade com as normas NIC vigentes no período da sua aplicação inicial. Uma empresa deve aplicar as disposições transitórias das normas e interpretações efectivas unicamente para os exercícios que terminem na data prescrita nas normas e interpretações respectivas. A SIC-8 estabelece igualmente que sejam disponibilizadas determinadas informações no período em que são, pela primeira vez, aplicadas integralmente as normas NIC.

Conclusão

O nº 1, alínea b), do artigo 31º da Quarta Directiva estabelece o princípio geral de que os métodos de avaliação não podem ser modificados de um exercício para o outro. No entanto, o nº 2 do artigo 31º admite derrogações a estes princípios gerais em casos excepcionais. Segundo a opinião do Comité de Contacto, a adopção das normas NIC seria um exemplo de tais circunstâncias excepcionais. No entanto, o nº 2 do artigo 31º estabelece que, quando se recorra a tais excepções, estas devem ser assinaladas no Anexo e devidamente justificadas, com indicação da sua influência sobre o activo, o passivo e a situação financeira e os resultados. Consequentemente, a SIC - 8 não dá origem a qualquer incompatibilidade com as Directivas Contabilísticas.

SIC - 9: Concentrações de empresas - classificação como aquisições ou associações de interesses¹

Síntese

A interpretação SIC - 9 clarifica os requisitos da NIC 22 que devem ser aplicados para determinar se uma concentração de empresas deve ser classificada como aquisição ou como associação de interesses. A interpretação não impõe nenhum novo requisito, limitando-se a reiterar e realçar as directrizes que já figuram na norma NIC 22, ou seja, que uma concentração de empresas deve ser considerada como aquisição, a menos que não se possa determinar quem é a entidade adquirente. Esta condição já figura no ponto 13 da NIC 22 (revista em 1998), bem como nas directrizes adicionais constantes da NIC 22 nas quais são indicados exemplos de factores importantes que devem ser considerados para determinar se os accionistas de uma das empresas objecto da operação de concentração obtém o controlo da nova empresa.

Conclusão

O Comité de Contacto já havia concluído que não existe qualquer conflito entre os requisitos da NIC 22 para a aplicação da contabilidade comum e as Directivas Contabilísticas. O artigo 20º da Sétima Directiva estabelece determinadas condições mínimas que devem ser cumpridas para se poder aplicar uma contabilidade comum, que não contradizem o disposto na norma NIC 22. Consequentemente, uma vez que se limita a clarificar os requisitos da NIC 22 que devem ser aplicados na classificação de qualquer concentração de empresas, a SIC-9 é totalmente compatível com as Directivas Contabilísticas.

SIC - 10: Auxílios estatais - sem relações específicas com a exploração das empresas¹

Síntese

A interpretação SIC - 10 trata das situações em que são concedidos auxílios estatais a empresas em condições que não estejam especificamente relacionadas com as suas actividades de exploração (por exemplo, pode ser concedida assistência a uma empresa para realizar a sua actividade empresarial numa zona subdesenvolvida). A questão reside em saber se, efectivamente, estes auxílios devem ser considerados subvenções nos termos da norma NIC 20. A SIC - 10 indica que todos os auxílios estatais se enquadram na definição de subvenções nos termos da norma NIC 20, mesmo que não haja condições

especificamente relacionadas com as actividades de exploração da empresa, excepto no que diz respeito à obrigação de actuar em certas regiões ou sectores.

Conclusão

O Comité de Contacto já havia concluído que não existe qualquer conflito entre a norma NIC 20 e as Directivas Contabilísticas. A interpretação SIC - 10 proporciona simplesmente uma maior clarificação da definição de subvenções estatais contida na norma NIC 20 e ,consequentemente, não é introduzido nenhum novo conflito.

SIC - 11: Câmbio - Capitalização de perdas resultantes de desvalorizações cambiais importantes¹

Síntese

O tratamento alternativo permitido contemplado no ponto 21 da norma NIC 21 estabelece várias condições que devem ser cumpridas para que uma empresa possa incluir perdas cambiais resultantes de dívidas em moeda estrangeira nos valores contabilísticos dos activos correspondentes. A SIC - 11 proporciona uma interpretação destas condições e respectiva aplicação.

Conclusão

O Comité de Contacto já havia concluído que não existe qualquer conflito entre a norma NIC 21 e as Directivas Contabilísticas. A SIC - 11 limita-se a proporcionar uma interpretação mais completa das condições para a capitalização de certas diferenças cambiais que figuram no ponto 21 da norma NIC 21 e, consequentemente, não é introduzido nenhum novo conflito.

SIC - 12: Consolidação - entidades com finalidade específica²

Síntese

A NIC 27 requer a consolidação de entidades controladas pela empresa que apresenta as contas. Contudo, esta norma não proporciona qualquer orientação explícita quanto à consolidação de "**entidades com finalidade específica**" (EFE). Uma EFE constitui normalmente uma entidade criada para concretizar um objectivo claro e bem definido, tal como a titularização de activos financeiros, a venda e a locação ao vendedor de um activo imobilizado não financeiro. Uma EFE pode assumir a forma de uma sociedade, fundos fiduciários, sociedade de pessoas ou entidade sem personalidade jurídica, sendo frequentemente criada com base em mecanismos jurídicos que impõem limites estritos e, por vezes, permanentes às capacidades decisórias da sua administração relativamente às suas actividades.

A SIC - 12 aborda a questão de se saber quando uma EFE será objecto de consolidação por parte da empresa que apresenta as contas, requerendo que uma EFE seja objecto de consolidação quando as características essenciais da relação entre uma empresa e a EFE fizerem pressupor que a EFE é controlada por essa empresa.

² Documento da Comissão DG MARKT 6905/01.

Análise

A inclusão no âmbito da consolidação uma entidade controlada pela empresa-mãe é inteiramente compatível com as condições relativas à elaboração das contas consolidadas, tal como estabelecido no nº 2 do artigo 1º da Sétima Directiva, que prevê que os Estados-Membros podem requerer que qualquer empresa-mãe regida pelo respectivo direito nacional elabore as contas consolidadas, caso detenha uma participação noutra empresa (uma filial) e:

- (a) exerça uma influência dominante sobre essa empresa; ou
- (b) a empresa-mãe e a filial forem geridas numa base unificada pela empresa-mãe.

Uma "participação" é definida pelo artigo 17º da Quarta Directiva como os direitos sobre o capital de outras empresas.

Consequentemente, em situações em que uma empresa-mãe detenha uma participação numa EFE e a controle nas circunstâncias previstas na SIC - 12, será então inteiramente compatível com a Sétima Directiva que a EFE seja incluída no âmbito de consolidação da empresa-mãe.

No entanto, verifica-se frequentemente que uma empresa controla uma EFE ou é dela uma beneficiária económica sem que a empresa detenha qualquer participação nos capitais próprios da EFE. Nestas circunstâncias, a empresa não deteria qualquer participação na EFE, não respeitando assim um dos requisitos da Sétima Directiva quanto à inclusão desta entidade no perímetro da consolidação.

Conclusão

Aquando da adopção da Sétima Directiva, não foi prevista a criação de EFE a fim de realizar os objectivos comerciais que se verificam actualmente. Contudo, tal traduz-se num conflito entre a SIC - 12 e a Sétima Directiva, quando uma empresa-mãe controlar uma EFE, mas não detiver uma participação nela. Nesses casos, a Directiva impedirá a inclusão da EFE no âmbito de consolidação.

O Comité de Contacto analisou igualmente se o princípio fundamental da imagem verdadeira e fiel poderia ser aplicado a fim de ultrapassar este conflito. Contudo, o Comité salientou que o artigo 16º da Sétima Directiva requer que as contas consolidadas sejam elaboradas de acordo com a Directiva e estabelecer que aquele princípio pode ser aplicado apenas em relação ao activo, passivo, situação financeira e ganhos e perdas das empresas abrangidas. O Comité concluiu assim que, dado o mencionado princípio não poder ser aplicado para determinar o âmbito de consolidação, o conflito entre a Sétima Directiva e a SIC - 12 não podia ser resolvido por esta via.

No entanto, o Comité de Contacto é do parecer que o impacto deste conflito pode de certa forma ser atenuado através da apresentação de informações adicionais que demonstrem os efeitos decorrentes da consolidação da EFE. O Comité apelou igualmente à Comissão para apreciar urgentemente esta questão no quadro do seu programa de modernização das Directivas Contabilísticas.

SIC - 13: Entidades controladas conjuntamente - Contribuições não monetárias das empresas participantes¹

Síntese

A interpretação SIC - 13 proporciona uma interpretação do ponto 39 da norma NIC 31, clarificando as circunstâncias em que a parte correspondente de ganhos e perdas resultantes duma contribuição de um activo não monetário para uma entidade controlada conjuntamente em troca duma participação no capital da entidade deve ser reconhecida pela empresa participante na demonstração de resultados.

Conclusão

O Comité de Contacto já havia concluído que não existe qualquer conflito entre a norma NIC 21 e as Directivas Contabilísticas. A nova interpretação do ponto 39 da norma NIC 31 contida na SIC13 não modifica esta situação.

SIC - 14: Activos fixos corpóreos - Compensações recebidas pela depreciação ou perda de activos¹

Síntese

As empresas podem receber compensações pecuniárias ou não pecuniárias de terceiros pela depreciação ou perda registada em terrenos, instalações e equipamento. Frequentemente, por imperativos económicos, é necessário utilizar as compensações pecuniárias recebidas para reconstituir activos depreciados ou para comprar ou construir novos activos com a finalidade de substituir os activos perdidos ou alienados. No entanto, dado que a norma NIC 16 não contém orientações explícitas sobre a forma de contabilizar estas compensações pecuniárias ou não pecuniárias, há que tomar em consideração a abordagem da SIC - 14.

A interpretação SIC - 14 confirma que existem os seguintes três tipos de factos económicos envolvidos, que devem ser objecto de tratamento contabilístico específico:

- (a) depreciação ou perda registada em terrenos, instalações ou equipamentos;
- (b) correspondentes compensações por parte de terceiros;
- (c) subsequente recuperação, aquisição ou construção de activos.

A interpretação SIC - 14 estabelece que as compensações devem ser incluídas na demonstração de resultados na altura em que são reconhecidas, não sendo adequado contabilizar as compensações como receitas diferidas, nem deduzi-las do montante da depreciação ou perda de um activo ou do custo de um novo activo.

Conclusão

A interpretação SIC - 14 constitui uma mera aplicação dos requisitos que figuram na norma NIC 36 e na norma NIC 16, não criando qualquer conflito com as Directivas Contabilísticas.

SIC - 15: Locações operacionais - incentivos¹

Síntese

Ao negociar um contrato de locação novo ou a sua renovação, o locador pode oferecer incentivos para que o locatário assine o contrato. Exemplos deste tipo de incentivos são pagamentos à cabeça em numerário ao locatário ou o reembolso ou assunção por parte do locador de certos custos do locatário (como os custos de realocização, melhorias do objecto da locação ou custos associados com compromissos de locação anteriores do locatário). Como alternativa, podem ser acordados períodos iniciais do contrato em que não serão pagas rendas ou será paga uma renda reduzida.

O problema tratado pela interpretação SIC - 15 prende-se com o modo como este tipo de incentivos deve ser reconhecido nos mapas financeiros tanto do locatário como do locador. A SIC-15 indica que os incentivos de locação (como períodos de não pagamento de renda ou contribuições do locador para os custos de realocização do locatário) devem ser parte integrante do preço pago pela utilização do activo objecto da locação. Consequentemente, a SIC - 15 requer, por um lado, que o locador reconheça o custo global dos incentivos como uma redução da renda durante o período de locação, de forma linear, a menos que exista outra forma de representar sistematicamente a redução do benefício do activo objecto da locação ao longo do tempo, e, por outro lado, que o locatário reconheça o benefício total dos incentivos como redução da despesa com a renda ao longo do período de locação, de forma linear, a menos que exista outra forma de representar sistematicamente ao longo do tempo o benefício do locatário decorrente da utilização do activo objecto da locação.

Conclusão

O Comité de Contacto já havia concluído que não existe qualquer conflito entre a norma NIC 17 e as Directivas Contabilísticas. A nova interpretação da NIC 17 contida na SIC - 15 não modifica esta situação.

SIC - 16: Capital social - instrumentos de capitais próprios readquiridos (acções próprias)³

Síntese

A SIC-16 está relacionada com a norma NIC 32, "Instrumentos Financeiros: divulgação e apresentação". As duas questões que a SIC-16 trata são as seguintes:

- (1) como devem ser apresentadas no balanço da empresa emitente as suas acções próprias;
- (2) como deve ser apresentada a diferença entre o custo de aquisição e a contrapartida obtida quando as acções próprias são subseqüentemente vendidas ou emitidas.

Quanto a estas questões, a SIC-16 indica que:

- (1) As acções próprias devem ser apresentadas no balanço em dedução dos capitais próprios. A aquisição de acções próprias deve ser apresentada nos mapas financeiros como uma variação dos capitais próprios.

³ Documento da Comissão DG MARKT 6035/99.

(2) A contrapartida obtida pela venda, emissão ou anulação dessas acções deve ser apresentada nos mapas financeiros como uma variação dos capitais próprios. Por conseguinte, a diferença entre o custo de aquisição e o preço de revenda não deve dar origem ao reconhecimento de ganhos ou perdas na demonstração de resultados.

A SIC-16 indica que as diminuições dos capitais próprios correspondentes à aquisição de acções próprias devem ser apresentadas separadamente, no próprio balanço ou no anexo às contas. A SIC-16 remete para o ponto 74 (a) (vi) da NIC 1 que indica que o custo de aquisição das acções próprias pode ser evidenciado no balanço ou no anexo de diversas maneiras, incluindo por exemplo:

- como um ajustamento único dos capitais próprios;
- deduzindo o seu valor nominal ao capital social, com inscrição dos prémios ou descontos noutras rubricas dos capitais próprios;
- qualquer rubrica dos capitais próprios pode ser ajustada.

A SIC-16 aplica-se aos instrumentos da empresa emitente que estão classificados como capitais próprios na NIC 32. Os dois tipos seguintes de instrumentos, uma vez que não são abrangidos pela NIC 32, ficam explicitamente excluídos da SIC-16:

- (1) as obrigações das entidades patronais que decorram de planos de opções de compra de acções para os seus empregados;
- (2) as obrigações das entidades patronais que decorram de planos de compra de acções para os seus empregados.

Consequentemente, nos parágrafos seguintes não se aborda a questão da contabilização destes instrumentos em conformidade com as Directivas Contabilísticas.

Regras contidas na Segunda Directiva em matéria de direito das sociedades

O artigo 18º da Segunda Directiva estabelece uma proibição geral de aquisição de acções próprias. O nº 1 do artigo 19º permite aos Estados-Membros preverem uma excepção geral a esta regra, desde que estejam preenchidas certas condições. Uma dessas condições é a operação não poder ter por efeito a redução do activo líquido para um valor inferior à soma do montante do capital subscrito e das reservas não distribuíveis. Os nºs 2 e 3 do artigo 19º e o artigo 20º prevêm, entre outros aspectos, excepções específicas adicionais à proibição geral indicada no artigo 18º, que podem ser permitidas pela lei nacional. O nº 1, alínea b), do artigo 22º exige que, se as acções forem contabilizadas no activo do balanço, deve ser criada no passivo uma reserva de igual montante que não poderá ser distribuída. Estas disposições de protecção do capital destinam-se a salvaguardar os interesses dos accionistas e dos credores.

Regras contidas na Quarta Directiva em matéria de direito das sociedades

Para os casos em que as disposições do direito nacional permitem evidenciar as acções próprias no balanço, os artigos 8º, 9º e 10º da Quarta Directiva prevêm rubricas específicas para o efeito. Além disso, o artigo 13º prevê que as acções próprias e as participações em filiais só podem figurar nas rubricas previstas para este fim, ou seja, em imobilizações financeiras ou valores mobiliários. O nº 1 do artigo 15º indica que a inscrição dos elementos do activo no activo imobilizado ou no activo circulante depende

do destino desses mesmos elementos. Além disso, identicamente ao disposto no n.º 1, alínea b), do artigo 22.º da Segunda Directiva, os artigos 8.º, 9.º e 10.º prevêm a obrigação de criar no passivo do balanço uma reserva de igual montante que não poderá ser distribuída.

Enquanto a Segunda Directiva prevê que o direito nacional pode autorizar a aquisição de acções próprias para certos objectivos, na Quarta Directiva não está especificado em que casos pode estar prevista pelo direito nacional a inscrição de acções próprias no balanço.

As Directivas Contabilísticas também não contêm nenhuma orientação explícita sobre como devem ser contabilizadas no balanço as acções próprias adquiridas pela sociedade emitente nos casos em que o direito nacional não autoriza especificamente a sua inscrição no balanço.

Normas contabilísticas contidas no direito nacional

Parece haver consenso geral quanto ao facto de os artigos 8.º, 9.º e 10.º da Quarta Directiva em matéria de direito das sociedades, assim como o artigo 22.º da Segunda Directiva, não imporem um método contabilístico único para a contabilização das acções próprias. Isto pode ser verificado na prática ao analisar as legislações nacionais dos diversos Estados-Membros em matéria de contabilidade. Alguns Estados-Membros adoptaram disposições que levam a que, em certas circunstâncias, as acções próprias sejam contabilizadas como uma diminuição dos capitais próprios. De facto, alguns Estados-Membros, ao transporem a Quarta Directiva para o seu direito contabilístico nacional, partiram do princípio de que existem vários tipos de aquisições de acções próprias e que as características específicas de cada operação exigem um tratamento contabilístico específico. Os Estados-Membros podem ser agrupados, quanto a esta questão, da seguinte forma:

- Estados-Membros que permitem a aquisição de acções próprias principalmente para o seu resgate e que determinam que o custo de aquisição seja inscrito como uma diminuição dos capitais próprios.
- Estados-Membros que permitem a aquisição de acções próprias para efeitos de resgate ou para outros fins e que determinam que o custo de aquisição seja inscrito como uma diminuição dos capitais próprios em qualquer dos casos.
- Estados-Membros que permitem a aquisição de acções próprias para efeitos de resgate ou para outros fins e que preconizam tratamentos contabilísticos distintos em função do fim para o qual as acções foram adquiridas. Alguns Estados-Membros prevêm que a aquisição de acções próprias, quando efectuada para fins de resgate, seja inscrita como uma diminuição dos capitais próprios, e que a aquisição para quaisquer outros fins seja inscrita no activo. Outros Estados-Membros consideram que as acções próprias só podem figurar no activo quando tiverem sido adquiridas no âmbito duma operação de mercado, sendo contabilizadas como uma diminuição dos capitais próprios nos outros casos.

Deste modo, estas diversas disposições em matéria de tratamento contabilístico não constituem propriamente opções possíveis aplicáveis aos diferentes tipos de situações; trata-se de normas a utilizar em função de cada tipo específico de operação. Contudo, as soluções adoptadas pelos Estados-Membros nesta matéria não são idênticas.

Aquisição de acções próprias contabilizada como uma diminuição dos capitais próprios

De acordo com as Directivas Contabilísticas, as legislações nacionais podem autorizar a aquisição de acções próprias. Contudo, essas operações não podem resultar numa diminuição da situação líquida para um nível inferior à soma do capital subscrito com as reservas não disponíveis para distribuição.

O Comité de Contacto analisou a questão de saber se as acções próprias poderiam ser deduzidas directamente do *capital realizado* e foi do parecer de que esse tratamento não é permitido nem pela Segunda nem pela Quarta Directivas.

No que se refere à questão de saber se efectivamente a aquisição de acções próprias pode ou não ser contabilizada como uma diminuição dos *capitais próprios*, a maioria das delegações presentes no Comité de Contacto, bem como os serviços da Comissão, consideram que, embora o texto da Quarta Directiva não determine claramente se tal é permitido, as Directivas Contabilísticas também não excluem essa possibilidade, que não é necessariamente incompatível com a Quarta Directiva. Pode argumentar-se que a Quarta Directiva aceita este tratamento se houver disposições do direito nacional que o permitam e o capital realizado não for afectado. De facto, esta é a interpretação seguida por alguns Estados-Membros cujo direito interno exige a aplicação desse método em todos ou pelo menos em alguns tipos de aquisições de acções próprias, não podendo, em nenhum caso, ser afectado o montante do capital realizado.

A interpretação SIC-16 não impõe necessariamente um tratamento contabilístico susceptível de infringir este requisito; pelo contrário, permite que a aquisição de acções próprias seja apresentada no anexo como uma diminuição dos capitais próprios, através de um ajustamento único. Se o tratamento contabilístico da aquisição de acções próprias exigido pela interpretação SIC-16 fosse obrigatoriamente através de uma nota, tal não estaria em conflito com as exigências das Directivas Contabilísticas. Se a mesma menção devesse ser obrigatoriamente inscrita no balanço, tal não seria incompatível com as Directivas Contabilísticas. Em conformidade com os artigos 8º, 9º, 10º e 13º da Quarta Directiva, não é possível evidenciar as acções próprias no balanço a não ser do lado dos activos, seja como activo imobilizado ou como activo circulante.

Um tratamento contabilístico uniforme para todas as transacções que envolvem acções próprias: considerações adicionais

A interpretação SIC-16 é considerada por alguns Estados-Membros como sendo restritiva, embora não necessariamente em conflito com as Directivas Contabilísticas. Para alguns tipos específicos de aquisições de acções próprias, certos Estados-Membros consideram que continua, na prática, a existir conflito, uma vez que o método de contabilização previsto na SIC-16 ainda não está inteiramente desenvolvido pois não toma em consideração as características subjacentes à operação.

Este conflito surge no caso das aquisições de acções próprias em que a intenção da empresa consiste em negociá-las ou em mantê-las, ou em que a empresa efectua transacções com base num índice do qual fazem parte as suas acções. O alcance desta situação varia consoante os Estados-Membros, uma vez que as normas do direito das sociedades destinadas a eliminar a possibilidade de adquirir acções próprias para fins de negociação e lucrativos são mais restritivas em alguns Estados-Membros do que noutros.

Conclusão

Pode-se concluir que a interpretação SIC-16 é compatível com as Directivas Contabilísticas, nos casos em que a aquisição de acções próprias se destina à sua anulação ou em alguns outros tipos de aquisições, em que o objectivo não consista na sua negociação.

Nos Estados-Membros em que as aquisições com fins de negociação são autorizadas e as acções próprias são tratadas pela própria sociedade como qualquer outro título, a capitalização é permitida e considerada coerente com as exigências em matéria de apresentação do balanço constantes da Quarta Directiva. No entanto, esta prática não está em conformidade com a interpretação SIC-16 e, por conseguinte, existe, nalguns Estados-Membros, um conflito com as normas contabilísticas nacionais. A aplicação da SIC-16 nos Estados-Membros cujas normas contabilísticas exigem, e não apenas permitem, que certos tipos de aquisições de acções próprias sejam evidenciadas directamente no balanço do lado dos activos será uma fonte de conflito. Além disso, há igualmente uma incompatibilidade com a interpretação SIC-16 em tais casos, porque a diferença entre o custo de aquisição e o preço de revenda deve ser reconhecida na demonstração de resultados, em conformidade com as regras gerais de valorimetria previstas no n.º 1, alínea c), do artigo 31.º.

SIC - 17: Capitais próprios - custos das operações sobre os capitais próprios⁴

Síntese

A SIC - 17 trata dos custos incorridos por uma entidade com a emissão ou a aquisição dos seus instrumentos de capitais próprios, quando a operação tem por consequência um aumento ou uma diminuição líquida dos capitais próprios.

De acordo com esta interpretação, os custos de uma operação sobre capitais próprios consistem apenas naqueles custos externos adicionais directamente imputáveis a essa operação e que não seriam incorridos se não se realizasse essa operação. Contudo, a SIC - 17 não se aplica aos custos de emissão de um instrumento de capital, directamente imputáveis à aquisição de uma empresa.

O consenso a que se chegou relativamente à SIC - 17 vai no sentido de os custos com uma operação sobre capitais próprios deverem ser contabilizados como uma dedução aos capitais próprios, líquidos de qualquer benefício conexo em matéria de imposto sobre o rendimento. Os custos com uma operação que não chega a ser realizada devem ser contabilizados como despesas. Os custos com uma operação que se relacionam com a emissão de um instrumento composto, que contém um elemento do passivo e um outro dos capitais próprios, devem ser afectados a esses elementos na mesma proporção que a afectação das receitas. Os custos com uma operação que se relacionam simultaneamente com mais do que uma operação, por exemplo, os custos de uma oferta concorrente de algumas acções e da cotação na bolsa de outras acções, devem ser afectados a essas operações com base num método de afectação racional e coerente com operações análogas.

A SIC - 17 requer ainda que o montante dos custos com uma operação contabilizados no respectivo exercício como uma dedução aos capitais próprios devem ser evidenciados separadamente.

⁴ Documento da Comissão DG MARKT 6906/01.

Conclusão

Os artigos 9º e 10º da Quarta Directiva partem do princípio de que o capital social deve estar registado no balanço pelo montante subscrito. Qualquer montante não realizado deve ser apresentado como um activo (tanto como uma rubrica distinta como numa conta de devedores), apresentando-se separadamente qualquer montante de capital social cuja realização não foi exigida.

Contudo, um Estado-Membro pode prever alternativamente que o capital social seja registado pelo montante cuja realização foi exigida, devendo apenas neste caso registar-se como um activo (de novo, tanto numa rubrica distinta como nos devedores) o montante de capital social exigido não realizado.

Em qualquer caso, qualquer montante para além do valor nominal (ou, na ausência de um valor nominal, o equivalente contabilístico) das acções deve ser creditado a prémios de emissão.

A questão dos custos de emissão de acções não se encontra especificamente abordada na Quarta Directiva e, em especial, as Directivas Contabilísticas não proibem o requisito constante da SIC - 17 de que os custos com uma operação sobre capitais próprios devam ser contabilizados como uma dedução aos mesmos, não sendo assim incoerente com as mencionadas directivas.

Todavia, o requisito constante da Quarta Directiva no sentido de o "capital subscrito" dever ser apresentado no balanço exclui por si só a dedução dos custos de emissão de acções deste montante. Ao mesmo tempo, tal não excluirá que uma entidade apresente o capital subscrito pelo montante bruto e os custos de emissão de acções como um montante negativo ou como uma dedução de uma outra reserva dos capitais próprios. A abordagem escolhida poderá muito bem reger-se pelos requisitos específicos do direito das sociedades da entidade que apresenta as contas e, nomeadamente, pelos requisitos relativos à distribuição de lucros.

Alguns custos com uma operação abrangidos pelo âmbito da SIC - 17 poderão muito bem consistir em despesas de estabelecimento, tal como definidas pelo direito nacional. As estruturas do balanço definidas nos artigos 9º e 10º da Quarta Directiva apresentam as "despesas de estabelecimento" como uma rubrica distinta na Secção respeitante aos activos (o direito nacional poderá igualmente permitir que as despesas de estabelecimento integrem os activos incorpóreos). No nº 1, alínea a), do artigo 34º requer-se ainda que "caso a legislação nacional autorize a inscrição no activo das despesas de estabelecimento, estas devem ser amortizadas num prazo máximo de cinco anos". As estruturas da conta de ganhos e perdas estabelecidas nos artigos 23º a 26º da Quarta Directiva prevêm uma rubrica para tais amortizações.

De modo global, o Comité de Contacto concluiu assim que a SIC - 17 não se encontra em conflito com as Directivas Contabilísticas Europeias.

SIC - 18: Consistência - métodos alternativos⁴

Síntese

A questão apreciada nesta interpretação prende-se com o modo como a escolha da política contabilística deve ser efectuada no contexto das NIC que permitem uma escolha explícita de política contabilística, mas que são omissas quanto ao modo como essa

escolha é efectuada. A questão fundamental prende-se com o facto de, uma vez efectuada a escolha de política, essa política dever ser seguida de modo coerente relativamente a todas as rubricas contabilizadas de acordo com os requisitos específicos que permitem essa escolha.

O consenso a que chegou o SIC consiste no facto de, caso esteja disponível mais do que uma política contabilística de acordo com uma norma ou interpretação internacional de contabilidade, uma empresa dever escolher e aplicar de modo coerente uma dessas políticas, salvo se essa norma ou interpretação requerer ou permitir especificamente a categorização de rubricas (operações, acontecimentos, saldos, montantes, etc.) relativamente às quais se justifique a aplicação de diferentes políticas. Caso uma norma requeira ou permita a categorização de rubricas, deve ser escolhida e aplicada de modo coerente a cada categoria a política contabilística mais adequada. Uma vez escolhida uma política inicial adequada, qualquer mudança de política contabilística só pode realizar-se nos termos da NIC 8, aplicando-se a todas as rubricas ou categorias de rubricas.

Conclusão

No nº 1, alínea b), do artigo 31º requer-se que os critérios valorimétricos sejam aplicados de modo coerente de um exercício para o outro. Consequentemente, os requisitos da interpretação SIC - 18 estão inteiramente em conformidade com o conceito de consistência consagrado na Quarta Directiva.

SIC - 19: Moeda de conta - avaliação e apresentação dos mapas financeiros em aplicação das NIC 21 e 29⁵

Síntese

No ponto 4 da NIC 21 estabelece-se que, embora essa norma não especifique a moeda em que uma empresa deve apresentar os seus mapas financeiros, uma empresa utiliza normalmente a moeda do país em que está estabelecida. Embora a NIC 21 defina o termo "moeda de conta" como a moeda utilizada para a apresentação dos mapas financeiros, a moeda de conta utilizada por uma empresa tem igualmente implicações significativas para as avaliações contabilísticas utilizadas nos mapas financeiros.

As questões apreciadas pelo SIC foram as seguintes:

- (a) o modo como uma empresa determina a moeda a utilizar para efeitos de avaliação de rubricas no âmbito dos seus mapas financeiros (a "moeda de avaliação");
- (b) se uma empresa pode utilizar uma moeda que não a moeda de avaliação para efeitos de apresentação dos seus mapas financeiros (a "moeda de apresentação");
- (c) caso a moeda de apresentação seja diferente da moeda de avaliação, como devem então os mapas financeiros ser convertidos da moeda de avaliação para a de apresentação.

O SIC concordou que uma moeda de avaliação deve prestar informações acerca de uma empresa, que sejam úteis e que constituam o reflexo da realidade económica dos eventos subjacentes e das circunstâncias relevantes para essa empresa. Caso uma moeda específica seja utilizada numa medida significativa numa empresa, ou tenha nela um

⁵ Documento da Comissão DG MARKT 6907/01.

impacto importante, essa moeda pode constituir uma moeda de avaliação adequada. Todas as operações realizadas numa moeda que não a moeda de avaliação devem ser tratadas como operações em moedas estrangeiras aquando da aplicação da NIC 21. Uma vez que uma empresa tenha escolhido a moeda de avaliação, o SIC concordou que não deverá mudar de moeda a não ser que se alterem os eventos subjacentes e as circunstâncias relevantes para essa empresa.

Embora uma empresa apresente normalmente os seus mapas financeiros na mesma moeda que a moeda de avaliação, o SIC concordou igualmente que poderá optar por apresentar os seus mapas financeiros numa moeda diferente. Embora não abordado concretamente pela SIC - 19, estabelece que o método de conversão dos mapas financeiros da empresa que apresenta as contas, da moeda de avaliação para uma moeda diferente para efeitos de apresentação dos mapas financeiros, não deve conduzir à prestação de informações incoerentes com a avaliação de rubricas no âmbito da elaboração dos mapas financeiros.

Conclusão

A questão do modo como uma entidade determina as suas moedas de avaliação e apresentação não se encontra abordada especificamente nas Directivas Contabilísticas.

Consequentemente, o Comité de Contacto concluiu que a SIC - 19 não se encontra em conflito com as Directivas Contabilísticas Europeias.

SIC - 20: Método de equivalência patrimonial - custos das operações sobre os capitais próprios⁵

Síntese

A SIC - 20 aborda a aplicação do método de equivalência à contabilidade de uma associada quando a parte das perdas do investidor iguala ou excede o montante contabilístico do investimento. O SIC concluiu que se a parte das perdas do investidor excede o montante contabilístico do investimento, esse montante reduz-se a zero e deve deixar de se efectuar o reconhecimento de novas perdas, salvo se o investidor tiver assumido obrigações perante a empresa objecto do investimento ou para satisfazer obrigações dessa empresa que o investidor tenha garantido ou relativamente às quais se tenha comprometido. O SIC concluiu que, para efeitos da aplicação desta abordagem, o montante contabilístico do investimento numa associada deve incluir as acções ordinárias e as acções preferenciais que proporcionem direitos ilimitados de participação nos ganhos e perdas e uma participação nos capitais próprios residuais da associada.

Conclusão

No artigo 59º da Quarta Directiva e no Artigo 33º da Sétima Directiva permite-se que os direitos detidos no capital de empresas coligadas sejam avaliados segundo o método de equivalência desde que sejam preenchidas certas condições, nomeadamente que o valor de aquisição destes direitos seja acrescido ou diminuído, no balanço da sociedade que os detém, do lucro ou da perda realizada pela empresa coligada proporcionalmente à fracção do capital detido. Contudo, a Directiva não especifica com um maior grau de pormenor a aplicação deste princípio à situação concreta abordada na SIC - 20.

Consequentemente, o Comité de Contacto concluiu que a SIC - 20 não se encontra em conflito com as Directivas Contabilísticas Europeias.

SIC - 21: Imposto sobre os lucros - recuperação de activos reavaliados não amortizáveis⁵

Síntese

A SIC - 21 confirma que um crédito ou um débito fiscal diferido que seja criado pela reavaliação de um activo não amortizável de acordo com a NIC 16 é avaliado com base nas consequências fiscais que decorreriam da recuperação do montante contabilístico desse activo através da sua venda. Dado o activo não ser amortizável, não se considera susceptível de recuperação (isto é, consumido) através da sua utilização qualquer parte do montante contabilístico.

Conclusão

A questão da avaliação de créditos ou débitos fiscais diferidos decorrentes da reavaliação de activos não amortizáveis não é abordada especificamente nas Directivas Contabilísticas. O Comité de Contacto assinala além disso que já concluiu no sentido de a NIC 12 ser compatível com a legislação contabilística europeia na medida em que sejam respeitadas as seguintes condições:

- O reconhecimento de créditos fiscais diferidos ser objecto de uma avaliação prudente. Poderá surgir um conflito com as Directivas Contabilísticas quando a existência de créditos fiscais diferidos for reconhecida em situações em que se verifiquem dúvidas razoáveis quanto à eventual disponibilidade de lucros tributáveis relativamente aos quais possam ser utilizadas as diferenças temporárias dedutíveis.
- O reconhecimento de débitos fiscais diferidos ser objecto de um teste de probabilidade. Poderá surgir um conflito com as Directivas Contabilísticas quando a existência de débitos fiscais diferidos ou de provisões para o pagamento de impostos for reconhecida em relação a diferenças temporárias tributáveis, relativamente às quais não é provável o aparecimento de uma responsabilidade no futuro.
- A apresentação de débitos e créditos fiscais diferidos ser efectuada de acordo com as estruturas previstas nas Directivas Contabilísticas. A NIC 1 estabelece que as empresas evitem a utilização de uma classificação das rubricas do activo em circulantes ou não circulantes e as do passivo consoante o prazo de exigibilidade. Por conseguinte, as empresas que utilizem as Directivas Contabilísticas deverão recorrer a esta disposição, não se aplicando deste modo o ponto 70 da NIC 12 e permitindo-lhes assim a apresentação de créditos fiscais diferidos de acordo com as mencionadas directivas.

Consequentemente, o Comité de Contacto concluiu que a SIC - 21 não altera a sua apreciação anterior quanto à conformidade entre a NIC 12 e as Directivas Contabilísticas.

SIC - 22: Concentrações de empresas - ajustamento subsequente dos justos valores e dos trespasses inicialmente contabilizados⁵

Síntese

A SIC - 22 aborda os ajustamentos efectuados a activos e passivos identificáveis e aos trespasses, destinados a reconhecer activos e passivos identificáveis que não satisfaziam anteriormente os critérios de reconhecimento, e os ajustamentos efectuados, face aos montantes inicialmente contabilizados relativamente a uma compra, de acordo com o método da aquisição, para ter em conta os reflexos de novos elementos anteriormente não conhecidos. Esses ajustamentos devem ser calculados como se os novos valores atribuídos tivessem sido utilizados desde a data de aquisição. A SIC - 22 clarifica igualmente que os ajustamentos efectuados aos montantes incluídos na demonstração de resultados, tais como a amortização do trespasses, devem ser incluídos na categoria correspondente de receitas ou despesas apresentada na demonstração de resultados.

Conclusão

O Comité de Contacto examinou a NIC 22 (revista em 1998) no contexto das Directivas Contabilísticas Europeias para considerar se, e em que medida, a NIC 22 deveria ser aplicável nas jurisdições europeias. O Comité de Contacto assinala que a SIC - 22 aborda uma questão que não é tratada especificamente pelas Directivas Contabilísticas.

Consequentemente, o Comité de Contacto concluiu que a SIC - 22 não se encontra em conflito com as Directivas Contabilísticas Europeias.

SIC - 23: Activos fixos corpóreos - custos com revisões e reparações importantes⁵

Síntese

A SIC 23 aborda a questão de saber se os custos com as revisões e reparações importantes de uma rubrica de imóveis, instalações fabris e equipamento devem ser objecto de capitalização como uma componente do activo ou contabilizados como despesas.

Esta SIC conclui que os custos com revisões e reparações importantes incorridos subsequentemente à aquisição de um activo constituem, em geral, despesas. No entanto, esses custos são objecto de capitalização quando a empresa identificou como uma componente distinta do activo um montante que representa uma revisão ou reparação importante e quando já amortizou essa componente com o objectivo de reflectir o consumo de benefícios substituídos ou restabelecidos pela revisão ou reparação subsequente importante. Os critérios de reconhecimento de um activo de acordo com a NIC 16 devem ser igualmente respeitados.

Conclusão

Os custos com revisões e reparações importantes que são objecto de capitalização de acordo com a SIC - 23 como uma componente identificada separadamente de um activo encontram-se abrangidos pela definição de um activo imobilizado, nos termos do nº 2 do artigo 15º da Quarta Directiva. No nº 1, alínea a), do artigo 35º da Quarta Directiva estabelece-se que os activos imobilizados devem ser avaliados ao preço de aquisição ou ao custo de produção. Por conseguinte, o Comité de Contacto considera ser óbvio que,

nas circunstâncias descritas na SIC - 23, é adequada a inclusão dos custos com uma revisão ou reparação importante incorridos subsequentemente à aquisição de um activo nos custos desse activo.

Por conseguinte, o Comité de Contacto concluiu que a SIC - 23 não se encontra em conflito com as Directivas Contabilísticas Europeias.

SIC - 24: Resultados por acção - instrumentos financeiros e outros contratos susceptíveis de liquidação por meio de acções⁵

Síntese

A SIC - 24 aborda o tratamento dos instrumentos que podem ser liquidados por uma empresa, tanto por meio de pagamento de activos financeiros como pela emissão de acções ordinárias da empresa que apresenta as contas a favor do detentor. O SIC concordou que todos os instrumentos que poderão ter por consequência a emissão de acções ordinárias de uma empresa a favor do detentor do instrumento financeiro ou de outro contrato, à escolha do emitente ou do detentor, constituem acções ordinárias potenciais dessa empresa. Caso uma acção ordinária potencial tenha o efeito de diluição (isto é, a sua conversão em acções ordinárias diminuiria os lucros líquidos por acção decorrente da prossecução das operações normais), então o seu efeito de diluição será incluído no cálculo dos montantes mais reduzidos dos resultados por acção.

Conclusão

As questões respeitantes ao cálculo dos resultados por acção e da diluição dos resultados por acção não se encontram abordadas nas Directivas Contabilísticas.

Por conseguinte, o Comité de Contacto concluiu que a SIC - 24 não se encontra em conflito com as Directivas Contabilísticas Europeias.

SIC - 25: Impostos sobre os lucros - alterações da situação fiscal de uma empresa ou dos seus accionistas⁵

Síntese

Uma alteração da situação fiscal de uma empresa ou dos seus accionistas é susceptível de ter consequências para uma empresa aumentando ou diminuindo os seus débitos ou créditos fiscais. Por exemplo, tal poderá ocorrer aquando da admissão à cotação oficial dos instrumentos de capital de uma empresa ou aquando da reestruturação dos capitais próprios de uma empresa. Poderá igualmente ocorrer aquando da deslocação para um país estrangeiro de um accionista que controla a empresa. Em resultado de um tal evento, uma empresa poderá ser tributada de um modo diferente, por exemplo, podendo ganhar ou perder incentivos fiscais ou podendo sujeitar-se no futuro a uma taxa de imposto diferente. Uma alteração da situação fiscal de uma empresa ou dos seus accionistas poderá ter um efeito imediato sobre a situação actual a nível dos débitos ou créditos fiscais de uma empresa. Esta alteração poderá igualmente aumentar ou diminuir os débitos e créditos fiscais diferidos reconhecidos por uma empresa, em função do efeito que a alteração da situação fiscal tiver sobre as consequências fiscais decorrentes da recuperação ou liquidação do montante contabilístico dos activos e passivos de uma empresa.

A questão abordada pela SIC - 25 prende-se com o modo como uma empresa deve contabilizar as consequências fiscais de uma alteração da sua situação fiscal ou da dos seus accionistas.

O SIC concluiu que uma alteração da situação fiscal de uma empresa ou da dos seus accionistas não suscita quaisquer aumentos ou reduções dos montantes reconhecidos directamente em capitais próprios. As consequências fiscais actuais e diferidas decorrentes de uma alteração da situação fiscal devem ser incluídas no lucro ou perda líquida do exercício, a não ser que essas consequências se relacionem com operações e eventos que resultem, no mesmo exercício ou num exercício diferente, num crédito ou encargo directo sobre o montante reconhecido de capitais próprios. As consequências fiscais que se relacionam com alterações do montante reconhecido de capitais próprios, no mesmo exercício ou num exercício diferente (não incluído no lucro ou perda líquida), devem ser creditadas ou contabilizadas directamente a capitais próprios. Um exemplo de um facto reconhecido directamente em capitais próprios consiste numa alteração do montante contabilístico dos imóveis, instalações fabris ou equipamento reavaliados de acordo com a NIC 16.

Conclusão

A SIC - 25 aborda uma questão muito específica, não abordada concretamente nas Directivas Contabilísticas.

Por conseguinte, o Comité de Contacto concluiu que a SIC - 25 não se encontra em conflito com as Directivas Contabilísticas Europeias.