

REGULAMENTO (CE) N.º 53/2009 DA COMISSÃO

de 21 de Janeiro de 2009

que altera o Regulamento (CE) n.º 1126/2008 que adopta certas normas internacionais de contabilidade nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, no que diz respeito às normas internacionais de contabilidade IAS 32 e IAS 1

(Texto relevante para efeitos do EEE)

A COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Europeia,

Tendo em conta o Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho de 2002, relativo à aplicação das normas internacionais de contabilidade ⁽¹⁾, nomeadamente o n.º 1 do artigo 3.º,

Considerando o seguinte:

(1) O Regulamento (CE) n.º 1126/2008 da Comissão ⁽²⁾ adoptou certas normas internacionais e interpretações vigentes em 15 de Outubro de 2008.

(2) Em 14 de Fevereiro de 2008, o *International Accounting Standards Board* (IASB) publicou uma versão revista das normas internacionais de contabilidade IAS 32 «Instrumentos Financeiros: Apresentação» e IAS 1 «Apresentação de Demonstrações Financeiras — Instrumentos Financeiros com uma Opção Put e Obrigações Decorrentes de uma Liquidação», a seguir designada «emendas à IAS 32 e à IAS 1». As emendas exigem que certos instrumentos emitidos pelas empresas, actualmente classificados como passivos (apesar de terem características similares às de acções ordinárias), sejam classificados como capital próprio. São necessárias divulgações adicionais sobre esses instrumentos e devem aplicar-se novas regras à sua reclassificação.

(3) O processo de consulta junto do Grupo de Peritos Técnicos (TEG — *Technical Expert Group*) do EFRAG (*European Financial Reporting Advisory Group*) confirmou que as emendas à IAS 32 e à IAS 1 respeitam os critérios técnicos de adopção previstos no n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002. Em conformidade com a Decisão 2006/505/CE da Comissão, de 14 de Julho de 2006, que institui um grupo consultivo para as normas de contabilidade com a missão de dar parecer à Comissão sobre a objectividade e imparcialidade dos

pareceres do *European Financial Reporting Advisory Group* (EFRAG) ⁽³⁾, o grupo consultivo para as normas de contabilidade analisou o parecer de adopção formulado pelo EFRAG e informou a Comissão de que o considerava objectivo e equilibrado.

(4) O Regulamento (CE) n.º 1126/2008 deve, pois, ser alterado em conformidade.

(5) As medidas previstas no presente regulamento estão em conformidade com o parecer do Comité de Regulação Contabilística,

ADOPTOU O PRESENTE REGULAMENTO:

Artigo 1.º

O anexo do Regulamento (CE) n.º 1126/2008 é alterado do seguinte modo:

1. A norma internacional de contabilidade IAS 32 (Instrumentos Financeiros: Apresentação) é alterada nos termos do anexo ao presente regulamento.
2. A norma internacional de contabilidade IAS 1 (Apresentação de Demonstrações Financeiras) é alterada nos termos do anexo ao presente regulamento.
3. A Norma Internacional de Relato Financeiro (IFRS) 7, a norma IAS 39 e a Interpretação 2 do *International Financial Reporting Interpretations Committee* (IFRIC) são alteradas em conformidade com as emendas à IAS 32 e à IAS 1 constantes do anexo ao presente regulamento.

Artigo 2.º

As empresas aplicarão as emendas à IAS 32 e à IAS 1, constantes do anexo do presente regulamento, o mais tardar a partir da data de início do seu primeiro exercício financeiro que começa após 31 de Dezembro de 2008.

⁽¹⁾ JO L 243 de 11.9.2002, p. 1.

⁽²⁾ JO L 320 de 29.11.2008, p. 1.

⁽³⁾ JO L 199 de 21.7.2006, p. 33.

Artigo 3.º

O presente regulamento entra em vigor no terceiro dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.

O presente regulamento é obrigatório em todos os seus elementos e directamente aplicável em todos os Estados-Membros.

Feito em Bruxelas, em 21 de Janeiro de 2009.

Pela Comissão
Charlie McCREEVY
Membro da Comissão

ANEXO

NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

IAS 32	Emendas à IAS 32 <i>Instrumentos Financeiros: Apresentação</i>
IAS 1	IAS 1 <i>Apresentação de Demonstrações Financeiras</i>

EMENDAS ÀS IAS 32 INSTRUMENTOS FINANCEIROS: APRESENTAÇÃO E IAS 1 APRESENTAÇÃO DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

INSTRUMENTOS FINANCEIROS COM UMA OPÇÃO PUT E OBRIGAÇÕES DECORRENTES DE UMA LIQUIDAÇÃO

Emendas às IFRS

O presente documento contém emendas à IAS 32 *Instrumentos Financeiros: Apresentação* e à IAS 1 *Apresentação de Demonstrações financeiras* (revistas em 2007) e as correspondentes emendas à IFRS 7 *Instrumentos Financeiros Apresentação*, à IAS 39 *Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e mensuração* e à IFRIC 2 *Acções dos Membros em Entidades Cooperativas e Instrumentos Semelhantes*. Este documento contém igualmente alterações às bases para conclusões sobre a IAS 32 e a IAS 1, bem como aos exemplos ilustrativos que acompanham a IAS 32. As emendas são consequência de propostas contidas num projecto (*exposure draft*) de emendas propostas à IAS 32 e à IAS 1 — *Instrumentos financeiros com uma opção put pelo justo valor e obrigações decorrentes de uma liquidação*, publicado em Junho de 2001.

As entidades aplicarão estas emendas relativamente a períodos anuais com início em ou após 1 de Janeiro de 2009. É permitida a aplicação mais cedo. Caso as entidades apliquem estas emendas relativamente a um período anterior, devem divulgar esse facto.

Emendas à IAS 32

Instrumentos Financeiros: Apresentação

No parágrafo 11 da norma, as definições de activo financeiro e passivo financeiro são alteradas e, após a definição de justo valor, é inserida a definição de instrumento com uma opção de venda.

DEFINIÇÕES (VER TAMBÉM OS PARÁGRAFOS AG3-AG23)

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

...

Um *activo financeiro* é qualquer activo que seja:

(a) ...

(d) um contrato que será ou poderá ser liquidado nos instrumentos de capital próprio da própria entidade e que seja:

(i) ...

(ii) um derivado que será ou poderá ser liquidado de forma diferente da troca de uma quantia fixa em dinheiro ou outro activo financeiro por um número fixo dos instrumentos de capital próprio da própria entidade. Para este efeito, os instrumentos de capital próprio da entidade não incluem os instrumentos financeiros com uma opção *put*, classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B, os instrumentos que impõem à entidade uma obrigação de entrega a outra parte de uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade apenas no caso de liquidação e sejam classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16C e 16D, ou os instrumentos que consistam em contratos que estabeleçam uma futura recepção ou entrega de instrumentos de capital próprio da entidade.

Um *passivo financeiro* é qualquer passivo que seja:

(a) uma obrigação contratual:

(i) de entregar dinheiro ou outro activo financeiro a uma outra entidade; ou

(ii) de trocar activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições que sejam potencialmente desfavoráveis para a entidade; ou

(b) um contrato que será ou poderá ser liquidado nos instrumentos de capital próprio da própria entidade e que seja:

(i) um não derivado para o qual a entidade esteja ou possa estar obrigada a entregar um número variável de instrumentos de capital próprio da própria entidade; ou

- (ii) um derivado que será ou poderá ser liquidado de forma diferente da troca de uma quantia fixa em dinheiro ou outro activo financeiro por um número fixo dos instrumentos de capital próprio da própria entidade. Para este efeito, os instrumentos de capital próprio da entidade não incluem os instrumentos financeiros com uma opção *put* classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B, os instrumentos que impõem à entidade uma obrigação de entrega a outra parte de uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade apenas no caso de liquidação e que sejam classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16C e 16D, ou os instrumentos que consistem em contratos que estabelecem uma futura recepção ou entrega de instrumentos de capital próprio da própria entidade.

A título de excepção, um instrumento que satisfaça a definição de passivo financeiro será classificado como instrumento do capital próprio se tiver todas as características e satisfizer todas as condições estabelecidas nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D.

...

Um instrumento com uma opção *put* é um instrumento financeiro que confere ao seu detentor o direito de o devolver ao emitente contra um pagamento em dinheiro ou num outro activo financeiro ou que é automaticamente devolvido ao emitente aquando da ocorrência de um determinado evento ou por morte ou passagem à reforma do detentor do instrumento.

O título que antecede os parágrafos 15 e 16 é alterado. Após o parágrafo 16, são acrescentados um título a que se seguem os parágrafos 16A e 16B, um novo título a que se seguem os parágrafos 16C e 16D e ainda um novo título a que se seguem os parágrafos 16D e 16E.

APRESENTAÇÃO

Passivos e capital próprio (ver também os parágrafos AG13-AG14] e AG25-AG29A)

...

- 16 Quando um emitente aplica as definições do parágrafo 11 para determinar se um instrumento financeiro é um instrumento de capital próprio em vez de um passivo financeiro, o instrumento é um instrumento de capital próprio se, e apenas se, ambas as condições (a) e (b) abaixo forem cumpridas.
- (a) ...
- (b) Se o instrumento for ou puder ser liquidado nos instrumentos de capital próprio do próprio emitente, é:
- (i) ...
- (ii) um derivado que será liquidado apenas pelo emitente trocando uma quantia fixa em dinheiro ou outro activo financeiro por um número fixo dos seus próprios instrumentos de capital próprio. Para este efeito, os instrumentos de capital próprio do próprio emitente não incluem os instrumentos que têm todas as características e satisfazem todas as condições estabelecidas nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D, ou os instrumentos que consistem em contratos que prevejam uma futura recepção ou entrega de instrumentos de capital próprio da própria entidade.

Uma obrigação contratual, incluindo a que decorre de um instrumento financeiro derivado, que resultará ou poderá resultar no futuro recebimento ou entrega dos instrumentos de capital próprio do próprio emitente, mas que não corresponde às condições (a) e (b) acima, não é um instrumento de capital próprio. A título de excepção, um instrumento que satisfaça a definição de passivo financeiro será classificado como instrumento do capital próprio se tiver todas as características e satisfizer as condições estabelecidas nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D.

Instrumentos com uma opção *put*

- 16A Um instrumento com uma opção *put* inclui uma obrigação contratual para o emitente de o recomprar ou remir contra dinheiro ou outro instrumento financeiro, aquando do exercício da opção. A título de excepção à definição de passivo financeiro, um instrumento que inclua uma tal obrigação será classificado como um instrumento de capital próprio se tiver todas as características seguintes:
- (a) Dá ao seu detentor o direito a uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade no caso da sua liquidação. Os activos líquidos da entidade são os activos remanescentes após dedução de todos os outros créditos sobre os seus activos. A parte *pro rata* é determinada do seguinte modo:
- (i) Dividindo os activos líquidos da entidade em liquidação em unidades de igual valor; e
- (ii) Multiplicando esse valor pelo número de unidades na posse do detentor do instrumento financeiro.
- (b) O instrumento pertence à classe de instrumentos que é subordinada a todas as outras classes. Um instrumento que pertença a tal classe:
- (i) Não tem qualquer prioridade face a outros créditos em relação aos activos da entidade em liquidação, e

- (ii) Não tem de ser convertido noutro instrumento antes de entrar na classe de instrumentos que é subordinada em relação a todas as outras classes.
- (c) Todos os instrumentos da classe que é subordinada em relação a todas as outras classes têm características idênticas. Por exemplo, todos eles devem dispor de uma opção *put* e a fórmula ou outro método utilizado para calcular o preço de recompra ou de remição deve ser igual para todos os instrumentos da classe.
- (d) Para além da obrigação contratual que recai no emitente de recomprar ou remir o instrumento contra dinheiro ou outro activo financeiro, o instrumento não inclui qualquer obrigação contratual de entregar dinheiro ou outro activo financeiro a outra entidade ou de trocar activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições potencialmente desfavoráveis para si, não devendo ser um contrato que possa ou deva ser liquidado nos instrumentos de capital próprio da entidade, nos termos da subalínea (b) da definição de passivo financeiro.
- (e) Os fluxos de caixa totais esperados, que podem ser atribuídos aos instrumentos ao longo da sua vida, baseiam-se em grande parte no lucro ou prejuízo, na alteração dos activos líquidos reconhecidos ou na alteração do justo valor dos activos reconhecidos e não reconhecidos da entidade ao longo da vida do instrumento (com a exclusão de quaisquer efeitos do instrumento).

16B Para que um instrumento possa ser classificado como um instrumento de capital próprio, para além de dever ter todas as características acima referidas, o emitente não deve ter qualquer outro instrumento financeiro ou contrato que tenha:

- (a) fluxos de caixa totais que se baseiam em grande parte no lucro ou prejuízo, na alteração dos activos líquidos reconhecidos ou na alteração do justo valor dos activos líquidos reconhecidos e não reconhecidos da entidade ao longo da vida dos instrumento (com a exclusão de quaisquer efeitos do instrumento);
- (b) o efeito de fixar ou restringir substancialmente o retorno residual para os detentores do instrumento com uma opção *put*.

Para efeitos da aplicação desta condição, a entidade não terá em conta os contratos não financeiros com um detentor de um instrumento descrito no parágrafo 16, cujos termos e condições contratuais são semelhantes às cláusulas e às condições contratuais de um contrato equivalente, que poderia ocorrer entre um não detentor do instrumento e a entidade emitente. Se a entidade não puder determinar se esta condição está a ser cumprida, não classifica o instrumento com uma opção *put* como um instrumento de capital próprio.

Instrumentos, ou componentes de instrumentos, que impõem à entidade uma obrigação de entregar a outra parte uma parte pro rata dos activos líquidos da entidade apenas em caso de liquidação

16C Alguns instrumentos financeiros impõem à entidade emitente uma obrigação contratual de entregar a outra entidade uma parte *pro rata* dos seus activos líquidos apenas em caso de liquidação. A obrigação surge porque existe certeza quanto à ocorrência da liquidação e esta escapa ao controlo da entidade (por exemplo, uma entidade com uma duração de vida limitada) ou é incerta, mas constitui uma opção para o detentor do instrumento. A título de excepção à definição de passivo financeiro, um instrumento que inclui tal obrigação será classificado como um instrumento de capital próprio se tiver todas as características seguintes:

- (a) Confere ao detentor o direito a uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade no caso da sua liquidação. Os activos líquidos da entidade são os activos remanescentes após a dedução de todos os outros créditos sobre os seus activos. A parte *pro rata* será determinada:
 - (i) dividindo os activos líquidos da entidade em liquidação em unidades de igual valor; e
 - (ii) multiplicando esse valor pelo número de unidades na posse de detentor do instrumento financeiro.
- (b) O instrumento pertence à classe de instrumentos que é subordinada em relação a todas as outras classes. Um instrumento que pertença a tal classe:
 - (i) não tem qualquer prioridade face a outros créditos em relação aos activos da entidade em liquidação, e
 - (ii) não tem de ser convertido noutro instrumento antes de entrar na classe de instrumentos que é subordinada em relação a todas as outras classes.

- (c) Todos os instrumentos da classe que é subordinada em relação a todas as outras classes devem prever uma obrigação contratual idêntica para a entidade emitente de entregar uma parcela proporcional dos seus activos líquidos da liquidação.
- 16D Para que um instrumento possa ser classificado como um instrumento de capital próprio, para além de ter todas as características acima referidas, o emitente não deve ter qualquer outro instrumento financeiro ou contrato que tenha:
- (a) fluxos de caixa totais que se baseiam em grande parte no lucro ou prejuízo, na alteração dos activos líquidos reconhecidos ou na alteração do justo valor dos activos líquidos reconhecidos e não reconhecidos da entidade (com a exclusão de quaisquer efeitos de um tal instrumento ou contrato); e
- (b) O efeito de fixar ou restringir substancialmente o retorno residual para os detentores do instrumento.

Para efeitos da aplicação desta condição, a entidade não toma em consideração os contratos não financeiros com um detentor de um instrumento descrito no parágrafo 16C com termos e condições contratuais semelhantes às cláusulas e às condições contratuais de um contrato equivalente que poderia ocorrer entre um não detentor do instrumento e a entidade emitente. Se a entidade não puder determinar se esta condição está a ser cumprida, não classifica o instrumento como um instrumento de capital próprio.

Reclassificação de instrumentos com uma opção put ou instrumentos que impõem à entidade uma obrigação de entregar a outra parte uma parte pro rata dos activos líquidos da entidade apenas em caso de liquidação

- 16E Uma entidade classificará um instrumento financeiro como um instrumento de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou com os parágrafos 16C e 16D a partir da data em que o instrumento tiver adquirido todas as características e satisfizer as condições enumeradas nesses parágrafos. Uma entidade reclassificará um instrumento financeiro a partir da data em que o instrumento deixar de ter todas as características ou de cumprir todas as condições enumeradas nesses parágrafos. Por exemplo, se uma entidade remir todos os seus instrumentos não acompanhados de uma opção *put* por si emitidos e quaisquer instrumentos com uma opção *put* remanescentes tiverem todas as características e cumprirem todas as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B, a entidade reclassificará os instrumentos com uma opção *put* como instrumentos de capital próprio a partir da data em que remir os instrumentos não acompanhados de uma opção *put*.
- 16F Uma entidade contabilizará do seguinte modo a reclassificação de um instrumento em conformidade com o parágrafo 16E:
- (a) A reclassificação de um instrumento de capital próprio como um passivo financeiro deve ocorrer a partir da data em que o instrumento deixar de ter todas as características ou cumprir as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D. O passivo financeiro será mensurado pelo justo valor do instrumento na data de reclassificação. A entidade reconhece no capital próprio qualquer diferença entre o valor contabilístico do instrumento de capital próprio e o justo valor do passivo financeiro à data da reclassificação.
- (b) A reclassificação de um passivo financeiro como instrumento de capital próprio deve ocorrer a partir da data em que o instrumento adquirir todas as características e cumprir as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D. Um instrumento de capital próprio será mensurado pelo valor contabilístico do passivo financeiro na data de reclassificação.

Os parágrafos 17-19 são emendados.

Nenhuma obrigação contratual para entregar dinheiro ou outro activo financeiro (alínea a) do parágrafo 16)

- 17 Com excepção das circunstâncias descritas nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D, uma característica crítica na diferenciação entre um passivo financeiro e um instrumento de capital próprio é a existência de uma obrigação contratual de um participante no instrumento financeiro (o emitente), seja de entregar dinheiro ou outro activo financeiro ao outro participante (o detentor), seja de trocar activos financeiros ou passivos financeiros com o detentor em condições que sejam potencialmente desfavoráveis para o emitente. ...
- 18 A substância de um instrumento financeiro, mais do que a sua forma legal, rege a sua classificação na demonstração da posição financeira da entidade. Substância e forma legal são geralmente consistentes, mas nem sempre. Alguns instrumentos financeiros tomam a forma legal de capital próprio, embora sejam passivos em substância, e outros podem combinar características associadas a instrumentos de capital próprio com características associadas a passivos financeiros. Por exemplo:
- (a) ...

(b) um instrumento financeiro que dá ao detentor o direito de entregar de volta o instrumento ao emitente em troca de dinheiro ou outro activo financeiro (um «instrumento com uma opção *put*») é um passivo financeiro, à excepção dos instrumentos classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D. O instrumento financeiro é um passivo financeiro, mesmo que a quantia de dinheiro ou de outros activos financeiros seja determinada com base num índice ou em outro item susceptível de subir ou descer. A existência de uma opção para o detentor de entregar de volta o instrumento ao emitente em troca de dinheiro ou outro activo financeiro significa que o instrumento com uma opção *put* corresponde à definição de passivo financeiro, à excepção dos instrumentos classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D. Por exemplo, os fundos mútuos abertos, *trusts*, parcerias e algumas entidades cooperativas podem proporcionar aos seus detentores ou membros o direito de remir os seus interesses no emitente em qualquer momento por uma quantia em dinheiro, o que terá como resultado que os interesses dos detentores ou membros sejam classificados como instrumentos de capital, em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D. Contudo, a classificação como um passivo financeiro não exclui o uso de descritores como «valor do activo líquido atribuível aos detentores» e «alteração no valor do activo líquido atribuível aos detentores» nas demonstrações financeiras de uma entidade que não tenha capital próprio contribuído (como, por exemplo, alguns fundos mútuos e *trusts* — ver Exemplo Ilustrativo 7) nem o uso de divulgação adicional para mostrar que os interesses totais dos membros compreendem itens como reservas que correspondem à definição de capital próprio e instrumentos com uma opção *put* que não correspondem (ver Exemplo Ilustrativo 8).

- 19 Se uma entidade não tiver um direito incondicional de evitar a entrega de dinheiro ou outro activo financeiro para liquidação de uma obrigação contratual, a obrigação corresponde à definição de passivo financeiro, excepto no caso de instrumentos classificados como instrumentos do passivo em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D. Por exemplo:

...

Os parágrafos 22, 23 e 25 são emendados. Após o parágrafo 22, é acrescentado o parágrafo 22A.

Liquidação nos instrumentos de capital próprio da própria entidade (parágrafo 16(b))

- 22 Sem prejuízo do disposto no parágrafo 22A, um contrato que será liquidado pela entidade (recebendo ou entregando um número fixo dos seus instrumentos de capital próprio em troca de uma quantia fixa em dinheiro ou outro activo financeiro é um instrumento de capital próprio. Por exemplo ...
- 22A Se os instrumentos de capital próprio da própria entidade, a receber ou a entregar pela entidade, no quadro da liquidação de um contrato, forem instrumentos financeiros com uma opção *put* com todas as características e que satisfazem as condições descritas parágrafos 16A e 16B, ou instrumentos que impõem à entidade uma obrigação de entregar a outra parte uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade apenas em caso de liquidação, e que têm todas as características e satisfazem as condições descritas parágrafos 16C e 16D, esse contrato será um activo financeiro ou um passivo financeiro. Este facto é extensível a um contrato a ser liquidado pela entidade que recebe ou entrega um número fixo de tais instrumentos em troca de uma quantidade fixa de dinheiro ou de outro activo financeiro.
- 23 Com excepção das circunstâncias descritas nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D, um contrato que contém uma obrigação para que uma entidade compre os seus próprios instrumentos de capital próprio contra dinheiro ou qualquer outro activo financeiro dá origem a um passivo financeiro correspondente ao valor presente da quantia de remição (por exemplo, para o valor presente do preço de recompra a prazo, do preço de exercício de opção ou de outra quantia de remição). É este o caso mesmo que o próprio contrato seja um instrumento de capital próprio. Um exemplo ...

Cláusulas de liquidação contingente

- 25 Um instrumento financeiro pode exigir que a entidade entregue dinheiro ou outro activo financeiro, ou que o liquide de outra forma de modo que constitua um passivo financeiro, no caso de ocorrência ou não ocorrência de acontecimentos futuros incertos (ou como resultado de circunstâncias incertas) que estejam fora do controlo tanto do emitente como do detentor do instrumento, tal como uma alteração no índice do mercado de acções, no índice de preços no consumidor, na taxa de juro ou nos requisitos fiscais, ou nos futuros lucros, rendimento líquido ou rácio dívida/capital próprio do emitente. O emitente de tal instrumento não tem o direito incondicional de evitar entregar dinheiro ou outro activo financeiro (ou de outra forma liquidar o mesmo de modo a que seja um passivo financeiro). Portanto, é um passivo financeiro do emitente a não ser que:

- (a) a parte da cláusula de liquidação contingente susceptível de exigir a liquidação em dinheiro ou outro activo financeiro (ou, de outra forma, de modo que constitua um passivo financeiro) não seja genuína;

- (b) possa ser exigido ao emitente que liquide a obrigação em dinheiro ou outro activo financeiro (ou que a liquide de outra forma, de modo que constitua um passivo financeiro) apenas no caso de liquidação por parte do emitente. ou
- (c) o instrumento tem todas as características e cumpre as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B.

O título que precede o parágrafo 96, é alterado. Após o parágrafo 96, são acrescentados os parágrafos 96C a 96E. Após o parágrafo 97, é acrescentado o parágrafo 97C.

DATA DE EFICÁCIA E TRANSIÇÃO

- 96A O documento *Instrumentos financeiros com uma opção put* e obrigações decorrentes de uma liquidação (emendas às IAS 32 e IAS), emitido em Fevereiro de 2008, determina que os instrumentos financeiros com todas as características e que cumprem as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D devem ser classificados como instrumentos de capital próprio, emendou os parágrafos 11, 16, 17-19, 22, 23, 25, AG13, AG14 e AG27, e acrescentou os parágrafos 16A-16F, 22A, 96B, 96C, 97C, AG14A-AG14J e AG29A. Uma entidade deve aplicar estas emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 de Janeiro de 2009. É permitida a aplicação mais cedo. Caso as entidades apliquem estas emendas relativamente a um período anterior, devem divulgar esse facto e aplicar em simultâneo as emendas às IAS 1, IAS 7, IAS 39, IFRS 7 e IFRIC 2.
- 96B O documento *Instrumentos financeiros com uma opção put* e obrigações decorrentes de uma liquidação introduziu uma excepção de âmbito limitado; por conseguinte, uma entidade não deve aplicar a excepção por analogia.
- 96C A classificação de instrumentos ao abrigo desta excepção é restringida à contabilização de tal instrumento nos termos da IAS 1, IAS 32, IAS 39 e IFRS 7. O instrumento não deve ser considerado um instrumento de capital próprio ao abrigo de outras orientações, como por exemplo a IFRS 2 *Pagamento com base em Acções*.
- 97C Ao aplicar as alterações descritas no parágrafo 96A, uma entidade deve dividir os instrumentos financeiros compostos que incluem uma obrigação de entregar a outra parte uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade apenas em caso de liquidação em componentes distintos do passivo e do capital próprio. Se a componente do passivo tiver deixado de ser devida, a aplicação retrospectiva dessas emendas à IAS 32 implicaria a separação em duas componentes do capital próprio. A primeira componente seria incluída nos resultados retidos e representaria os juros acumulados, acrescidos à componente do passivo. A outra componente representaria a componente inicial do capital próprio. Por conseguinte, uma entidade não terá de separar estas duas componentes se a componente do passivo tiver deixado de ser devida à data de aplicação das emendas.

No apêndice *Guia de Aplicação*, os parágrafos AG13 e AG14 são emendados. Após o parágrafo AG14, são acrescentados um título, os parágrafos AG14A-AG14D, um outro título, o parágrafo AG14E, um outro título, os parágrafos AG14F-AG14I, um outro título e o parágrafo AG14J.

Instrumentos de capital próprio

- AG13 Exemplos de instrumentos de capital próprio incluem acções ordinárias sem opção *put*, alguns instrumentos com uma opção *put* (ver parágrafos 16A e 16B), alguns instrumentos que impõem à entidade a obrigação de entregar a outra parte uma parte *pro rata* dos seus activos líquidos apenas em caso de liquidação (ver parágrafos 16C e 16D), alguns tipos de acções preferenciais (ver parágrafos AG25 e AG26) e *warrants* ou opções *call* subscritas que permitam ao detentor subscrever ou comprar um número fixo de acções ordinárias sem opção *put* na entidade emissora em troca de uma quantia fixa de dinheiro ou de um outro activo financeiro. A obrigação de uma entidade emitir ou comprar um número fixo dos seus próprios instrumentos de capital próprio em troca de uma quantia fixa de dinheiro ou de um outro activo financeiro é um instrumento de capital próprio da entidade (sem prejuízo do disposto no parágrafo 22A). Contudo, se tal contrato contiver uma obrigação para que a entidade pague uma quantia em dinheiro ou outro activo financeiro (com excepção de um contrato classificado com instrumento de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D), dá também origem a uma responsabilidade correspondente ao valor presente da quantia de remição (ver parágrafo AG27 (a)). Um emitente de acções ordinárias sem opção *put* assume um passivo quando agir formalmente para fazer uma distribuição e se tornar legalmente obrigado perante os accionistas a fazê-lo. Isto pode ser o caso que se segue à declaração de um dividendo ou quando a entidade estiver a ser liquidada e quaisquer activos remanescentes após a satisfação dos passivos se tornarem distribuíveis aos accionistas.
- AG14 Uma opção *call* comprada ou outro contrato semelhante adquirido por uma entidade que lhe dê o direito de readquirir um número fixo dos seus próprios instrumentos de capital próprio em troca da entrega de uma quantia fixa de dinheiro ou de um outro activo financeiro não é um activo financeiro da entidade (excepto no caso referido no parágrafo 22A). Em vez disso, qualquer retribuição paga por tal contrato é deduzida do capital próprio.

Classe de instrumentos subordinada a todas as outras classes (parágrafos 16A (b) e 16C (b))

AG14A Uma das características descritas nos parágrafos 16A e 16C consiste no facto de o instrumento financeiro pertencer à classe de instrumentos subordinada a todas as outras classes.

AG14B Para determinar se um instrumento está na classe subordinada, uma entidade avalia o crédito sobre o instrumento aquando da liquidação como se fosse proceder à liquidação na data em que classifica o instrumento. Uma entidade reaprecia a classificação se ocorre uma alteração das circunstâncias relevantes. Por exemplo, se a entidade emitir ou remir outro instrumento financeiro, este facto pode afectar a inclusão do instrumento em questão na classe de instrumentos subordinada a todas as outras classes.

AG14C Um instrumento que confere um direito preferencial aquando da liquidação da entidade não é um instrumento que confere um direito a uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade. Por exemplo, um instrumento confere um direito preferencial aquando da liquidação se conferir ao seu detentor um dividendo fixo em caso de liquidação, para além de uma parte dos activos líquidos da entidade, enquanto outros instrumentos na classe subordinada com um direito a uma parte proporcional dos activos líquidos da entidade não conferem o mesmo direito em caso de liquidação.

AG14D Se uma entidade tiver apenas uma classe de instrumentos financeiros, essa classe será tratada como se fosse subordinada em relação a todas as outras classes.

Fluxos de caixa totais esperados atribuíveis ao instrumento durante a sua vida (parágrafo 16A (e))

AG14E Os fluxos de caixa totais esperados do instrumento durante a sua vida devem basear-se substancialmente no lucro ou prejuízo, na variação dos activos líquidos reconhecidos ou no justo valor dos activos líquidos reconhecidos e não reconhecidos da entidade durante a vida do instrumento. O lucro ou prejuízo e a variação dos activos líquidos reconhecidos devem ser mensurados em conformidade com as IFRS relevantes.

Transacções em que uma das partes é um detentor do instrumento que não seja o proprietário da entidade (alíneas 16A e 16C)

AG14F O detentor de um instrumento financeiro com uma opção *put* ou de um instrumento que impõe à entidade uma obrigação de entregar a outra parte uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade, apenas em caso de liquidação, pode concluir transacções com a entidade, desde que não seja na qualidade de proprietário. Por exemplo, o detentor de um instrumento pode ser igualmente um empregado da entidade. Só devem ser tomados em consideração os fluxos de caixa e os termos e as condições contratuais do instrumento que se referem ao detentor do instrumento na qualidade de proprietário da entidade, com vista a avaliar se o instrumento deve ser classificado como um instrumento de capital próprio ao abrigo 16A ou do parágrafo 16C.

AG14G Um exemplo pode ser constituído por uma parceria (*partnership*) com sócios gerais e sócios de responsabilidade limitada. Alguns sócios gerais podem prestar uma garantia à entidade e podem ser remunerados por esse facto. Em tais situações, a garantia e os fluxos de caixa associados referem-se aos detentores do instrumento na qualidade de garantes e não na qualidade de proprietários da entidade. Por conseguinte, a prestação de uma tal garantia e os fluxos de caixa correspondentes não teriam como efeito o facto de os sócios gerais serem considerados subordinados face aos sócios de responsabilidade limitada e seriam negligenciados ao avaliar se os termos contratuais dos instrumentos da parceria de responsabilidade limitada e os dos instrumentos da parceria geral são idênticos.

AG14H Outro exemplo é um acordo de partilha de lucros ou prejuízos que os atribui aos detentores do instrumento com base nos serviços prestados ou no negócio gerado no ano corrente e nos precedentes. Tais acordos são transacções concluídas com os detentores de instrumentos na sua qualidade de não proprietários e não deveriam ser tomados em consideração para avaliar as características enumeradas no parágrafo 16A ou no parágrafo 16C. Contudo, os acordos de partilha de lucros ou prejuízos que os atribuem aos detentores do instrumento com base na proporção do valor nominal dos seus instrumentos face a outros na classe, representam transacções com os detentores de instrumentos na sua qualidade de proprietários e deverão ser tomados em consideração aquando da avaliação das características enumeradas no parágrafo 16A ou no parágrafo 16C.

AG14I Os fluxos de caixa e os termos e as condições contratuais de uma transacção entre o detentor do instrumento (na qualidade de não proprietário) e a entidade emissora devem ser semelhantes aos de uma transacção equivalente que poderia ocorrer entre um não detentor do instrumento e a entidade emitente.

Inexistência outro instrumento financeiro ou contrato com fluxos de caixa totais que fixam ou restringem substancialmente o retorno residual a favor do detentor do instrumento (Parágrafos 16B e 16D)

AG14J Uma das condições para que um instrumento financeiro que preenche, em relação aos restantes aspectos, os critérios enumerados no parágrafo 16A ou no parágrafo 16C seja classificado nos capitais próprios consiste no facto de a entidade não deter outro instrumento ou contrato financeiro (a) com fluxos de caixa totais baseados substancialmente no lucro ou prejuízo, na variação dos activos líquidos reconhecidos ou na variação do justo valor dos activos líquidos reconhecidos e não reconhecidos da entidade e (b) tenha o efeito de restringir ou fixar substancialmente o retorno residual. Os seguintes instrumentos, quando contratados em condições comerciais normais com partes independentes, não são susceptíveis de impedir que os instrumentos que, em relação aos restantes aspectos, preenchem os critérios enumerados no parágrafo 16A ou no parágrafo 16C, sejam classificados no capital próprio:

- (a) instrumentos com fluxos de caixa totais baseados substancialmente em activos específicos da entidade;
- (b) instrumentos com os fluxos de caixa totais baseados numa percentagem do rédito;
- (c) contratos concebidos para recompensar empregados individuais por serviços prestados à entidade;
- (d) contratos que prevêem o pagamento de uma percentagem insignificante do lucro pelos serviços prestados ou produtos fornecidos.

O parágrafo AG27 é emendado e, após o parágrafo AG29, é acrescentado o parágrafo AG29A.

AG27 Os exemplos que se seguem ilustram a forma como devem ser classificados os diferentes tipos de contratos sobre os instrumentos de capital próprio da própria entidade:

- (a) Um contrato que será liquidado quando a entidade receber ou entregar um número fixo das suas próprias acções sem retribuição futura, ou trocar um número fixo das suas próprias acções por uma quantia fixa de dinheiro ou outro activo financeiro, é um instrumento de capital próprio (excepto nos termos do disposto no parágrafo 22A). Em conformidade, qualquer retribuição recebida ou paga por tal contrato é directamente adicionada a ou deduzida do capital próprio. Um exemplo é uma opção sobre acções emitida que dê à contraparte o direito de comprar um número fixo de acções da entidade por uma quantia fixa em dinheiro. Contudo, se o contrato exigir que a entidade compre (faça a remição) as suas próprias acções por dinheiro ou outro activo financeiro numa data fixa ou determinável ou a seu pedido, a entidade reconhece também um passivo financeiro para o valor presente da quantia de remição (com excepção dos instrumentos que têm todas as características e cumprem as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D). Um exemplo é a obrigação imposta a uma entidade de recomprar um número fixo das suas próprias acções por uma quantia fixa em dinheiro, por força de um contrato *forward*.
- (b) A obrigação imposta a uma entidade de comprar as suas próprias acções por dinheiro dá origem a um passivo financeiro pelo valor presente da quantia de remição, mesmo que o número de acções que a entidade está obrigada a recomprar não seja fixo ou que a obrigação esteja dependente de a contraparte exercer o direito de remição (excepto nos termos do disposto nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D). Um exemplo de uma obrigação condicional é uma opção emitida que exige que a entidade recompre as suas próprias acções por dinheiro se a contraparte exercer a opção.
- (c) Um contrato que será liquidado em dinheiro ou noutro activo financeiro é um activo financeiro ou passivo financeiro mesmo que a quantia de dinheiro ou de outro activo financeiro que será recebida ou entregue se baseie em alterações no preço de mercado do próprio capital próprio da entidade (excepto nos termos do disposto nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D). Um exemplo é uma opção sobre acções cuja quantia líquida é paga em dinheiro;
- (d) ...

AG29A Alguns tipos de instrumentos que impõem uma obrigação contratual à entidade são classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D. A classificação em conformidade com esses parágrafos constitui uma excepção aos princípios que de outra forma seriam aplicados à classificação de um instrumento. Esta excepção não é alargada à classificação dos interesses que não controlam nas demonstrações financeiras consolidadas. Por conseguinte, os instrumentos classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D nas demonstrações financeiras separadas ou individuais que são interesses que não controlam são classificados como elementos do passivo nas demonstrações financeiras consolidadas do grupo.

Emendas à IAS 1

Apresentação de Demonstrações Financeiras (tal como revista em 2007)

DEFINIÇÕES

Após o parágrafo 8, é acrescentado o parágrafo 8A.

8A Os seguintes termos são definidos na IAS 32 *Instrumentos Financeiros: Apresentação* e são utilizados na presente norma com o significado definido na IAS 32:

- (a) instrumento financeiro com uma opção *put* classificado como um instrumento de capital próprio (descrito nos parágrafos 16A e 16B da IAS32);

- (b) um instrumento que impõe à entidade uma obrigação de entregar a outra parte uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade aquando da liquidação e é classificado como um instrumento de capital próprio (descrito nos parágrafos 16C e 16D da IAS32).

Informações a apresentar na demonstração da posição financeira ou nas notas

Após o parágrafo 80, é acrescentado o parágrafo 80A.

80A Se uma entidade tiver reclassificado

- (a) um instrumento financeiro com uma opção *put* classificado como um instrumento de capital próprio, ou
- (b) um instrumento que impõe à entidade uma obrigação de entregar a outra parte uma parte *pro rata* dos activos líquidos da entidade aquando da liquidação e é classificado como um instrumento de capital próprio

entre passivos financeiros e capital próprio, divulgará o montante reclassificado de uma categoria para a outra (passivos financeiro ou capital próprio), bem como a data e as razões para essa reclassificação.

Após o parágrafo 136, são inseridos um título e um parágrafo 136. O parágrafo 138 é alterado.

Instrumentos financeiros com uma opção put classificados como capital próprio

136A Em relação aos instrumentos financeiros com uma opção *put* classificados como instrumentos de capital próprio, uma entidade divulga (na medida em que não sejam divulgados noutra local):

- (a) um resumo dos dados quantitativos sobre a quantia classificada como capital próprio;
- (b) os seus objectivos, políticas e procedimentos para gerir a sua obrigação de recomprar ou remir os instrumentos quando tal seja lhe imposto pelos detentores do instrumento, incluindo quaisquer alterações em relação ao período precedente;
- (c) a saída de caixa esperada em resultado da remição ou recompra dessa classe de instrumentos financeiros; e
- (d) informações sobre a forma como foi determinada a saída de caixa esperada em resultado da remição ou recompra.

Outras divulgações

138 Uma entidade deve divulgar o seguinte, se não for divulgado noutra local em informação publicada com as demonstrações financeiras:

- (a) o domicílio e a forma jurídica da entidade, o seu país de registo e o endereço da sede registada (ou o local principal dos negócios, se diferente da sede registada);
- (b) a descrição da natureza das operações da entidade e das suas principais actividades;
- (c) o nome da empresa-mãe e da empresa-mãe de topo do grupo, e
- (d) se for uma entidade com um período de vida limitado, informação em relação à duração do seu período de vida.

Após o parágrafo 139A, é acrescentado o parágrafo 139B.

TRANSIÇÃO E DATA DE EFICÁCIA

139B O documento *Instrumentos financeiros com uma opção put e obrigações decorrentes de uma liquidação* (Emendas às IAS 32 e IAS 1), emitido em Fevereiro de 2008, emendou o parágrafo 138 e inseriu os parágrafos 8A, 80A e 136A. Uma entidade deve aplicar estas emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 Janeiro 2009. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar as emendas relativamente a um período anterior, deve divulgar esse facto e aplicar as emendas às IAS 32, IAS 39, a IFRS 7 e à IFRIC 2 *Acções dos Membros em Entidades Cooperativas e Instrumentos Semelhantes*, que com elas estejam relacionadas.

Emendas à IFRS 7, IAS 39 e IFRIC 2

As entidades aplicarão as seguintes alterações à IFRS 7, IAS 39 e IFRIC 2 quando aplicarem as emendas à IAS 32 e IAS 1, com elas relacionadas.

IFRS 7***Instrumentos Financeiros: Divulgações***

O parágrafo 3 é alterado.

ÂMBITO

- 3 A presente IFRS deve ser aplicada por todas as entidades a todos os tipos de instrumentos financeiros, excepto:
- (a) ...
 - (f) instrumentos que devam ser classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D da IAS 32.

Após o parágrafo 44B, é adicionado o parágrafo 44C.

DATA DE EFICÁCIA E TRANSIÇÃO

- 44C Uma entidade deve aplicar a emenda do parágrafo 3 aos períodos anuais com início em ou após 1 Janeiro 2009. Se uma entidade aplicar o documento *Instrumentos financeiros com uma opção put e obrigações decorrentes de uma liquidação* (Emendas às IAS 32 e IAS 1), emitido em Fevereiro de 2008, em relação a um período anterior, a alteração do parágrafo 3 deve ser aplicada a esse período anterior.

IAS 39***Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração***

O parágrafo 2 (d) é alterado.

ÂMBITO

- 2 Esta Norma deve ser aplicada por todas as entidades a todos os tipos de instrumentos financeiros excepto:
- (d) instrumentos financeiros emitidos pela entidade que satisfaça a definição de instrumento de capital próprio estabelecida na IAS 32 (incluindo opções e *warrants*) ou que devam ser classificadas como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D da IAS 32. Contudo, o detentor de tais instrumentos de capital próprio deve aplicar esta Norma a esses instrumentos, a não ser que satisfaçam a excepção indicada na alínea (a) atrás.

Após o parágrafo 103E, é inserido o parágrafo 103F.

DATA DE EFICÁCIA E TRANSIÇÃO

- 103F Uma entidade deve aplicar a emenda do parágrafo 2 aos períodos anuais com início em ou após 1 de Janeiro de 2009. Se uma entidade aplicar o documento *Instrumentos financeiros com uma opção put e obrigações decorrentes de uma liquidação* (Emendas às IAS 32 e IAS 1), emitido em Fevereiro de 2008, em relação a um período anterior, a alteração do parágrafo 2 deve ser aplicada a esse período anterior.

IFRIC 2***Acções dos Membros em Entidades Cooperativas e Instrumentos Semelhantes***

Na secção Referências, a nota de rodapé é alterada.

- (*) Em Agosto de 2005, a IAS 32 passou a chamar-se IAS 32 *Instrumentos Financeiros: Apresentação*. Em Fevereiro de 2008 o IASB alterou a IAS 32 estabelecendo que os instrumentos devem ser classificados como capital próprio no caso de terem todas as características e cumprirem as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D da IAS 32.

Os parágrafos 6 e 9 são alterados e o parágrafo 14A é acrescentado.

CONSENSO

- 6 As acções dos membros que seriam classificadas como capital próprio se não tivessem um direito de pedir a remição são capital próprio se qualquer uma das condições descritas nos parágrafos 7 e 8 estiver presente ou se as acções dos membros tiverem todas as características e cumprirem as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D da IAS 32. Depósitos à ordem, incluindo contas correntes, contas de depósito a prazo e contratos semelhantes que resultam quando os membros agem como clientes são passivos financeiros da entidade.

- 9 Uma proibição incondicional pode ser absoluta, no sentido de que todas as remições são proibidas. Uma proibição incondicional pode ser parcial, no sentido de que proíbe a remição de acções dos membros se essa remição fizesse com que o número de acções dos membros ou a quantia de capital realizado pelas acções dos membros descesse abaixo de um nível especificado. As acções dos membros que excedam o montante objecto da proibição de remição constituem passivos, a menos que a entidade tenha o direito incondicional de recusar a remição, tal como descrito no parágrafo 7 ou as acções dos membros tenham todas as características e cumpram as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D da IAS 32. Em alguns casos, o número de acções ou a quantia de capital realizado sujeito à proibição de remição pode mudar de tempos a tempos. Tal alteração na proibição de remição leva a uma transferência entre passivos financeiros e capital próprio.

DATA DE EFICÁCIA

- 14A Uma entidade deve aplicar as emendas aos parágrafos 6, 9, A1 e A12 aos períodos anuais que começam em ou após 1 de Janeiro de 2009. Se uma entidade aplicar o documento *Instrumentos financeiros com uma opção put e obrigações decorrentes de uma liquidação* (Emendas às IAS 32 e IAS 1), emitido em Fevereiro de 2008, em relação a um período anterior, as alterações dos parágrafos 6, 9, A1 e A12 devem ser aplicadas a esse período anterior.

No Apêndice (*exemplos de aplicação do consenso*), os parágrafos A1 e A12 são alterados.

EXEMPLOS DE APLICAÇÃO DO CONSENSO

- A1 Este apêndice desenvolve sete exemplos de aplicação do consenso da IFRIC. Os exemplos não constituem uma lista exaustiva; são possíveis outras situações com padrões idênticos. Cada exemplo parte do pressuposto de que não existem condições diferentes das enunciadas nos factos do exemplo, susceptíveis de impor a classificação do instrumento financeiro como passivo financeiro e que o instrumento financeiro não tem todas as características ou não cumpre as condições enumeradas nos parágrafos 16A e 16B ou nos parágrafos 16C e 16D da IAS 32.

Exemplo 4

Classificação

- A12 Neste caso, 750.000 UM seriam classificadas como capital próprio e 150.000 UM seriam classificadas como passivos financeiros. Além dos parágrafos já citados, o parágrafo 18(b) da IAS 32 dispõe em parte:

um instrumento financeiro que dá ao detentor o direito de entregar de volta o instrumento ao emitente em troca de dinheiro ou outro activo financeiro (um «instrumento com uma opção put») é um passivo financeiro, à excepção dos instrumentos classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D. O instrumento financeiro é um passivo financeiro mesmo que a quantia de dinheiro ou de outros activos financeiros seja determinada com base num índice ou em outro item susceptível de subir ou descer. A existência de uma opção para o detentor de entregar de volta o instrumento ao emitente em troca de dinheiro ou outro activo financeiro significa que o instrumento com uma opção put corresponde à definição de passivo financeiro, à excepção dos instrumentos classificados como instrumentos de capital próprio em conformidade com os parágrafos 16A e 16B ou os parágrafos 16C e 16D.