# Jornal Oficial da União Europeia

L 295

Edição em língua portuguesa

Legislação

59.º ano

29 de outubro de 2016


Índice


II *Atos não legislativos*

REGULAMENTOS

★ **Regulamento (UE) 2016/1903 do Conselho, de 28 de outubro de 2016, que fixa, para 2017, em relação a determinadas unidades populacionais de peixes e grupos de unidades populacionais de peixes, as possibilidades de pesca aplicáveis no mar Báltico e que altera o Regulamento (UE) 2016/72** ..... 1

★ **Regulamento Delegado (UE) 2016/1904 da Comissão, de 14 de julho de 2016, que complementa o Regulamento (UE) n.º 1286/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho no que diz respeito à intervenção sobre produtos** [1] ..... 11

★ **Regulamento (UE) 2016/1905 da Comissão, de 22 de setembro de 2016, que altera o Regulamento (CE) n.º 1126/2008, que adota determinadas normas internacionais de contabilidade nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, no que diz respeito à Norma Internacional de Relato Financeiro 15** [1] ..... 19

★ **Regulamento de Execução (UE) 2016/1906 da Comissão, de 28 de outubro de 2016, que altera pela 256.ª vez o Regulamento (CE) n.º 881/2002 do Conselho que impõe certas medidas restritivas específicas contra determinadas pessoas e entidades associadas às organizações EIIL (Daexe) e Alcaida** ..... 74

Regulamento de Execução (UE) 2016/1907 da Comissão, de 28 de outubro de 2016, que estabelece os valores forfetários de importação para a determinação do preço de entrada de certos frutos e produtos hortícolas ..... 76

DECISÕES

★ **Decisão (PESC) 2016/1908 do Conselho, de 28 de outubro de 2016, que altera a Decisão 2010/573/PESC, que impõe medidas restritivas contra os dirigentes da região transnístria da República da Moldávia** ..... 78

★ **Decisão (UE) 2016/1909 do Conselho, de 28 de outubro de 2016, relativa às contribuições financeiras a pagar pelos Estados-Membros para financiar o Fundo Europeu de Desenvolvimento, incluindo a terceira parcela de 2016** ..... 79


[1] Texto relevante para efeitos do EEE

PT

Os atos cujos títulos são impressos em tipo fino são atos de gestão corrente adotados no âmbito da política agrícola e que têm, em geral, um período de validade limitado.

Os atos cujos títulos são impressos em tipo negro e precedidos de um asterisco são todos os restantes.

★ **Decisão de Execução (UE) 2016/1910 da Comissão, de 28 de outubro de 2016, relativa à equivalência dos requisitos de apresentação de relatórios de certos países terceiros sobre os pagamentos a administrações públicas com os requisitos do capítulo 10 da Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho** [1] ..... 82

[1] Texto relevante para efeitos do EEE

II

*(Atos não legislativos)*

# REGULAMENTOS

## REGULAMENTO (UE) 2016/1903 DO CONSELHO

**de 28 de outubro de 2016**

**que fixa, para 2017, em relação a determinadas unidades populacionais de peixes e grupos de unidades populacionais de peixes, as possibilidades de pesca aplicáveis no mar Báltico e que altera o Regulamento (UE) 2016/72**

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente o artigo 43.º, n.º 3,

Tendo em conta a proposta da Comissão Europeia,

Considerando o seguinte:

(1) O artigo 43.º, n.º 3, do Tratado prevê que o Conselho, sob proposta da Comissão, adote medidas relativas à fixação e à repartição das possibilidades de pesca.

(2) O Regulamento (UE) n.º 1380/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho ([1]) requer que sejam estabelecidas medidas de conservação, tendo em conta os pareceres científicos, técnicos e económicos disponíveis, incluindo, se for caso disso, os relatórios elaborados pelo Comité Científico, Técnico e Económico das Pescas e por outros organismos consultivos, bem como à luz dos pareceres transmitidos pelos conselhos consultivos, e das recomendações conjuntas dos Estados-Membros.

(3) Cabe ao Conselho adotar medidas relativas à fixação e à repartição das possibilidades de pesca, incluindo, se for caso disso, certas condições a elas ligadas no plano funcional. As possibilidades de pesca deverão ser repartidas pelos Estados-Membros de modo a garantir a estabilidade relativa das atividades de pesca de cada Estado-Membro no respeitante a cada unidade populacional ou pescaria, tendo devidamente em conta os objetivos da política comum das pescas (PCP) previstos no Regulamento (UE) n.º 1380/2013.

(4) O Regulamento (UE) n.º 1380/2013 estabelece que o objetivo da PCP é atingir a taxa de exploração máxima sustentável até 2015, se possível, e, numa base progressiva e gradual, o mais tardar até 2020 para todas as unidades populacionais.

(5) Os totais admissíveis de capturas (TAC) deverão, por conseguinte, ser estabelecidos, de acordo com o Regulamento (UE) n.º 1380/2013, com base nos pareceres científicos disponíveis, tendo em conta os aspetos biológicos e socioeconómicos, e assegurando, simultaneamente, um tratamento equitativo entre setores das pescas, bem como tendo em conta as opiniões expressas durante a consulta das partes interessadas.

(6) O Regulamento (UE) 2016/1139 do Parlamento Europeu e do Conselho ([2]) estabelece um plano plurianual para as unidades populacionais de bacalhau, de arenque e de espadilha do mar Báltico e para as pescarias que exploram essas unidades populacionais (a seguir designado «plano»). O plano procura garantir que a exploração dos recursos biológicos marinhos vivos restabeleça e mantenha as populações das espécies exploradas acima de

([1]) Regulamento (UE) n.º 1380/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 11 de dezembro de 2013, relativo à política comum das pescas, que altera os Regulamentos (CE) n.º 1954/2003 e (CE) n.º 1224/2009 do Conselho e revoga os Regulamentos (CE) n.º 2371/2002 e (CE) n.º 639/2004 do Conselho e a Decisão 2004/585/CE do Conselho (JO L 354 de 28.12.2013, p. 22).

([2]) Regulamento (UE) 2016/1139 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 6 de julho de 2016, que estabelece um plano plurianual para as unidades populacionais de bacalhau, de arenque e de espadilha do mar Báltico e para as pescarias que exploram essas unidades populacionais, que altera o Regulamento (CE) n.º 2187/2005 do Conselho e que revoga o Regulamento (CE) n.º 1098/2007 do Conselho (JO L 191 de 15.7.2016, p. 1).

níveis que possam produzir o rendimento máximo sustentável. Para o efeito, as taxas-alvo de mortalidade por pesca das unidades populacionais em causa, expressas em intervalos devem ser alcançadas o mais cedo possível e, numa base progressiva e gradual, até 2020. É conveniente que os limites de captura para as unidades populacionais de bacalhau, arenque e espadilha do mar Báltico sejam estabelecidos tendo em vista cumprir os objetivos do plano.

(7) De acordo com o plano, quando os pareceres científicos indicam que a biomassa da unidade populacional reprodutora de qualquer das unidades populacionais em causa é inferior aos pontos de referência da biomassa da unidade populacional reprodutora constantes do anexo II do Regulamento (UE) 2016/1139, devem ser adotadas todas as medidas corretivas adequadas para assegurar um retorno rápido da unidade populacional em causa a níveis acima do nível capaz de produzir o rendimento máximo sustentável. O Conselho Internacional para o Estudo do Mar (CIEM) indicou que a biomassa da unidade populacional ocidental de bacalhau do Báltico seja inferior aos pontos de referência de conservação indicados no anexo II desse regulamento. Por conseguinte, é conveniente que as possibilidades de pesca do bacalhau do Báltico ocidental sejam fixadas abaixo dos intervalos de mortalidade por pesca constantes do anexo I, coluna B, do Regulamento (UE) 2016/1139, num nível que tenha em conta a diminuição da biomassa. Para o efeito, é necessário ter em conta o calendário para a realização dos objetivos da PCP em geral e do plano em particular, o efeito esperado das medidas corretivas e a necessidade de garantir benefícios económicos, sociais e de emprego, como previsto no artigo 2.º do Regulamento (UE) n.º 1380/2013.

(8) Deverão ser tomadas medidas corretivas adicionais. A prorrogação, por mais duas semanas, do período de defeso de seis semanas atualmente aplicável aumentaria a proteção das concentrações de populações reprodutoras de bacalhau. De acordo com os pareceres científicos, a pesca recreativa de bacalhau do Báltico Ocidental contribui significativamente para a mortalidade global por pesca dessa unidade populacional. Tendo em conta o estado atual dessa unidade populacional, é conveniente adotar certas medidas relativas à pesca recreativa. Mais especificamente, dever-se-á aplicar um «limite de saco» diário por pescador, que deverá ser mais restritivo durante o período de desova. Tal não prejudica o princípio da estabilidade relativa aplicável às atividades de pesca comercial.

(9) Relativamente à unidade populacional oriental de bacalhau do Báltico, devido a alterações na sua biologia, o CIEM não pôde estabelecer pontos de referência biológicos e, em alternativa, preconizou que o TAC dessa unidade populacional de bacalhau assentasse na abordagem que se aplica em caso de dados limitados. É, por conseguinte, conveniente fixar o TAC para o bacalhau do Báltico oriental de acordo com a abordagem de precaução, a fim de contribuir para a consecução dos objetivos do plano.

(10) No que diz respeito ao arenque no golfo de Riga, os pareceres científicos disponíveis apontam para uma classe anual de 2015 muito abundante. A fixação de um TAC de acordo com os intervalos de mortalidade por pesca constantes do anexo I, coluna A, do Regulamento (UE) 2016/1139, conduziria a um aumento considerável da biomassa da unidade populacional reprodutora que, por sua vez, conduziria a uma forte competição por alimentos, a um crescimento mais lento, a um fator de condição mais baixo e a uma qualidade geralmente inferior do peixe. Uma vez que a biomassa reprodutora desta unidade populacional é superior ao ponto de referência da biomassa constante do anexo II, coluna A, do referido regulamento, é conveniente fixar o TAC de acordo com os intervalos de mortalidade por pesca constantes do anexo I, coluna B, desse regulamento, o que é necessário a fim de evitar danos graves a essa unidade populacional causados por dinâmicas intraespécies de unidades populacionais, na aceção do artigo 4.º, n.º 4, alínea b), do mesmo regulamento.

(11) A exploração das possibilidades de pesca fixadas no presente regulamento rege-se pelo Regulamento (CE) n.º 1224/2009 do Conselho ([1]), nomeadamente pelos artigos 33.º e 34.º, relativos ao registo das capturas e do esforço de pesca e à notificação dos dados sobre o esgotamento das possibilidades de pesca à Comissão. Por conseguinte, o presente regulamento deverá especificar os códigos relativos aos desembarques de unidades populacionais que são objeto do presente regulamento a utilizar pelos Estados-Membros aquando do envio de dados à Comissão.

(12) O Regulamento (CE) n.º 847/96 do Conselho ([2]) introduziu condições suplementares para a gestão anual dos TAC, incluindo, ao abrigo dos artigos 3.º e 4.º, disposições em matéria de flexibilidade aplicáveis aos TAC de precaução e aos TAC analíticos. Nos termos do artigo 2.º desse regulamento, ao fixar os TAC, o Conselho deve decidir a que unidades populacionais não são aplicáveis os artigos 3.º ou 4.º, nomeadamente com base no estado biológico das unidades populacionais. Mais recentemente, foi introduzido o mecanismo de flexibilidade interanual pelo artigo 15.º, n.º 9, do Regulamento (UE) n.º 1380/2013 para todas as unidades populacionais sujeitas à

([1]) Regulamento (CE) n.º 1224/2009 do Conselho, de 20 de novembro de 2009, que institui um regime comunitário de controlo a fim de assegurar o cumprimento das regras da política comum das pescas, altera os Regulamentos (CE) n.º 847/96, (CE) n.º 2371/2002, (CE) n.º 811/2004, (CE) n.º 768/2005, (CE) n.º 2115/2005, (CE) n.º 2166/2005, (CE) n.º 388/2006, (CE) n.º 509/2007, (CE) n.º 676/2007, (CE) n.º 1098/2007, (CE) n.º 1300/2008, (CE) n.º 1342/2008, e revoga os Regulamentos (CEE) n.º 2847/93, (CE) n.º 1627/94 e (CE) n.º 1966/2006 (JO L 343 de 22.12.2009, p. 1).

([2]) Regulamento (CE) n.º 847/96 do Conselho, de 6 de maio de 1996, que introduz condições suplementares para a gestão anual dos TAC e quotas (JO L 115 de 9.5.1996, p. 3).

obrigação de desembarque. Por conseguinte, a fim de evitar uma flexibilidade excessiva, que poria em causa o princípio da exploração racional e responsável dos recursos biológicos marinhos vivos, prejudicaria a consecução dos objetivos da PCP e deterioraria o estado biológico das unidades populacionais, deverá estabelecer-se que os artigos 3.º e 4.º do Regulamento (CE) n.º 847/96 só se aplicam aos TAC analíticos se não for utilizada a flexibilidade interanual prevista no artigo 15.º, n.º 9, do Regulamento (UE) n.º 1380/2013.

(13) Com base em novos pareceres científicos, deverá ser estabelecido, para o período de 1 de novembro de 2016 a 31 de outubro de 2017, um TAC provisório para a faneca-da-noruega na zona CIEM IIIa e nas águas da União das zonas CIEM IIa e IV. Por conseguinte, o Regulamento (UE) 2016/72 deverá ser alterado. A fim de evitar a interrupção das atividades de pesca, as disposições relativas à faneca-da-noruega deverão aplicar-se desde 1 de novembro de 2016.

(14) A fim de evitar a interrupção das atividades de pesca e para garantir meios de subsistência aos pescadores da União, o presente regulamento deverá aplicar-se a partir de 1 de janeiro de 2017. Por motivos de urgência, o presente regulamento deverá entrar em vigor imediatamente após a sua publicação,

ADOTOU O PRESENTE REGULAMENTO:

CAPÍTULO I

**DISPOSIÇÕES GERAIS**

*Artigo 1.º*

**Objeto**

O presente regulamento fixa, para 2017, em relação a determinadas unidades populacionais de peixes e grupos de unidades populacionais de peixes, as possibilidades de pesca aplicáveis no mar Báltico.

*Artigo 2.º*

**Âmbito de aplicação**

1. O presente regulamento é aplicável aos navios de pesca da União que operam no mar Báltico.

2. O presente regulamento é igualmente aplicável à pesca recreativa, sempre que as disposições relevantes lhe façam expressamente referência.

*Artigo 3.º*

**Definições**

Para efeitos do presente regulamento, aplicam-se as definições a que se refere o artigo 4.º do Regulamento (UE) n.º 1380/2013. Concomitantemente também se aplicam as seguintes definições:

1) «Subdivisão», uma subdivisão CIEM do mar Báltico, como definida no anexo I do Regulamento (CE) n.º 2187/2005 do Conselho ([1]);

2) «Total admissível de capturas (TAC)», as quantidades de cada unidade populacional que podem ser capturadas no período de um ano;

([1]) Regulamento (CE) n.º 2187/2005 do Conselho, de 21 de dezembro de 2005, relativo à conservação dos recursos haliêuticos no mar Báltico, nos seus estreitos (Belts) e no Øresund através da aplicação de medidas técnicas, que altera o Regulamento (CE) n.º 1434/98 e que revoga o Regulamento (CE) n.º 88/98 (JO L 349 de 31.12.2005, p. 1).

3) «Quota», a parte do TAC atribuída à União, a um Estado-Membro ou a um país terceiro;

4) «Pesca recreativa», as atividades de pesca não comerciais que exploram recursos marinhos vivos para fins como o lazer, o turismo ou o desporto.

CAPÍTULO II

**POSSIBILIDADES DE PESCA**

*Artigo 4.º*

**TAC e a sua repartição**

Os TAC, as quotas e as condições que lhes estão associadas no plano funcional, quando for caso disso, constam do anexo.

*Artigo 5.º*

**Disposições especiais relativas à repartição das possibilidades de pesca**

A repartição das possibilidades de pesca pelos Estados-Membros, estabelecida no presente regulamento, não prejudica:

a) As trocas efetuadas nos termos do artigo 16.º, n.º 8, do Regulamento (UE) n.º 1380/2013;

b) As deduções e reatribuições efetuadas nos termos do artigo 37.º do Regulamento (CE) n.º 1224/2009;

c) Os desembarques adicionais autorizados ao abrigo do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 847/96 ou do artigo 15.º, n.º 9, do Regulamento (UE) n.º 1380/2013;

d) As quantidades retidas nos termos do artigo 4.º do Regulamento (CE) n.º 847/96 ou transferidas nos termos do artigo 15.º, n.º 9, do Regulamento (UE) n.º 1380/2013;

e) As deduções efetuadas nos termos dos artigos 105.º e 107.º do Regulamento (CE) n.º 1224/2009.

*Artigo 6.º*

**Condições de desembarque das capturas e das capturas acessórias**

1. As capturas de espécies sujeitas a limites de captura e que tenham sido capturadas nas pescarias especificadas no artigo 15.º, n.º 1, do Regulamento (UE) n.º 1380/2013 estão sujeitas à obrigação de desembarque conforme estabelecido no referido artigo.

2. As unidades populacionais de espécies não alvo que se encontram dentro dos limites biológicos seguros referidos no artigo 15.º, n.º 8, do Regulamento (UE) n.º 1380/2013 são indicadas no anexo do presente regulamento para efeitos da dispensa da obrigação de imputar as capturas à quota correspondente, prevista no mesmo artigo.

*Artigo 7.º*

**Medidas relativas à pesca recreativa de bacalhau nas subdivisões 22-24**

1. Na pesca recreativa, só podem ser retidos, no máximo, cinco espécimes de bacalhau por dia e por pescador nas subdivisões 22-24.

2. Em derrogação do n.º 1, só podem ser retidos, no máximo, três espécimes de bacalhau por dia e por pescador nas subdivisões 22-24 durante o período compreendido entre 1 de fevereiro de 2017 e 31 de março de 2017.

3. Os n.ºs 1 e 2 não prejudicam a adoção de medidas nacionais mais rigorosas.

CAPÍTULO III

**DISPOSIÇÕES FINAIS**

*Artigo 8.º*

**Transmissão de dados**

Sempre que, nos termos dos artigos 33.º e 34.º do Regulamento (CE) n.º 1224/2009, enviem à Comissão dados relativos às quantidades de unidades populacionais capturadas ou desembarcadas, os Estados-Membros devem utilizar os códigos das espécies constantes do anexo do presente regulamento.

*Artigo 9.º*

**Flexibilidade**

1. Salvo disposição em contrário no anexo do presente regulamento, o artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 847/96 aplica-se às unidades populacionais sujeitas a TAC de precaução e o artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, e o artigo 4.º do mesmo regulamento aplicam-se às unidades populacionais sujeitas a TAC analíticos.

2. O artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, e o artigo 4.º do Regulamento (CE) n.º 847/96 não se aplicam quando o Estado-Membro recorre à flexibilidade interanual prevista no artigo 15.º, n.º 9, do Regulamento (UE) n.º 1380/2013.

*Artigo 10.º*

**Alteração do Regulamento (UE) 2016/72**

No anexo IA do Regulamento (UE) 2016/72, a entrada relativa à faneca-da-noruega na zona IIIa e nas águas da União das zonas IIa e IV passa a ter a seguinte redação:

| **Espécie:** | Faneca-da-noruega e capturas acessórias associadas *Trisopterus esmarki* | | **Zona:** | IIIa; Águas da União das zonas IIa e IV (NOP/2A3A4.) |
|---|---|---|---|---|
| Ano | 2016 | 2017 | | |
| Dinamarca | 128 880 (1) (3) | 99 907 (1) (6) | | |
| Alemanha | 25 (1) (2) (3) | 19 (1) (2) (6) | | |
| Países Baixos | 95 (1) (2) (3) | 74 (1) (2) (6) | | |
| União | 129 000 (1) (3) | 100 000 (1) (6) | | |
| Noruega | 15 000 (4) | | | |
| Ilhas Faroé | 6 000 (5) | | | |
| TAC | Irrelevante | Irrelevante | TAC analítico<br>Não é aplicável o artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º 847/96.<br>Não é aplicável o artigo 4.º do Regulamento (CE) n.º 847/96. | |

(1) Sem prejuízo da obrigação de desembarcar, as capturas de badejo podem ser imputadas à quota até ao limite de 5 % (OT2/*2A3A4.), desde que as capturas e capturas acessórias desta espécie, contabilizadas em conformidade com o artigo 15.º, n.º 8, do Regulamento (UE) n.º 1380/2013, não representem mais de 9 % do total da quota para a faneca-da-noruega.

(2) Esta quota só pode ser pescada nas águas da União das zonas CIEM IIa, IIIa e IV.

(3) A quota da União só pode ser pescada de 1 de janeiro a 31 de outubro de 2016.

(4) Deve ser utilizada uma grelha separadora.

(5) Deve ser utilizada uma grelha separadora. Inclui um máximo de 15 % de capturas acessórias inevitáveis (NOP/*2A3A4), a imputar a esta quota.

(6) A quota da União pode ser pescada de 1 de novembro de 2016 a 31 de outubro de 2017.

*Artigo 11.º*

**Entrada em vigor**

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

O presente regulamento é aplicável a partir de 1 de janeiro de 2017, com exceção do artigo 10.º, que é aplicável a partir de 1 de novembro de 2016.

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

Feito em Bruxelas, em 28 de outubro de 2016.

*Pelo Conselho*

*O Presidente*

M. LAJČÁK

*ANEXO*

**TAC APLICÁVEIS AOS NAVIOS DE PESCA DA UNIÃO NAS ZONAS EM QUE EXISTEM TAC, POR ESPÉCIE E POR ZONA**

Os quadros que se seguem estabelecem os TAC e as quotas (em toneladas de peso vivo, salvo indicação em contrário) por unidade populacional, assim como as condições funcionais conexas.

Salvo indicação em contrário, as referências às zonas de pesca devem entender-se como referências às zonas CIEM.

As unidades populacionais de peixes são indicadas pela ordem alfabética das designações latinas das espécies.

Para efeitos do presente regulamento, é apresentado, em seguida, um quadro de correspondência dos nomes latinos e dos nomes comuns.

| Nome científico | Código alfa-3 | Nome comum |
|---|---|---|
| Clupea harengus | HER | Arenque |
| Gadus morhua | COD | Bacalhau |
| Pleuronectes platessa | PLE | Solha |
| Salmo salar | SAL | Salmão-do-atlântico |
| Sprattus sprattus | SPR | Espadilha |

| **Espécie:** | Arenque<br>*Clupea harengus* | **Zona:** | Subdivisões 30-31<br>(HER/30/31.) |
|---|---|---|---|
| Finlândia | 115 599 | | |
| Suécia | 25 399 | | |
| União | 140 998 | | |
| TAC | 140 998 | | TAC analítico |

| **Espécie:** | Arenque<br>*Clupea harengus* | **Zona:** | Subdivisões 22-24<br>(HER/3BC+24) |
|---|---|---|---|
| Dinamarca | 3 981 | | |
| Alemanha | 15 670 | | |
| Finlândia | 2 | | |
| Polónia | 3 695 | | |
| Suécia | 5 053 | | |
| União | 28 401 | | |
| TAC | 28 401 | | TAC analítico<br>Não se aplica o artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, do Regulamento (CE) n.º 847/96.<br>Não se aplica o artigo 4.º do Regulamento (CE) n.º 847/96.<br>Aplica-se o artigo 6.º, n.º 2, do presente regulamento. |

| **Espécie:** | Arenque<br>*Clupea harengus* | **Zona:** | Águas da União das subdivisões 25-27, 28.2, 29 e 32<br>(HER/3D-R30) |
|---|---|---|---|
| Dinamarca | 4 205 | | |
| Alemanha | 1 115 | | |
| Estónia | 21 473 | | |
| Finlândia | 41 914 | | |
| Letónia | 5 299 | | |
| Lituânia | 5 580 | | |
| Polónia | 47 618 | | |
| Suécia | 63 925 | | |
| União | 191 129 | | |
| TAC | Irrelevante | | TAC analítico<br>Aplica-se o artigo 6.º, n.º 2, do presente regulamento. |

| **Espécie:** | Arenque<br>*Clupea harengus* | **Zona:** | Subdivisão 28.1<br>(HER/03D.RG) |
|---|---|---|---|
| Estónia | 14 350 | | |
| Letónia | 16 724 | | |
| União | 31 074 | | |
| TAC | 31 074 | | TAC analítico<br>Aplica-se o artigo 6.º, n.º 2, do presente regulamento. |

| **Espécie** | Bacalhau<br>*Gadus morhua* | **Zona:** | Águas da União das subdivisões 25-32<br>(COD/3DX32.) |
|---|---|---|---|
| Dinamarca | 7 089 | | |
| Alemanha | 2 820 | | |
| Estónia | 691 | | |
| Finlândia | 542 | | |
| Letónia | 2 636 | | |
| Lituânia | 1 736 | | |
| Polónia | 8 161 | | |
| Suécia | 7 182 | | |
| União | 30 857 | | |
| TAC | Irrelevante | | TAC de precaução<br>Não se aplica o artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, do Regulamento (CE) n.º 847/96.<br>Não se aplica o artigo 4.º do Regulamento (CE) n.º 847/96. |

| **Espécie:** | Bacalhau<br>*Gadus morhua* | **Zona:** | Subdivisões 22-24<br>(COD/3BC+24) |
|---|---|---|---|
| Dinamarca | 2 444 | | |
| Alemanha | 1 194 | | |
| Estónia | 54 | | |
| Finlândia | 48 | | |
| Letónia | 202 | | |
| Lituânia | 131 | | |
| Polónia | 654 | | |
| Suécia | 870 | | |
| União | 5 597 | | |
| TAC | 5 597 (1) | TAC analítico<br>Não se aplica o artigo 3.º, n.os 2 e 3, do Regulamento (CE) n.º 847/96.<br>Não se aplica o artigo 4.º do Regulamento (CE) n.º 847/96. | |

(1) Esta quota pode ser pescada de 1 de janeiro a 31 de janeiro de 2017 e de 1 de abril a 31 de dezembro de 2017.

| **Espécie:** | Solha<br>*Pleuronectes platessa* | **Zona:** | Águas da União das subdivisões 22-32<br>(PLE/3BCD-C) |
|---|---|---|---|
| Dinamarca | 5 632 | | |
| Alemanha | 626 | | |
| Polónia | 1 179 | | |
| Suécia | 425 | | |
| União | 7 862 | | |
| TAC | 7 862 | TAC analítico | |

| **Espécie:** | Salmão-do-atlântico<br>*Salmo salar* | **Zona:** | Águas da União das subdivisões 22-31<br>(SAL/3BCD-F) |
|---|---|---|---|
| Dinamarca | 19 879 (1) | | |
| Alemanha | 2 212 (1) | | |
| Estónia | 2 020 (1) | | |
| Finlândia | 24 787 (1) | | |
| Letónia | 12 644 (1) | | |
| Lituânia | 1 486 (1) | | |
| Polónia | 6 030 (1) | | |
| Suécia | 26 870 (1) | | |
| União | 95 928 (1) | | |
| TAC | Irrelevante | TAC analítico<br>Não se aplica o artigo 3.º, n.os 2 e 3, do Regulamento (CE) n.º 847/96.<br>Não se aplica o artigo 4.º do Regulamento (CE) n.º 847/96. | |

(1) Expresso em número de peixes.

| **Espécie:** | Salmão-do-atlântico<br>*Salmo salar* | **Zona:** | Águas da União da subdivisão 32<br>(SAL/3D32.) |
|---|---|---|---|
| Estónia | 1 075 (1) | | |
| Finlândia | 9 410 (1) | | |
| União | 10 485 (1) | | |
| TAC | Irrelevante | | TAC de precaução |

(1) Expresso em número de peixes.

| **Espécie:** | Espadilha<br>*Sprattus sprattus* | **Zona:** | Águas da União das subdivisões 22-32<br>(SPR/3BCD-C) |
|---|---|---|---|
| Dinamarca | 25 745 | | |
| Alemanha | 16 310 | | |
| Estónia | 29 896 | | |
| Finlândia | 13 477 | | |
| Letónia | 36 107 | | |
| Lituânia | 13 061 | | |
| Polónia | 76 627 | | |
| Suécia | 49 770 | | |
| União | 260 993 | | |
| TAC | Irrelevante | | TAC analítico<br>Aplica-se o artigo 6.º, n.º 2, do presente regulamento. |

# REGULAMENTO DELEGADO (UE) 2016/1904 DA COMISSÃO

## de 14 de julho de 2016

## que complementa o Regulamento (UE) n.º 1286/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho no que diz respeito à intervenção sobre produtos

**(Texto relevante para efeitos do EEE)**

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia,

Tendo em conta o Regulamento (UE) n.º 1286/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de novembro de 2014, sobre os documentos de informação fundamental para pacotes de produtos de investimento de retalho e de produtos de investimento com base em seguros (PRIIPs) ([1]), nomeadamente o artigo 16.º, n.º 8, e o artigo 17.º, n.º 7,

Considerando o seguinte:

(1) O presente regulamento especifica determinados aspetos dos poderes de intervenção conferidos às autoridades competentes e, em circunstâncias excecionais, à Autoridade Europeia dos Seguros e Pensões Complementares de Reforma (EIOPA), que foi criada e exerce os seus poderes em conformidade com o Regulamento (UE) n.º 1094/2010 do Parlamento Europeu e do Conselho ([2]), no que diz respeito aos critérios e fatores a ter em conta para determinar a existência de uma preocupação significativa quanto à proteção dos investidores ou ameaça ao funcionamento ordenado e à integridade dos mercados financeiros ou à estabilidade da totalidade ou de parte do sistema financeiro de pelo menos um Estado-Membro ou da União, respetivamente.

(2) Deve ser criada uma lista de critérios e fatores a ter em conta pelas autoridades competentes e pela EIOPA para determinar se existe uma tal preocupação ou ameaça, a fim de assegurar uma abordagem coerente, permitindo, ao mesmo tempo, tomar as medidas adequadas perante acontecimentos ou desenvolvimentos adversos imprevistos. A existência de uma «ameaça», que é um dos pré-requisitos para a intervenção na perspetiva do funcionamento ordenado e da integridade dos mercados financeiros ou de mercadorias ou da estabilidade do sistema financeiro, pressupõe um limiar mais elevado do que a simples existência de uma «preocupação significativa», que constitui a condição *sine qua non* para uma intervenção por motivos de proteção dos investidores. A necessidade de avaliar todos os critérios e fatores que poderão vir a surgir numa determinada situação não deve, contudo, impedir a aplicação dos poderes de intervenção temporária pelas autoridades competentes e pela EIOPA, nos casos em que tal preocupação ou ameaça resulte de um único fator ou critério.

(3) As disposições do presente regulamento estão estreitamente ligadas, uma vez que dizem respeito aos poderes de intervenção sobre produtos conferidos tanto às autoridades competentes nacionais como à EIOPA. A fim de assegurar a coerência entre essas disposições, que deverão entrar em vigor ao mesmo tempo, bem como no intuito de facilitar uma visão global para as partes interessadas e, em particular, para a EIOPA e para as autoridades competentes nacionais que exercem os poderes de intervenção, será necessário incluí-las num único regulamento,

ADOTOU O PRESENTE REGULAMENTO:

*Artigo 1.º*

### Critérios e fatores para efeitos dos poderes de intervenção temporária sobre produtos da EIOPA

[Artigo 16.º, n.º 2, do Regulamento (UE) n.º 1286/2014]

1. Para efeitos do artigo 16.º, n.º 2, do Regulamento (UE) n.º 1286/2014, a EIOPA deve avaliar a relevância de todos os fatores e critérios constantes do n.º 2 e ter em conta todos os fatores e critérios relevantes para determinar em que casos a comercialização, distribuição ou venda de determinados produtos de investimento com base em seguros ou o exercício de um tipo de atividade ou prática financeira suscita uma preocupação significativa quanto à proteção dos investidores ou uma ameaça ao funcionamento ordenado e à integridade dos mercados financeiros ou à estabilidade da totalidade ou de parte do sistema financeiro da União.

([1]) JO L 352 de 9.12.2014, p. 1.

([2]) Regulamento (UE) n.º 1094/2010 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 24 de novembro de 2010, que cria uma Autoridade Europeia de Supervisão (Autoridade Europeia de Seguros e Pensões Complementares de Reforma), altera a Decisão n.º 716/2009/CE e revoga a Decisão 2009/79/CE (JO L 331 de 15.12.2010, p. 48).

Para efeitos do primeiro parágrafo, a EIOPA pode determinar a existência de uma preocupação significativa quanto à proteção dos investidores ou de uma ameaça ao funcionamento ordenado e à integridade dos mercados financeiros ou à estabilidade da totalidade ou de parte do sistema financeiro da União com base num ou mais desses fatores ou critérios.

2. Os fatores e critérios a avaliar pela EIOPA para determinar se existe uma preocupação significativa quanto à proteção dos investidores ou uma ameaça ao funcionamento ordenado e à integridade dos mercados financeiros ou à estabilidade da totalidade ou de parte do sistema financeiro na União são:

a) O grau de complexidade de um produto de investimento com base em seguros ou de um tipo de atividade ou prática financeira de uma empresa de seguros ou de resseguros, tendo em conta nomeadamente:

— o tipo de ativos subjacentes e o grau de transparência desses ativos subjacentes,

— o grau de transparência dos custos e encargos associados ao produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira e, em particular, a falta de transparência decorrente de uma estrutura de custos e encargos com múltiplos níveis,

— a complexidade do cálculo do desempenho, tendo em conta, em especial, se a remuneração depende do desempenho de um ou mais ativos subjacentes que são, por sua vez, afetados por outros fatores,

— a natureza e a escala de quaisquer riscos,

— se o produto ou serviço de investimento com base em seguros está associado a outros produtos ou serviços, ou

— a complexidade de quaisquer modalidades e condições;

b) A dimensão das potenciais consequências adversas, tendo em conta nomeadamente:

— o valor nocional do produto de investimento com base em seguros,

— o número de clientes, investidores ou participantes no mercado envolvidos,

— a parte relativa do produto nas carteiras dos investidores,

— a probabilidade, a escala e a natureza de qualquer prejuízo, incluindo o montante das perdas que poderão ser eventualmente incorridas,

— a duração prevista das consequências prejudiciais,

— o volume do prémio,

— o número de intermediários envolvidos,

— o crescimento do mercado ou das vendas,

— o montante médio investido por cada investidor no produto de investimento com base em seguros,

— o nível de cobertura definido pelos regimes jurídicos nacionais de garantia de seguros, eventualmente existentes, ou

— o valor das provisões técnicas relacionadas com produtos de investimento com base em seguros;

c) O tipo de investidores envolvidos numa atividade financeira ou prática financeira ou a quem um depósito estruturado é comercializado ou vendido, tendo em conta nomeadamente:

— se o investidor é um cliente não profissional, cliente profissional ou contraparte elegível na aceção da Diretiva 2014/65/UE do Parlamento Europeu e do Conselho ([1]),

— as características determinantes das competências e capacidades dos investidores, incluindo o seu nível de habilitações e experiência com produtos de investimento com base em seguros ou práticas de venda similares,

— os elementos que caracterizam a situação económica dos investidores, incluindo os seus rendimentos e o seu património,

([1]) Diretiva 2014/65/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros e que altera a Diretiva 2002/92/CE e a Diretiva 2011/61/UE (JO L 173 de 12.6.2014, p. 349).

— os principais objetivos financeiros dos investidores, incluindo as poupanças-reforma e a necessidade de cobertura dos riscos,

— se o produto ou serviço está a ser vendido a investidores fora do mercado-alvo previsto ou se o mercado-alvo não foi corretamente identificado, ou

— a elegibilidade para cobertura por um sistema de garantia de seguros, quando existirem regimes nacionais desse tipo;

d) O grau de transparência dos produtos de investimento com base em seguros ou do tipo de atividade ou prática financeira, tendo em conta nomeadamente:

— o tipo e a transparência dos ativos subjacentes,

— quaisquer custos e encargos dissimulados,

— a utilização de técnicas para chamar a atenção dos investidores mas que não refletem necessariamente a adequação ou a qualidade global do produto de investimento com base em seguros, da atividade financeira ou da prática financeira,

— a natureza e a transparência dos riscos,

— a utilização de nomes de produtos ou de qualquer terminologia ou outras informações que sugiram níveis de segurança ou de remuneração superiores aos que são efetivamente possíveis ou prováveis ou outras características que os produtos não incluem, ou

— se a informação existente sobre um produto de investimento com base em seguros era insuficiente ou insuficientemente fiável para permitir que os participantes no mercado aos quais era dirigido formassem a sua opinião, tendo em conta a natureza e o tipo de produtos de investimento com base em seguros;

e) As características específicas ou os ativos subjacentes do produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira, incluindo qualquer efeito de alavanca incorporado, tendo em conta nomeadamente:

— o efeito de alavanca inerente ao produto,

— o efeito de alavanca resultante do financiamento, ou

— as características das operações de financiamento através de valores mobiliários;

f) A existência e o grau de disparidade entre a remuneração ou lucros esperados para os investidores e o risco de perdas em relação ao produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira, tendo em conta nomeadamente:

— os custos de estruturação desse produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira e outros custos,

— a disparidade em relação ao risco de emissão retido pelo emitente, ou

— o perfil de risco/remuneração;

g) A facilidade e o custo com que os investidores conseguem vender o produto de investimento com base em seguros ou trocar de produto, tendo em conta nomeadamente:

— os obstáculos a uma mudança de estratégia de investimento em relação a um contrato de seguros,

— o facto de a rescisão antecipada ser contratualmente proibida ou impossível na prática, ou

— quaisquer outros obstáculos à saída;

h) A fixação dos preços e custos associados do produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira, tendo em conta nomeadamente:

— a utilização de encargos dissimulados ou secundários, ou

— encargos que não refletem o nível do serviço de distribuição prestado pelos mediadores de seguros;

i) O grau de inovação de um produto de investimento com base em seguros, uma atividade financeira ou uma prática financeira, tendo em conta nomeadamente:

— o grau de inovação relacionado com a estrutura do produto de investimento com base em seguros, da atividade financeira ou da prática financeira, incluindo a integração com outros produtos e os fatores na origem dessa inovação,

— o grau de inovação relacionado com o modelo de distribuição ou com a extensão da cadeia de intermediação,

— o grau de difusão da inovação, nomeadamente se o produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira é inovador para determinadas categorias de investidores,

— inovação que envolva efeito de alavanca,

— a falta de transparência dos ativos subjacentes, ou

— a experiência anterior de mercado com produtos de investimento com base em seguros do mesmo tipo ou com práticas semelhantes de venda de produtos de investimento com base em seguros;

j) As práticas de venda associadas ao produto de investimento com base em seguros, tendo em conta nomeadamente:

— os canais de comunicação e distribuição utilizados,

— os materiais de informação, de *marketing* ou outros materiais de promoção associados ao investimento, ou

— se a decisão de comprar é secundária ou terciária, na sequência de uma compra anterior;

k) A situação financeira e empresarial do emitente de um produto de investimento com base em seguros, tendo em conta nomeadamente:

— a situação financeira do emitente, ou

— a adequação dos acordos de resseguro ligados aos produtos de investimento com base em seguros;

l) Se os ativos subjacentes do produto de investimento com base em seguros ou as atividades financeiras ou práticas financeiras suscitam um risco elevado para a execução das transações efetuadas pelos participantes ou investidores no mercado relevante;

m) Se as características de um produto de investimento com base em seguros o tornam particularmente suscetível de ser utilizado para efeitos de criminalidade financeira, em particular se essas características podem potencialmente encorajar a utilização do produto de investimento com base em seguros para:

— fins fraudulentos ou desonestos,

— má conduta num mercado financeiro ou utilização abusiva de informações em relação a um mercado financeiro,

— manipulação do produto do crime,

— financiamento do terrorismo, ou

— facilitar o branqueamento de capitais;

n) Se a atividade financeira ou prática financeira suscita um risco particularmente elevado para a capacidade de resistência ou o funcionamento ordenado dos mercados;

o) Se um produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira pode conduzir a uma disparidade significativa e artificial entre os preços de um derivado e os preços no mercado subjacente;

p) Se um produto de investimento com base em seguros, prática financeira ou atividade financeira suscita um risco elevado para o mercado ou para a infraestrutura dos sistemas de pagamentos, incluindo os sistemas de negociação, compensação e liquidação;

q) Se um produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira pode minar a confiança dos investidores no sistema financeiro; ou

r) Se o produto de investimento com base em seguros, prática financeira ou atividade financeira suscita um risco elevado de perturbação para as instituições financeiras consideradas importantes para o sistema financeiro da União.

*Artigo 2.º*

**Critérios e fatores a ter em conta pelas autoridades competentes para efeitos dos poderes de intervenção sobre produtos de investimento com base em seguros**

[Artigo 17.º, n.º 2, do Regulamento (UE) n.º 1286/2014]

1. Para efeitos do artigo 17.º, n.º 2, do Regulamento (UE) n.º 1286/2014, as autoridades competentes devem avaliar a relevância de todos os fatores e critérios enumerados no n.º 2 e ter em conta todos os fatores e critérios relevantes para determinar em que casos a comercialização, distribuição ou venda de determinados produtos de investimento com base em seguros ou o exercício de um tipo de atividade ou prática financeira suscita uma preocupação significativa quanto à proteção dos investidores ou uma ameaça ao funcionamento ordenado e à integridade dos mercados financeiros ou à estabilidade da totalidade ou de parte do sistema financeiro em pelo menos um Estado-Membro.

Para efeitos do primeiro parágrafo, as autoridades competentes podem determinar a existência de uma preocupação significativa quanto à proteção dos investidores ou de uma ameaça ao funcionamento ordenado e à integridade dos mercados financeiros ou à estabilidade da totalidade ou de parte do sistema financeiro em pelo menos um Estado-Membro com base num ou mais desses fatores e critérios.

2. Os fatores e critérios a avaliar pelas autoridades competentes para determinar se existe uma preocupação significativa quanto à proteção dos investidores ou uma ameaça ao funcionamento ordenado e à integridade dos mercados financeiros ou à estabilidade da totalidade ou de parte do sistema financeiro em pelo menos um Estado-Membro devem incluir:

a) O grau de complexidade de um produto de investimento com base em seguros ou de um tipo de atividade ou prática financeira de uma empresa de seguros ou de resseguros, tendo em conta nomeadamente:

   — o tipo de ativos subjacentes e o grau de transparência desses ativos subjacentes,

   — o grau de transparência dos custos e encargos associados ao produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira e, em particular, a falta de transparência decorrente de uma estrutura de custos e encargos com múltiplos níveis,

   — a complexidade do cálculo do desempenho, tendo em conta se a remuneração depende do desempenho de um ou mais ativos subjacentes que são, por sua vez, afetados por outros fatores,

   — a natureza e a escala de quaisquer riscos,

   — se o produto de investimento com base em seguros está associado a outros produtos ou serviços, ou

   — a complexidade de quaisquer modalidades e condições;

b) A dimensão das potenciais consequências adversas, tendo em conta nomeadamente:

   — o valor nocional do produto de investimento com base em seguros,

   — o número de clientes, investidores ou participantes no mercado envolvidos,

   — a parte relativa do produto nas carteiras dos investidores,

   — a probabilidade, a escala e a natureza de qualquer prejuízo, incluindo o montante das perdas que poderão ser eventualmente incorridas,

   — a duração prevista das consequências prejudiciais,

   — o volume do prémio,

   — o número de intermediários envolvidos,

   — o crescimento do mercado ou das vendas,

— o montante médio investido por cada investidor no produto de investimento com base em seguros,

— o nível de cobertura definido pelos regimes jurídicos nacionais de garantia de seguros, eventualmente existentes, ou

— o valor das provisões técnicas relacionadas com produtos de investimento com base em seguros;

c) O tipo de investidores envolvidos numa atividade financeira ou prática financeira ou a quem um produto de investimento com base em seguros é comercializado ou vendido, tendo em conta nomeadamente:

— se o investidor é um cliente não profissional, cliente profissional ou contraparte elegível na aceção da Diretiva 2014/65/UE,

— as competências e capacidades dos investidores, incluindo o seu nível de habilitações e experiência com produtos de investimento com base em seguros ou práticas de venda similares,

— a situação económica dos investidores, incluindo os seus rendimentos e o seu património,

— os principais objetivos financeiros dos investidores, incluindo as poupanças-reforma e a necessidade de cobertura dos riscos,

— se o produto ou serviço está a ser vendido a investidores fora do mercado-alvo previsto ou se o mercado-alvo não foi corretamente identificado, ou

— a elegibilidade para cobertura por um sistema de garantia de seguros, quando existirem regimes nacionais desse tipo;

d) O grau de transparência dos produtos de investimento com base em seguros ou do tipo de atividade ou prática financeira, tendo em conta nomeadamente:

— o tipo e a transparência dos ativos subjacentes,

— quaisquer custos e encargos dissimulados,

— a utilização de técnicas para chamar a atenção dos investidores mas que não refletem necessariamente a adequação ou a qualidade global do produto de investimento com base em seguros, da atividade financeira ou da prática financeira,

— a natureza e a transparência dos riscos,

— a utilização de nomes de produtos ou de qualquer terminologia ou outras informações que sugiram níveis de segurança ou de remuneração superiores aos que são efetivamente possíveis ou prováveis ou outras características que os produtos não incluem, ou

— se a informação existente sobre um produto de investimento com base em seguros era insuficiente ou insuficientemente fiável para permitir que os participantes no mercado aos quais era dirigido formassem a sua opinião, tendo em conta a natureza e o tipo de produtos de investimento com base em seguros;

e) As características específicas ou os ativos subjacentes do produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira, incluindo qualquer efeito de alavanca incorporado, tendo em conta nomeadamente:

— o efeito de alavanca inerente ao produto,

— o efeito de alavanca resultante do financiamento, ou

— as características das operações de financiamento através de valores mobiliários;

f) A existência e o grau de disparidade entre a remuneração ou lucros esperados para os investidores e o risco de perdas em relação ao produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira, tendo em conta nomeadamente:

— os custos de estruturação desse produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira e outros custos,

— a disparidade em relação ao risco de emissão retido pelo emitente, ou

— o perfil de risco/remuneração;

g) A facilidade e o custo com que os investidores conseguem vender o produto de investimento com base em seguros ou trocar de produto, tendo em conta nomeadamente:

— os obstáculos a uma mudança de estratégia de investimento em relação a um contrato de seguros,

— o facto de a rescisão antecipada não ser permitida ou só ser permitida mediante condições contratuais tais que pode ser considerada como não permitida, ou

— quaisquer outros obstáculos à saída;

h) A fixação dos preços e custos associados do produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira, tendo em conta nomeadamente:

— a utilização de encargos dissimulados ou secundários, ou

— encargos que não refletem o nível do serviço de distribuição prestado pelos mediadores de seguros;

i) O grau de inovação de um produto de investimento com base em seguros, uma atividade financeira ou uma prática financeira, tendo em conta nomeadamente:

— o grau de inovação relacionado com a estrutura do produto de investimento com base em seguros, da atividade financeira ou da prática financeira, incluindo a integração com outros produtos e os fatores na origem dessa inovação,

— o grau de inovação relacionado com o modelo de distribuição ou com a extensão da cadeia de intermediação,

— o grau de difusão da inovação, nomeadamente se o produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira é inovador para determinadas categorias de investidores,

— inovação que envolva efeito de alavanca,

— a falta de transparência dos ativos subjacentes, ou

— a experiência anterior de mercado com produtos de investimento com base em seguros do mesmo tipo ou com práticas semelhantes de venda de produtos de investimento com base em seguros;

j) As práticas de venda associadas ao produto de investimento com base em seguros, tendo em conta nomeadamente:

— os canais de comunicação e distribuição utilizados,

— os materiais de informação, de *marketing* ou outros materiais de promoção associados ao investimento, ou

— se a decisão de comprar é secundária ou terciária, na sequência de uma compra anterior;

k) A situação financeira e empresarial do emitente de um produto de investimento com base em seguros, tendo em conta nomeadamente:

— a situação financeira do emitente, ou

— a adequação dos acordos de resseguro ligados aos produtos de investimento com base em seguros;

l) Se os ativos subjacentes do produto de investimento com base em seguros ou as atividades financeiras ou práticas financeiras suscitam um risco elevado para a execução das transações efetuadas pelos participantes ou investidores no mercado relevante;

m) Se as características de um produto de investimento com base em seguros o tornam particularmente suscetível de ser utilizado para efeitos de criminalidade financeira, em particular se essas características podem potencialmente encorajar a utilização do produto de investimento com base em seguros para:

— fins fraudulentos ou desonestos,

— má conduta num mercado financeiro ou utilização abusiva de informações em relação a um mercado financeiro,

— manipulação do produto do crime,

— financiamento do terrorismo, ou

— facilitar o branqueamento de capitais;

n) Se a atividade financeira ou prática financeira suscita um risco particularmente elevado para a capacidade de resistência ou o funcionamento ordenado dos mercados;

o) Se um produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira pode conduzir a uma disparidade significativa e artificial entre os preços de um derivado e os preços no mercado subjacente;

p) Se um produto de investimento com base em seguros, prática financeira ou atividade financeira suscita um risco elevado para o mercado ou para a infraestrutura dos sistemas de pagamentos, incluindo os sistemas de negociação, compensação e liquidação;

q) Se um produto de investimento com base em seguros, atividade financeira ou prática financeira pode minar a confiança dos investidores no sistema financeiro; ou

r) Se o produto de investimento com base em seguros, prática financeira ou atividade financeira suscita um risco elevado de perturbação para as instituições financeiras consideradas importantes para o sistema financeiro do Estado-Membro da autoridade competente relevante.

*Artigo 3.º*

**Entrada em vigor**

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

O presente regulamento é aplicável a partir de 31 de dezembro de 2016.

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

Feito em Bruxelas, em 14 de julho de 2016.

*Pela Comissão*

*O Presidente*

Jean-Claude JUNCKER

# REGULAMENTO (UE) 2016/1905 DA COMISSÃO

## de 22 de setembro de 2016

## que altera o Regulamento (CE) n.º 1126/2008, que adota determinadas normas internacionais de contabilidade nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, no que diz respeito à Norma Internacional de Relato Financeiro 15

**(Texto relevante para efeitos do EEE)**

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União 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 artigo 3.º, n.º 1,

Considerando o seguinte:

(1) Através do Regulamento (CE) n.º 1126/2008 da Comissão ([2]) foram adotadas certas normas internacionais e interpretações vigentes em 15 de outubro de 2008.

(2) Em maio de 2014, o International Accounting Standards Board (IASB) emitiu a nova Norma Internacional de Relato Financeiro (IFRS) 15, intitulada *Rédito de Contratos com Clientes*. Esta norma visa melhorar o relato financeiro do rédito e a comparabilidade da primeira linha das demonstrações financeiras a nível mundial.

(3) Em setembro de 2015, o IASB emitiu uma emenda à IFRS 15 que adia a data de eficácia de 1 de janeiro de 2017 para 1 de janeiro de 2018.

(4) A IFRS 15 inclui algumas referências à IFRS 9 que ainda não podem ser aplicadas, dado a IFRS 9 não ter sido adotada pela União. Por conseguinte, qualquer referência à IFRS 9, em conformidade com o anexo do presente regulamento, deve ser entendida como uma referência à Norma Internacional de Contabilidade (IAS) 39 *Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração*.

(5) A adoção da IFRS 15 implica, por conseguinte, emendas às IFRS 1, 3 e 4, às IAS 1, 2, 12, 16, 32, 34, 36, 37, 38, 39 e 40, à Interpretação do International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) 12 e às Interpretações do Standing Interpretations Committee (SIC) 27 e 32, a fim de assegurar a coerência entre as normas internacionais de contabilidade. Além disso, implica, por conseguinte, a revogação da IAS 11 e 18, das IFRIC 13, 15 e 18 e da SIC 31.

(6) O Grupo Consultivo para a Informação Financeira na Europa confirmou que a IAS 15 respeita os critérios de adoção previstos no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento (CE) n.º 1606/2002.

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

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

([1]) JO L 243 de 11.9.2002, p. 1.
([2]) Regulamento (CE) n.º 1126/2008 da Comissão, de 3 de novembro de 2008, que adota determinadas normas internacionais de contabilidade nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho (JO L 320 de 29.11.2008, p. 1).

ADOTOU O PRESENTE REGULAMENTO:

*Artigo 1.º*

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

a) A Norma Internacional de Relato Financeiro (IFRS) 15 *Rédito de Contratos com Clientes* é inserida conforme apresentado no anexo do presente regulamento;

b) A IFRS 1 *Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro*, a IFRS 3 *Concentrações de Atividades Empresariais*, a IFRS 4 *Contratos de Seguro*, a Norma Internacional de Contabilidade (IAS) 1 *Apresentação de Demonstrações Financeiras*, a IAS 2 *Inventários*, a IAS 12 *Impostos sobre o Rendimento*, a IAS 16 *Ativos Fixos Tangíveis*, a IAS 32 *Instrumentos Financeiros: Apresentação*, a IAS 34 *Relato Financeiro Intercalar*, a IAS 36 *Imparidade de Ativos*, IAS 37 *Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes*, a IAS 38 *Ativos Intangíveis*, a IAS 39 *Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração*, a IAS 40 *Propriedades de Investimento*, a Interpretação do International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) 12 *Acordos de Concessão de Serviços*, a Interpretação do Standing Interpretations Committee (SIC) 27 *Avaliação da Substância de Transações que Envolvam a Forma Legal de uma Locação* e a SIC 32 *Ativos Intangíveis — Custos com* Web Sites são alteradas em conformidade com a IFRS 15 conforme apresentado no anexo do presente regulamento;

c) A IAS 11 *Contratos de Construção*, a IAS 18 *Rédito*, a IFRIC 13 *Programas de Fidelização de Clientes*, a IFRIC 15 *Acordos para a Construção de Imóveis*, a IFRIC 18 *Transferências de Ativos Provenientes de Clientes* e a SIC 31 *Rédito — Transações de Troca Direta Envolvendo Serviços de Publicidade* são substituídas em conformidade com a IFRS 15 conforme apresentado no anexo do presente regulamento.

2. Qualquer referência à IFRS 9, constante do anexo do presente regulamento, deve ser entendida como uma referência à IAS 39 *Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração*.

*Artigo 2.º*

As empresas devem aplicar as emendas referidas no artigo 1.º, n.º 1, o mais tardar, a partir da data de início do seu primeiro exercício financeiro que comece em ou após 1 de janeiro de 2018.

*Artigo 3.º*

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

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

Feito em Bruxelas, em 22 de setembro de 2016.

*Pela Comissão*

*O Presidente*

Jean-Claude JUNCKER

*ANEXO*

**Norma Internacional de Relato Financeiro 15**

Rédito de Contratos com Clientes

**Norma Internacional de Relato Financeiro 15**

***Rédito de Contratos com Clientes***

OBJETIVO

**1. O objetivo da presente Norma consiste em estabelecer os princípios que uma entidade deve aplicar para o relato de informações úteis aos utentes de demonstrações financeiras sobre a natureza, a quantia, a calendarização e a incerteza inerentes ao *rédito* e aos fluxos de caixa decorrentes de um *contrato* com um *cliente*.**

**Realização do objetivo**

2. Para realizar o objetivo estabelecido no parágrafo 1, o princípio fundamental da presente Norma é que uma entidade deve reconhecer o rédito para representar a transferência para clientes de bens ou serviços prometidos numa quantia que reflete a retribuição que a entidade espera receber em troca de tais bens ou serviços.

3. Uma entidade deve tomar em consideração as condições do contrato e todos os factos e circunstâncias pertinentes na aplicação desta Norma. As entidades devem aplicar a presente Norma, incluindo a utilização de expedientes práticos, de modo coerente com os contratos com características semelhantes e em circunstâncias semelhantes.

4. Esta Norma especifica a contabilização de um contrato individual com um cliente. Contudo, enquanto expediente prático, uma entidade pode aplicar a presente Norma a uma carteira de contratos (ou *obrigações de desempenho*) com características semelhantes se a entidade tiver motivos razoáveis para prever que os efeitos sobre as demonstrações financeiras decorrentes da aplicação desta Norma à carteira não divergiriam significativamente da aplicação da presente Norma aos contratos individuais (ou obrigações de desempenho) nessa carteira. Aquando da contabilização de uma carteira, as entidades devem utilizar estimativas e pressupostos que reflitam a dimensão e a composição da carteira.

ÂMBITO

5. As entidades devem aplicar esta Norma a todos os contratos com clientes, com exceção do seguinte:

   a) Contratos de locação no âmbito da IAS 17 *Locações*;

   b) Contratos de seguro no âmbito da IFRS 4 *Contratos de Seguro*;

   c) Instrumentos financeiros e outros direitos ou obrigações contratuais no âmbito da IFRS 9 *Instrumentos Financeiros*, da IFRS 10 *Demonstrações Financeiras Consolidadas*, da IFRS 11 *Acordos Conjuntos*, da IAS 27 *Demonstrações Financeiras Separadas* e da IAS 28 *Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos*; e

   d) Trocas não monetárias entre entidades no mesmo ramo de atividade para facilitar vendas a clientes ou potenciais clientes. Por exemplo, a presente Norma não seria aplicável a um contrato entre duas companhias petrolíferas que concordem em trocar petróleo para atender à procura dos clientes em diferentes localizações específicas tempestivamente.

6. As entidades devem aplicar esta Norma a um contrato (que não um contrato enumerado no parágrafo 5) apenas se a contraparte do contrato for um cliente. Um cliente é uma parte que celebrou um contrato com uma entidade para obter bens ou serviços decorrentes das atividades normais da entidade mediante uma retribuição. Uma contraparte do contrato não seria um cliente se, por exemplo, a contraparte tiver celebrado um contrato com a entidade para participar numa atividade ou num processo em que as partes no contrato partilham os riscos e os benefícios decorrentes da atividade ou do processo (tais como o desenvolvimento de um ativo num acordo de colaboração) em vez de para obter o produto das atividades normais da entidade.

7. Um contrato com um cliente pode encontrar-se parcialmente no âmbito da presente Norma e parcialmente no âmbito de outras normas enumeradas no parágrafo 5.

a) Caso as outras normas especifiquem como separar e/ou mensurar inicialmente uma ou mais partes do contrato, as entidades devem, em primeiro lugar, aplicar os requisitos de separação e/ou mensuração constantes de tais normas. As entidades devem excluir do *preço de transação* a quantia da parte (ou das partes) do contrato que é inicialmente mensurada de acordo com outras normas e deve aplicar os parágrafos 73 a 86 para imputar o montante remanescente (se existente) do preço de transação a cada obrigação de desempenho no âmbito desta Norma e a quaisquer outras partes do contrato identificadas pela alínea b) do parágrafo 7.

b) Caso as outras normas não especifiquem como separar e/ou mensurar inicialmente uma ou mais partes do contrato, a entidade deve aplicar a presente Norma para separar e/ou mensurar inicialmente a parte (ou as partes) do contrato.

8. Esta Norma especifica a contabilização dos custos incrementais decorrentes da obtenção de um contrato com um cliente e dos custos incorridos para cumprir um contrato com um cliente se tais custos não se encontrarem no âmbito de outra norma (ver parágrafos 91 a 104). As entidades devem aplicar tais parágrafos apenas aos custos incorridos relativos a um contrato com um cliente (ou a parte de tal contrato) que se encontre dentro do âmbito da presente Norma.

RECONHECIMENTO

**Identificação do contrato**

**9. As entidades devem contabilizar um contrato com um cliente que se encontre no âmbito desta Norma apenas nos casos em que sejam preenchidos os seguintes critérios:**

**a) As partes no contrato aprovaram o contrato (por escrito, oralmente ou em conformidade com outras práticas comerciais habituais) e comprometem-se a executar as respetivas obrigações;**

**b) A entidade consegue identificar os direitos de cada parte no que se refere aos bens ou serviços a transferir;**

**c) A entidade consegue identificar as condições de pagamento dos bens ou serviços a transferir;**

**d) O contrato tem substância comercial (ou seja, prevê-se que o risco, a calendarização ou a quantia do futuro fluxo de caixa da entidade se altere como resultado do contrato); e**

**e) É provável que a entidade cobre a retribuição a que terá direito em troca dos bens ou serviços que serão transferidos para o cliente. Na avaliação de se a cobrabilidade de uma quantia de retribuição é provável, as entidades devem tomar apenas em consideração a capacidade e a intenção do cliente de pagar tal valor de retribuição quando este for devido. A quantia de retribuição a que a entidade terá direito pode ser inferior ao preço estipulado no contrato se a retribuição for variável devido ao facto de a entidade poder oferecer ao cliente uma concessão de preço (ver parágrafo 52).**

10. Um contrato é um acordo entre duas ou mais partes que cria direitos e obrigações passíveis de execução. A executoriedade dos direitos e das obrigações constantes de um contrato é uma questão de direito. Os contratos podem ser escritos, orais ou resultar implicitamente das práticas comerciais habituais de uma entidade. As práticas e os processos para a celebração de contratos com clientes variam entre jurisdições, setores e entidades. Além disso, podem variar dentro de uma entidade (por exemplo, podem variar em função da classe de cliente ou da natureza dos bens ou serviços prometidos). As entidades devem tomar tais práticas e processos em consideração na determinação de se e de que modo um acordo com um cliente cria direitos e obrigações passíveis de execução.

11. Alguns contratos com clientes podem não ter uma duração fixa e podem ser rescindidos ou alterados por qualquer uma das partes em qualquer momento. Outros contratos podem ser periodicamente renovados de forma automática, tal como especificado no contrato. As entidades devem aplicar esta Norma à vigência do contrato (isto é, o período contratual) durante a qual as partes no contrato têm direitos e obrigações presentes passíveis de execução.

12. Para efeitos da aplicação da presente Norma, um contrato não existe se cada parte no contrato tiver o direito executório unilateral de rescindir um contrato totalmente incumprido sem compensar a outra parte (ou partes). Um contrato é totalmente incumprido se forem cumpridos ambos os seguintes critérios:

a) A entidade ainda não transferiu para o cliente nenhum dos bens ou serviços prometidos; e

b) A entidade ainda não recebeu, e ainda não tem direito a receber, qualquer retribuição em troca de bens ou serviços prometidos.

13. Caso um contrato com um cliente cumpra os critérios constantes do parágrafo 9 no início do contrato, as entidades não devem reavaliar tais critérios a menos que existam indícios de uma alteração significativa nos factos e nas circunstâncias. Por exemplo, se a capacidade de um cliente para pagar a retribuição se deteriorar consideravelmente, a entidade deve reavaliar se a entidade é passível de cobrar a retribuição a que terá direito em troca dos bens ou serviços remanescentes que serão transferidos para o cliente.

14. Caso um contrato com um cliente não cumpra os critérios constantes do parágrafo 9, a entidade deve continuar a avaliar o contrato para determinar se os critérios constantes do parágrafo 9 são subsequentemente preenchidos.

15. Sempre que um contrato com um cliente não cumpra os critérios constantes do parágrafo 9 e uma entidade receba a retribuição do cliente, a entidade deve reconhecer a retribuição recebida como rédito apenas nos casos em que tenha ocorrido qualquer uma das seguintes situações:

a) A entidade não possui qualquer obrigação remanescente de transferir bens ou serviços para o cliente e toda, ou substancialmente toda, a retribuição prometida pelo cliente foi recebida pela entidade e não é reembolsável; ou

b) O contrato foi rescindido e a retribuição recebida do cliente não é reembolsável.

16. As entidades devem reconhecer a retribuição recebida de um cliente como passivo até que se verifique uma das situações constantes do parágrafo 15 ou até que os critérios constantes do parágrafo 9 sejam subsequentemente cumpridos (ver parágrafo 14). Conforme os factos e as circunstâncias relativos ao contrato, o passivo reconhecido representa a obrigação da entidade de transferir bens ou serviços no futuro ou de reembolsar a retribuição recebida. Em ambos os casos, o passivo deve ser mensurado pela quantia de retribuição recebida do cliente.

**Combinação de contratos**

17. Uma entidade deve combinar dois ou mais contratos celebrados simultaneamente ou quase simultaneamente com o mesmo cliente (ou partes relacionadas do cliente) e contabilizar os contratos como um único contrato caso estejam preenchidos um ou mais dos seguintes critérios:

a) Os contratos são negociados como um pacote com um único objetivo comercial;

b) A quantia de retribuição a pagar num contrato varia em função do preço ou do desempenho de outro contrato; ou

c) Os bens ou serviços prometidos nos contratos (ou alguns bens ou serviços prometidos em cada contrato) constituem uma única obrigação de desempenho nos termos dos parágrafos 22 a 30.

**Alterações contratuais**

18. Uma alteração do contrato consiste numa alteração no âmbito ou no preço (ou em ambos) de um contrato aprovado pelas partes contratantes. Em alguns setores e jurisdições, a alteração de um contrato pode ser descrita como uma decisão de alteração, uma variação ou uma alteração. Existe uma alteração do contrato sempre que as parte no contrato aprovem uma alteração que crie novos direitos e obrigações passíveis de execução ou que altere os direitos e obrigações das partes no contrato. É possível aprovar uma alteração do contrato por escrito, por acordo verbal ou implicitamente por práticas comerciais habituais. Caso as partes no contrato não tenham aprovado uma alteração do contrato, as entidades devem continuar a aplicar esta Norma ao contrato existente até à aprovação da alteração do contrato.

19. É possível que se verifique uma alteração do contrato mesmo que as partes contratantes tenham um diferendo relativamente ao âmbito ou ao preço (ou a ambos) da alteração ou as partes tenham aprovado uma alteração no âmbito do contrato mas ainda não tenham determinado a respetiva alteração no preço. Na determinação de se os direitos e as obrigações criados ou alterados por uma alteração são passíveis de execução, uma entidade deve ponderar todos os factos e circunstâncias pertinentes, nomeadamente as condições do contrato e outros dados. Caso as partes num contrato tenham aprovado uma alteração no âmbito do contrato mas ainda não tenham determinado a respetiva alteração no preço, a entidade deve calcular a variação do preço de transação decorrente da alteração nos termos dos parágrafos 50 a 54 da estimativa da retribuição variável e dos parágrafos 56 a 58 das estimativas restringidas da retribuição variável.

20. Uma entidade deve contabilizar uma alteração contratual como um contrato separado caso se verifiquem ambas as condições que se seguem:

a) O âmbito do contrato aumenta devido ao acrescento de bens ou serviços prometidos distintos (nos termos dos parágrafos 26 a 30); e

b) O preço do contrato aumenta numa quantia de retribuição que reflete os *preços de venda autónomos* da entidade dos bens ou serviços prometidos adicionais e quaisquer ajustamentos adequados a esse preço para refletir as circunstâncias do contrato específico. Por exemplo, uma entidade pode ajustar o preço de venda autónomo de um bem ou serviço adicional em função de um desconto que o cliente receba, porque não é necessário que a entidade incorra nos custos relacionados com a venda que incorreria na venda de um bem ou serviço semelhante a um cliente novo.

21. Se uma alteração a um contrato não for contabilizada como um contrato separado de acordo com o parágrafo 20, a entidade deve contabilizar os bens ou serviços prometidos ainda não transferidos na data da alteração contratual (isto é, os bens ou serviços prometidos remanescentes) de um dos seguintes modos, conforme aplicável:

a) Uma entidade deve contabilizar a alteração contratual como se se tratasse de uma rescisão do contrato existente e da criação de um novo contrato, caso os bens ou serviços remanescentes sejam distintos dos bens ou serviços transferidos na ou antes da data da alteração contratual. A quantia de retribuição a afetar às obrigações de desempenho remanescentes (ou aos restantes bens ou serviços distintos numa única obrigação de desempenho identificada de acordo com a alínea b) do parágrafo 22) consiste na soma do seguinte:

i) A retribuição prometida pelo cliente (incluindo os montantes já recebidos do cliente) que foi incluída na estimativa do preço de transação e que não tinha sido reconhecida como rédito; e

ii) A retribuição prometida como parte da alteração contratual.

b) Uma entidade deve contabilizar a alteração contratual como se se tratasse de uma parte do contrato existente se os bens ou serviços remanescentes não forem distintos e, portanto, fizerem parte de uma única obrigação de desempenho que é parcialmente satisfeita na data da alteração contratual. O efeito que a alteração contratual tem sobre o preço de transação, e sobre a mensuração, por parte da entidade, do progresso no sentido do cumprimento total da obrigação de desempenho, é reconhecido como um ajustamento do rédito (quer como um aumento ou uma diminuição do rédito) na data da alteração contratual (isto é, o ajustamento do rédito é efetuado numa base de atualização cumulativa).

c) Se os bens ou serviços remanescentes forem uma combinação das alíneas a) e b), a entidade deve contabilizar os efeitos da alteração sobre as obrigações de desempenho incumpridas (incluindo as obrigações parcialmente incumpridas) no contrato alterado de modo coerente com os objetivos do presente parágrafo.

**Identificação das obrigações de desempenho**

**22. No início do contrato, a entidade deve avaliar os bens ou serviços prometidos num contrato com um cliente e deve identificar como obrigação de desempenho cada promessa de transferência para o cliente de qualquer um dos seguintes elementos:**

**a) Um bem ou serviço (ou um pacote de bens ou serviços) distinto; ou**

**b) Um conjunto de bens ou serviços distintos que são substancialmente os mesmos e que possuem o mesmo padrão de transferência para o cliente (ver parágrafo 23).**

23. Um conjunto de bens ou serviços distintos possui o mesmo padrão de transferência para o cliente se cumprir ambos os seguintes requisitos:

a) Cada bem ou serviço distinto no conjunto que a entidade promete transferir para o cliente cumpre os critérios estipulados no parágrafo 35 para ser uma obrigação de desempenho satisfeita ao longo do tempo; e

b) Nos termos dos parágrafos 39 e 40, deve utilizar-se o mesmo método para mensurar o progresso da entidade no sentido do cumprimento total da obrigação de desempenho de transferir para o cliente cada bem ou serviço distinto no conjunto.

*Promessas em contratos com clientes*

24. Em geral, um contrato com um cliente indica de modo explícito os bens ou serviços que uma entidade promete transferir para o cliente. Todavia, as obrigações de desempenho identificadas num contrato com um cliente podem não ser limitadas aos bens ou serviços que são explicitamente indicados em tal contrato. Tal deve-se ao facto de um contrato com um cliente poder incluir igualmente promessas que resultem implicitamente de políticas publicadas, de declarações específicas ou das práticas comerciais habituais da entidade se, no momento da celebração do contrato, tais promessas criarem uma expectativa válida por parte do cliente de que a entidade transferirá um bem ou serviço para o cliente.

25. As obrigações de desempenho não incluem as atividades que uma entidade deve executar para cumprir um contrato, a menos que tais atividades transfiram um bem ou um serviço para um cliente. Por exemplo, pode ser necessário que um prestador de serviços proceda a várias tarefas administrativas para preparar um contrato. A execução de tais tarefas não transfere um serviço para um cliente à medida que as tarefas são realizadas. Portanto, tais atividades de preparação não constituem uma obrigação de desempenho.

*Bens ou serviços distintos*

26. Consoante o contrato, os bens ou produtos prometidos podem incluir, mas não de maneira exaustiva, o seguinte:

a) A venda de bens produzidos por uma entidade (por exemplo, o inventário de um fabricante);

b) A revenda de bens adquiridos por uma entidade (por exemplo, a mercadoria de um retalhista);

c) A revenda dos direitos de bens ou serviços adquiridos por uma entidade (por exemplo, um bilhete revendido por uma entidade que atua como mandante, tal como descrito nos parágrafos B34 a B38);

d) A realização de uma tarefa (ou tarefas) contratualmente acordada para um cliente;

e) A prestação de um serviço de disponibilidade para fornecer bens ou prestar serviços (por exemplo, atualizações não especificadas de *software* que são fornecidas numa base «quando e se disponível») ou de disponibilização de bens ou serviços a um cliente para utilização quando e à medida que o cliente decida;

f) A prestação de um serviço de organização da transferência, para outra parte, de bens ou serviços para um cliente (por exemplo, atuar como mandatário de outra parte, tal como descrito nos parágrafos B34 a B38);

g) A concessão de direitos de bens a fornecer ou serviços a prestar no futuro que um cliente pode revender ou fornecer ao seu cliente (por exemplo, uma entidade que venda um produto a um retalhista promete transferir um bem ou serviço adicional para uma pessoa que compre o produto ao retalhista);

h) A construção, o fabrico ou o desenvolvimento de um ativo em nome de um cliente;

i) A concessão de licenças (ver parágrafos B52 a B63); e

j) A concessão de opções para a compra de bens ou serviços adicionais (sempre que tais opções proporcionem ao cliente um direito material, tal como descrito nos parágrafos B39 a B43).

27. Um bem ou serviço prometido a um cliente é distinto se forem cumpridos ambos os seguintes critérios:

a) O cliente pode beneficiar do bem ou do serviço por si próprio ou em conjunto com outros recursos à disposição imediata do cliente (isto é, o bem ou serviço pode ser distinto); e

b) A promessa da entidade de transferir o bem ou serviço para o cliente é identificável separadamente de outras promessas estabelecidas no contrato (isto é, o bem ou serviço é distinto no contexto do contrato).

28. Um cliente pode beneficiar de um bem ou serviço nos termos da alínea a) do parágrafo 27 se for possível utilizar, consumir ou vender o bem ou serviço por uma quantia superior ao valor de sucata ou detê-lo de outro modo que produza benefícios económicos. No que diz respeito a alguns bens ou serviços, um cliente pode conseguir beneficiar de um bem ou serviço por si próprio. No que se refere a outros bens ou serviços, um cliente pode conseguir usufruir do bem ou serviço apenas em conjunto com outros recursos prontamente disponíveis. Um recurso prontamente disponível consiste num bem ou serviço que é vendido separadamente (pela entidade ou por outra entidade) ou num recurso que o cliente já obteve da entidade (nomeadamente bens ou serviços que a entidade já tenha transferido para o cliente ao abrigo do contrato) ou a partir de outras transações ou situações. Vários fatores podem facultar indícios de que o cliente pode usufruir de um bem ou serviço por si próprio ou em conjunto com outros recursos prontamente acessíveis. Por exemplo, o facto de a entidade vender regularmente um bem ou serviço separadamente indicaria que um cliente pode usufruir do bem ou serviço por si próprio ou com outros recursos prontamente acessíveis.

29. Os fatores que indicam que a promessa de uma entidade de transferir um bem ou serviço para um cliente é identificável separadamente (nos termos da alínea b) do parágrafo 27) incluem, mas não de maneira exaustiva, o seguinte:

a) A entidade não presta um serviço significativo de integração do bem ou serviço em outros bens ou serviços prometidos no contrato num pacote de bens ou serviços que represente a produção combinada que o cliente contratou. Ou seja, a entidade não utiliza o bem ou serviço como fator de produção para o fabrico ou a entrega do produto combinado especificado pelo cliente.

b) O bem ou serviço não altera ou personaliza significativamente outro bem ou serviço prometido no contrato.

c) O bem ou serviço não é altamente dependente de outros bens ou serviços prometidos no contrato nem se encontra altamente interligado a estes. Por exemplo, o facto de um cliente poder decidir não adquirir o bem ou serviço sem afetar significativamente os outros bens ou serviços prometidos no contrato pode indicar que o bem ou serviço não é altamente dependente dos restantes bens ou serviços prometidos nem se encontra altamente interligado a estes.

30. Caso um bem ou serviço prometido não seja distinto, a entidade deve combinar tal bem ou serviço com outros bens ou serviços prometidos até que identifique um pacote de bens ou serviços que seja distinto. Em alguns casos, tal resultaria na contabilização, por parte da entidade, de todos os bens ou serviços prometidos num contrato como uma única obrigação de desempenho.

**Cumprimento de obrigações de desempenho**

**31. Uma entidade deve reconhecer rédito quando (ou assim que) a entidade satisfaz uma obrigação de desempenho através da transferência de um bem ou serviço prometido (isto é, um ativo) para um cliente. Um ativo é transferido quando (ou assim que) o cliente obtém o controlo de tal ativo.**

32. No que se refere a cada obrigação de desempenho identificada em conformidade com os parágrafos 22 a 30, uma entidade deve determinar no início do contrato se cumpre a obrigação de desempenho ao longo do tempo (nos termos dos parágrafos 35 a 37) ou se satisfaz a obrigação de desempenho num momento específico (de acordo com o parágrafo 38). Caso uma entidade não satisfaça uma obrigação de desempenho ao longo do tempo, a obrigação de desempenho é satisfeita num momento específico.

33. Os bens e serviços são ativos, mesmo que apenas momentaneamente, quando são recebidos e utilizados (tal como se verifica no caso de muitos serviços). O controlo de um ativo diz respeito à capacidade de orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, do ativo. O controlo inclui a capacidade de impedir que outras entidades orientem a utilização, e obtenham benefícios, de um ativo. Os benefícios de um ativo são os potenciais fluxos de caixa (fluxos positivos ou poupanças em saídas de caixa) que podem ser obtidos direta ou indiretamente de muitas formas, tais como:

a) Utilização do ativo para produzir bens ou prestar serviços (incluindo serviços públicos);

b) Utilização do ativo para aumentar o valor de outros ativos;

c) Utilização do ativo para liquidar passivos ou reduzir gastos;

d) Venda ou troca do ativo;

e) Penhora do ativo para garantir um empréstimo; e

f) Detenção do ativo.

34. Ao avaliar se um cliente obtém o controlo de um ativo, uma entidade deve considerar qualquer acordo de recompra do ativo (ver parágrafos B64 a B76).

*Obrigações de desempenho cumpridas ao longo do tempo*

35. Uma entidade transfere o controlo de um bem ou serviço ao longo do tempo e, portanto, satisfaz uma obrigação de desempenho e reconhece rédito ao longo do tempo, caso se cumpra um dos seguintes critérios:

a) O cliente recebe e consome em simultâneo os benefícios decorrentes do desempenho da entidade à medida que esta exerce a sua atividade (ver os parágrafos B3 e B4);

b) O desempenho da entidade cria ou aumenta um ativo (por exemplo, trabalhos em curso) que o cliente controla à medida que o ativo é criado ou aumentado (ver parágrafo B5); ou

c) O desempenho da entidade não cria um ativo com uma utilização alternativa para a entidade (ver parágrafo 36) e a entidade tem um direito passível de execução ao pagamento pelo desempenho executado até à data (ver parágrafo 37).

36. Um ativo criado pelo desempenho de uma entidade não tem uma utilização alternativa para uma entidade se a entidade se encontrar contratualmente impedida de orientar prontamente o ativo para outra utilização durante a criação ou o aumento de tal ativo ou impedida em termos práticos de orientar prontamente o ativo no seu estado concluído para outra utilização. A avaliação de se um ativo possui uma utilização alternativa para a entidade é efetuada no início do contrato. Após o início do contrato, uma entidade não deve atualizar a avaliação da utilização alternativa de um ativo a menos que as partes no contrato aprovem uma alteração contratual que altere consideravelmente a obrigação de desempenho. Os parágrafos B6 a B8 proporcionam orientações para avaliar se um ativo possui uma utilização alternativa para uma entidade.

37. Uma entidade deve analisar as condições do contrato, bem como toda a legislação aplicável ao contrato, na avaliação de se tem um direito passível de execução ao pagamento pelo desempenho concluído até à data nos termos da alínea c) do parágrafo 35. Não é necessário estabelecer um montante fixo para o direito a pagamento pelo desempenho concluído até à data. Porém, em todos os momentos durante a vigência do contrato, a entidade deve ter direito a um montante que, pelo menos, compense a entidade pelo desempenho concluído até à data se o contrato for rescindido pelo cliente ou por outra parte por motivos que não o incumprimento do desempenho prometido pela entidade. Os parágrafos B9 a B13 proporcionam orientações para avaliar a existência e executoriedade de um direito ao pagamento e se o direito de uma entidade ao pagamento habilitaria a entidade a ser paga pelo trabalho concluído até à data.

*Obrigações de desempenho concluídas num momento específico*

38. Caso uma obrigação de desempenho não seja cumprida ao longo do tempo em conformidade com os parágrafos 35 a 37, uma entidade satisfaz a obrigação de desempenho num momento específico. Para determinar o momento em que um cliente obtém o controlo de um ativo prometido e a entidade cumpre uma obrigação de desempenho, a entidade deve tomar em consideração os requisitos para o controlo constantes dos parágrafos 31 a 34. Além disso, as entidades devem analisar os indicadores da transferência de controlo, que incluem, mas não de maneira exaustiva, o seguinte:

a) A entidade tem um direito presente ao pagamento pelo ativo — se um cliente for presentemente obrigado a pagar por um ativo, tal pode indicar que o cliente obteve a capacidade de orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, do ativo em troca.

b) O cliente é o titular legítimo do ativo — a titularidade legítima pode indicar qual a parte num contrato que tem a capacidade de orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, de um ativo ou de limitar o acesso de outras entidades a tais benefícios. Portanto, a transferência da titularidade legítima de um ativo pode indicar que o cliente obteve o controlo do ativo. Caso uma entidade conserve a titularidade legítima exclusivamente como proteção contra o incumprimento do pagamento por parte do cliente, tais direitos da entidade não impediriam o cliente de obter o controlo de um ativo.

c) A entidade transferiu a propriedade física do ativo — a propriedade física de um ativo por parte do cliente pode indicar que o cliente tem a capacidade de orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, do ativo ou de limitar o acesso de outras entidades a tais benefícios. Todavia, a propriedade física pode não coincidir com o controlo de um ativo. Por exemplo, em alguns acordos de recompra e em alguns contratos à consignação, um cliente ou destinatário pode deter a propriedade física de um ativo que a entidade controla. Pelo contrário, em alguns contratos *bill-and-hold*, a entidade pode deter a propriedade física de um ativo que o cliente controla. Os parágrafos B64 a B76, B77 e B78 e B79 a B82 proporcionam respetivamente orientações sobre a contabilização de acordos de recompra, contratos à consignação e contratos *bill-and-hold*.

d) O cliente detém os riscos e as vantagens significativos decorrentes da propriedade do ativo — a transferência para o cliente dos riscos e vantagens significativos da propriedade de um ativo pode indicar que o cliente obteve a capacidade de orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, do ativo. Contudo, ao avaliar os riscos e as vantagens da propriedade de um ativo prometido, uma entidade deve excluir quaisquer riscos que criem uma obrigação de desempenho separada para além da obrigação de desempenho de transferir o ativo. Por exemplo, uma entidade pode ter transferido o controlo de um ativo para um cliente mas ainda não ter cumprido uma obrigação de desempenho adicional relativa à prestação de serviços de manutenção relacionados com o ativo transferido.

e) O cliente aceitou o ativo — a aceitação de um ativo por parte do cliente pode indicar que este obteve a capacidade de orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, do ativo. Para avaliar o efeito de uma cláusula contratual de aceitação pelo cliente sobre quando o controlo de um ativo é transferido, uma entidade deve ter em conta as orientações constantes dos parágrafos B83 a B86.

*Mensuração do progresso no sentido do cumprimento total de uma obrigação de desempenho*

39. No respeitante a cada obrigação de desempenho satisfeita ao longo do tempo nos termos dos parágrafos 35 a 37, uma entidade deve reconhecer o rédito ao longo do tempo através da mensuração do progresso no sentido do cumprimento total de tal obrigação de desempenho. O objetivo da mensuração do progresso consiste em representar o desempenho de uma entidade na transferência para um cliente do controlo de bens ou serviços prometidos (isto é, o cumprimento da obrigação de desempenho de uma entidade).

40. As entidades devem aplicar um método único de mensuração do progresso no que se refere a cada obrigação de desempenho cumprida ao longo do tempo e devem aplicar tal método de modo coerente com obrigações de desempenho semelhantes e em circunstâncias semelhantes. No final de cada período de relato, as entidades devem mensurar novamente o seu progresso no sentido do cumprimento total de uma obrigação de desempenho satisfeita ao longo do tempo.

*Métodos para a mensuração do progresso*

41. Os métodos adequados de mensuração do progresso incluem métodos com base nas saídas e métodos com base nas entradas. Os parágrafos B14 a B19 proporcionam orientações para a utilização de métodos com base nas entradas e métodos com base nas saídas para mensurar o progresso de uma entidade no sentido do cumprimento total de uma obrigação de desempenho. Na determinação do método adequado para a mensuração do progresso, uma entidade deve tomar em consideração a natureza do bem ou serviço que a entidade prometeu transferir para o cliente.

42. Ao aplicar um método para a mensuração do progresso, uma entidade deve excluir da mensuração do progresso todos os bens ou serviços cujo controlo a entidade não transfira para o cliente. Pelo contrário, as entidades devem incluir na mensuração do progresso todos os bens ou serviços cujo controlo a entidade transfira para um cliente aquando do cumprimento da obrigação de desempenho.

43. Uma vez que as circunstâncias se alteram ao longo do tempo, as entidades devem atualizar a sua mensuração do progresso para refletir quaisquer alterações no resultado da obrigação de desempenho. Tais alterações à mensuração do progresso devem ser contabilizadas como uma alteração na estimativa contabilística de acordo com a IAS 8 *Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros*.

*Mensurações razoáveis do progresso*

44. Uma entidade deve reconhecer o rédito relativo a uma obrigação de desempenho satisfeita ao longo do tempo apenas se a entidade conseguir mensurar de modo razoável o seu progresso no sentido do cumprimento total da obrigação de desempenho. Uma entidade não conseguirá mensurar razoavelmente o seu progresso no sentido do cumprimento total de uma obrigação de desempenho se carecer de informações fiáveis necessárias para aplicar um método adequado de mensuração do progresso.

45. Em algumas circunstâncias (por exemplo, nas fases iniciais de um contrato), uma entidade pode não conseguir mensurar de modo razoável o resultado de uma obrigação de desempenho, mas a entidade espera recuperar os custos incorridos no cumprimento da obrigação de desempenho. Nestas circunstâncias, a entidade deve reconhecer o rédito apenas na medida dos custos incorridos até ao momento em que consiga mensurar razoavelmente o resultado da obrigação de desempenho.

MENSURAÇÃO

**46. Quando (ou assim que) uma obrigação de desempenho é satisfeita, uma entidade deve reconhecer como rédito a quantia do preço de transação (que exclui as estimativas de retribuição variável restringidas nos termos dos parágrafos 56 a 58) atribuída a tal obrigação de desempenho.**

**Determinação do preço de transação**

**47. As entidades devem analisar as condições do contrato e as suas práticas comerciais habituais para determinar o preço de transação. O preço de transação é o montante de retribuição que a entidade espera receber em troca da transferência para um cliente de bens ou serviços prometidos, com exceção dos montantes cobrados em nome de terceiros (por exemplo, alguns impostos sobre vendas). A retribuição prometida num contrato com um cliente pode incluir montantes fixos, montantes variáveis ou ambos.**

48. A natureza, a calendarização e a quantia da retribuição prometida por um cliente afetam a estimativa do preço de transação. Ao determinar o preço de transação, uma entidade deve analisar os efeitos de todos os seguintes elementos:

a) Retribuição variável (ver parágrafos 50 a 55 e 59);

b) Estimativas restringidas da retribuição variável (ver parágrafos 56 a 58);

c) Existência de uma componente de financiamento significativa no contrato (ver parágrafos 60 a 65);

d) Retribuição não pecuniária (ver parágrafos 66 a 69); e

e) Retribuição pagável a um cliente (ver parágrafos 70 a 72).

49. Para efeitos de determinação do preço de transação, uma entidade deve partir do princípio de que os bens ou serviços serão transferidos para o cliente tal como prometido nos termos do contrato em vigor e de que o contrato não será rescindido, renovado ou alterado.

*Retribuição variável*

50. Caso a retribuição prometida num contrato inclua uma quantia variável, as entidades devem calcular a quantia de retribuição a que a entidade terá direito em troca da transferência dos bens ou serviços prometidos para um cliente.

51. O valor da retribuição pode variar devido a descontos, reduções, reembolsos, créditos, concessões de preço, incentivos, prémios de produtividade, sanções ou outros elementos semelhantes. A retribuição prometida também pode variar se o direito de uma entidade à retribuição depender da ocorrência ou não ocorrência de um acontecimento futuro. Por exemplo, um valor de retribuição seria variável se um produto fosse vendido com direito de devolução ou se for prometido um montante fixo como prémio de produtividade relativo à consecução de um objetivo específico.

52. A variabilidade relativa à retribuição prometida por um cliente pode ser explicitamente estipulada no contrato. Para além das condições do contrato, a retribuição prometida é variável se se verificar qualquer uma das seguintes circunstâncias:

a) O cliente tem uma expectativa válida decorrente de políticas publicadas, de declarações específicas ou das práticas comerciais habituais da entidade de que a entidade aceitará uma quantia de retribuição inferior ao preço estabelecido no contrato. Ou seja, prevê-se que a entidade oferecerá uma concessão de preço. Em função da jurisdição, do setor ou do cliente, tal oferta pode ser denominada desconto, redução, reembolso ou crédito.

b) Outros factos e circunstâncias indicam que a intenção da entidade, ao celebrar o contrato com o cliente, consiste em oferecer uma concessão de preço ao cliente.

53. Uma entidade deve calcular uma quantia de retribuição variável através da utilização de um dos métodos *infra*, em função do método que a entidade considere que preverá de melhor modo a quantia de retribuição a que terá direito:

a) O valor esperado — o valor esperado consiste na soma dos montantes ponderados em função da probabilidade num intervalo de possíveis montantes de retribuição. Um valor esperado pode ser uma estimativa adequada do montante de retribuição variável se uma entidade detiver um grande número de contratos com características semelhantes.

b) A quantia mais provável — a quantia mais provável é a quantia mais provável num conjunto de quantias de retribuição possíveis (isto é, o resultado mais provável do contrato). A quantia mais provável pode ser uma estimativa adequada da quantia de retribuição variável se o contrato apresentar apenas dois resultados possíveis (por exemplo, uma entidade obtém um prémio de produtividade ou não).

54. As entidades devem aplicar um método sistematicamente em todo o contrato ao calcular o efeito de uma incerteza sobre uma quantia de retribuição variável que a entidade receberá. Além disso, uma entidade deve analisar todas as informações (históricas, atuais e previsões) razoavelmente acessíveis à entidade e deve identificar um número razoável de possíveis quantias de retribuição. As informações que uma entidade utiliza para calcular o montante de retribuição variável seriam, em regra, semelhantes às informações que a administração da entidade utiliza durante o processo de apresentação de propostas e na determinação de preços de bens ou serviços prometidos.

***Passivos relacionados com o reembolso***

55. Uma entidade deve reconhecer um passivo relacionado com o reembolso se a entidade receber uma retribuição de um cliente e esperar reembolsar, em parte ou na íntegra, a retribuição ao cliente. Os passivos relacionados com o reembolso são mensurados pela quantia de retribuição recebida (ou a receber) a que a entidade não espera ter direito (isto é, montantes não incluídos no preço de transação). O passivo relacionado com o reembolso (e a respetiva alteração no preço de transação e, portanto, o *passivo resultante do contrato*) deve ser atualizado no final de cada período de relato para tomar em consideração alterações nas circunstâncias. Para contabilizar um passivo relacionado com o reembolso relativo a uma venda com direito de devolução, uma entidade deve aplicar as orientações constantes dos parágrafos B20 a B27.

***Restrição das estimativas da retribuição variável***

56. As entidades devem incluir no preço de transação, em parte ou na íntegra, o montante da retribuição variável estimada de acordo com o parágrafo 53 apenas na medida em que seja extremamente provável que uma reversão significativa no montante do rédito cumulativo reconhecido não ocorra quando a incerteza associada à retribuição variável for subsequentemente resolvida.

57. Ao avaliar se é altamente provável que uma reversão significativa no montante do rédito cumulativo reconhecido não ocorra após a resolução subsequente da incerteza relacionada com a retribuição variável, uma entidade deve analisar a probabilidade e a amplitude da reversão do rédito. Os fatores passíveis de aumentar a probabilidade ou a amplitude de uma reversão do rédito incluem, mas não de maneira exaustiva, qualquer um dos seguintes elementos:

a) A quantia de retribuição é altamente sensível a fatores exteriores à influência da entidade. Tais fatores podem incluir a volatilidade num mercado, as decisões ou ações de terceiros, condições atmosféricas e um risco elevado de obsolescência do bem ou serviço prometido.

b) Não se prevê que a incerteza no que diz respeito ao montante da retribuição seja resolvida durante um período alargado.

c) A experiência da entidade (ou outros dados) com tipos de contratos semelhantes é limitada ou tal experiência (ou outros dados) proporciona um valor preditivo restrito.

d) A entidade tem a prática de oferecer uma ampla gama de concessões de preço ou de alterar os termos e condições de pagamento de contratos semelhantes em circunstâncias semelhantes.

e) O contrato apresenta um grande número e um intervalo amplo de montantes de retribuição possíveis.

58. As entidades devem aplicar o parágrafo B63 para contabilizar a retribuição sob a forma de *royalties* com base na utilização ou em vendas prometidos em troca de uma licença de propriedade intelectual.

***Reavaliação da retribuição variável***

59. No final de cada período de relato, as entidades devem atualizar o preço de transação estimado (incluindo a atualização da sua avaliação de a estimativa da retribuição variável ser ou não restringida) para representar de modo fiel as circunstâncias verificadas no final do período de relato e as alterações nas circunstâncias durante o período de relato. As entidades devem contabilizar as alterações no preço de transação de acordo com os parágrafos 87 a 90.

*Existência de uma componente de financiamento significativa no contrato*

60. Ao determinar o preço de transação, uma entidade deve ajustar o montante de retribuição prometido para efeitos do valor temporal do dinheiro se a calendarização dos pagamentos acordada pelas partes no contrato (explícita ou implicitamente) proporcionar ao cliente ou à entidade um benefício significativo decorrente do financiamento da transferência de bens ou serviços para o cliente. Em tais circunstâncias, o contrato contém uma componente de financiamento significativa. Pode verificar-se uma componente de financiamento significativa independentemente de a promessa de financiamento ser explicitamente indicada no contrato ou de decorrer das condições de pagamento acordadas pelas partes no contrato.

61. O objetivo do ajustamento da quantia de retribuição prometida para uma componente de financiamento significativa é que a entidade reconheça o rédito pelo montante que reflete o preço que um cliente teria pago pelos bens ou serviços prometidos se o cliente tivesse pago em numerário por tais bens ou serviços quando (ou assim que) estes são transferidos para o cliente (isto é, o preço de venda a pronto pagamento). As entidades devem analisar todos os factos e circunstâncias pertinentes ao avaliar se um contrato contém uma componente de financiamento e se tal componente de financiamento é significativa para o contrato, incluindo ambos os seguintes elementos:

a) A diferença, se existente, entre a quantia de retribuição prometida e o preço de venda a pronto pagamento dos bens ou serviços prometidos; e

b) O efeito combinado de ambos os elementos que se seguem:

i) A duração prevista entre o momento em que a entidade transfere para o cliente os bens ou serviços prometidos e em que o cliente paga esses bens ou serviços; e

ii) As taxas de juro prevalecentes no mercado pertinente.

62. Sem prejuízo da avaliação constante do parágrafo 61, um contrato com um cliente não teria uma componente de financiamento significativa se existir qualquer um dos fatores que se seguem:

a) O cliente pagou antecipadamente os bens ou serviços e a calendarização da transferência de tais bens ou serviços encontra-se à discrição do cliente.

b) Uma quantia significativa da retribuição prometida pelo cliente é variável e o montante ou a calendarização de tal retribuição varia em função da ocorrência ou não ocorrência de um acontecimento futuro que não se encontra significativamente sob controlo do cliente ou da entidade (por exemplo, se a retribuição consistir em *royalties* baseados nas vendas).

c) A diferença entre a retribuição prometida e o preço de venda a pronto pagamento do bem ou serviço (tal como descrito no parágrafo 61) advém de motivos que não a concessão de financiamento ao cliente ou à entidade, e a diferença entre tais montantes é proporcional ao motivo da diferença. Por exemplo, as condições de pagamento podem proporcionar à entidade ou ao cliente proteção contra o incumprimento parcial ou integral das obrigações da outra parte no âmbito do contrato.

63. Enquanto expediente prático, não é necessário que a entidade ajuste a quantia de retribuição prometida para efeitos de uma componente de financiamento significativa se a entidade prever, no início do contrato, que o período entre a transferência, por parte da entidade, de um bem ou serviço prometido para um cliente e o momento em que o cliente paga por esse bem ou serviço será inferior ou igual a um ano.

64. Para cumprir o objetivo estabelecido no parágrafo 61 aquando do ajustamento da quantia de retribuição prometida para uma componente de financiamento significativa, uma entidade deve utilizar a taxa de desconto que estaria refletida numa transação de financiamento separada entre a entidade e o seu cliente no início do contrato. Tal taxa refletiria as características de crédito da parte que recebe o financiamento no contrato, bem como quaisquer garantias apresentadas pelo cliente ou pela entidade, nomeadamente ativos transferidos no contrato. Uma entidade pode conseguir determinar esta taxa através da identificação da taxa que reduz a quantia nominal de retribuição prometida ao preço que o cliente pagaria em dinheiro pelos bens ou serviços quando (ou assim que) estes são transferidos para o cliente. Após o início do contrato, as entidades não devem atualizar a taxa de desconto para tomar em consideração alterações nas taxas de juro nem outras circunstâncias (tais como uma alteração na avaliação do risco de crédito do cliente).

65. As entidades devem apresentar os efeitos do financiamento (rédito de juros ou gastos com juros) separadamente do rédito proveniente dos contratos com clientes na demonstração do rendimento integral. O rédito de juros ou os gastos com juros são reconhecidos apenas na medida em que um *ativo resultante do contrato* (ou conta a receber) ou um passivo resultante do contrato seja reconhecido na contabilização de um contrato com um cliente.

*Retribuição não pecuniária*

66. Para determinar o preço de transação dos contratos em que um cliente promete uma retribuição numa forma que não numerário, as entidades devem mensurar a retribuição não pecuniária (ou a promessa de retribuição não pecuniária) pelo justo valor.

67. Caso uma entidade não consiga calcular razoavelmente o justo valor da retribuição não pecuniária, a entidade deve mensurar a retribuição indiretamente por referência ao preço de venda autónomo dos bens ou serviços prometidos ao cliente (ou classe de clientes) em troca da retribuição.

68. O justo valor da retribuição não pecuniária pode variar em função da forma de retribuição (por exemplo, uma alteração no preço de uma ação que uma entidade tem o direito de receber de um cliente). Se o justo valor da retribuição não pecuniária prometida por um cliente variar por motivos que não apenas a forma de retribuição (por exemplo, o justo valor pode variar devido ao desempenho da entidade), uma entidade deve aplicar os requisitos constantes dos parágrafos 56 a 58.

69. Caso um cliente contribua com bens ou serviços (por exemplo, materiais, equipamentos ou mão-de-obra) para facilitar o cumprimento do contrato por parte da entidade, a entidade deve avaliar se obtém controlo dos bens ou serviços que foram contribuídos. Caso tal se verifique, a entidade deve contabilizar os bens ou serviços que foram contribuídos como retribuição não pecuniária recebida do cliente.

*Retribuição pagável a um cliente*

70. A retribuição pagável a um cliente inclui montantes em dinheiro que a entidade paga, ou espera pagar, ao cliente (ou a outras partes que adquiram os bens ou serviços da entidade ao cliente). A retribuição pagável a um cliente também inclui crédito ou outros elementos (por exemplo, um cupão ou *voucher*) que podem ser aplicados em relação aos montantes devidos à entidade (ou a outras partes que adquiram os bens ou serviços da entidade ao cliente). As entidades devem contabilizar a retribuição pagável a um cliente como uma redução do preço de transação e, portanto, do rédito, a menos que o pagamento ao cliente seja efetuado em troca de um bem ou serviço distinto (tal como descrito nos parágrafos 26 a 30) que o cliente transfere para a entidade. Caso a retribuição a pagar a um cliente inclua um montante variável, a entidade deve calcular o preço de transação (incluindo a avaliação de se a estimativa da retribuição variável é restringida) nos termos dos parágrafos 50 a 58.

71. Caso a retribuição pagável a um cliente seja o pagamento de um bem ou serviço distinto do cliente, a entidade deve contabilizar a compra do bem ou serviço do mesmo modo que contabiliza outras aquisições a fornecedores. Caso a quantia de retribuição pagável ao cliente ultrapasse o justo valor do bem ou serviço distinto que a entidade recebe do cliente, a entidade deve contabilizar tal excesso como redução do preço de transação. Caso a entidade não consiga calcular razoavelmente o justo valor do bem ou serviço recebido do cliente, deve contabilizar toda a retribuição pagável ao cliente como uma redução do preço de transação.

72. Deste modo, se a retribuição a pagar ao cliente for contabilizada como uma redução do preço de transação, a entidade deve reconhecer a redução do rédito quando (ou assim que) ocorrer o último de qualquer um dos seguintes acontecimentos:

a) A entidade reconhece o rédito pela transferência dos bens ou serviços conexos para o cliente; e

b) A entidade paga ou promete pagar a retribuição (mesmo que o pagamento dependa de um acontecimento futuro). Tal promessa pode decorrer implicitamente das práticas comerciais habituais da entidade.

**Atribuição do preço de transação às obrigações de desempenho**

**73. O objetivo da afetação do preço de transação é que a entidade distribua o preço de transação por cada obrigação de desempenho (ou bem ou serviço distinto) num montante que represente a quantia de retribuição que a entidade espera receber em troca da transferência para o cliente dos bens ou serviços prometidos.**

74. Para cumprir o objetivo de afetação, as entidades devem distribuir o preço de transação por cada obrigação de desempenho identificada no contrato numa base de preço de venda autónomo relativo de acordo com os parágrafos 76 a 80, exceto no que diz respeito ao estipulado nos parágrafos 81 a 83 (relativos à atribuição de descontos) e nos parágrafos 84 a 86 (relativos à atribuição de retribuição que inclui montantes variáveis).

75. Os parágrafos 76 a 86 não são aplicáveis se um contrato tiver apenas uma obrigação de desempenho. Contudo, os parágrafos 84 a 86 podem ser aplicáveis se uma entidade prometer transferir um conjunto de bens ou serviços distintos identificados como uma única obrigação de desempenho em conformidade com a alínea b) do parágrafo 22 e a retribuição prometida incluir montantes variáveis.

*Atribuição com base em preços de venda autónomos*

76. Para atribuir o preço de transação a cada obrigação de desempenho numa base de preço de venda autónomo relativo, as entidades devem determinar, no início do contrato, o preço de venda autónomo do bem ou serviço distinto subjacente a cada obrigação de desempenho no contrato e distribuir o preço de transação em proporção aos preços de venda autónomos.

77. O preço de venda autónomo é o preço a que uma entidade venderia um bem ou serviço prometido separadamente a um cliente. O melhor comprovativo de um preço de venda autónomo consiste no preço observável de um bem ou serviço quando a entidade vende tal bem ou serviço separadamente em circunstâncias semelhantes e a clientes semelhantes. Um preço contratualmente estipulado ou um preço de tabela de um bem ou serviço pode constituir (mas não se deve presumir que constitua) o preço de venda autónomo de tal bem ou serviço.

78. Caso um preço de venda autónomo não seja diretamente observável, as entidades devem calcular o preço de venda autónomo por um montante que resultasse na correspondência entre a atribuição do preço de transação e o objetivo de atribuição constante do parágrafo 73. Ao calcular um preço de venda autónomo, as entidades devem analisar todas as informações (incluindo as condições de mercado, fatores específicos da entidade e informações sobre o cliente ou a classe de clientes) razoavelmente acessíveis à entidade. Ao fazê-lo, as entidades devem maximizar a utilização de dados observáveis e aplicar os métodos de estimativa de modo coerente em circunstâncias semelhantes.

79. Os métodos adequados para efetuar uma estimativa do preço de venda autónomo de um bem ou serviço incluem, mas não de maneira exaustiva, o seguinte:

a) Abordagem ajustada de avaliação do mercado — uma entidade pode avaliar o mercado em que vende bens ou serviços e efetuar uma estimativa do preço que um cliente nesse mercado estaria disposto a pagar por tais bens ou serviços. Tal abordagem também pode incluir a consulta de preços da concorrência da entidade no que se refere a bens ou serviços semelhantes e o ajustamento desses preços consoante necessário para refletir os custos e as margens da entidade.

b) Abordagem de custo previsto acrescido de uma margem — uma entidade pode estimar os seus custos previstos decorrentes do cumprimento de uma obrigação de desempenho e acrescentar uma margem adequada para tal bem ou serviço.

c) Abordagem residual — uma entidade pode calcular o preço de venda autónomo por referência ao preço de transação total menos a soma dos preços de venda autónomos observáveis de outros bens ou serviços prometidos no contrato. Contudo, uma entidade pode utilizar uma abordagem residual para calcular, de acordo com o parágrafo 78, o preço de venda autónomo de um bem ou serviço apenas se se cumprir um dos seguintes critérios:

i) A entidade vende o mesmo bem ou serviço a clientes diferentes (simultaneamente ou quase simultaneamente) por um intervalo amplo de montantes (isto é, o preço de venda é altamente variável porque um preço de venda autónomo representativo não é discernível a partir de transações anteriores ou outros dados observáveis); ou

ii) A identidade ainda não determinou um preço para tal bem ou serviço e o bem ou serviço não foi vendido previamente numa base individual (isto é, o preço de venda é incerto).

80. Pode ser necessário utilizar uma combinação de métodos para calcular os preços de venda autónomos dos bens ou serviços prometidos no contrato se dois ou mais de tais bens ou serviços apresentarem preços de venda autónomos altamente variáveis ou incertos. Por exemplo, uma entidade pode utilizar uma abordagem residual para calcular o preço de venda autónomo agregado de tais bens ou serviços prometidos com preços de venda autónomos altamente variáveis ou incertos e subsequentemente utilizar outro método para estimar os preços de venda autónomos dos bens ou serviços individuais em relação a esse preço de venda autónomo agregado estimado que foi determinado pela abordagem residual. Sempre que uma entidade utilize uma combinação de métodos para calcular o preço de venda autónomo de cada bem ou serviço prometido no contrato, a entidade deve avaliar se a atribuição do preço de transação a tais preços de venda autónomos estimados seria coerente com o objetivo de atribuição constante do parágrafo 73 e com os requisitos relativos à estimativa dos preços de venda autónomos constantes do parágrafo 78.

*Atribuição de um desconto*

81. Um cliente recebe um desconto pela compra de um pacote de bens ou serviços se a soma dos preços de venda autónomos de tais bens ou serviços prometidos no contrato ultrapassar a retribuição prometida num contrato. Exceto nos casos em que uma entidade disponha de dados observáveis nos termos do parágrafo 82 que indiquem que a totalidade do desconto é relativa a apenas uma ou mais obrigações de desempenho constantes do contrato, mas não a todas, a entidade deve atribuir um desconto proporcionalmente a todas as obrigações de desempenho constantes do contrato. A distribuição proporcional do desconto em tais circunstância decorre da atribuição, por parte da entidade, do preço de transação a cada obrigação de desempenho com base nos preços de venda autónomos relativos dos bens ou serviços distintos subjacentes.

82. As entidades devem atribuir um desconto inteiramente a uma ou mais obrigações de desempenho constantes do contrato, mas não a todas, se forem cumpridos todos os seguintes critérios:

a) A entidade vende com regularidade cada bem ou serviço distinto (ou cada pacote de bens ou serviços distintos) constante do contrato numa base individual;

b) A entidade também vende com regularidade numa base individual um pacote (ou pacotes) de alguns de tais bens ou serviços distintos a preço de desconto em relação aos preços de venda autónomos dos bens ou serviços em cada pacote; e

c) O desconto atribuível a cada pacote de bens ou serviços descrito na alínea b) do parágrafo 82 é substancialmente o mesmo que o desconto constante do contrato e uma análise dos bens ou serviços em cada pacote proporciona dados observáveis relativos à obrigação de desempenho (ou às obrigações de desempenho) a que pertence a totalidade do desconto no contrato.

83. Caso se atribua um desconto inteiramente a uma ou mais obrigações de desempenho no contrato em conformidade com o parágrafo 82, uma entidade deve atribuir o desconto antes de utilizar a abordagem residual para calcular o preço de venda autónomo de um bem ou serviço nos termos da alínea c) do parágrafo 79.

*Atribuição de retribuição variável*

84. A retribuição variável que é prometida num contrato pode ser atribuível à totalidade do contrato ou a uma parte específica do contrato, tal como qualquer um dos elementos *infra*:

a) Uma ou mais obrigações de desempenho constantes do contrato, mas não todas (por exemplo, um prémio pode depender da transferência, por parte da entidade, de um bem ou serviço prometido num prazo específico); ou

b) Um ou mais bens ou serviços distintos, mas não todos, prometidos num conjunto de bens ou serviços distintos que fazem parte de uma única obrigação de desempenho nos termos da alínea b) do parágrafo 22, (por exemplo, a retribuição prometida para o segundo ano de um contrato de prestação de serviços de limpeza de dois anos aumentará com base nos movimentos de um índice de inflação especificado).

85. Uma entidade deve atribuir um montante variável (e as alterações subsequentes a esse montante) inteiramente a uma obrigação de desempenho ou a um bem ou serviço distinto que faça parte de uma única obrigação de desempenho nos termos da alínea b) do parágrafo 22 se forem cumpridos ambos os critérios que se seguem:

a) As condições de um pagamento variável dizem respeito especificamente aos esforços da entidade para cumprir a obrigação de desempenho ou transferir o bem ou serviço distinto (ou a um resultado específico decorrente do cumprimento da obrigação de desempenho ou da transferência do bem ou serviço distinto); e

b) A atribuição da quantia de retribuição variável exclusivamente à obrigação de desempenho ou ao bem ou serviço distinto é coerente com o objetivo de atribuição constante do parágrafo 73 quando se consideram todas as obrigações de desempenho e as condições de pagamento constantes do contrato.

86. Os requisitos de atribuição constantes dos parágrafos 73 a 83 devem ser aplicados para distribuir o montante remanescente do preço de transação que não cumpre os critérios constantes do parágrafo 85.

**Alterações no preço de transação**

87. Após o início do contrato, o preço de transação pode alterar-se por vários motivos, designadamente a resolução de acontecimentos incertos ou outras alterações nas circunstâncias que alteram a quantia de retribuição que a entidade espera receber em troca dos bens ou serviços prometidos.

88. As entidades devem atribuir às obrigações de desempenho constantes do contrato todas as alterações subsequentes ao preço de transação na mesma base que no início do contrato. Consequentemente, uma entidade não deve redistribuir o preço de transação para refletir alterações nos preços de venda autónomos após o início do contrato. Os montantes atribuídos a uma obrigação de desempenho satisfeita devem ser reconhecidos como rédito, ou como uma redução do rédito, no período em que o preço de transação é alterado.

89. Uma entidade deve atribuir uma alteração no preço de transação exclusivamente a uma ou mais obrigações de desempenho ou bens ou serviços distintos prometidos num conjunto, mas não a todos, que façam parte de uma única obrigação de desempenho nos termos da alínea b) do parágrafo 22 apenas se os critérios estabelecidos no parágrafo 85 relativos à atribuição de retribuição variável forem cumpridos.

90. As entidades devem contabilizar uma alteração no preço de transação decorrente de uma alteração ao contrato de acordo com os parágrafos 18 a 21. Todavia, no que se refere a uma alteração no preço de transação que ocorre após uma alteração contratual, as entidades devem aplicar os parágrafos 87 a 89 para distribuir a alteração no preço de transação de qualquer um dos seguintes modos que seja aplicável:

a) As entidades devem atribuir a alteração no preço de transação às obrigações de desempenho identificadas no contrato antes da alteração se, e na medida em que, a alteração no preço de transação for atribuível a uma quantia de retribuição variável prometida antes da alteração e a alteração for contabilizada de acordo com a alínea a) do parágrafo 21.

b) Em todos os outros casos nos quais a alteração não tenha sido contabilizada como um contrato separado em conformidade com o parágrafo 20, as entidades devem atribuir a alteração do preço de transação às obrigações de desempenho estabelecidas no contrato alterado (ou seja, as obrigações de desempenho que se encontravam total ou parcialmente incumpridas imediatamente após a alteração).

CUSTOS DO CONTRATO

**Custos incrementais decorrentes da obtenção de um contrato**

**91. As entidades devem reconhecer como um ativo os custos incrementais decorrentes da obtenção de um contrato com um cliente se a entidade esperar recuperar estes custos.**

92. Os custos incrementais decorrentes da obtenção de um contrato são os custos incorridos por uma entidade para obter um contrato com um cliente que não teriam sido incorridos se o contrato não tivesse sido obtido (por exemplo, uma comissão sobre vendas).

93. Os custos para obter um contrato que teriam sido incorridos independentemente da obtenção do contrato devem ser reconhecidos como gasto sempre que incorridos, a menos que tais custos sejam explicitamente cobráveis ao cliente independentemente da obtenção do contrato.

94. Enquanto expediente prático, uma entidade pode reconhecer os custos incrementais decorrentes da obtenção de um contrato como gasto sempre que incorridos se o período de amortização do ativo que a entidade teria de outro modo reconhecido for igual ou inferior a um ano.

**Custos para o cumprimento de um contrato**

**95. Caso os custos incorridos no cumprimento de um contrato com um cliente não sejam abrangidos pelo âmbito de outra norma (por exemplo, IAS 2 *Inventários*, IAS 16 *Ativos Fixos Tangíveis* ou IAS 38 *Ativos Intangíveis*), as entidades devem reconhecer um ativo decorrente dos custos incorridos para cumprir um contrato apenas se tais custos cumprirem todos os critérios que se seguem:**

**a) Os custos dizem diretamente respeito a um contrato ou a um contrato previsto que a entidade consegue identificar especificamente (por exemplo, custos relativos a serviços a prestar no âmbito da renovação de um contrato existente ou custos decorrentes da conceção de um ativo a transferir no âmbito de um contrato específico que ainda não foi aprovado);**

**b) Os custos geram ou aumentam os recursos da entidade que serão utilizados para o cumprimento (ou a continuação do cumprimento) de obrigações de desempenho no futuro; e**

**c) Prevê-se que os custos sejam recuperados.**

96. No que diz respeito aos custos incorridos no cumprimento de um contrato com um cliente que se inserem no âmbito de outra norma, uma entidade deve contabilizar estes custos em conformidade com tais normas.

97. Os custos diretamente relacionados com um contrato (ou um contrato previsto específico) incluem qualquer um dos seguintes elementos:

a) Mão-de-obra direta (por exemplo, salários e ordenados dos funcionários que prestam os serviços prometidos diretamente ao cliente);

b) Materiais diretos (por exemplo, materiais utilizados na prestação dos serviços prometidos a um cliente);

c) Afetação de custos diretamente relativos ao contrato ou às atividades contratuais (por exemplo, custos de gestão e supervisão do contrato, seguros e depreciação de instrumentos e equipamentos utilizados no cumprimento do contrato);

d) Custos explicitamente cobráveis ao cliente ao abrigo do contrato; e

e) Outros custos incorridos apenas porque uma entidade celebrou o contrato (por exemplo, pagamentos a subcontratantes).

98. Sempre que incorridos, as entidades devem reconhecer os seguintes custos como gastos:

a) Custos gerais e administrativos (salvo se tais custos forem explicitamente cobráveis ao cliente de acordo com o contrato, caso em que a entidade deve avaliar tais custos nos termos do parágrafo 97);

b) Custos de materiais, mão-de-obra ou outros recursos desperdiçados para cumprir o contrato que não foram refletidos no preço do contrato;

c) Custos relativos a obrigações de desempenho satisfeitas (ou obrigações de desempenho parcialmente cumpridas) no contrato (isto é, custos relativos a desempenhos anteriores); e

d) Custos relativamente aos quais a entidade não consegue estabelecer uma distinção no que diz respeito a se são relativos a obrigações de desempenho não cumpridas ou a obrigações de desempenho cumpridas (ou obrigações de desempenho parcialmente cumpridas).

**Amortização e imparidade**

99. Um ativo reconhecido nos termos do parágrafo 91 ou 95 deve ser amortizado sistematicamente de modo coerente com a transferência para o cliente dos bens ou serviços a que o ativo diz respeito. O ativo pode ser relativo a bens ou serviços a transferir ao abrigo de um contrato previsto específico (tal como descrito na alínea a) do parágrafo 95).

100. As entidades devem atualizar a amortização para refletir uma alteração significativa na calendarização prevista da transferência para o cliente, pela entidade, dos bens ou serviços a que o ativo diz respeito. Tal alteração deve ser contabilizada como uma alteração numa estimativa contabilística de acordo com a IAS 8.

101. As entidades devem reconhecer uma perda por imparidade nos resultados na medida em que a quantia escriturada de um ativo reconhecido nos termos do parágrafo 91 ou 95 ultrapasse:

a) A quantia de retribuição remanescente que a entidade espera receber em troca dos bens ou serviços a que o ativo diz respeito; menos

b) Os custos diretamente relativos ao fornecimento de tais bens ou serviços e que não foram reconhecidos como gastos (ver parágrafo 97).

102. Para efeitos da aplicação do parágrafo 101 para determinar a quantia de retribuição que uma entidade espera receber, as entidades devem utilizar os princípios para a determinação do preço de transação (exceto no que diz respeito aos requisitos constantes dos parágrafos 56 a 58 relativos à restrição das estimativas de retribuição variável) e ajustar essa quantia para refletir os efeitos do risco de crédito do cliente.

103. Antes de uma entidade reconhecer uma perda por imparidade relativa a um ativo reconhecido nos termos do parágrafo 91 ou 95, a entidade deve reconhecer todas as perdas por imparidade relativas a ativos respeitantes ao contrato que sejam reconhecidos de acordo com outra norma (por exemplo, IAS 2, IAS 16 ou IAS 38). Após a aplicação do teste de imparidade referido no parágrafo 101, as entidades devem incluir a quantia escriturada resultante do ativo reconhecido segundo o parágrafo 91 ou 95 na quantia escriturada da unidade geradora de caixa a que pertence para efeitos da aplicação da IAS 36 *Imparidade de Ativos* a tal unidade geradora de caixa.

104. As entidades devem reconhecer nos resultados uma reversão de algumas ou todas as perdas por imparidade previamente reconhecidas em conformidade com o parágrafo 101 sempre que as condições de imparidade deixem de existir ou tenham melhorado. A quantia escriturada aumentada do ativo não deve ultrapassar o montante que teria sido determinado (líquido de amortização) caso não se tivesse previamente reconhecido uma perda por imparidade.

APRESENTAÇÃO

**105. Quando qualquer uma das partes num contrato tenha satisfeito as suas obrigações, uma entidade deve apresentar o contrato na demonstração da posição financeira como um ativo resultante do contrato ou um passivo resultante do contrato, em função da relação entre o desempenho da entidade e o pagamento do cliente. A entidade deve apresentar todos os direitos incondicionais a retribuição separadamente como uma conta a receber.**

106. Caso um cliente pague uma retribuição, ou uma entidade tenha direito a uma quantia de retribuição incondicional (isto é, uma conta a receber), antes de a entidade transferir um bem ou serviço para o cliente, a entidade deve apresentar o contrato como um passivo resultante do contrato quando o pagamento é efetuado ou o pagamento é devido (consoante o que se verificar em primeiro lugar). Um passivo resultante do contrato consiste na obrigação da entidade de transferir bens ou serviços para um cliente pelos quais a entidade recebeu uma retribuição (ou pelos quais é devido um montante de retribuição) do cliente.

107. Caso uma entidade satisfaça as suas obrigações através da transferência de bens ou serviços para um cliente antes de o cliente pagar a retribuição ou antes de o pagamento ser devido, a entidade deve apresentar o contrato como um ativo resultante do contrato, excluindo todos os montantes apresentados como conta a receber. Um ativo resultante do contrato é o direito de uma entidade a retribuição em troca de bens ou serviços que a entidade transferiu para um cliente. Uma entidade deve avaliar um ativo resultante do contrato quanto à imparidade nos termos da IFRS 9. Uma imparidade de um ativo resultante do contrato deve ser mensurada, apresentada e divulgada na mesma base que um ativo financeiro inserido no âmbito da IFRS 9 (ver também a alínea b) do parágrafo 113).

108. Uma conta a receber constitui o direito de uma entidade a retribuição incondicional. O direito a retribuição é incondicional se for apenas necessária a passagem do tempo para que o pagamento da retribuição seja devido. Por exemplo, uma entidade deve reconhecer uma conta a receber se tiver um direito presente ao pagamento, mesmo que esse montante possa seja objeto de reembolso no futuro. As entidades devem contabilizar uma conta a receber nos termos da IFRS 9. No reconhecimento inicial de uma conta a receber decorrente de um contrato com um cliente, qualquer diferença entre a mensuração da conta a receber nos termos da IFRS 9 e o respetivo montante de rédito reconhecido deve ser apresentada como gasto (por exemplo, uma perda por imparidade).

109. Esta Norma utiliza os termos «ativo resultante do contrato» e «passivo resultante do contrato», mas não proíbe que uma entidade utilize descrições alternativas na demonstração da posição financeira no que se refere a tais itens. Caso uma entidade utilize uma descrição alternativa para um ativo resultante do contrato, a entidade deve apresentar informações suficientes aos utentes das demonstrações financeiras para que seja possível estabelecer uma distinção entre contas a receber e ativos resultantes do contrato.

DIVULGAÇÃO

**110. O objetivo dos requisitos de divulgação é que uma entidade divulgue informações suficientes que permitam aos utentes de demonstrações financeiras compreender a natureza, a quantia, a calendarização e a incerteza do rédito e dos fluxos de caixa decorrentes dos contratos com os clientes. Para atingir tal objetivo, as entidades devem divulgar informações qualitativas e quantitativas sobre todos os elementos que se seguem:**

**a) Os seus contratos com clientes (ver parágrafos 113 a 122);**

**b) Os julgamentos significativos, e as alterações nos julgamentos, efetuados na aplicação da presente Norma a tais contratos (ver parágrafos 123 a 126); e**

**c) Todos os ativos reconhecidos decorrentes dos custos para a obtenção ou o cumprimento de um contrato com um cliente nos termos dos parágrafos 91 ou 95 (ver parágrafos 127 a 128).**

111. As entidades devem considerar o nível de pormenor necessário para satisfazer o objetivo de divulgação e a ênfase que coloca em cada um dos vários requisitos. As entidades devem agregar ou desagregar as divulgações de modo a que a informação útil não seja obscurecida tanto pela inclusão de uma grande quantidade de pormenores insignificantes como pela agregação de itens que tenham características substancialmente diferentes.

112. Não é necessário que as entidades divulguem informações de acordo com esta Norma se tiverem apresentado informações nos termos de outra norma.

**Contratos com clientes**

113. As entidades devem divulgar todos os seguintes montantes relativos ao período de relato a menos que tais montantes sejam apresentados separadamente na demonstração do rendimento integral nos termos de outras normas:

a) Rédito reconhecido decorrente de contratos com clientes, que a entidade deve divulgar separadamente das suas restantes fontes de rédito; e

b) Quaisquer perdas por imparidade reconhecidas (nos termos da IFRS 9) sobre quaisquer contas a receber ou ativos resultantes do contrato resultantes dos contratos de uma entidade com os clientes, que a entidade deve divulgar em separado das perdas por imparidade provenientes de outros contratos.

*Desagregação do rédito*

114. As entidades devem desagregar o rédito reconhecido de contratos com clientes em categorias que reflitam como a natureza, a quantia, a calendarização e a incerteza do rédito e dos fluxos de caixa são afetadas por fatores económicos. As entidades devem aplicar as orientações constantes dos parágrafos B87 a B89 ao selecionar as categorias a utilizar para a desagregação do rédito.

115. Além disso, as entidades devem divulgar informações suficientes que permitam aos utentes de demonstrações financeiras compreender a relação entre a divulgação do rédito desagregado (nos termos do parágrafo 114) e as informações sobre o rédito divulgadas relativamente a cada segmento relatável, se a entidade aplicar a IFRS 8 *Segmentos Operacionais*.

*Saldos dos contratos*

116. Uma entidade deve divulgar todos os elementos que se seguem:

a) Os saldos de abertura e de fecho das contas a receber, os ativos resultantes do contrato e os passivos resultantes do contrato relativos aos contratos com clientes, se não forem de outro modo apresentados ou divulgados separadamente;

b) O rédito reconhecido no período de relato incluído no saldo dos passivos resultantes do contrato no início do período; e

c) O rédito reconhecido no período de relato decorrente de obrigações de desempenho cumpridas (ou parcialmente cumpridas) em períodos anteriores (por exemplo, alterações no preço de transação).

117. As entidades devem explicar como a calendarização do cumprimento das suas obrigações de desempenho (ver alínea a) do parágrafo 119) se relaciona com a calendarização normal do pagamento (ver alínea b) do parágrafo 119) e o efeito que tais fatores surtem nos saldos dos ativos resultantes do contrato e dos passivos resultantes do contrato. A explicação apresentada pode utilizar informações qualitativas.

118. As entidades devem apresentar uma explicação para as alterações significativas nos saldos dos ativos resultantes do contrato e dos passivos resultantes do contrato durante o período de relato. A explicação deve incluir informações qualitativas e quantitativas. Os exemplos das alterações nos saldos dos ativos resultantes do contrato e dos passivos resultantes do contrato da entidade incluem qualquer um dos seguintes elementos:

a) Alterações devidas a concentrações de atividades empresariais;

b) Ajustamentos de atualização cumulativos ao rédito que afetam o respetivo ativo resultante do contrato ou passivo resultante do contrato, nomeadamente ajustamentos resultantes de uma alteração na mensuração do progresso, uma alteração numa estimativa do preço de transação (designadamente quaisquer alterações na avaliação de se uma estimativa de retribuição variável é restringida) ou uma alteração contratual;

c) Imparidade de um ativo resultante do contrato;

d) Uma alteração no prazo para que o direito de retribuição se torne incondicional (isto é, para que um ativo resultante do contrato seja reclassificado como conta a receber); e

e) Uma alteração no prazo para o cumprimento de uma obrigação de desempenho (isto é, para o reconhecimento de rédito resultante de um passivo resultante do contrato).

*Obrigações de desempenho*

119. As entidades devem divulgar informações sobre as suas obrigações de desempenho em contratos com clientes, nomeadamente uma descrição de todos os seguintes elementos:

a) Sempre que a entidade satisfaça normalmente as suas obrigações de desempenho (por exemplo, na expedição, na entrega, à medida que os serviços são prestados ou na conclusão do serviço), nomeadamente sempre que as obrigações de desempenho sejam cumpridas num acordo *bill-and-hold*;

b) As condições de pagamento significativas (por exemplo, quando o pagamento é normalmente devido, se o contrato contém uma componente de financiamento significativa, se a quantia de retribuição é variável e se a estimativa de retribuição variável é normalmente restringida nos termos dos parágrafos 56 a 58);

c) A natureza dos bens ou serviços que a entidade prometeu transferir, salientando quaisquer obrigações de desempenho para a organização da transferência de bens ou serviços por outra parte (isto é, se entidade atuar como mandatário);

d) Obrigações em matéria de devoluções, reembolsos e outras obrigações semelhantes; e

e) Tipos de garantias e obrigações conexas.

*Preço de transação atribuído às obrigações de desempenho remanescentes*

120. As entidades devem divulgar as seguintes informações sobre as suas obrigações de desempenho remanescentes:

a) O montante agregado do preço de transação atribuído às obrigações de desempenho incumpridas (ou parcialmente incumpridas) no final do período de relato; e

b) Uma explicação sobre quando a entidade espera reconhecer como rédito o montante divulgado em conformidade com a alínea a) do parágrafo 120, que a entidade deve divulgar de um dos seguintes modos:

i) Numa base quantitativa utilizando os intervalos temporais que seriam mais adequados para a duração das obrigações de desempenho remanescentes; ou

ii) Mediante a utilização de informações qualitativas.

121. Enquanto expediente prático, não é necessário que uma entidade divulgue as informações constantes do parágrafo 120 no que se refere a uma obrigação de desempenho se se verificar qualquer uma das seguintes condições:

a) A obrigação de desempenho faz parte de um contrato com uma vigência inicial prevista igual ou inferior a um ano; ou

b) A entidade reconhece o rédito decorrente do cumprimento da obrigação de desempenho nos termos do parágrafo B16.

122. Uma entidade deve explicar qualitativamente se aplica o expediente prático constante do parágrafo 121 e se alguma retribuição decorrente de contratos com clientes não é incluída no preço de transação e, portanto, não é incluída nas informações divulgadas nos termos do parágrafo 120. Por exemplo, uma estimativa do preço de transação não incluiria quaisquer montantes estimados de retribuição variável que sejam restringidos (ver parágrafos 56 a 58).

**Julgamentos significativos na aplicação desta Norma**

123. As entidades devem divulgar os julgamentos, e as alterações nos julgamentos, efetuados na aplicação da presente Norma que afetem significativamente a determinação do montante e da calendarização do rédito decorrente de contratos com clientes. Designadamente, uma entidade deve explicar os julgamentos, e as alterações nos julgamentos, utilizados na determinação de ambos os seguintes elementos:

a) A calendarização do cumprimento das obrigações de desempenho (ver parágrafos 124 e 125); e

b) O preço de transação e os montantes atribuídos às obrigações de desempenho (ver parágrafo 126).

*Determinação da calendarização do cumprimento de obrigações de desempenho*

124. No que se refere às obrigações de desempenho que uma entidade satisfaz ao longo do tempo, uma entidade deve divulgar ambos os seguintes elementos:

a) Os métodos utilizados para o reconhecimento de rédito (por exemplo, uma descrição dos métodos com base nas saídas ou com base nas entradas utilizados e como tais métodos são aplicados); e

b) Uma explicação do motivo pelo qual os métodos utilizados proporcionam uma representação fiel da transferência de bens ou serviços.

125. No que diz respeito às obrigações de desempenho cumpridas ao longo do tempo, uma entidade deve divulgar os julgamentos significativos efetuados ao avaliar quando um cliente obtém o controlo dos bens ou serviços prometidos.

*Determinação do preço de transação e dos montantes atribuídos às obrigações de desempenho*

126. As entidades devem divulgar informações sobre os métodos, os dados e os pressupostos utilizados para todos os seguintes elementos:

a) A determinação do preço de transação, que inclui, mas não de maneira exaustiva, a estimativa da retribuição variável, o ajustamento da retribuição para efeitos do valor temporal do dinheiro e a mensuração da retribuição não pecuniária;

b) A avaliação de se uma estimativa da retribuição variável é restringida;

c) A atribuição do preço de transação, incluindo o cálculo dos preços de venda autónomos dos bens ou serviços prometidos e a atribuição de descontos e retribuição variável a uma parte específica do contrato (se aplicável); e

d) A mensuração de obrigações em matéria de devoluções, reembolsos e outras obrigações semelhantes.

**Ativos reconhecidos decorrentes dos custos de obtenção ou cumprimento de um contrato com um cliente**

127. Uma entidade deve descrever ambos os seguintes elementos:

a) Os julgamentos efetuados na determinação do montante dos custos incorridos para obter ou cumprir um contrato com um cliente (de acordo com o parágrafo 91 ou 95); e

b) O método que utiliza para determinar a amortização relativa a cada período de relato.

128. Uma entidade deve divulgar todos os elementos que se seguem:

a) Os saldos de fecho dos ativos reconhecidos decorrentes dos custos incorridos para a obtenção ou o cumprimento de um contrato com um cliente (nos termos do parágrafo 91 ou 95), por categoria principal de ativo (por exemplo, custos para a obtenção de contratos com clientes, custos pré-contratuais e custos de preparação); e

b) O montante de amortização e quaisquer perdas por imparidade reconhecidos no período de relato.

**Expedientes práticos**

129. Caso uma entidade opte por utilizar o expediente prático constante do parágrafo 63 (relativo à existência de uma componente de financiamento significativa) ou do parágrafo 94 (relativo aos custos incrementais decorrentes da obtenção de um contrato), a entidade deve divulgar tal facto.

*Apêndice A*

## Definições

*O presente apêndice faz parte integrante desta Norma.*

| | |
|---|---|
| **Contrato** | Um acordo entre duas ou mais partes que cria direitos e obrigações passíveis de execução. |
| **Ativo resultante do contrato** | O direito de uma entidade a retribuição em troca de bens ou serviços que a entidade transferiu para um **cliente** sempre que esse direito dependa de algo que não a passagem do tempo (por exemplo, o desempenho futuro da entidade). |
| **Passivo resultante do contrato** | A obrigação de uma entidade de transferir bens ou serviços para um **cliente** pelos quais a entidade recebeu uma retribuição (ou pelos quais é devida a quantia de retribuição) do cliente. |
| **Cliente** | Uma parte que celebrou um contrato com uma entidade para obter bens ou serviços decorrentes das atividades habituais da entidade em troca de retribuição. |
| **Rendimento** | Aumentos nos benefícios económicos durante o período contabilístico, sob a forma de entradas ou aumento do valor de ativos, ou diminuições do valor de passivos que resultem num aumento do capital próprio, não relacionados com contribuições dos participantes no capital próprio. |
| **Obrigação de desempenho** | Uma promessa num **contrato** com um **cliente** de transferir para o cliente:<br>a) Um bem ou serviço (ou um conjunto de bens ou serviços) distinto; ou<br>b) Um conjunto de bens ou serviços distintos que são substancialmente os mesmos e que têm o mesmo padrão de transferência para o cliente. |
| **Rédito** | **Rendimento** decorrente das atividades habituais de uma atividade. |
| **Preço de venda autónomo (de um bem ou serviço)** | O preço a que uma entidade venderia um bem ou serviço prometido separadamente a um **cliente**. |
| **Preço de transação (relativo a um contrato com um cliente)** | A quantia de retribuição que a entidade espera receber em troca da transferência de bens ou serviços prometidos para um **cliente**, com exceção dos montantes cobrados em nome de terceiros. |

*Apêndice B*

**Guia de aplicação**

*O presente apêndice faz parte integrante desta Norma. Descreve a aplicação dos parágrafos 1 a 129 e tem o mesmo valor que as outras partes da Norma.*

B1 O presente guia de aplicação encontra-se organizado nas seguintes categorias:

a) Obrigações de desempenho cumpridas ao longo do tempo (parágrafos B2 a B13);

b) Métodos para a mensuração do progresso no sentido do cumprimento total de uma obrigação de desempenho (parágrafos B14 a B19);

c) Venda com um direito de devolução (parágrafos B20 a B27);

d) Garantias (parágrafos B28 a B33);

e) Retribuições relativas a mandantes face a mandatários (parágrafos B34 a B38);

f) Opções dos clientes relativas a bens ou serviços adicionais (parágrafos B39 a B43);

g) Direitos não exercidos pelos clientes (parágrafos B44 a B47);

h) Comissões iniciais não reembolsáveis (e alguns custos conexos) (parágrafos B48 a B51);

i) Concessão de licenças (parágrafos B52 a B63);

j) Acordos de recompra (parágrafos B64 a B76);

k) Contratos à consignação (parágrafos B77 a B78);

l) Contratos *bill-and-hold* (parágrafos B79 a B82);

m) Aceitação pelo cliente (parágrafos B83 a B86); e

n) Divulgação do rédito desagregado (parágrafos B87 a B89).

**Obrigações de desempenho cumpridas ao longo do tempo**

B2 Nos termos do parágrafo 35, uma obrigação de desempenho é satisfeita ao longo do tempo se forem cumpridos um ou mais dos seguintes critérios:

a) O cliente recebe e consome em simultâneo os benefícios decorrentes do desempenho da entidade à medida que esta exerce a sua atividade (ver os parágrafos B3 e B4);

b) O desempenho da entidade cria ou aumenta um ativo (por exemplo, trabalhos em curso) que o cliente controla à medida que o ativo é criado ou aumentado (ver parágrafo B5); ou

c) O desempenho da entidade não cria um ativo com uma utilização alternativa para a entidade (ver parágrafos B6 a B8) e a entidade tem um direito passível de execução ao pagamento pelo desempenho concluído até à data (ver parágrafos B9 a B13).

*Receção e consumo simultâneos dos benefícios do desempenho da entidade (alínea a) do parágrafo 35)*

B3 No que diz respeito a alguns tipos de obrigações de desempenho, será simples a avaliação de se um cliente recebe os benefícios do desempenho da entidade à medida que a entidade cumpre as suas obrigações e de se consume simultaneamente tais benefícios à medida que são recebidos. Os exemplos incluem serviços recorrentes ou de rotina (tais como um serviço de limpeza) nos quais a receção e o consumo simultâneos, por parte do cliente, dos benefícios do desempenho da entidade podem ser prontamente identificados.

B4 No que se refere a outros tipos de obrigações de desempenho, uma entidade pode não conseguir identificar de imediato se um cliente recebe e consome simultaneamente os benefícios do desempenho da entidade à medida que a entidade cumpre as suas obrigações. Em tais circunstâncias, uma obrigação de desempenho é cumprida ao longo do tempo se uma entidade determinar que outra entidade não teria de voltar a executar substancialmente o trabalho concluído até à data pela entidade se essa outra entidade cumprisse a restante obrigação de desempenho para o cliente. Ao determinar se outra entidade não teria de voltar a executar substancialmente o trabalho concluído pela entidade até à data, uma entidade deve partir dos seguintes dois pressupostos:

a) Ignorar possíveis restrições contratuais ou limitações práticas que de outro modo impediriam que a entidade transferisse a restante obrigação de desempenho para outra entidade; e

b) Partir do princípio de que outra entidade que cumpra a parte remanescente da obrigação de desempenho não teria o benefício de nenhum ativo atualmente controlado pela entidade e de que permaneceria sob controlo da entidade se a obrigação de desempenho fosse transferida para outra entidade.

*O cliente controla o ativo à medida que este é criado ou aumentado (alínea b) do parágrafo 35)*

B5 Ao determinar se um cliente controla um ativo à medida que é criado ou aumentado nos termos da alínea b) do parágrafo 35, uma entidade deve aplicar os requisitos em matéria de controlo constantes dos parágrafos 31 a 34 e 38. O ativo criado ou aumentado (por exemplo, um ativo em crescimento) pode ser tangível ou intangível.

*O desempenho da entidade não cria um ativo com uma utilização alternativa (alínea c) do parágrafo 35)*

B6 Na avaliação de se um ativo possui uma utilização alternativa para uma entidade de acordo com o parágrafo 36, uma entidade deve analisar os efeitos das restrições contratuais e das limitações práticas para a capacidade da entidade de orientar prontamente esse ativo para outra utilização, tal como a sua venda a um cliente diferente. A possibilidade da rescisão do contrato com o cliente não é um aspeto pertinente a considerar na avaliação de se a entidade conseguiria orientar prontamente o ativo para outra utilização.

B7 Uma restrição contratual sobre a capacidade de uma entidade de orientar um ativo para outra utilização deve ser substantiva para que o ativo não possua uma utilização alternativa para a entidade. Uma restrição contratual é substantiva se um cliente conseguir exercer os seus direitos ao ativo prometido se a entidade tencionar orientar o ativo para outra utilização. Pelo contrário, uma restrição contratual não é substantiva se, por exemplo, um ativo for amplamente permutável com outros ativos que a entidade poderia transferir para outro cliente sem violar os termos do contrato e sem incorrer em custos significativos que não teriam sido incorridos de outro modo em relação a esse contrato.

B8 Existe uma limitação prática à capacidade de uma entidade para orientar um ativo para outra utilização se uma entidade incorresse em perdas económicas significativas para orientar o ativo para outra utilização. Poderia verificar-se uma perda económica significativa porque a entidade incorreria em custos significativos para reformular o ativo ou apenas conseguiria vender o ativo com uma perda significativa. Por exemplo, uma entidade pode ser praticamente limitada de reorientar ativos com especificações de conceção que são exclusivas de um cliente ou localizados em zonas remotas.

*Direito ao pagamento por desempenho concluído até à data (alínea c) do parágrafo 35)*

B9 Nos termos do parágrafo 37, uma entidade tem direito a pagamento pelo desempenho concluído até à data se a entidade tiver direito a um montante que, pelo menos, compense a entidade pelo desempenho concluído até à data caso o cliente ou outra parte rescinda o contrato por motivos que não o incumprimento do desempenho prometido por parte da entidade. Um montante que compensaria uma entidade pelo desempenho concluído até à data seria um montante próximo do preço de venda dos bens ou serviços transferidos até à data (por exemplo, recuperação dos custos incorridos por uma entidade no cumprimento da obrigação de desempenho mais uma margem de lucro razoável) ao invés de uma compensação apenas pela potencial perda de lucro por parte da entidade se o contrato fosse rescindido. A compensação por uma margem de lucro razoável não tem de ser igual à margem de lucro esperada se o contrato fosse cumprido como prometido, mas uma entidade deve ter direito a compensação por um dos seguintes montantes:

a) Uma proporção da margem de lucro esperada no contrato que reflita razoavelmente o nível do desempenho da entidade ao abrigo do contrato antes da rescisão por parte do cliente (ou outra parte); ou

b) Uma remuneração razoável sobre o custo de capital da entidade para contratos semelhantes (ou a margem de exploração normal da entidade para contratos semelhantes) se a margem específica do contrato for superior à remuneração que a entidade gera normalmente com contratos semelhantes.

B10 O direito de uma entidade a pagamento pelo desempenho concluído até à data não tem de ser um direito incondicional presente a pagamento. Em muitos casos, uma entidade terá o direito incondicional ao pagamento apenas após a consecução de um objetivo acordado ou o cumprimento total da obrigação de desempenho. Ao avaliar se tem direito a pagamento pelo desempenho concluído até à data, uma entidade deve analisar se teria um direito passível de execução de solicitar ou reter pagamento pelo desempenho concluído até à data se o contrato fosse rescindido antes da conclusão por outros motivos que não o incumprimento do desempenho prometido por parte da entidade.

B11 Em alguns contratos, um cliente pode ter direito a rescindir o contrato apenas em momentos específicos durante a vigência do contrato ou o cliente pode não ter qualquer direito a rescindir o contrato. Caso um cliente atue para rescindir um contrato sem ter direito a rescindir o contrato nesse momento (nomeadamente quando um cliente não cumpre as suas obrigações conforme prometido), o contrato (ou outras leis) pode permitir que a entidade continue a transferir para o cliente os bens ou serviços prometidos no contrato e exija que o cliente pague a retribuição prometida em troca de tais bens ou serviços. Nestas circunstâncias, uma entidade tem direito a pagamento pelo desempenho concluído até à data porque a entidade tem o direito de continuar a desempenhar as suas obrigações em conformidade com o contrato e a exigir que o cliente desempenhe as suas obrigações (que incluem o pagamento da retribuição prometida).

B12 Ao avaliar a existência e executoriedade de um direito a pagamento pelo desempenho concluído até à data, uma entidade deve analisar as condições contratuais, bem como toda a legislação ou o precedente jurídico passível de complementar ou sobrepor-se a tais condições contratuais. Tal incluiria uma avaliação de se:

a) A legislação, a prática administrativa ou um precedente jurídico confere à entidade o direito a pagamento pelo desempenho concluído até à data embora tal direito não seja especificado no contrato com o cliente;

b) Um precedente jurídico pertinente indica que direitos semelhantes a pagamento pelo desempenho concluído até à data em contratos semelhantes não têm efeito jurídico vinculativo; ou

c) As práticas comerciais habituais da entidade relativamente à decisão de não exercer o direito a pagamento resultaram na não executoriedade do direito nesse contexto jurídico. Todavia, não obstante o facto de uma entidade poder optar por renunciar ao seu direito a pagamento em contratos semelhantes, uma entidade continuaria a ter direito ao pagamento até à data se, no contrato com o cliente, o seu direito a pagamento pelo desempenho concluído até à data permanecer passível de execução.

B13 O calendário de pagamento especificado num contrato não indica necessariamente se uma entidade tem um direito executório a pagamento pelo desempenho concluído até à data. Embora o calendário de pagamento num contrato especifique a calendarização e a quantia de retribuição pagável por um cliente, o calendário de pagamento pode não provar necessariamente o direito da entidade a pagamento pelo desempenho concluído até à data. Tal deve-se ao facto de, por exemplo, o contrato poder especificar que a retribuição recebida do cliente é reembolsável por motivos que não o incumprimento das obrigações prometidas no contrato por parte da entidade.

**Métodos para a mensuração do progresso no sentido do cumprimento total de uma obrigação de desempenho**

B14 Os métodos que podem ser utilizados para mensurar o progresso da entidade no sentido do cumprimento total de uma obrigação de desempenho satisfeita ao longo do tempo nos termos dos parágrafos 35 a 37 incluem o seguinte:

a) Métodos com base nas saídas (ver parágrafos B15 a B17); e

b) Métodos com base nas entradas (ver parágrafos B18 a B19).

*Métodos com base nas saídas*

B15 Os métodos com base nas saídas reconhecem o rédito com base em mensurações diretas do valor para o cliente dos bens ou serviços transferidos até à data em relação aos restantes bens ou serviços prometidos ao abrigo do contrato. Os métodos com base nas saídas incluem métodos como inquéritos sobre o desempenho concluído até

à data, avaliações dos resultados alcançados, objetivos alcançados, tempo decorrido e unidades produzidas ou unidades entregues. Sempre que uma entidade avalie se deve aplicar um método com base nas saídas para mensurar o seu progresso, a entidade deve analisar se a saída selecionada representaria fielmente o desempenho da entidade no sentido do cumprimento total da obrigação de desempenho. Um método com base nas saídas não proporcionaria uma representação fiel do desempenho da entidade se a saída selecionada não mensurar alguns dos bens ou serviços cujo controlo foi transferido para o cliente. Por exemplo, os métodos com base nas saídas baseados em unidades produzidas ou unidades entregues não representariam fielmente o desempenho de uma entidade no cumprimento de uma obrigação de desempenho se, no final do período de relato, o desempenho da entidade tiver produzido trabalhos em curso ou produtos acabados controlados pelo cliente que não sejam incluídos na mensuração da produção.

B16 Enquanto expediente prático, se uma entidade tiver direito a retribuição de um cliente num montante que corresponda diretamente ao valor para o cliente do desempenho da entidade concluído até à data (por exemplo, um contrato de prestação de serviços no qual uma entidade cobra um montante fixo por cada hora de serviço prestado), a entidade pode reconhecer rédito no montante que a entidade tem o direito de cobrar.

B17 As desvantagens dos métodos com base nas saídas são que as saídas utilizadas para mensurar o progresso podem não ser diretamente observáveis e as informações necessárias para a sua aplicação podem não se encontrar à disposição de uma entidade sem custos indevidos. Portanto, pode ser necessário um método com base nas entradas.

*Métodos com base nas entradas*

B18 Os métodos com base nas entradas reconhecem o rédito com base nos esforços ou nas entradas da entidade para o cumprimento de uma obrigação de desempenho (por exemplo, recursos consumidos, horas de trabalho concluídas, custos incorridos, tempo decorrido ou horas-máquina utilizadas) em relação ao total das entradas esperadas para o cumprimento de tal obrigação de desempenho. Caso os esforços ou as entradas da entidade sejam gastos de modo uniforme ao longo do período de desempenho, pode ser adequado que a entidade reconheça o rédito linearmente.

B19 Uma insuficiência dos métodos com base nas entradas é que pode não existir uma relação direta entre as entradas de uma entidade e a transferência do controlo de bens ou serviços para um cliente. Portanto, uma entidade deve excluir de um método com base nas entradas os efeitos de quaisquer entradas que, de acordo com o objetivo de mensuração do progresso constante do parágrafo 39, não representem o desempenho da entidade na transferência do controlo de bens ou serviços para o cliente. Por exemplo, ao utilizar um método com base nas entradas baseado nos custos, pode ser necessário um ajustamento à mensuração do progresso nas seguintes circunstâncias:

a) Sempre que um custo incorrido não contribua para o progresso da entidade no sentido do cumprimento da obrigação de desempenho. Por exemplo, uma entidade não reconheceria o rédito com base nos custos incorridos atribuíveis a ineficiências significativas no desempenho da entidade que não se refletissem no preço do contrato (por exemplo, os custos de quantidades inesperadas de materiais, mão-de-obra ou outros recursos desperdiçados incorridos para satisfazer a obrigação de desempenho).

b) Sempre que um custo incorrido não seja proporcionado para o progresso da entidade no sentido do cumprimento da obrigação de desempenho. Nestas circunstâncias, a melhor representação do desempenho da entidade pode ser o ajustamento do método com base nas entradas para reconhecer o rédito apenas na medida de tais custos incorridos. Por exemplo, uma representação fiel do desempenho de uma entidade pode ser reconhecer o rédito num montante igual ao custo de um bem utilizado para cumprir uma obrigação de desempenho se a entidade esperar no início do contrato que todas as condições *infra* estarão reunidas:

   i) O bem não é distinto;

   ii) Prevê-se que o cliente obtenha o controlo do bem significativamente antes de receber serviços relativos ao bem;

   iii) O custo do bem transferido é significativo em relação ao total dos custos previstos para satisfazer completamente a obrigação de desempenho; e

   iv) A entidade adquire o bem a partir de um terceiro e não se encontra significativamente envolvida na conceção e na produção do bem (mas a entidade atua como mandante em conformidade com os parágrafos B34 a B38).

**Venda com direito de devolução**

B20 Em alguns contratos, uma entidade transfere o controlo de um produto para um cliente e também concede ao cliente o direito de devolução do produto por vários motivos (tais como insatisfação com o produto) e à receção de qualquer combinação dos seguintes elementos:

a) Um reembolso total ou parcial de qualquer retribuição paga;

b) Um crédito que pode ser aplicado em relação a montantes devidos, ou que serão devidos, à entidade; e

c) Outro produto em troca.

B21 Para contabilizar a transferência de produtos com direito de devolução (e no que se refere a alguns serviços prestados que estão sujeitos a reembolso), uma entidade deve reconhecer todos os elementos seguintes:

a) Rédito de produtos transferidos no montante de retribuição que a entidade espera receber (portanto, não se reconheceria rédito pelos produtos cuja devolução se preveja);

b) Um passivo relacionado com o reembolso; e

c) Um ativo (e o respetivo ajustamento ao custo das vendas) pelo seu direito a recuperar os produtos dos clientes aquando da liquidação do passivo relacionado com o reembolso.

B22 A promessa de uma entidade de estar disponível para aceitar um produto devolvido durante o período de devolução não deve ser contabilizada como uma obrigação de desempenho para além da obrigação de oferecer um reembolso.

B23 Uma entidade deve aplicar os requisitos constantes dos parágrafos 47 a 72 (incluindo os requisitos para a restrição das estimativas de retribuição variável constantes dos parágrafos 56 a 58) para determinar a quantia de retribuição que a entidade espera receber (isto é, excluindo os produtos cuja devolução se preveja). No que diz respeito a todos os montantes recebidos (ou a receber) a que a entidade não prevê ter direito, a entidade não deve reconhecer rédito quando transfere produtos para clientes, mas deve reconhecer tais montantes recebidos (ou a receber) como passivo relacionado com o reembolso. Subsequentemente, no final de cada período de relato, a entidade deve atualizar a sua avaliação dos montantes a que espera ter direito em troca dos produtos transferidos e efetuar uma alteração correspondente no preço de transação e, portanto, ao montante de rédito reconhecido.

B24 As entidades devem atualizar a mensuração do passivo relacionado com o reembolso no final de cada período de relato no que diz respeito às alterações nas expectativas relativas ao montante dos reembolsos. As entidades devem reconhecer os respetivos ajustamentos como rédito (ou reduções do rédito).

B25 Um ativo reconhecido pelo direito de uma entidade a recuperar produtos de um cliente aquando da liquidação de um passivo relacionado com o reembolso deve ser inicialmente mensurado por referência à antiga quantia escriturada do produto (por exemplo, inventário) menos quaisquer custos esperados para recuperar tais produtos (incluindo potenciais diminuições no valor dos produtos devolvidos para a entidade). No final de cada período de relato, uma entidade deve atualizar a mensuração do ativo decorrente de alterações nas expectativas relativas aos produtos que serão devolvidos. As entidades devem apresentar o ativo separadamente do passivo relacionado com o reembolso.

B26 As trocas, por parte dos clientes, de um produto por outro do mesmo tipo, qualidade, condição e preço (por exemplo, uma cor ou um tamanho por outro) não são consideradas devoluções para efeitos da aplicação da presente Norma.

B27 Os contratos nos quais um cliente pode devolver um produto defeituoso em troca de um produto sem defeito devem ser avaliados nos termos das orientações sobre garantias constantes dos parágrafos B28 a B33.

**Garantias**

B28 É comum que uma entidade forneça (de acordo com o contrato, a legislação ou as práticas comerciais habituais da entidade) uma garantia relacionada com a venda de um produto (quer seja um bem ou um serviço). A natureza de uma garantia pode variar significativamente entre setores e contratos. Algumas garantias proporcionam ao cliente a garantia de que o produto conexo funcionará conforme as partes tencionam porque cumpre as especificações acordadas. Outras garantias facultam ao cliente um serviço para além da garantia de que o produto cumpre as especificações acordadas.

B29 Caso um cliente tenha a opção de adquirir uma garantia separadamente (por exemplo, porque a garantia tem um preço distinto ou é negociada separadamente), a garantia é um serviço distinto porque a entidade promete prestar o serviço ao cliente para além do produto que tem a funcionalidade descrita no contrato. Nestas circunstâncias, uma entidade deve contabilizar a garantia prometida como uma obrigação de desempenho nos termos dos parágrafos 22 a 30 e atribuir uma parte do preço de transação a tal obrigação de desempenho em conformidade com os parágrafos 73 a 86.

B30 Caso um cliente não tenha a opção de adquirir uma garantia separadamente, uma entidade deve contabilizar a garantia nos termos da IAS 37 *Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes,* a menos que a garantia prometida, ou uma parte da garantia prometida, proporcione ao cliente um serviço para além da garantia de que o produto cumpre as especificações acordadas.

B31 Na avaliação de se uma garantia presta um serviço ao cliente para além da garantia de que o produto cumpre as especificações acordadas, uma entidade deve ponderar fatores como:

a) Se a garantia é exigida por lei — se a entidade é obrigada por lei a oferecer uma garantia, a existência de tal lei indica que a garantia prometida não constitui uma obrigação de desempenho porque, em regra, tais requisitos existem para proteger os clientes do risco da aquisição de produtos defeituosos.

b) A duração do período de cobertura da garantia — quanto mais longo for o período de cobertura, mais provável será que a garantia prometida seja uma obrigação de desempenho porque é mais passível de proporcionar um serviço para além da garantia de que o produto cumpre as especificações acordadas.

c) A natureza das tarefas que a entidade promete executar — se for necessário para que uma entidade que executa tarefas especificadas faculte a garantia de que um produto cumpre as especificações acordadas (por exemplo, um serviço de expedição de devoluções para um produto defeituoso), é provável que tais tarefas não originem uma obrigação de desempenho.

B32 Caso uma garantia, ou parte de uma garantia, proporcione um serviço a um cliente para além da garantia de que o produto cumpre as especificações acordadas, o serviço prometido é uma obrigação de desempenho. Portanto, uma entidade deve repartir o preço de transação entre o produto e o serviço. Caso a garantia prometida se refira a um seguro e a um serviço, mas não possa ser contabilizada separadamente de modo razoável, a entidade deve contabilizar ambas as garantias em conjunto como uma única obrigação de desempenho.

B33 Uma lei que exija que uma entidade pague uma compensação se os seus produtos causarem danos não dá origem a uma obrigação de desempenho. Por exemplo, um fabricante pode vender produtos numa jurisdição em que a legislação considere o fabricante responsável por quaisquer danos (por exemplo, a propriedade pessoal) passíveis de serem causados por um consumidor que utilize um produto para o seu fim previsto. Igualmente, a promessa de uma entidade de indemnizar o cliente por perdas e danos decorrentes de violações de direitos de patente, autor, marca ou outras infrações por parte dos produtos da entidade não dá origem a uma obrigação de desempenho. A entidade deve contabilizar tais obrigações nos termos da IAS 37.

**Considerações em matéria de mandante *vs.* mandatário**

B34 Sempre que outra parte participe no fornecimento de bens ou serviços a um cliente, a entidade deve determinar se a natureza da sua promessa constitui uma obrigação de desempenho para o fornecimento dos bens ou serviços especificados (isto é, a entidade é um mandante) ou de organização do fornecimento de tais bens ou serviços por outra parte (isto é, a entidade é um mandatário).

B35 Uma entidade é um mandante se a entidade controlar um bem ou serviço prometido antes de a entidade transferir o bem ou serviço para um cliente. Contudo, uma entidade não atua necessariamente como mandante se for o titular legítimo de um produto apenas momentaneamente antes da transferência dessa titularidade para um cliente. Uma entidade mandante num contrato pode cumprir uma obrigação de desempenho por si própria ou pode contratar outra parte (por exemplo, um subcontratante) para satisfazer algumas ou todas as obrigações de desempenho em seu nome. Sempre que uma entidade mandante cumpra uma obrigação de desempenho, a entidade reconhece o rédito pela quantia bruta da retribuição que espera receber em troca dos bens ou serviços transferidos.

B36 Uma entidade é mandatária se a obrigação de desempenho da entidade consistir em organizar o fornecimento de bens ou serviços por outra parte. Sempre que uma entidade mandatária cumpra uma obrigação de desempenho, a entidade reconhece o rédito pelo montante de qualquer taxa ou comissão que espere receber em troca da organização do fornecimento dos bens ou serviços pela outra parte. A taxa ou a comissão de uma entidade pode ser o valor líquido de retribuição que a entidade retém depois de pagar à outra parte a retribuição recebida em troca dos bens ou serviços a fornecer por tal parte.

B37 Os indicadores de que uma entidade é mandatária (e portanto não controla o bem ou serviço antes do seu fornecimento ao cliente) incluem os seguintes elementos:

a) A outra parte é a principal responsável pelo cumprimento do contrato;

b) A entidade não está sujeita a risco de inventário antes ou após a encomenda dos bens por parte de um cliente, durante a expedição ou aquando da devolução;

c) A entidade não dispõe de poder discricionário no que se refere à fixação dos preços dos bens ou serviços da outra parte e, portanto, o benefício que a entidade pode receber de tais bens ou serviços é limitado;

d) A retribuição da entidade é efetuada sob a forma de uma comissão; e

e) A entidade não está exposta a risco de crédito pelo montante a receber de um cliente em troca dos bens ou serviços da outra parte.

B38 Caso outra entidade assuma as obrigações de desempenho e os direitos contratuais da entidade constantes do contrato de modo a que a entidade deixe de ser obrigada a satisfazer a obrigação de desempenho de transferir o bem ou serviço prometido para o cliente (isto é, a entidade deixa de atuar como mandante), a entidade não deve reconhecer o rédito por tal obrigação de desempenho. Em vez disso, a entidade deve avaliar se deve reconhecer o rédito pelo cumprimento de uma obrigação de desempenho para obter um contrato com a outra parte (isto é, a entidade atua como mandatária).

**Opções dos clientes relativas a bens ou serviços adicionais**

B39 As opções dos clientes para adquirir bens ou serviços adicionais gratuitamente ou com desconto assumem muitas formas, incluindo incentivos à venda, créditos (ou pontos) de prémio aos clientes, opções de renovação do contrato ou outros descontos em bens ou serviços futuros.

B40 Se, num contrato, uma entidade conceder a um cliente a opção de adquirir bens ou serviços adicionais, tal opção dá origem a uma obrigação de desempenho no contrato apenas se a opção conceder um direito material ao cliente que não receberia sem celebrar tal contrato (por exemplo, um desconto incremental ao conjunto de descontos normalmente atribuídos a tais bens ou serviços a essa classe de cliente nessa área geográfica ou nesse mercado). Caso a opção conceda um direito material ao cliente, na prática o cliente paga antecipadamente à entidade por bens ou serviços futuros e a entidade reconhece o rédito quando tais bens ou serviços são transferidos ou quando a opção expira.

B41 Caso o cliente tenha a opção de adquirir um bem ou serviço adicional a um preço que refletiria o preço de venda autónomo de tal bem ou serviço, essa opção não concede ao cliente um direito material mesmo que a opção possa ser exercida apenas mediante a celebração de um contrato prévio. Nestes casos, a entidade efetuou uma oferta de comercialização que deve contabilizar de acordo com esta Norma apenas quando o cliente exercer a opção de adquirir os bens ou serviços adicionais.

B42 O parágrafo 74 exige que uma entidade atribua o preço de transação às obrigações de desempenho numa base de preço de venda autónomo relativo. Caso o preço de venda autónomo respeitante à opção de um cliente de adquirir bens ou serviços adicionais não seja diretamente observável, as entidades devem estimá-lo. Essa estimativa deve refletir o desconto que o cliente obteria ao exercer a opção, ajustado para ambos os seguintes elementos:

a) Qualquer desconto que o cliente possa receber sem exercer a opção; e

b) A probabilidade de a opção ser exercida.

B43 Caso um cliente tenha um direito material de adquirir bens ou serviços futuros e tais bens ou serviços sejam semelhantes aos bens ou serviços iniciais constantes do contrato e sejam fornecidos nas condições do contrato inicial, a entidade pode, enquanto alternativa prática ao cálculo do preço de venda autónomo da opção, atribuir o preço de transação aos bens ou serviços opcionais por referência aos bens ou serviços que se prevê que sejam fornecidos e à respetiva retribuição esperada. Em geral, tais tipos de opções dizem respeito a renovações de contratos.

**Direitos não exercidos pelos clientes**

B44 Nos termos do parágrafo 106, após a receção de um pré-pagamento de um cliente, uma entidade deve reconhecer um passivo resultante do contrato pelo montante do pré-pagamento relativamente à sua obrigação de desempenho de transferir, ou de estar disponível para transferir, bens ou serviços no futuro. As entidades devem desreconhecer tal passivo resultante do contrato (e reconhecer o rédito) sempre que transfiram os bens ou serviços e, portanto, satisfaçam a sua obrigação de desempenho.

B45 O pré-pagamento não reembolsável de um cliente a uma entidade concede ao cliente o direito de receber um bem ou serviço no futuro (e obriga a entidade a estar disponível para transferir um bem ou serviço). Todavia, os clientes podem não exercer todos os seus direitos contratuais. Trata-se de direitos não exercidos (*breakage*).

B46 Caso uma entidade espere ter direito a um montante de direitos não exercidos num passivo resultante do contrato, a entidade deve reconhecer o montante esperado de direitos não exercidos como rédito proporcionalmente ao padrão de direitos exercidos pelo cliente. Caso uma entidade não espere ter direito a um montante de direitos não exercidos, a entidade deve reconhecer o montante esperado de direitos não exercidos como rédito quando a probabilidade de o cliente exercer os seus direitos remanescentes se tornar remota. Para determinar se uma entidade espera ter direito a um montante de direitos não exercidos, a entidade deve analisar os requisitos constantes dos parágrafos 56 a 58 relativos à restrição de estimativas de retribuição variável.

B47 As entidades devem reconhecer um passivo (e não o rédito) no que se refere à retribuição recebida atribuível aos direitos não exercidos por um cliente que a entidade é obrigada a remeter para outra parte, por exemplo, uma entidade governamental em conformidade com a legislação aplicável em matéria de propriedade não reclamada.

**Comissões iniciais não reembolsáveis (e alguns custos conexos)**

B48 Em alguns contratos, uma entidade cobra ao cliente uma comissão inicial não reembolsável no início ou perto do início do contrato. Os exemplos incluem taxas de adesão em contratos de adesão a ginásios, taxas de ativação em contratos de telecomunicações, taxas de instalação em alguns contratos de prestação de serviços e comissões iniciais em alguns contratos de fornecimento.

B49 Para identificar obrigações de desempenho em tais contratos, uma entidade deve avaliar se a taxa diz respeito à transferência de um bem ou serviço prometido. Em muitos casos, embora uma comissão inicial não reembolsável diga respeito a uma atividade que a entidade é obrigada a executar no início ou perto do início do contrato para dar cumprimento ao contrato, tal atividade não resulta na transferência de um bem ou serviço prometido para o cliente (ver parágrafo 25). Em vez disso, a comissão inicial consiste num pagamento adiantado por bens ou serviços futuros e, portanto, será reconhecida com rédito quando tais bens ou serviços forem fornecidos. O período de reconhecimento do rédito alarga-se para além do período contratual inicial se a entidade conceder ao cliente a opção de renovar o contrato e tal opção conceder ao cliente o direito material descrito no parágrafo B40.

B50 Caso a comissão inicial não reembolsável diga respeito a um bem ou serviço, a entidade deve avaliar se deve contabilizar o bem ou serviço como uma obrigação de desempenho separada nos termos dos parágrafos 22 a 30.

B51 As entidades podem cobrar uma taxa não reembolsável em parte como compensação pelos custos incorridos na preparação de um contrato (ou outras tarefas administrativas descritas no parágrafo 25). Caso tais atividades de preparação não satisfaçam uma obrigação de desempenho, a entidade deve ignorar tais atividades (e respetivos custos) ao mensurar o progresso nos termos do parágrafo B19. Tal deve-se ao facto de os custos das atividades de preparação não representarem a transferência de serviços para o cliente. A entidade deve avaliar se os custos incorridos na preparação de um contrato resultaram num ativo que deva ser reconhecido de acordo com o parágrafo 95.

**Concessão de licenças**

B52 Uma licença determina os direitos de um cliente à propriedade intelectual de uma entidade. As licenças de propriedade intelectual podem incluir, mas não de maneira exaustiva, qualquer um dos seguintes elementos:

a) *Software* e tecnologia;

b) Filmes, música e outras formas de comunicação social e entretenimento;

c) Franquias; e

d) Patentes, marcas e direitos de autor.

B53 Para além de uma promessa de conceder uma licença a um cliente, uma entidade também pode prometer transferir outros bens ou serviços para o cliente. Tais promessas podem ser explicitamente indicadas no contrato ou decorrer implicitamente das práticas comerciais habituais, das políticas publicadas ou de declarações específicas da entidade (ver parágrafo 24). Tal como se verifica com outros tipos de contratos, sempre que um contrato com um cliente inclua uma promessa de concessão de uma licença para além de outros bens ou serviços prometidos, uma entidade aplica os parágrafos 22 a 30 para identificar cada uma das obrigações de desempenho constantes do contrato.

B54 Caso a promessa de concessão de uma licença não seja distinta de outros bens ou serviços prometidos no contrato nos termos dos parágrafos 26 a 30, uma entidade deve contabilizar a promessa de concessão de uma licença e tais bens ou serviços prometidos em conjunto como uma única obrigação de desempenho. Os exemplos de licenças que não são distintas de outros bens ou serviços prometidos no contrato incluem o seguinte:

a) Uma licença que constitui uma componente de um bem tangível e que é fundamental para a funcionalidade do bem; e

b) Uma licença de que o cliente pode beneficiar apenas em conjunto com um serviço conexo (tal como um serviço na Internet prestado pela entidade que permite, através da concessão de uma licença, que o cliente aceda ao conteúdo).

B55 Caso a licença não seja distinta, a entidade deve aplicar os parágrafos 31 a 38 para determinar se a obrigação de desempenho (que inclui a licença prometida) é uma obrigação de desempenho que é cumprida ao longo do tempo ou cumprida num determinado momento.

B56 Caso a promessa de concessão da licença seja distinta de outros bens ou serviços prometidos no contrato e, portanto, a promessa de concessão da licença seja uma obrigação de desempenho distinta, as entidades devem determinar se a licença é transferida para um cliente num determinado momento ou ao longo do tempo. Ao efetuar esta determinação, uma entidade deve examinar se a natureza da promessa da entidade no âmbito da concessão da licença a um cliente consiste em proporcionar ao cliente o seguinte:

a) O direito a aceder à propriedade intelectual da entidade tal como existe durante o período da licença; ou

b) O direito a utilizar a propriedade intelectual da identidade tal como existe no momento específico em que a licença é concedida.

*Determinação da natureza da promessa da entidade*

B57 Para determinar se a promessa de uma entidade relativa à concessão de uma licença proporciona ao cliente um direito de acesso à propriedade intelectual da entidade ou um direito de utilização da propriedade intelectual da entidade, a entidade deve analisar se um cliente pode orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, de uma licença no momento em que a licença é concedida. Um cliente não pode orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, de uma licença no momento específico em que a licença é concedida se a propriedade intelectual a que o cliente tem direito sofrer alterações durante o período da licença. A propriedade intelectual sofrerá alterações (e portanto afetará a avaliação da entidade de quando o cliente controla a licença) quando a entidade continua envolvida na sua propriedade intelectual e a entidade executa atividades que afetam significativamente a propriedade intelectual a que o cliente tem direito. Nestes casos, a licença proporciona ao cliente o direito de acesso à propriedade intelectual da entidade (ver parágrafo B58). Pelo contrário, um cliente pode orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, de uma licença no momento específico em que a licença é concedida se a propriedade intelectual a que o cliente tem direito não sofrer alterações (ver parágrafo B61). Nesses casos, todas as atividades realizadas pela entidade apenas alteram o seu próprio ativo (isto é, a propriedade intelectual subjacente), o que pode afetar a capacidade da entidade para fornecer licenças futuras; porém, tais atividades não afetariam a determinação do que a licença concede ou do que o cliente controla.

B58 A natureza da promessa de uma entidade no âmbito da concessão de uma licença consiste numa promessa de concessão do direito de acesso à propriedade intelectual da entidade se forem cumpridos todos os seguintes critérios:

a) O contrato exige, ou o cliente tem motivos razoáveis para esperar, que a entidade execute atividades que afetam significativamente a propriedade intelectual a que o cliente tem direito (ver parágrafo B59);

b) Os direitos concedidos pela licença expõem diretamente o cliente a todos os efeitos positivos ou negativos das atividades da entidade identificadas na alínea anterior; e

c) Tais atividades não resultam na transferência de um bem ou serviço para o cliente à medida que as atividades ocorrem (ver parágrafo 25).

B59 Os fatores que podem indicar que um cliente teria motivos razoáveis para esperar que uma entidade realizará atividades que afetam significativamente a propriedade intelectual incluem as práticas comerciais habituais, as políticas publicadas ou declarações específicas da entidade. Embora não seja determinante, a existência de um interesse económico partilhado (por exemplo, *royalties* com base em vendas) entre a entidade e o cliente no que diz respeito à propriedade intelectual a que o cliente tem direito também pode indicar que o cliente teria motivos razoáveis para esperar que a entidade realizará tais atividades.

B60 Caso os critérios constantes do parágrafo B58 sejam satisfeitos, uma entidade deve contabilizar a promessa de concessão de uma licença como uma obrigação de desempenho satisfeita ao longo do tempo porque o cliente receberá e consumirá simultaneamente o benefício do desempenho da entidade decorrente da concessão de acesso à sua propriedade intelectual à medida que o desempenho ocorre (ver alínea a) do parágrafo 35). As entidades devem aplicar os parágrafos 39 a 45 para selecionar um método adequado de mensuração do seu progresso no sentido do cumprimento total de tal obrigação de desempenho relativa à concessão de acesso.

B61 Caso os critérios constantes do parágrafo B58 não sejam satisfeitos, a natureza da promessa da entidade consiste em proporcionar um direito de utilização da propriedade intelectual da entidade tal como a propriedade intelectual existe (em termos de forma e funcionalidade) no momento específico em que a licença é concedida ao cliente. Tal significa que o cliente pode orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, de uma licença no momento específico em que a licença é transferida. Uma entidade deve contabilizar a promessa de concessão de um direito de utilização da propriedade intelectual da entidade como uma obrigação de desempenho cumprida num momento específico. As entidades devem aplicar o parágrafo 38 para determinar o momento específico em que a licença é transferida para o cliente. Todavia, não é possível reconhecer o rédito por uma licença que conceda um direito de utilização da propriedade intelectual da entidade antes do início do período durante o qual o cliente consegue utilizar a licença e usufruir da mesma. Por exemplo, se o período de uma licença de *software* tiver início antes de a entidade fornecer (ou disponibilizar de outro modo) um código ao cliente que permita ao cliente utilizar imediatamente o *software*, a entidade não reconheceria o rédito antes do fornecimento (ou da disponibilização de outro modo) de tal código.

B62 As entidades devem ignorar os seguintes fatores na determinação de se uma licença concede um direito de acesso à sua propriedade intelectual ou um direito de utilização da sua propriedade intelectual:

a) Restrições temporais, de área geográfica ou de utilização — tais restrições definem os atributos da licença prometida, em vez de definirem se a entidade satisfaz a sua obrigação de desempenho num momento específico ou ao longo do tempo.

b) As garantias fornecidas pela entidade de que dispõe de uma patente válida de propriedade intelectual e de que defenderá tal patente da utilização não autorizada — uma promessa de defesa de um direito de patente não constitui uma obrigação de desempenho porque o ato de defesa de uma patente protege o valor dos ativos de propriedade intelectual da entidade e proporciona a garantia ao cliente de que a licença transferida cumpre as especificações da licença prometida no contrato.

*Royalties com base em vendas ou na utilização*

B63 Não obstante os requisitos constantes dos parágrafos 56 a 59, as entidades devem reconhecer o rédito de *royalties* com base em vendas ou na utilização prometidos em troca de uma licença de propriedade intelectual apenas quando (ou assim que) ocorrer o último dos seguintes acontecimentos:

a) Ocorre a venda ou utilização subsequente; e

b) A obrigação de desempenho a que alguns ou todos os *royalties* com base em vendas ou na utilização foram atribuídos foi satisfeita (ou parcialmente cumprida).

**Acordos de recompra**

B64 Um acordo de recompra é um contrato no qual uma entidade vende um ativo e também promete ou tem a opção (no mesmo contrato ou noutro contrato) de recomprar o ativo. O ativo recomprado pode ser o ativo que foi inicialmente vendido ao cliente, um ativo substancialmente idêntico a tal ativo, ou outro ativo do qual o ativo que foi inicialmente vendido é uma componente.

B65 Em regra, os acordos de recompra assumem as três formas seguintes:

a) A obrigação de uma entidade de recomprar o ativo (um acordo *forward*);

b) O direito de uma entidade de recomprar o ativo (uma opção *call*); e

c) A obrigação de uma entidade de recomprar o ativo mediante pedido do cliente (uma opção *put*).

*Um acordo forward ou uma opção call*

B66 Caso uma entidade tenha uma obrigação ou um direito de recomprar o ativo (um acordo *forward* ou uma opção *call*), o cliente não obtém o controlo do ativo porque o cliente se encontra limitado na sua capacidade para orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios restantes, do ativo embora o cliente possa deter a posse física do ativo. Assim, a entidade deve contabilizar o contrato sob uma das seguintes formas:

a) Uma locação nos termos da IAS 17 *Locações* se a entidade conseguir ou for obrigada a recomprar o ativo por um montante inferior ao preço de venda inicial do ativo; ou

b) Um acordo de financiamento nos termos do parágrafo B68 se a entidade conseguir ou for obrigada a recomprar o ativo por um montante igual ou superior ao preço de venda inicial do ativo.

B67 Ao comparar o preço de recompra com o preço de venda, as entidades devem analisar o valor temporal do dinheiro.

B68 Caso o acordo de recompra seja um acordo de financiamento, a entidade deve continuar a reconhecer o ativo e também reconhecer um passivo financeiro por qualquer retribuição recebida do cliente. A entidade deve reconhecer a diferença entre a quantia de retribuição recebida do cliente e a quantia de retribuição a pagar ao cliente como juros e, se aplicável, como custos de processamento ou custos de detenção (por exemplo, seguros).

B69 Caso a opção caduque sem ser exercida, a entidade deve desreconhecer o passivo e reconhecer o rédito.

*Uma opção put*

B70 Caso uma entidade tenha a obrigação de recomprar o ativo mediante pedido do cliente (uma opção *put*) a um preço inferior ao preço de venda inicial do ativo, a entidade deve analisar no início do contrato se o cliente tem um incentivo económico suficiente para exercer tal direito. O exercício desse direito por parte do cliente tem como consequência o pagamento efetivo por parte deste da retribuição da entidade pelo direito de utilização de um ativo especificado durante um determinado período. Portanto, caso um cliente tenha um incentivo económico significativo para exercer tal direito, a entidade deve contabilizar o acordo como uma locação nos termos da IAS 17.

B71 Para determinar se um cliente tem um incentivo económico significativo para exercer o seu direito, as entidades devem considerar vários fatores, nomeadamente a relação do preço de recompra com o valor de mercado esperado do ativo na data da recompra e o período de tempo até à expiração do direito. Por exemplo, caso se preveja que o preço de recompra ultrapasse significativamente o valor de mercado do ativo, tal pode indicar que o cliente tem um incentivo económico significativo para exercer a opção *put*.

B72 Caso o cliente não tenha um incentivo económico significativo para exercer o seu direito a um preço inferior ao preço de venda inicial do ativo, a entidade deve contabilizar o acordo como se se tratasse da venda de um produto com um direito de devolução, tal como descrito nos parágrafos B20 a B27.

B73 Se o preço de recompra do ativo for igual ou superior ao preço de venda inicial e for superior ao valor de mercado previsto do ativo, o contrato é, com efeito, um acordo de financiamento e, portanto, deve ser contabilizado tal como descrito no parágrafo B68.

B74 Caso o preço de recompra do ativo seja igual ou superior ao preço de venda inicial e inferior ou igual ao valor de mercado esperado do ativo, e o cliente não tenha um incentivo económico significativo para exercer o seu direito, a entidade deve contabilizar o acordo como se se tratasse da venda de um produto com um direito de devolução, tal como descrito nos parágrafos B20 a B27.

B75 Ao comparar o preço de recompra com o preço de venda, as entidades devem analisar o valor temporal do dinheiro.

B76 Caso a opção caduque sem ser exercida, a entidade deve desreconhecer o passivo e reconhecer o rédito.

**Contratos à consignação**

B77 Sempre que uma entidade entregue um produto a outra parte (tal como um concessionário ou distribuidor) para venda a clientes finais, a entidade deve avaliar se tal outra parte obteve o controlo do produto nesse momento. Um produto que tenha sido entregue a outra parte pode ser detido num contrato à consignação se tal outra parte não tiver obtido o controlo do produto. Portanto, uma entidade não deve reconhecer o rédito aquando da entrega de um produto a outra parte se o produto entregue for detido à consignação.

B78 Os indicadores de que um acordo consiste num contrato à consignação incluem, mas não de maneira exaustiva, o seguinte:

a) O produto é controlado pela entidade até à ocorrência de um acontecimento específico, tal como a venda do produto a um cliente do concessionário ou até à expiração de um período especificado;

b) A entidade consegue exigir a devolução do produto ou a transferência do produto para um terceiro (tal como outro concessionário); e

c) O concessionário não tem a obrigação incondicional de pagar pelo produto (embora possa ser obrigada a pagar uma caução).

**Contratos *bill-and-hold***

B79 Um contrato *bill-and-hold* consiste num acordo no âmbito do qual uma entidade cobra a um cliente por um produto, mas a entidade retém a posse física do produto até à sua transferência para o cliente numa data posterior. Por exemplo, um cliente pode solicitar que uma entidade celebre tal contrato devido à ausência de espaço disponível para o produto por parte do cliente ou devido a atrasos no plano de produção do cliente.

B80 As entidades devem determinar quando cumpriram a sua obrigação de desempenho de transferir um produto através da avaliação de quando um cliente obtém o controlo de tal produto (ver parágrafo 38). No que diz respeito a alguns contratos, o controlo é transferido quando o produto é entregue nas instalações do cliente ou quando o produto é expedido, variando em função das condições do contrato (designadamente das condições de expedição e entrega). Todavia, no que se refere a alguns contratos, um cliente pode obter o controlo de um produto mesmo que o produto permaneça na posse física de uma entidade. Caso tal se verifique, o cliente tem a capacidade de orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, do produto embora tenha decidido não exercer o seu direito de tomar posse física de tal produto. Consequentemente, a entidade não controla o produto. Em vez disso, a entidade presta serviços de custódia ao cliente no que diz respeito ao ativo do cliente.

B81 Para além de aplicar os requisitos constantes do parágrafo 38, para que um cliente tenha obtido o controlo de um produto num contrato *bill-and-hold*, é necessário que se reúnam todos os seguintes critérios:

a) O motivo para o contrato *bill-and-hold* deve ser substantivo (por exemplo, o cliente solicitou o contrato);

b) O produto deve ser identificado separadamente como pertencendo ao cliente;

c) O produto deve encontrar-se atualmente pronto para a transferência física para o cliente; e

d) A entidade não pode ter a capacidade de utilizar o produto ou de orientá-lo para outro cliente.

B82 Caso uma entidade reconheça o rédito pela venda de um produto numa base *bill-and-hold*, a entidade deve tomar em consideração se tem obrigações de desempenho remanescentes (por exemplo, no que se refere a serviços de custódia) em conformidade com os parágrafos 22 a 30 às quais a entidade deva atribuir uma porção do preço de transação em conformidade com os parágrafos 73 a 86.

**Aceitação pelo cliente**

B83 Nos termos da alínea e) do parágrafo 38, a aceitação de um ativo pelo cliente pode indicar que o cliente obteve o controlo do ativo. As cláusulas de aceitação pelo cliente permitem que um cliente cancele um contrato ou exija que uma entidade tome medidas corretivas se um bem ou serviço não cumprir as especificações acordadas. As entidades devem tomar tais cláusulas em consideração na avaliação do momento em que o cliente obtém o controlo de um bem ou serviço.

B84 Caso uma entidade consiga determinar objetivamente que o controlo de um bem ou serviço foi transferido para o cliente em conformidade com as especificações acordadas no contrato, a aceitação pelo cliente constitui uma formalidade que não afetaria a determinação, por parte da entidade, do momento em que o cliente obteve o controlo do bem ou serviço. Por exemplo, se a cláusula de aceitação pelo cliente se fundamentar no cumprimento de características específicas em matéria de dimensão e peso, as entidades conseguiriam determinar se tais critérios foram cumpridos antes de receber a confirmação da aceitação pelo cliente. A experiência da entidade com contratos relativos a bens ou serviços semelhantes pode comprovar que um bem ou serviço fornecido ao cliente se encontra em conformidade com as especificações acordadas constantes do contrato. Caso o rédito seja reconhecido antes da aceitação pelo cliente, a entidade deve ainda ponderar se existem obrigações de desempenho remanescentes (por exemplo, instalação de equipamentos) e avaliar se deve contabilizá-las separadamente.

B85 Todavia, se uma entidade não conseguir determinar objetivamente que o bem ou serviço fornecido ao cliente se encontra em conformidade com as especificações acordadas no contrato, a entidade não conseguirá concluir que o cliente obteve o controlo até que a entidade receba a aceitação por parte do cliente. Tal deve-se ao facto de que, em tais circunstâncias, a entidade não consegue determinar que o cliente tem a capacidade de orientar a utilização, e obter substancialmente todos os benefícios remanescentes, do bem ou serviço.

B86 Caso uma entidade entregue produtos a um cliente para efeitos de experiência ou avaliação e o cliente não se tenha comprometido a pagar qualquer retribuição até ao final do período experimental, o controlo do produto não é transferido para o cliente até que o cliente aceite o produto ou até ao final do período experimental.

**Divulgação de rédito desagregado**

B87 O parágrafo 114 exige que uma entidade desagregue o rédito proveniente de contratos com clientes em categorias que reflitam como a natureza, a quantia, a calendarização e a incerteza do rédito e dos fluxos de caixa são afetadas por fatores económicos. Portanto, a medida em que o rédito de uma entidade é desagrado para efeitos desta divulgação varia em função dos factos e das circunstâncias relativos aos contratos da entidade com os clientes. Algumas entidades podem necessitar de utilizar mais do que um tipo de categoria para cumprir o objetivo constante do parágrafo 114 no que diz respeito à desagregação de rédito. Outras entidades podem cumprir o objetivo mediante a utilização de apenas um tipo de categoria para desagregar o rédito.

B88 Ao selecionar o tipo de categoria (ou categorias) a utilizar na desagregação de rédito, as entidades devem tomar em consideração como as informações sobre o rédito da entidade foram apresentadas para outros efeitos, incluindo todos os seguintes:

a) Divulgações apresentadas fora das demonstrações financeiras (por exemplo, em comunicados de resultados, relatórios anuais ou apresentações aos investidores);

b) As informações regularmente analisadas pelo responsável pela tomada de decisões operacionais para a avaliação do desempenho financeiro dos segmentos operacionais; e

c) Outras informações semelhantes aos tipos de informações identificados nas alíneas a) e b) do parágrafo B88 e que são utilizadas pela entidade ou por utentes das demonstrações financeiras da entidade para avaliar o desempenho financeiro da entidade ou para tomar decisões em matéria de afetação de recursos.

B89 Os exemplos de categorias que podem ser adequadas incluem, mas não de maneira exaustiva, todos os seguintes elementos:

a) Tipo de bem ou serviço (por exemplo, principais linhas de produtos);

b) Região geográfica (por exemplo, país ou região);

c) Mercado ou tipo de cliente (por exemplo, clientes governamentais e não governamentais);

d) Tipo de contrato (por exemplo, contratos com preço fixo e contratos de tempo e materiais);

e) Duração do contrato (por exemplo, contratos a curto prazo e a longo prazo);

f) Calendarização da transferência de bens ou serviços (por exemplo, o rédito proveniente de bens ou serviços transferidos para clientes num momento específico e o rédito decorrente de bens ou serviços transferidos ao longo do tempo); e

g) Canais de venda (por exemplo, bens vendidos diretamente aos consumidores e bens vendidos através de intermediários).

*Apêndice C*

**Data de eficácia e transição**

*O presente apêndice faz parte integrante e tem o mesmo valor que as outras partes da Norma.*

DATA DE EFICÁCIA

C1 As entidades devem aplicar esta Norma para os períodos de relato anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2018. É permitida a aplicação antecipada. Se uma entidade aplicar a presente Norma mais cedo, deve divulgar esse facto.

TRANSIÇÃO

C2 Para efeitos dos requisitos de transição constantes dos parágrafos C3 a C8:

a) A data de aplicação inicial é o início do período de relato em que uma entidade aplica pela primeira vez esta Norma; e

b) Um contrato concluído é um contrato relativamente ao qual a entidade transferiu todos os bens ou serviços identificados nos termos da IAS 11 *Contratos de Construção*, da IAS 18 *Rédito* e interpretações conexas.

C3 As entidades devem aplicar esta Norma utilizando um dos seguintes dois métodos:

a) Retrospetivamente em relação a cada período de relato anterior apresentado nos termos da IAS 8 *Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros*, sob reserva dos expedientes constantes do parágrafo C5; ou

b) Retrospetivamente com o efeito cumulativo da aplicação inicial desta Norma reconhecida na data da aplicação inicial nos termos dos parágrafos C7 e C8.

C4 Sem prejuízo dos requisitos estabelecidos no parágrafo 28 da IAS 8, quando esta Norma é aplicada pela primeira vez, as entidades têm apenas de apresentar as informações quantitativas exigidas pela alínea f) do parágrafo 28 da IAS 8 relativamente ao período anual imediatamente anterior ao primeiro período anual relativamente ao qual esta Norma é aplicada (o «período imediatamente precedente») e apenas se a entidade aplicar esta Norma retrospetivamente nos termos da alínea a) do parágrafo C3. As entidades podem também apresentar estas informações relativamente ao período em curso ou a períodos comparativos anteriores, mas não é obrigatório que o façam.

C5 As entidades podem utilizar um ou mais dos expedientes práticos apresentados seguidamente na aplicação desta Norma retrospetivamente nos termos da alínea a) do parágrafo C3:

a) No que se refere aos contratos concluídos, não é necessário que as entidades reexpressem contratos que têm início e terminam no mesmo período de relato anual;

b) No que diz respeito aos contratos concluídos com retribuição variável, as entidades podem utilizar o preço de transação na data em que o contrato foi concluído ao invés de estimarem quantias de retribuições variáveis nos períodos de relato comparativos; e

c) No respeitante a todos os períodos de relato apresentados antes da data de aplicação inicial, não é necessário que as entidades divulguem o montante do preço de transação atribuído às obrigações de desempenho remanescentes nem uma explicação sobre o momento em que a entidade prevê reconhecer o montante como rédito (ver parágrafo 120).

C6 No que diz respeito a qualquer um dos expedientes práticos constantes do parágrafo C5 que a entidade utilize, a entidade deve aplicar tal expediente sistematicamente a todos os contratos em todos os períodos de relato apresentados. Além disso, a entidade deve divulgar todas as informações que se seguem:

a) Os expedientes utilizados; e

b) Na medida do razoavelmente possível, uma avaliação qualitativa do efeito estimado da aplicação de cada um desses expedientes.

C7 Caso a entidade opte por aplicar esta Norma retrospetivamente nos termos da alínea b) do parágrafo C3, a entidade deve reconhecer o efeito cumulativo da aplicação inicial da presente Norma como um ajustamento ao balanço de abertura de resultados retidos (ou outra componente de capital próprio, tal como adequado) do período de relato anual que inclui a data de aplicação inicial. Nos termos deste método transitório, as entidades devem aplicar a presente Norma retrospetivamente apenas aos contratos que não sejam contratos concluídos na data de aplicação inicial (por exemplo 1 de janeiro de 2018 no que se refere a uma entidade com exercício findo a 31 de dezembro).

C8 No que diz respeito aos períodos de relato que incluem a data de aplicação inicial, as entidades devem apresentar ambas as divulgações adicionais apresentadas seguidamente se esta Norma for aplicada retrospetivamente nos termos da alínea b) do parágrafo C3:

a) O montante em que cada rubrica da demonstração financeira é afetada no período de relato em curso pela aplicação da presente Norma em relação à IAS 11, à IAS 18 e interpretações conexas em vigor antes da alteração; e

b) Uma explicação dos motivos para as alterações significativas identificadas na alínea a) do parágrafo C8.

**Referências à IFRS 9**

C9 Se uma entidade aplicar esta Norma mas ainda não aplicar a IFRS 9 *Instrumentos Financeiros*, qualquer referência nesta Norma à IFRS 9 deve ser lida como uma referência à IAS 39 *Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração*.

RETIRADA DE OUTRAS NORMAS

C10 Esta Norma substitui as seguintes normas:

a) IAS 11 *Contratos de Construção*;

b) IAS 18 *Rédito*;

c) IFRIC 13 *Programas de Fidelização de Clientes*;

d) IFRIC 15 *Acordos para a Construção de Imóveis*;

e) IFRIC 18 *Transferências de Ativos Provenientes de Clientes*; e

f) SIC-31 *Rédito — Transações de Troca Direta Envolvendo Serviços de Publicidade*.

*Apêndice D*

**Emendas a outras normas**

*Este apêndice descreve as emendas a outras normas que o IASB emitiu quando finalizou a IFRS 15.*

Este quadro mostra como as seguintes referências foram emendadas noutras normas.

| Referência existente à | contida na | em | é alterada para referência à |
|---|---|---|---|
| IAS 18 *Rédito* ou IAS 18 | IFRS 4 | Parágrafos 4, alíneas a) e c), B18, alínea h) | IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes* ou IFRS 15 |
| | IAS 16 | Parágrafo 68A | |
| | IAS 39 | Parágrafo AG2 | |
| | IAS 40 | Parágrafo 3, alínea b) | |
| IAS 11 *Contratos de Construção* ou IAS 11 | SIC-32 | Parágrafo 6 | |

**IFRS 1 *Adoção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro***

É aditado o parágrafo 39X.

DATA DE EFICÁCIA

…

39X A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, suprimiu o parágrafo D24 e o título conexo e aditou os parágrafos D34 e D35 e o título conexo. Uma entidade deve aplicar estas emendas quando aplicar a IFRS 15.

No Apêndice D, são aditados os parágrafos D34 e D35 e o título conexo.

**Rédito**

D34 Um adotante pela primeira vez pode aplicar as disposições transitórias do parágrafo C5 da IFRS 15. Nesses parágrafos, as referências à «data de aplicação inicial» devem ser interpretadas como o início do primeiro período de relato de acordo com as IFRS. Se um adotante pela primeira vez decidir aplicar tais disposições transitórias, deve aplicar igualmente o parágrafo C6 da IFRS 15.

D35 Um adotante pela primeira vez não é obrigado a reexpressar contratos concluídos antes do período mais antigo apresentado. Um contrato concluído é um contrato relativamente ao qual a entidade transferiu todos os bens ou serviços identificados nos termos dos GAAP anteriores.

**IFRS 3 *Concentrações de Atividades Empresariais***

O parágrafo 56 é emendado e é aditado o parágrafo 64K.

**Passivos contingentes**

56. Após o reconhecimento inicial e até o passivo ser liquidado, cancelado ou expirar, a adquirente deve mensurar um passivo contingente reconhecido numa concentração de atividades empresariais pelo valor mais alto entre:

a) A quantia que seria reconhecida de acordo com a IAS 37; e

b) A quantia inicialmente reconhecida menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*.

Este requisito não se aplica a contratos contabilizados de acordo com a IAS 39.

…

**Data de eficácia**

…

64K A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou o parágrafo 56. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 15.

**IFRS 4 *Contratos de Seguro***

O parágrafo 41G é aditado.

DATA DE EFICÁCIA E TRANSIÇÃO

…

41G A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou os parágrafos 4, alíneas a) e c), B7, B18, alínea h), e B21. Uma entidade deve aplicar estas emendas quando aplicar a IFRS 15.

No apêndice B, os parágrafos B7 e B21 são emendados.

**Pagamentos em espécie**

…

B7 A aplicação da IFRS aos contratos descritos no parágrafo B6 não deverá ser mais onerosa do que aplicar as IFRS que seriam aplicáveis se esses contratos estivessem fora do âmbito desta IFRS:

a) …

b) Se a IFRS 15 for aplicada, o prestador de serviços reconheceria o rédito quando (ou assim que) transfere serviços para o cliente (sob reserva de outros critérios especificados). Essa abordagem também é aceitável segundo esta IFRS, que permite que o prestador de serviços i) continue as suas políticas contabilísticas existentes para estes contratos a não ser que envolvam práticas proibidas pelo parágrafo 14 e ii) melhore as suas políticas contabilísticas se tal for permitido pelos parágrafos 22 a 30.

c) …

**Exemplos de contratos de seguro**

…

B21 Se os contratos descritos no parágrafo B19 não criarem ativos financeiros ou passivos financeiros, aplica-se a IFRS 15. Nos termos da IFRS 15, o rédito é reconhecido quando (ou assim que) uma entidade cumpre uma obrigação de desempenho mediante a transferência de um bem ou serviço prometido para um cliente numa quantia que reflete a retribuição a que a entidade espera ter direito.

**IFRS 9 *Instrumentos Financeiros* (novembro de 2009)**

Os parágrafos 3.1.1, 5.1.1 e 5.4.5 são emendados e os parágrafos 5.1.2, 5.4.1A e 8.1.5 são aditados.

3.1 RECONHECIMENTO INICIAL DE ATIVOS FINANCEIROS

**3.1.1. As entidades devem reconhecer um ativo financeiro na sua demonstração da posição financeira quando, e apenas quando, a entidade se tornar uma parte das disposições contratuais do instrumento (ver parágrafos AG34 e AG35 da IAS 39). Quando uma entidade reconhece pela primeira vez um ativo financeiro, deve classificá-lo em conformidade com os parágrafos 4.1 a 4.5 e mensurá-lo em conformidade com os parágrafos 5.1.1 a 5.1.2.**

**…**

5.1 MENSURAÇÃO INICIAL

**5.1.1. Exceto para as contas a receber comerciais no âmbito do parágrafo 5.1.2, no reconhecimento inicial, as entidades devem mensurar um ativo financeiro pelo seu justo valor acrescido, no caso de um ativo financeiro que não esteja avaliado pelo justo valor por via dos resultados, dos *custos de transação* diretamente atribuíveis à aquisição do ativo financeiro.**

**…**

5.1.2. Não obstante o requisito do parágrafo 5.1.1, no reconhecimento inicial, as entidades devem mensurar as contas a receber comerciais que não têm uma importante componente de financiamento (determinada em conformidade com a IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*) pelo seu preço de transação (tal como definido na IFRS 15).

5.4 GANHOS E PERDAS

…

5.4.1A Os *dividendos* são reconhecidos nos resultados apenas quando:

a) O direito da entidade de receber pagamento do dividendo for fixado;

b) For provável que os benefícios económicos associados ao dividendo fluirão para a entidade; e

c) A quantia do dividendo puder ser mensurada de forma fiável.

…

**Investimentos em instrumentos de capital próprio**

…

5.4.5. Se uma entidade fizer a escolha referida no parágrafo 5.4.4, deve reconhecer nos resultados os dividendos provenientes desse investimento, em conformidade com o parágrafo 5.4.1A.

…

8.1 DATA DE EFICÁCIA

…

8.1.5. A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou os parágrafos 3.1.1, 5.1.1, 5.4.5 e B5.12 e suprimiu o parágrafo C16 e o título conexo. Os parágrafos 5.1.2 e 5.4.1A, bem como uma definição do apêndice A, foram aditados. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

No Apêndice A, é aditada uma nova definição.

**Dividendos** Distribuições de lucros a detentores de instrumentos de capital próprio na proporção das suas detenções de uma classe particular de capital.

No Apêndice B, é emendado o parágrafo B5.12.

**Ganhos e perdas**

B5.12 O parágrafo 5.4.4 permite que uma entidade opte irrevogavelmente por apresentar em outro rendimento integral as alterações no justo valor de um investimento num instrumento de capital próprio que não seja detido para negociação. Esta opção é feita instrumento a instrumento (isto é, ação a ação). As quantias apresentadas em outro rendimento integral não devem ser posteriormente transferidas para os resultados. Contudo, a entidade pode transferir o ganho ou perda cumulativos dentro do capital próprio. Os dividendos de tais investimentos são reconhecidos nos resultados de acordo com o parágrafo 5.4.5, a menos que o dividendo represente claramente uma recuperação de parte do custo do investimento.

No Apêndice C, o parágrafo C16 e o título conexo são suprimidos.

**IFRS 9 *Instrumentos Financeiros* (outubro de 2010)**

Os parágrafos 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1 e 5.7.6 são emendados e os parágrafos 5.1.3, 5.7.1A e 7.1.4 são aditados.

3.1 RECONHECIMENTO INICIAL

**3.1.1. Uma entidade deve reconhecer um ativo financeiro ou um passivo financeiro na sua demonstração da posição financeira quando, e apenas quando, a entidade se tornar uma parte das disposições contratuais do instrumento (ver parágrafos B3.1.1 e B3.1.2). Quando uma entidade reconhece pela primeira vez um ativo financeiro, deve classificá-lo em conformidade com os parágrafos 4.1.1 a 4.1.5 e mensurá-lo em conformidade com os parágrafos 5.1.1 a 5.1.3. Quando uma entidade reconhece pela primeira vez um passivo financeiro, deve classificá-lo em conformidade com os parágrafos 4.2.1 e 4.2.2 e mensurá-lo em conformidade com o parágrafo 5.1.1.**

**…**

4.2 CLASSIFICAÇÃO DE PASSIVOS FINANCEIROS

4.2.1. **As entidades devem classificar todos os passivos financeiros como subsequentemente mensurados pelo custo amortizado usando o *método do juro efetivo*, exceto:**

**a) …**

**c) *Contratos de garantia financeira* tal como definido no apêndice A. Após o reconhecimento inicial, o emitente desse contrato deve mensurá-lo (salvo se se aplicar o parágrafo 4.2.1, alínea a) ou b)) subsequentemente pelo mais elevado dos seguintes valores:**

**i) A quantia determinada segundo a IAS 37 *Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes* e**

**ii) A quantia inicialmente reconhecida (ver parágrafo 5.1.1) menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*.**

**d) Compromissos que proporcionam um empréstimo a uma taxa de juro inferior à do mercado. Após o reconhecimento inicial, o emitente desse compromisso deve mensurá-lo (salvo se se aplicar a alínea a) do parágrafo 4.2.1.) subsequentemente pelo mais elevado dos seguintes valores:**

**i) A quantia determinada segundo a IAS 37 e**

**ii) A quantia inicialmente reconhecida (ver parágrafo 5.1.1) menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15.**

**e) …**

5.1 MENSURAÇÃO INICIAL

**5.1.1. Exceto para as contas a receber comerciais no âmbito do parágrafo 5.1.3, no reconhecimento inicial, as entidades devem mensurar um ativo financeiro ou passivo financeiro pelo seu justo valor acrescido ou deduzido, no caso de um ativo financeiro ou passivo financeiro que não esteja avaliado pelo justo valor por via dos resultados, dos *custos de transação* diretamente atribuíveis à aquisição ou à emissão do ativo financeiro ou do passivo financeiro.**

**…**

5.1.3. Não obstante o requisito do parágrafo 5.1.1, no reconhecimento inicial, as entidades devem mensurar as contas a receber comerciais que não têm uma importante componente de financiamento (determinada em conformidade com a IFRS 15) pelo seu preço de transação (tal como definido na IFRS 15).

5.2 MENSURAÇÃO SUBSEQUENTE DE ATIVOS FINANCEIROS

**5.2.1. Após o reconhecimento inicial, as entidades devem mensurar um ativo financeiro de acordo com os parágrafos 4.1.1 a 4.1.5 pelo justo valor ou pelo custo amortizado (ver parágrafos 9 e AG5 a AG8C da IAS 39).**

**…**

5.7 GANHOS E PERDAS

…

5.7.1A Os *dividendos* são reconhecidos nos resultados apenas quando:

a) O direito da entidade de receber pagamento do dividendo for fixado;

b) For provável que os benefícios económicos associados ao dividendo fluirão para a entidade; e

c) A quantia do dividendo puder ser mensurada de forma fiável.

…

**Investimentos em instrumentos de capital próprio**

…

5.7.6. Se uma entidade fizer a escolha referida no parágrafo 5.7.5, deve reconhecer nos resultados os dividendos provenientes desse investimento, em conformidade com o parágrafo 5.7.1A.

…

7.1 DATA DE EFICÁCIA

…

7.1.4. **A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Cientes*, emitida em maio de 2014, emendou os parágrafos 3.1.1, 4.2.1, 5.1.1, 5.2.1, 5.7.6, B3.2.13, B5.7.1, C5 e C42 e suprimiu o parágrafo C16 e o título conexo. Os parágrafos 5.1.3 e 5.7.1A, bem como uma definição do apêndice A, foram acrescentados. Uma entidade deve aplicar estas emendas quando aplicar a IFRS 15.**

No Apêndice A, é aditada uma nova definição.

**Dividendos** Distribuições de lucros a detentores de instrumentos de capital próprio na proporção das suas detenções de uma classe particular de capital.

No apêndice B, os parágrafos B3.2.13 e B5.7.1 são emendados.

*Envolvimento continuado em ativos transferidos*

B3.2.13 Seguem-se exemplos de como uma entidade mensura um ativo transferido e o passivo associado segundo o parágrafo 3.2.16.

*Todos os ativos*

a) Se uma garantia proporcionada por uma entidade para pagar perdas por incumprimento sobre um ativo transferido impedir que o ativo transferido seja desreconhecido na medida do envolvimento continuado, o ativo transferido à data da transferência é mensurado pelo menor de: i) a quantia escriturada do ativo e ii) a quantia máxima de retribuição recebida pela transferência que a entidade poderia ser obrigada a reembolsar («a quantia de garantia»). O passivo associado é inicialmente mensurado pela quantia de garantia mais o justo valor da garantia (que corresponde normalmente à retribuição recebida pela garantia). Posteriormente, o justo valor inicial da garantia é reconhecido nos resultados quando (ou assim que) a obrigação for satisfeita (em conformidade com os princípios da IFRS 15) e o valor escriturado do ativo for reduzido por quaisquer perdas por imparidade.

…

**Ganhos e perdas (secção 5.7)**

B5.7.1 O parágrafo 5.7.5 permite que uma entidade opte irrevogavelmente por apresentar em outro rendimento integral as alterações no justo valor de um investimento num instrumento de capital próprio que não seja detido para negociação. Esta opção é feita instrumento a instrumento (isto é, ação a ação). As quantias apresentadas em outro rendimento integral não devem ser posteriormente transferidas para os resultados. Contudo, a entidade pode transferir o ganho ou perda cumulativos dentro do capital próprio. Os dividendos de tais investimentos são reconhecidos nos resultados de acordo com o parágrafo 5.7.6, a menos que o dividendo represente claramente uma recuperação de parte do custo do investimento.

No apêndice C, são emendados os parágrafos C5 e C42. O parágrafo C16 e o título conexo são suprimidos.

**IFRS 3 *Concentrações de Atividades Empresariais***

C5 Os parágrafos 16, 42, 53, 56 e 58, alínea b), passam a ter a seguinte redação e o parágrafo 64A é suprimido e é aditado o parágrafo 64D:

…

56 Após o reconhecimento inicial e até o passivo ser liquidado, cancelado ou expirar, a adquirente deve mensurar um passivo contingente reconhecido numa concentração de atividades empresariais pelo valor mais alto entre:

a) A quantia que seria reconhecida de acordo com a IAS 37; e

b) A quantia inicialmente reconhecida menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*.

Este requisito não se aplica a contratos contabilizados de acordo com a IFRS 9.

…

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

…

C42 No apêndice A, os parágrafos AG3 a AG4 passam a ter a seguinte redação:

…

AG4 Os contratos de garantia financeira podem assumir várias formas legais, tais como…

a) … O emitente mensura-o pelo mais alto dos seguintes valores:

i) A quantia determinada segundo a IAS 37; e

ii) A quantia inicialmente reconhecida menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15 (ver parágrafo 4.2.1, alínea c), da IFRS 9).

b) …

**IFRS 9 *Instrumentos Financeiros* (contabilidade de cobertura e emendas à IFRS 9, IFRS 7 e IAS 39)** [1]

O parágrafo 5.2.1 é emendado.

5.2 MENSURAÇÃO SUBSEQUENTE DE ATIVOS FINANCEIROS

**5.2.1. Após o reconhecimento inicial, as entidades devem mensurar um ativo financeiro de acordo com os parágrafos 4.1.1 a 4.1.5 pelo justo valor ou pelo custo amortizado (ver parágrafos 9 e AG5 a AG8C da IAS 39).**

No Apêndice A, é aditada uma nova definição.

**Dividendos** Distribuições de lucros a detentores de instrumentos de capital próprio na proporção das suas detenções de uma classe particular de capital.

No apêndice C, são emendados os parágrafos C5 e C38. O parágrafo C21 e o título conexo são suprimidos.

**IFRS 3 *Concentrações de Atividades Empresariais***

C5 Os parágrafos 16, 42, 53, 56 e 58, alínea b), passam a ter a seguinte redação, os parágrafos 64A e 64D são suprimidos e é aditado o parágrafo 64H:

…

56 Após o reconhecimento inicial e até o passivo ser liquidado, cancelado ou expirar, a adquirente deve mensurar um passivo contingente reconhecido numa concentração de atividades empresariais pelo valor mais alto entre:

a) A quantia que seria reconhecida de acordo com a IAS 37; e

b) A quantia inicialmente reconhecida menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*.

Este requisito não se aplica a contratos contabilizados de acordo com a IFRS 9.

…

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

…

C38 No apêndice A, os parágrafos AG3 a AG4 passam a ter a seguinte redação:

…

AG4 Os contratos de garantia financeira podem assumir várias formas legais, tais como…

a) O emitente mensura-o pelo mais alto dos seguintes valores:

i) A quantia determinada segundo a IAS 37; e

ii) A quantia inicialmente reconhecida menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15 (ver parágrafo 4.2.1, alínea c), da IFRS 9).

b) …

[1] As emendas consequentes que a IFRS 15 aplica à IFRS 9 (contabilidade de cobertura e emendas à IFRS 9, IFRS 7 e IAS 39) devem ser interpretadas em conjunto com as emendas consequentes que a IFRS 15 aplica à IFRS 9 (2010). Tal deve-se ao facto de a IFRS 9 (contabilidade de cobertura e alterações à IFRS 9, IFRS 7 e IAS 39) incluir apenas os parágrafos da IFRS 9 (2010) que emendou ou que foram necessários para facilitar a referência. Portanto, não foi aditado um parágrafo de data de eficácia à IFRS 9 (contabilidade de cobertura e emendas à IFRS 9, IFRS 7 e IAS 39) porque é englobado no parágrafo relativo à data de eficácia aditado à IFRS 9 (2010).

**IAS 1 *Apresentação de Demonstrações Financeiras***

O parágrafo 34 é emendado e o parágrafo 139N é aditado.

**Compensação**

…

34. A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes* exige que as entidades mensurem o rédito proveniente de contratos com clientes pelo montante de retribuição que a entidade espera receber em troca da transferência dos bens ou serviços prometidos. Por exemplo, a quantia de rédito reconhecida reflete quaisquer descontos comerciais e descontos de volume concedidos pela entidade. As entidades empreendem, no decurso das suas atividades ordinárias, outras transações que não geram rédito mas que são inerentes às principais atividades que geram rédito. As entidades apresentam os resultados de tais transações, quando esta apresentação reflita a substância da transação ou outro acontecimento, compensando qualquer rendimento com os gastos relacionados resultantes da mesma transação. Por exemplo:

a) Uma entidade apresenta os ganhos e perdas na alienação de ativos não correntes, incluindo investimentos e ativos operacionais, deduzindo do montante de retribuição da alienação a quantia escriturada do ativo e os gastos de venda relacionados; e

b) …

TRANSIÇÃO E DATA DE EFICÁCIA

…

139N A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou o parágrafo 34. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 15.

**IAS 2 *Inventários***

Os parágrafos 2, 8, 29 e 37 são emendados e é aditado o parágrafo 40E. É suprimido o parágrafo 19.

ÂMBITO

**2. Esta Norma aplica-se a todos os inventários, com a exceção do seguinte:**

**a) [Eliminado]**

**b) …**

DEFINIÇÕES

…

8. Os inventários englobam bens comprados e detidos para revenda incluindo, por exemplo, mercadorias compradas por um retalhista e detidas para revenda ou terrenos e outras propriedades detidas para revenda. Os inventários também englobam bens acabados produzidos ou trabalhos a serem produzidos pela entidade e incluem materiais e fornecimentos aguardando o seu uso no processo de produção. Os custos incorridos para cumprir um contrato com um cliente que não originem inventários (ou ativos no âmbito de outra Norma) são contabilizados nos termos da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*.

…

**Valor realizável líquido**

…

29. Os inventários são geralmente reduzidos para o seu valor realizável líquido item a item. Nalgumas circunstâncias, porém, pode ser apropriado agrupar itens semelhantes ou relacionados. Pode ser o caso dos itens de inventário relacionados com a mesma linha de produtos que tenham finalidades ou usos finais semelhantes, que sejam produzidos e comercializados na mesma área geográfica e não possam ser praticamente avaliados separadamente de outros itens dessa linha de produtos. Não é apropriado reduzir o valor de inventários com base numa classificação de inventários como, por exemplo, bens acabados, ou em todos os inventários de um determinado segmento operacional.

…

DIVULGAÇÃO

…

37. A informação acerca das quantias escrituradas detidas em diferentes classificações de inventários e a extensão das alterações desses ativos é útil para os utentes das demonstrações financeiras. As classificações comuns de inventários são: mercadorias, fornecimentos para produção, materiais, trabalhos em curso e bens acabados.

…

DATA DE EFICÁCIA

…

40E A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou os parágrafos 2, 8, 29 e 37 e suprimiu o parágrafo 19. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

**IAS 12 *Impostos sobre o Rendimento***

O parágrafo 59 é emendado e o parágrafo 98E é aditado.

**Itens reconhecidos nos resultados**

…

59. A maior parte dos passivos por impostos diferidos e de ativos por impostos diferidos surge quando o rendimento ou os gastos são incluídos no lucro contabilístico de um período, se bem que sejam incluídos no lucro tributável (perda fiscal) de outro período diferente. O imposto diferido resultante é reconhecido nos resultados. São exemplos quando:

a) O rédito de juros, *royalties* ou dividendos seja recebido em mora e seja incluído no lucro contabilístico em conformidade com a IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, a IAS 39 *Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração* ou a IFRS 9 *Instrumentos Financeiros*, conforme apropriado, mas seja incluído no lucro tributável (perda fiscal) em regime de caixa; e

b) …

DATA DE EFICÁCIA

…

98E A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou o parágrafo 59. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 15.

**IAS 16 *Ativos Fixos Tangíveis***

Os parágrafos 69 e 72 são emendados e é aditado o parágrafo 81J.

DESRECONHECIMENTO

…

69. A alienação de um item do ativo fixo tangível pode ocorrer numa variedade de formas (p. ex., por venda, por celebração de um contrato de locação financeira ou por doação). A data de alienação de um item de ativos fixos tangíveis é a data em que o destinatário obtém o controlo de tal item em conformidade com os requisitos para determinar quando uma obrigação de desempenho é satisfeita na IFRS 15. A IAS 17 aplica-se à alienação por venda e relocação.

…

72. O montante de retribuição a incluir nos resultados decorrente do desreconhecimento de um item de ativos fixos tangíveis é determinado nos termos dos requisitos para a determinação do preço de transação constantes dos parágrafos 47 a 72 da IFRS 15. As alterações subsequentes à quantia estimada de retribuição incluída nos resultados devem ser contabilizadas de acordo com os requisitos para alterações no preço de transação constantes da IFRS 15.

…

DATA DE EFICÁCIA

…

81J A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou os parágrafos 68A, 69 e 72. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

**IAS 32 *Instrumentos Financeiros: Apresentação***

É aditado o parágrafo 97Q.

DATA DE EFICÁCIA E TRANSIÇÃO

…

97Q A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou o parágrafo AG21. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 15.

No Guia de Aplicação, o parágrafo AG21 é emendado.

**Contratos de compra ou venda de itens não financeiros (parágrafos 8 a 10)**

…

AG21 Sem prejuízo do exigido pela IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, um contrato que envolva a receção ou entrega de ativos físicos não dá origem a um ativo financeiro de uma parte e a um passivo financeiro de outra parte, a menos que qualquer pagamento correspondente seja diferido após a data em que os ativos físicos são transferidos. Tal é o caso da compra ou venda de bens a crédito.

**IAS 34 *Relato Financeiro Intercalar***

Os parágrafos 15B e 16A são emendados e é aditado o parágrafo 55.

**Transações e acontecimentos significativos**

…

15B Apresenta-se em seguida uma lista não exaustiva de acontecimentos e transações cuja divulgação será necessária, caso sejam significativos:

a) …

b) Reconhecimento de uma perda por imparidade de ativos financeiros, ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos resultantes de contratos com clientes ou outros ativos e a reversão de tal perda por imparidade;

c) …

**Outras divulgações**

16A **Além de divulgar as transações e acontecimentos significativos em conformidade com os parágrafos 15 a 15C, as entidades devem incluir a informação a seguir indicada nas notas às demonstrações financeiras intercalares, se não tiver sido divulgada noutra parte do relatório financeiro intercalar. A informação deve normalmente ser relatada na base do exercício financeiro até à data.**

**a) …**

**l) A desagregação do rédito proveniente de contratos com clientes exigida pelos parágrafos 114 a 115 da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*.**

…

DATA DE EFICÁCIA

…

55. A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou os parágrafos 15B e 16A. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

**IAS 36 *Imparidade de Ativos***

O parágrafo 2 é emendado e o parágrafo 140L é aditado.

ÂMBITO

2. **Esta Norma deve ser aplicada na contabilização da imparidade de todos os ativos que não sejam:**

**a) …**

**b) Ativos resultantes de contratos e ativos resultantes de custos para a obtenção ou o cumprimento de um contrato que sejam reconhecidos nos termos da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*;**

**c) …**

DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS E DATA DE EFICÁCIA

…

140L A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou o parágrafo 2. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 15.

**IAS 37 *Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes*** ([1])

O parágrafo 5 é emendado e o parágrafo 100 é aditado. É suprimido o parágrafo 6.

ÂMBITO

…

5. Quando outra Norma trata de um tipo específico de provisão, passivo contingente ou ativo contingente, as entidades aplicam essa Norma em vez da presente Norma. Por exemplo, certos tipos de provisões são tratados nas Normas relativas a:

a) [Eliminado]

b) …

e) Contratos de seguro (ver IFRS 4 *Contratos de Seguro*). Contudo, esta Norma aplica-se às provisões, passivos contingentes e ativos contingentes de uma seguradora, que não sejam os resultantes das suas obrigações e direitos contratuais ao abrigo de contratos de seguro abrangidos pela IFRS 4;

f) Remuneração contingente de uma adquirente numa concentração de atividades empresariais (ver IFRS 3 *Concentrações de Atividades Empresariais*); e

g) Rédito proveniente de contratos com clientes (ver IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*). Todavia, uma vez que a IFRS 15 não contém requisitos específicos relativos a contratos com clientes que sejam, ou se tenham tornado, onerosos, esta Norma é aplicável a tais casos.

…

DATA DE EFICÁCIA

…

100. A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou o parágrafo 5 e suprimiu o parágrafo 6. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

([1]) O documento *Melhoramentos anuais das IFRS — Ciclo 2010-2012*, emitido em dezembro de 2013, utilizou anotações para demonstrar as emendas efetuadas ao parágrafo 5 da IAS 37. No que se refere a esta publicação, as alterações foram aceites e foram apresentadas novas alterações mediante anotação.

**IAS 38 *Ativos Intangíveis***

Os parágrafos 3, 114 e 116 são emendados e é inserido o parágrafo 130K.

ÂMBITO

…

3. Se uma outra Norma prescrever a contabilização de um tipo específico de ativo intangível, as entidades aplicam essa Norma em vez da presente Norma. Por exemplo, a presente Norma não se aplica a:

a) Ativos intangíveis detidos por uma entidade para venda no decurso normal das atividades (ver IAS 2 *Inventários*).

b) …

i) Ativos resultantes de contratos com clientes que sejam reconhecidos nos termos da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*.

…

RETIRADAS E ALIENAÇÕES

…

114. A alienação de um ativo intangível pode ocorrer numa variedade de formas (p. ex., por venda, por celebração de uma locação financeira ou por doação). A data de alienação de um ativo intangível é a data em que o destinatário obtém o controlo de tal ativo em conformidade com os requisitos para determinar quando uma obrigação de desempenho é satisfeita no âmbito da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*. A IAS 17 aplica-se à alienação por venda e relocação.

…

116. A quantia de retribuição a incluir nos resultados decorrente do desreconhecimento de um ativo intangível é determinada nos termos dos requisitos para a determinação do preço de transação constantes dos parágrafos 47 a 72 da IFRS 15. As alterações subsequentes à quantia estimada de retribuição incluída nos resultados devem ser contabilizadas de acordo com os requisitos para alterações no preço de transação constantes da IFRS 15.

…

DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS E DATA DE EFICÁCIA

…

130K A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou os parágrafos 3, 114 e 116. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

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

Os parágrafos 2, 9, 43, 47 e 55 são emendados e os parágrafos 2A, 44A, 55A e 103T são aditados.

ÂMBITO

**2. Esta Norma deve ser aplicada por todas as entidades a todos os tipos de instrumentos financeiros exceto:**

**a) …**

**k) Direitos e obrigações no âmbito da IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes* que sejam instrumentos financeiros, exceto os que a IFRS 15 especifica que são contabilizados em conformidade com a IFRS 9.**

**2A Os requisitos de imparidade desta Norma devem ser aplicados aos direitos que a IFRS 15 estabelece como sendo contabilizados em conformidade com esta Norma para efeitos de reconhecimento de perdas por imparidade.**

**…**

DEFINIÇÕES

…

**9. …**

**Definições relativas ao reconhecimento e mensuração**

**…**

**O *método do juro efetivo* é um método de calcular o custo amortizado de um ativo financeiro ou de um passivo financeiro (ou grupo de ativos financeiros ou de passivos financeiros) e de imputar o rendimento dos juros ou o gasto dos juros durante o período relevante. A taxa de juro efetiva é a taxa que desconta exatamente os pagamentos ou recebimentos de caixa futuros estimados durante a vida esperada do instrumento financeiro ou, quando apropriado, um período mais curto para a quantia escriturada líquida do ativo financeiro ou do passivo financeiro. Ao calcular a taxa de juro efetiva, as entidades devem estimar os fluxos de caixa considerando todos os termos contratuais do instrumento financeiro (por exemplo, pré-pagamento, opções *call* e semelhantes), mas não deve considerar perdas de crédito futuras. O cálculo inclui todas as comissões e pontos pagos ou recebidos entre as partes do contrato que são parte integrante da taxa de juro efetiva (ver parágrafos AG8A a AG8B), dos custos de transação, e de todos os outros prémios ou descontos. Existe um pressuposto de que os fluxos de caixa e a vida esperada de um grupo de instrumentos financeiros semelhantes possam ser estimados fiavelmente. Contudo, naqueles casos raros em que não seja possível estimar fiavelmente os fluxos de caixa ou a vida esperada de um instrumento financeiro (ou grupo de instrumentos financeiros), a entidade deve usar os fluxos de caixa contratuais durante todo o prazo contratual do instrumento financeiro (ou grupo de instrumentos financeiros).**

**O *desreconhecimento* é a remoção de um ativo financeiro ou de um passivo financeiro anteriormente reconhecido da demonstração da posição financeira de uma entidade.**

**Os *dividendos* são distribuições de lucros a detentores de instrumentos de capital próprio na proporção das suas detenções de uma classe particular de capital.**

**O *justo valor* é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou pago pela transferência de um passivo numa transação ordenada entre participantes no mercado à data da mensuração (ver IFRS 13).**

**…**

**Mensuração inicial de ativos financeiros e de passivos financeiros**

**43. Exceto para as contas a receber comerciais no âmbito do parágrafo 44A, quando um ativo financeiro ou um passivo financeiro é inicialmente reconhecido, as entidades devem mensurá-lo pelo seu justo valor acrescido, no caso de um ativo financeiro ou passivo financeiro que não esteja avaliado pelo justo valor por via dos resultados, dos custos de transação diretamente atribuíveis à aquisição ou à emissão do ativo financeiro ou do passivo financeiro.**

…

44A Não obstante o requisito do parágrafo 43, no reconhecimento inicial, as entidades devem mensurar as contas a receber comerciais que não têm uma importante componente de financiamento (determinada em conformidade com a IFRS 15) pelo seu preço de transação (que é definido na IFRS 15).

…

**Mensuração subsequente de passivos financeiros**

**47. Após o reconhecimento inicial, as entidades devem mensurar todos os passivos financeiros pelo custo amortizado usando o método do juro efetivo, exceto quanto ao seguinte:**

**a) …**

**c) Os contratos de garantia financeira definidos no parágrafo 9. Após o reconhecimento inicial, o emitente de tal contrato deve mensurá-lo (salvo se se aplicarem as alíneas a) ou b) do parágrafo 47) pelo mais alto dos seguintes valores:**

**i) A quantia determinada segundo a IAS 37; e**

**ii) A quantia inicialmente reconhecida (ver parágrafo 43) menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15.**

**d) Os compromissos de concessão de um empréstimo a uma taxa de juro inferior à do mercado. Após o reconhecimento inicial, o emitente desse compromisso deve mensurá-lo (salvo se se aplicar a alínea a) do parágrafo 47) pelo mais alto dos seguintes valores:**

**i) A quantia determinada segundo a IAS 37; e**

**ii) A quantia inicialmente reconhecida (ver parágrafo 43) menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15.**

**Os passivos financeiros designados como itens cobertos estão sujeitos aos requisitos da contabilidade de cobertura constantes dos parágrafos 89 a 102.**

**…**

**Ganhos e perdas**

**55. Um ganho ou perda proveniente de uma alteração no justo valor de um ativo financeiro ou passivo financeiro que não faça parte de um relacionamento de cobertura (ver parágrafos 89 a 102) deve ser reconhecido como se segue.**

**a) …**

**b) Um ganho ou perda resultante de um ativo financeiro disponível para venda deve ser reconhecido em outro rendimento integral, exceto no caso de perdas por imparidade (ver parágrafos 67 a 70) e de ganhos e perdas cambiais (ver Apêndice A, parágrafo AG83), até que o ativo financeiro seja desreconhecido. Nessa altura, o ganho ou perda cumulativo previamente reconhecido em outro rendimento integral deve ser reclassificado do capital próprio para os lucros ou prejuízos como ajustamento de reclassificação (ver IAS 1 *Apresentação de Demonstrações Financeiras* (tal como revista em 2007)). Contudo, o juro calculado usando o método do juro efetivo (ver parágrafo 9) é reconhecido nos resultados. Os dividendos sobre um instrumento de capital próprio disponível para venda são reconhecidos nos resultados em conformidade com o parágrafo 55A.**

55A Os *dividendos* são reconhecidos nos resultados apenas quando:

a) O direito da entidade de receber pagamento do dividendo for fixado;

b) For provável que os benefícios económicos associados ao dividendo fluirão para a entidade; e

c) A quantia do dividendo puder ser mensurada de forma fiável.

…

DATA DE EFICÁCIA E TRANSIÇÃO

…

103T A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, alterou os parágrafos 2, 9, 43, 47, 55, AG2, AG4 e AG48 e aditou os parágrafos 2A, 44A, 55A e AG8A a AG8C. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

No apêndice A, os parágrafos AG4 e AG48 são emendados e são aditados os parágrafos AG8A a AG8C.

ÂMBITO (PARÁGRAFOS 2-7)

…

AG4 Os contratos de garantia financeira podem revestir várias formas legais, tais como uma garantia, certos tipos de carta de crédito, um contrato de crédito que cubra o risco de incumprimento ou um contrato de seguro. O seu tratamento contabilístico não depende da sua forma legal. Apresentam-se os seguintes exemplos de tratamento adequado (ver alínea e) do parágrafo 2):

a) … O emitente mensura-o pelo mais alto dos seguintes valores:

i) A quantia determinada segundo a IAS 37; e

ii) A quantia inicialmente reconhecida menos, quando apropriado, a quantia cumulativa de rendimento reconhecida em conformidade com os princípios da IFRS 15 (ver parágrafo 47, alínea c)).

b) …

c) Caso um contrato de garantia financeira tenha sido emitido em conexão com a venda de bens, o emitente aplica a IFRS 15 na determinação do momento em que reconhece o rédito proveniente da garantia e da venda dos bens.

…

**Taxa de juro efetiva**

…

AG8A Ao aplicar o método do juro efetivo, as entidades identificam as comissões que são parte integrante da taxa de juro efetiva de um instrumento financeiro. A descrição das comissões relativas a serviços financeiros pode não ser indicativa da natureza e do conteúdo dos serviços prestados. As comissões que são parte integrante da taxa de juro efetiva de um instrumento financeiro são tratadas como um ajustamento da taxa de juro efetiva, salvo se o instrumento financeiro for mensurado pelo justo valor, sendo as alterações no justo valor reconhecidas nos resultados. Nesses casos, as comissões são reconhecidas como rédito quando o instrumento é inicialmente reconhecido.

AG8B As comissões que são parte integrante da taxa de juro efetiva de um instrumento financeiro incluem:

a) As comissões de originação recebidas pela entidade relacionadas com a criação ou aquisição de um ativo financeiro. Tais comissões podem incluir uma compensação por atividades como a avaliação da situação financeira do mutuário, a avaliação e o registo de garantias, garantias colaterais e outros acordos de garantia, a negociação dos termos do instrumento, a preparação e o tratamento dos documentos e o encerramento da transação. Estas comissões são parte integrante da produção de um envolvimento com o instrumento financeiro daí resultante.

b) As comissões de abertura do processo recebidas pela entidade para originar um empréstimo quando o compromisso de empréstimo se encontra fora do âmbito desta Norma, e é provável que a entidade celebre um acordo de concessão de empréstimo específico. Estas comissões são consideradas uma compensação por um envolvimento contínuo com a aquisição de um instrumento financeiro. Se o compromisso expirar sem que a entidade conceda o empréstimo, a comissão é reconhecida como rédito no termo do compromisso.

c) As comissões de originação recebidas aquando da emissão de passivos financeiros mensurados pelo custo amortizado. Estas comissões são parte integrante da produção de um envolvimento com um passivo financeiro. As entidades estabelecem uma distinção entre comissões e custos que são parte integrante da taxa de juro efetiva do passivo financeiro e comissões de originação e custos de transação referentes ao direito de prestação de serviços, tais como serviços de gestão de investimentos.

AG8C As comissões que não são parte integrante da taxa de juro efetiva de um instrumento financeiro e são contabilizadas em conformidade com a IFRS 15 incluem:

a) As comissões cobradas pelo serviço de um empréstimo;

b) As comissões de abertura do processo para originar um empréstimo quando o compromisso de empréstimo se encontra fora do âmbito desta Norma, e é improvável que um acordo de concessão de empréstimo específico seja celebrado; e

c) As comissões pela sindicação de empréstimos recebidas por uma entidade que organiza um empréstimo e não retém qualquer parte do pacote de empréstimo para si própria (ou conserva uma parte à mesma taxa de juro efetiva para um risco comparável, tal como outros participantes).

…

*Envolvimento continuado em ativos transferidos*

AG48 Seguem-se exemplos de como uma entidade mensura um ativo transferido e o passivo associado segundo o parágrafo 30.

*Todos os ativos*

a) Se uma garantia proporcionada por uma entidade para pagar perdas por incumprimento sobre um ativo transferido impedir que o ativo transferido seja desreconhecido na medida do envolvimento continuado, o ativo transferido à data da transferência é mensurado pelo menor de: i) a quantia escriturada do ativo e ii) a quantia máxima de retribuição recebida pela transferência que a entidade poderia ser obrigada a reembolsar («a quantia de garantia»). O passivo associado é inicialmente mensurado pela quantia de garantia mais o justo valor da garantia (que corresponde normalmente à retribuição recebida pela garantia). Posteriormente, o justo valor inicial da garantia é reconhecido nos resultados quando (ou assim que) a obrigação for satisfeita (em conformidade com os princípios da IFRS 15) e o valor escriturado do ativo for reduzido por quaisquer perdas por imparidade.

…

**IAS 40 *Propriedades de Investimento***

Os parágrafos 9, 67 e 70 são emendados e é aditado o parágrafo 85E.

CLASSIFICAÇÃO DE UMA PROPRIEDADE COMO PROPRIEDADE DE INVESTIMENTO OU PROPRIEDADE OCUPADA PELO PROPRIETÁRIO

…

9. Seguem-se exemplos de itens que não são propriedades de investimento, estando, por isso, fora do âmbito desta Norma:

a) …

b) [Eliminado]

c) …

ALIENAÇÕES

…

67. A alienação de uma propriedade de investimento pode ser alcançada pela venda ou pela celebração de uma locação financeira. A data de alienação de propriedades de investimento é a data em que o destinatário obtém o controlo da propriedade de investimento em conformidade com os requisitos para determinar quando uma obrigação de desempenho é satisfeita na IFRS 15. A IAS 17 aplica-se a uma alienação efetuada pela celebração de uma locação financeira e a uma venda e relocação.

…

70. O montante de retribuição a incluir nos resultados decorrente do desreconhecimento de propriedades de investimento é determinado nos termos dos requisitos para a determinação do preço de transação constantes dos parágrafos 47 a 72 da IFRS 15. As alterações subsequentes à quantia estimada de retribuição incluída nos resultados devem ser contabilizadas de acordo com os requisitos para alterações no preço de transação constantes da IFRS 15.

…

DATA DE EFICÁCIA

…

85E A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou os parágrafos 3, alínea b), 9, 67 e 70. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

**IFRIC 12 *Acordos de Concessão de Serviços***

Abaixo do título «Referências», as referências à IAS 11 *Contratos de Construção* e à IAS 18 *Rédito* são suprimidas e uma referência à IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes* é aditada. Os parágrafos 13 a 15, 18 a 20 e 27 são emendados e é inserido o parágrafo 28D.

**Reconhecimento e mensuração da retribuição dos acordos**

…

13. O concessionário deve reconhecer e mensurar o rédito, de acordo com a IFRS 15, relativamente aos serviços que presta. A natureza da retribuição determina o seu tratamento contabilístico subsequente. A contabilização subsequente da retribuição recebida como um ativo financeiro e como um ativo intangível encontra-se descrita em pormenor nos parágrafos 23 a 26 *infra*.

**Serviços de construção ou de valorização**

14. O concessionário deve contabilizar serviços de construção ou valorização em conformidade com a IFRS 15.

*Retribuição prestada pela entidade concedente ao concessionário*

15. Caso o concessionário preste serviços de construção ou de valorização, a retribuição recebida ou a receber pelo concessionário deve ser reconhecida em conformidade com a IFRS 15. A retribuição pode corresponder a direitos sobre:

a) …

…

18. Caso o concessionário seja pago em relação aos serviços de construção com base, em parte, num ativo financeiro e, em parte, num ativo intangível, é necessário contabilizar separadamente cada componente da retribuição do concessionário. A retribuição recebida ou a receber por ambas as componentes deve ser reconhecida inicialmente em conformidade com a IFRS 15.

19. A natureza da retribuição fornecida pela entidade concedente ao concessionário deve ser determinada por referência às condições contratuais e, se aplicável, ao direito dos contratos em causa. A natureza da retribuição determina a contabilização subsequente descrita nos parágrafos 23 a 26. Todavia, ambos os tipos de retribuição são classificados como um ativo resultante do contrato durante o período de construção ou valorização nos termos da IFRS 15.

**Serviços operacionais**

20. O concessionário deve contabilizar os serviços operacionais nos termos da IFRS 15.

…

**Itens postos à disposição do concessionário pela entidade concedente**

27. De acordo com o parágrafo 11, os itens de Infraestruturas aos quais a entidade concedente deu acesso ao concessionário, para efeitos do acordo de prestação de serviços, não são reconhecidos como ativos fixos tangíveis do concessionário. A entidade concedente pode disponibilizar igualmente outros itens ao concessionário, que este pode manter ou conferir-lhes o uso que pretender. Caso esses ativos façam parte da retribuição a pagar pela entidade concedente a título da prestação dos serviços, não constituirão subsídios do governo de acordo com a definição que lhes é dada na IAS 20. Em vez disso, são contabilizados como parte do preço de transação, tal como definido na IFRS 15.

…

DATA DE EFICÁCIA

…

28D A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou a secção «Referências» e os parágrafos 13 a 15, 18 a 20 e 27. As entidades devem aplicar estas emendas quando aplicarem a IFRS 15.

**SIC-27 *Avaliação da Substância de Transações que Envolvam a Forma Legal de uma Locação***

Abaixo do título «Referências», as referências à IAS 11 *Contratos de Construção* e à IAS 18 *Rédito* são suprimidas e uma referência à IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes* é aditada. O parágrafo 8 e a secção *infra* «Data de eficácia» são emendados.

CONSENSO

…

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

   a) …

DATA DE EFICÁCIA

…

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

**SIC-32 *Ativos Intangíveis — Custos com Web Sites***

Abaixo do título «Referências», a referência à IAS 11 *Contratos de Construção* é suprimida e uma referência à IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes* é aditada. A secção abaixo «Data de eficácia» é emendada.

DATA DE EFICÁCIA

…

A IAS 1 (tal como revista em 2007) emendou a terminologia usada nas IFRS. Além disso, emendou o parágrafo 5. As entidades devem aplicar estas alterações em relação aos períodos anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2009. Se uma entidade aplicar a IAS 1 (revista em 2007) a um período anterior, as emendas deverão ser aplicadas a esse período anterior.

A IFRS 15 *Rédito de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, emendou a secção «Referências» e o parágrafo 6. As entidades devem aplicar esta emenda quando aplicarem a IFRS 15.

# REGULAMENTO DE EXECUÇÃO (UE) 2016/1906 DA COMISSÃO

## de 28 de outubro de 2016

## que altera pela 256.ª vez o Regulamento (CE) n.º 881/2002 do Conselho que impõe certas medidas restritivas específicas contra determinadas pessoas e entidades associadas às organizações EIIL (Daexe) e Alcaida

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia,

Tendo em conta o Regulamento (CE) n.º 881/2002 do Conselho, de 27 de maio de 2002, que impõe certas medidas restritivas específicas contra determinadas pessoas e entidades associadas às organizações EIIL (Daexe) e Alcaida ([1]), nomeadamente o artigo 7.º, n.º 1, alínea a), e o artigo 7.º-A, n.º 5,

Considerando o seguinte:

(1) O anexo I do Regulamento (CE) n.º 881/2002 contém a lista das pessoas, grupos e entidades abrangidos pelo congelamento de fundos e de recursos económicos previsto no referido regulamento.

(2) Em 25 de outubro de 2016, o Comité de Sanções do Conselho de Segurança das Nações Unidas decidiu alterar três entradas da lista das pessoas, grupos e entidades a que é aplicável o congelamento de fundos e de recursos económicos. O anexo I do Regulamento (CE) n.º 881/2002 deve, por conseguinte, ser atualizado em conformidade,

ADOTOU O PRESENTE REGULAMENTO:

*Artigo 1.º*

O anexo I do Regulamento (CE) n.º 881/2002 é alterado em conformidade com o anexo do presente regulamento.

*Artigo 2.º*

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

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

Feito em Bruxelas, em 28 de outubro de 2016.

*Pela Comissão*

*Em nome do Presidente,*

*Chefe em exercício do Serviço dos Instrumento de Política Externa*

([1]) JO L 139 de 29.5.2002, p. 9.

*ANEXO*

No anexo I do Regulamento (CE) n.º 881/2002, rubrica «Pessoas singulares», os elementos de identificação das entradas seguintes são alterados do seguinte modo:

a) «Mohamed Amin Mostafa. Data de nascimento: 11.10.1975. Local de nascimento: Kirkuk, Iraque. Informações suplementares: objeto de medida de controlo administrativo em Itália cujo termo está previsto para 15 de janeiro de 2012. Data de designação referida no artigo 2.º-A, n.º 4, alínea b): 12.11.2003», passa a ter a seguinte redação:

«Mohamed Amin Mostafa. Data de nascimento: 11.10.1975. Local de nascimento: Kirkuk, Iraque. Nacionalidade: iraquiana. Endereço: Via della Martinella 132, Parma, Itália (residência). Informações suplementares: objeto de medida de controlo administrativo em Itália cujo termo está previsto para 15 de janeiro de 2012. Data de designação referida no artigo 7.º-D, n.º 2, alínea i): 12.11.2003.»

b) «Hilarion Del Rosario Santos III [também conhecido por a) Akmad Santos, b) Ahmed Islam, c) Ahmad Islam Santos, d) Abu Hamsa, e) Hilarion Santos III, f) Abu Abdullah Santos, g) Faisal Santos, h) Lakay, i) Aki, j) Aqi]. Título: Emir. Endereço: 50, Purdue Street, Cubao, Quezon City, Filipinas. Data de nascimento: 12.3.1966. Local de nascimento: 686 A. Mabini Street, Sangandaan, Caloocan City, Filipinas. Nacionalidade: filipina. N.º do passaporte: AA780554 (passaporte filipino). Informações suplementares: a) Fundador e dirigente do Movimento Rajah Solaiman e associado ao Grupo Abu Sayyaf. b) Detido nas Filipinas em maio de 2011. Data de designação referida no artigo 2.º-A, n.º 4, alínea b): 4.6.2008», passa a ter a seguinte redação:

«Hilarion Del Rosario Santos III [também conhecido por a) Akmad Santos, b) Ahmed Islam, c) Ahmad Islam Santos, d) Abu Hamsa, e) Hilarion Santos III, f) Abu Abdullah Santos, g) Faisal Santos, h) Lakay, i) Aki, j) Aqi]. Título: Emir. Endereço: 50, Purdue Street, Cubao, Quezon City, Filipinas. Data de nascimento: 12.3.1966. Local de nascimento: 686 A. Mabini Street, Sangandaan, Caloocan City, Filipinas. Nacionalidade: filipina. N.º do passaporte: AA780554 (passaporte filipino). Informações suplementares: a) Fundador e dirigente do Movimento Rajah Solaiman e associado ao Grupo Abu Sayyaf. b) Detido nas Filipinas em maio de 2011. Data de designação referida no artigo 7.º-D, n.º 2, alínea i): 4.6.2008.»

c) «Anas Hasan Khattab [também conhecido por a) Samir Ahmed al-Khayat; b) Hani; c) Abu Hamzah; d) Abu-Ahmad Hadud]. Título: Emir. Data de nascimento: 7.4.1986. Local de nascimento: Damasco, Síria. N.º de identificação nacional: 00351762055. Data de designação referida no artigo 2.º-A, n.º 4, alínea b): 23.9.2014», passa a ter a seguinte redação:

«Anas Hasan Khattab [também conhecido por a) Samir Ahmed al-Khayat; b) Hani; c) Abu Hamzah; d) Abu-Ahmad Hadud]. Título: Emir. Data de nascimento: 7.4.1986. Local de nascimento: Damasco, Síria. Nacionalidade: síria. Informações suplementares: Emir administrativo da Frente de Apoio ao Povo do Levante. Data de designação referida no artigo 7.º-D, n.º 2, alínea i): 23.9.2014.»

# REGULAMENTO DE EXECUÇÃO (UE) 2016/1907 DA COMISSÃO

## de 28 de outubro de 2016

## que estabelece os valores forfetários de importação para a determinação do preço de entrada de certos frutos e produtos hortícolas

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia,

Tendo em conta o Regulamento (UE) n.º 1308/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de dezembro de 2013, que estabelece uma organização comum dos mercados dos produtos agrícolas e que revoga os Regulamentos (CEE) n.º 922/72, (CEE) n.º 234/79, (CE) n.º 1037/2001, (CE) n.º 1234/2007 do Conselho ([1]),

Tendo em conta o Regulamento de Execução (UE) n.º 543/2011 da Comissão, de 7 de junho de 2011, que estabelece regras de execução do Regulamento (CE) n.º 1234/2007 do Conselho nos sectores das frutas e produtos hortícolas e das frutas e produtos hortícolas transformados ([2]), nomeadamente o artigo 136.º, n.º 1,

Considerando o seguinte:

(1) O Regulamento de Execução (UE) n.º 543/2011 estabelece, em aplicação dos resultados das negociações comerciais multilaterais do «Uruguay Round», os critérios para a fixação pela Comissão dos valores forfetários de importação dos países terceiros relativamente aos produtos e aos períodos indicados no Anexo XVI, parte A.

(2) O valor forfetário de importação é calculado, todos os dias úteis, em conformidade com o artigo 136.º, n.º 1, do Regulamento de Execução (UE) n.º 543/2011, tendo em conta os dados diários variáveis. O presente regulamento deve, por conseguinte, entrar em vigor no dia da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*,

ADOTOU O PRESENTE REGULAMENTO:

*Artigo 1.º*

Os valores forfetários de importação referidos no artigo 136.º do Regulamento de Execução (UE) n.º 543/2011 são fixados no anexo do presente regulamento.

*Artigo 2.º*

O presente regulamento entra em vigor na data da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.

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

Feito em Bruxelas, em 28 de outubro de 2016.

*Pela Comissão*

*Em nome do Presidente,*

Jerzy PLEWA

*Diretor-Geral da Agricultura e do Desenvolvimento Rural*

([1]) JO L 347 de 20.12.2013, p. 671.
([2]) JO L 157 de 15.6.2011, p. 1.

*ANEXO*

**Valores forfetários de importação para a determinação do preço de entrada de certos frutos e produtos hortícolas**

*(EUR/100 kg)*

| Código NC | Código países terceiros (1) | Valor forfetário de importação |
|---|---|---|
| 0702 00 00 | MA | 118,3 |
| | ZZ | 118,3 |
| 0707 00 05 | TR | 147,7 |
| | ZZ | 147,7 |
| 0709 93 10 | MA | 91,2 |
| | TR | 154,4 |
| | ZZ | 122,8 |
| 0805 50 10 | AR | 46,2 |
| | CL | 67,0 |
| | IL | 44,6 |
| | TR | 98,6 |
| | UY | 84,6 |
| | ZA | 65,7 |
| | ZZ | 67,8 |
| 0806 10 10 | BR | 298,0 |
| | PE | 321,1 |
| | TR | 142,4 |
| | ZA | 228,5 |
| | ZZ | 247,5 |
| 0808 10 80 | AR | 260,6 |
| | AU | 218,6 |
| | BR | 119,9 |
| | CL | 139,2 |
| | NZ | 135,2 |
| | ZA | 131,7 |
| | ZZ | 167,5 |
| 0808 30 90 | CN | 58,1 |
| | TR | 154,7 |
| | ZA | 164,5 |
| | ZZ | 125,8 |

(1) Nomenclatura dos países fixada pelo Regulamento (UE) n.º 1106/2012 da Comissão, de 27 de novembro de 2012, que executa o Regulamento (CE) n.º 471/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho relativo às estatísticas comunitárias do comércio externo com países terceiros, no que respeita à atualização da nomenclatura dos países e territórios (JO L 328 de 28.11.2012, p. 7). O código «ZZ» representa «outras origens».

# DECISÕES

## DECISÃO (PESC) 2016/1908 DO CONSELHO

**de 28 de outubro de 2016**

**que altera a Decisão 2010/573/PESC, que impõe medidas restritivas contra os dirigentes da região transnístria da República da Moldávia**

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado da União Europeia, nomeadamente o artigo 29.º,

Tendo em conta a proposta da alta-representante da União para os Negócios Estrangeiros e a Política de Segurança,

Considerando o seguinte:

(1) Em 27 de setembro de 2010, o Conselho adotou a Decisão 2010/573/PESC ([1]).

(2) Com base numa revisão da Decisão 2010/573/PESC, as medidas restritivas contra os dirigentes da região transnístria da República da Moldávia deverão ser prorrogadas até 31 de outubro de 2017. O Conselho reapreciará a situação no que se refere às medidas restritivas após um período de seis meses.

(3) A Decisão 2010/573/PESC do Conselho deverá, por conseguinte, ser alterada em conformidade,

ADOTOU A PRESENTE DECISÃO:

*Artigo 1.º*

O artigo 4.º, n.º 2, da Decisão 2010/573/PESC passa a ter a seguinte redação:

«2. A presente decisão é aplicável até 31 de outubro de 2017. Fica sujeita a revisão permanente. A presente decisão é prorrogada ou alterada, conforme adequado, caso o Conselho considere que os seus objetivos não foram atingidos.».

*Artigo 2.º*

A presente decisão entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.

Feito em Bruxelas, em 28 de outubro de 2016.

*Pelo Conselho*
*O Presidente*
M. LAJČÁK

([1]) Decisão 2010/573/PESC do Conselho, de 27 de setembro de 2010, que impõe medidas restritivas contra os dirigentes da região transnístria da República da Moldávia (JO L 253 de 28.9.2010, p. 54).

# DECISÃO (UE) 2016/1909 DO CONSELHO

## de 28 de outubro de 2016

## relativa às contribuições financeiras a pagar pelos Estados-Membros para financiar o Fundo Europeu de Desenvolvimento, incluindo a terceira parcela de 2016

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado da União Europeia e o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia,

Tendo em conta o Acordo de Parceria entre os Estados de África, das Caraíbas e do Pacífico, por um lado, e a Comunidade Europeia e os seus Estados-Membros, por outro, assinado em Cotonu em 23 de junho de 2000 ([1]), na sua última versão («Acordo de Parceria ACP-UE»),

Tendo em conta o Acordo Interno entre os representantes dos governos dos Estados-Membros da União Europeia, reunidos no Conselho, relativo ao financiamento da ajuda concedida pela União Europeia no âmbito do quadro financeiro plurianual para o período 2014-2020, em conformidade com o acordo de parceria ACP-UE, bem como à concessão de assistência financeira aos países e territórios ultramarinos aos quais se aplica a parte IV do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia ([2]) («Acordo Interno»), nomeadamente o artigo 7.º, n.º 2,

Tendo em conta o Regulamento (UE) 2015/323 do Conselho, de 2 de março de 2015, relativo ao regulamento financeiro aplicável ao 11.º Fundo Europeu de Desenvolvimento ([3]) («Regulamento Financeiro do 11.º FED»), nomeadamente o artigo 21.º, n.º 5,

Tendo em conta a proposta da Comissão Europeia,

Considerando o seguinte:

(1) Nos termos do artigo 52.º do Regulamento Financeiro do 11.º FED, em 28 de julho de 2016, o Banco Europeu de Investimento comunicou à Comissão as suas estimativas atualizadas de autorizações e pagamentos relativamente aos instrumentos cuja gestão assegura.

(2) O artigo 22.º, n.º 1, do Regulamento Financeiro do 11.º FED prevê que, para efeitos dos pedidos de contribuições, se comece por esgotar os montantes previstos nos Fundos Europeus de Desenvolvimento (FEDs) anteriores. É, por conseguinte, conveniente lançar um pedido de contribuições a título do 10.º FED.

(3) Em 24 de novembro de 2015, o Conselho adotou, sob proposta da Comissão, a decisão de fixar o limite máximo do montante anual das contribuições dos Estados-Membros para o FED relativas a 2016 em 3 450 000 000 EUR, no que se refere à Comissão, e em 150 000 000 EUR, no que se refere ao Banco Europeu de Investimento.

(4) Através da Decisão 2013/759/UE ([4]), o Conselho adotou, em 12 de dezembro de 2013, a decisão que estabelece a facilidade de transição no âmbito das medidas de gestão transitórias do FED a partir de 1 de janeiro de 2014 até à entrada em vigor do 11.º Fundo Europeu de Desenvolvimento,

ADOTOU A PRESENTE DECISÃO:

*Artigo 1.º*

As contribuições para o FED a pagar por cada Estado-Membro à Comissão Europeia e ao Banco Europeu de Investimento a título da terceira parcela de 2016 são indicadas no quadro constante do anexo 1.

Os pagamentos dessas contribuições podem ser combinados com os ajustamentos resultantes da aplicação da dedução dos fundos autorizados ao abrigo da facilidade de transição, segundo o plano de ajustamento comunicado por cada Estado-Membro à Comissão aquando da adoção da terceira parcela relativa a 2015.

([1]) JO L 317 de 15.12.2000, p. 3.
([2]) JO L 210 de 6.8.2013, p. 1.
([3]) JO L 58 de 3.3.2015, p. 17.
([4]) Decisão 2013/759/UE do Conselho de 12 de dezembro de 2013, relativa às medidas de gestão transitórias do FED a partir de 1 de janeiro de 2014 até à entrada em vigor do 11.º Fundo Europeu de Desenvolvimento (JO L 335 de 14.12.2013, p. 48).

*Artigo 2.º*

A presente decisão entra em vigor na data da sua adoção.

Feito em Bruxelas, em 28 de outubro de 2016.

*Pelo Conselho*
*O Presidente*
M. LAJČÁK

*ANEXO*

| Estados-Membros | Chave de repartição do 10.º FED % | 3.ª parcela de 2016 (EUR) | | |
|---|---|---|---|---|
| | | paga ao BEI 10.º FED | paga à Comissão 10.º FED | Total |
| Bélgica | 3,53 | 1 765 000,00 | 24 710 000,00 | 26 475 000,00 |
| Bulgária | 0,14 | 70 000,00 | 980 000,00 | 1 050 000,00 |
| República checa | 0,51 | 255 000,00 | 3 570 000,00 | 3 825 000,00 |
| Dinamarca | 2,00 | 1 000 000,00 | 14 000 000,00 | 15 000 000,00 |
| Alemanha | 20,50 | 10 250 000,00 | 143 500 000,00 | 153 750 000,00 |
| Estónia | 0,05 | 25 000,00 | 350 000,00 | 375 000,00 |
| Irlanda | 0,91 | 455 000,00 | 6 370 000,00 | 6 825 000,00 |
| Grécia | 1,47 | 735 000,00 | 10 290 000,00 | 11 025 000,00 |
| Espanha | 7,85 | 3 925 000,00 | 54 950 000,00 | 58 875 000,00 |
| França | 19,55 | 9 775 000,00 | 136 850 000,00 | 146 625 000,00 |
| Itália | 12,86 | 6 430 000,00 | 90 020 000,00 | 96 450 000,00 |
| Chipre | 0,09 | 45 000,00 | 630 000,00 | 675 000,00 |
| Letónia | 0,07 | 35 000,00 | 490 000,00 | 525 000,00 |
| Lituânia | 0,12 | 60 000,00 | 840 000,00 | 900 000,00 |
| Luxemburgo | 0,27 | 135 000,00 | 1 890 000,00 | 2 025 000,00 |
| Hungria | 0,55 | 275 000,00 | 3 850 000,00 | 4 125 000,00 |
| Malta | 0,03 | 15 000,00 | 210 000,00 | 225 000,00 |
| Países Baixos | 4,85 | 2 425 000,00 | 33 950 000,00 | 36 375 000,00 |
| Áustria | 2,41 | 1 205 000,00 | 16 870 000,00 | 18 075 000,00 |
| Polónia | 1,30 | 650 000,00 | 9 100 000,00 | 9 750 000,00 |
| Portugal | 1,15 | 575 000,00 | 8 050 000,00 | 8 625 000,00 |
| Roménia | 0,37 | 185 000,00 | 2 590 000,00 | 2 775 000,00 |
| Eslovénia | 0,18 | 90 000,00 | 1 260 000,00 | 1 350 000,00 |
| Eslováquia | 0,21 | 105 000,00 | 1 470 000,00 | 1 575 000,00 |
| Finlândia | 1,47 | 735 000,00 | 10 290 000,00 | 11 025 000,00 |
| Suécia | 2,74 | 1 370 000,00 | 19 180 000,00 | 20 550 000,00 |
| Reino unido | 14,82 | 7 410 000,00 | 103 740 000,00 | 111 150 000,00 |
| Total UE-27 | 100,00 | 50 000 000,00 | 700 000 000,00 | 750 000 000,00 |

# DECISÃO DE EXECUÇÃO (UE) 2016/1910 DA COMISSÃO

## de 28 de outubro de 2016

## relativa à equivalência dos requisitos de apresentação de relatórios de certos países terceiros sobre os pagamentos a administrações públicas com os requisitos do capítulo 10 da Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho

**(Texto relevante para efeitos do EEE)**

A COMISSÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia,

Tendo em conta a Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativa às demonstrações financeiras anuais, às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios conexos de certas formas de empresas, que altera a Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho e revoga as Diretivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho ([1]) nomeadamente o artigo 47.º,

Tendo em conta a Diretiva 2004/109/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de dezembro de 2004, relativa à harmonização dos requisitos de transparência no que se refere às informações respeitantes aos emitentes cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado e que altera a Diretiva 2001/34/CE ([2]), nomeadamente o artigo 6.º,

Considerando o seguinte:

(1) O objetivo da avaliação da equivalência estabelecido no artigo 46.º da Diretiva 2013/34/UE é reduzir a carga administrativa e resolver as questões do relato em duplicado pelas grandes empresas e por todas as entidades de interesse público ativas na indústria extrativa ou na exploração de floresta primária que preparam e publicam os relatórios sobre os pagamentos feitos a administrações públicas a que se refere o artigo 42.º da Diretiva 2013/34/UE. Nos termos do artigo 6.º da Diretiva 2004/109/CE, os emitentes ativos na indústria extrativa ou na exploração de floresta primária devem também preparar anualmente um relatório sobre os pagamentos feitos a administrações públicas em conformidade com o capítulo 10 da referida diretiva.

(2) O artigo 46.º da Diretiva 2013/34/UE dispensa as empresas ativas na indústria extrativa e na exploração de floresta primária da preparação e publicação de um relatório sobre os pagamentos feitos a administrações públicas em conformidade com os requisitos do capítulo 10 da Diretiva 2013/34/UE, desde que os pagamentos em causa sejam tornados públicos por essas empresas em resultado de uma obrigação legal nos termos de requisitos de relato equivalentes dos países terceiros. Essa obrigação legal pode ser *de facto* imposta a uma empresa-mãe pelo facto de ter determinadas filiais. Nesse caso, as empresas devem apresentar relatórios sobre os pagamentos sujeitos ao dever de comunicação em certos países terceiros no âmbito dos requisitos desses países terceiros em matéria de relato considerados equivalentes. Em relação a todos os restantes pagamentos, as empresas apresentarão relato nos termos dos requisitos pertinentes estabelecidos pelo direito da União. As empresas em causa terão ainda de cumprir a obrigação de publicar relatórios nos termos previstos pela legislação de cada Estado-Membro em conformidade com o capítulo 2 da Diretiva 2009/101/CE do Parlamento Europeu e do Conselho ([3]), nomeadamente cumprindo qualquer prazo fixado pelos Estados-Membros para a disponibilização pública dos documentos.

(3) A equivalência dos requisitos de relato de países terceiros deve ser avaliada à luz dos critérios estabelecidos no artigo 46.º, n.º 3, da Diretiva 2013/34/UE. Esses critérios são nomeadamente referentes às empresas-alvo, aos destinatários dos pagamentos, aos pagamentos registados, à atribuição dos pagamentos registados, à repartição dos pagamentos registados, aos fatores de desencadeamento do relato em base consolidada, ao meio de relato, à frequência do relato e às medidas contra a evasão.

(4) O Canadá adotou normas de relato sobre os pagamentos feitos a administrações públicas (lei sobre medidas de transparência no setor das indústrias extrativas, de 22 de junho de 2015, e respetivas especificações técnicas de relato). Tendo em conta os critérios referidos no artigo 46.º, n.º 3, da Diretiva 2013/34/UE, esses requisitos de relato produzem resultados essencialmente equivalentes às disposições contidas no capítulo 10 da Diretiva 2013/34/UE e no artigo 6.º da Diretiva 2004/109/CE. Os requisitos de relato são dirigidos às empresas e aos

([1]) JO L 182 de 29.6.2013, p. 19.
([2]) JO L 390 de 31.12.2004, p. 38.
([3]) Diretiva 2009/101/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de setembro de 2009, tendente a coordenar as garantias que, para proteção dos interesses dos sócios e de terceiros, são exigidas nos Estados-Membros às sociedades, na aceção do segundo parágrafo do artigo 48.º do Tratado, a fim de tornar equivalentes essas garantias em toda a Comunidade (JO L 258 de 1.10.2009, p. 11).

emitentes ativos apenas nas indústrias extrativas. Deve pois concluir-se que os requisitos de relato do Canadá no que respeita à comunicação dos pagamentos feitos a administrações públicas pelas empresas e pelos emitentes devem ser considerados equivalentes aos requisitos do capítulo 10 da Diretiva 2013/34/UE apenas no que respeita às suas atividades na indústria extrativa.

(5) A revisão periódica dos requisitos de relato sobre os pagamentos a administrações públicas aplicáveis nos países terceiros objeto da presente decisão não prejudica a possibilidade de a Comissão realizar uma revisão específica, sempre que alguma evolução relevante justifique uma reavaliação pela Comissão da equivalência concedida pela presente decisão. Esse reexame pode conduzir à revogação da presente decisão.

(6) As medidas previstas na presente decisão estão em conformidade com o parecer do Comité estabelecido pelo artigo 50.º, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE,

ADOTOU A PRESENTE DECISÃO:

*Artigo 1.º*

Para efeitos de aplicação do artigo 47.º da Diretiva 2013/34/UE e do artigo 6.º da Diretiva 2004/109/CE, os requisitos de apresentação de relatórios dos países terceiros enumerados no anexo da presente decisão e aplicáveis às empresas e emitentes ativos na indústria extrativa, tal como referido no artigo 41.º, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE, são considerados equivalentes aos requisitos do capítulo 10 da Diretiva 2013/34/UE, que trata os pagamentos a administrações públicas.

*Artigo 2.º*

A presente decisão entra em vigor no vigésimo dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.

Feito em Bruxelas, em 28 de outubro de 2016.

*Pela Comissão*

*O Presidente*

Jean-Claude JUNCKER

*ANEXO*

LISTA DE PAÍSES TERCEIROS PARA EFEITOS DO ARTIGO 1.º (EMPRESAS E EMITENTES ATIVOS NA INDÚSTRIA EXTRATIVA)

(1) Canadá

ISSN 1977-0774 (edição eletrónica)
ISSN 1725-2601 (edição em papel)

**Serviço das Publicações da União Europeia**
2985 Luxemburgo
LUXEMBURGO

PT