

DIRECTRIZ CONTABILÍSTICA Nº 25

LOCAÇÕES

Índice

1. [Objectivo](#)
2. [Âmbito](#)
3. [Definições](#)
4. [Classificação Contabilística de locações](#)
5. [Venda seguida de locação](#)

1. Objectivo

Esta Directriz Contabilística tem por objectivo complementar o Plano Oficial de Contabilidade (POC) no que respeita a uma melhor explicitação dos conceitos inerentes às locações. Importa, ainda, definir as condições que permitam distinguir, para efeitos contabilísticos, a locação operacional da locação financeira.

Embora não se alterem os procedimentos contabilísticos estabelecidos no POC para as locações, toma-se no entanto necessário definir o tratamento contabilístico da venda seguida de locação (sale and lease-back).

2. Âmbito

Esta Directriz aplica-se a todas as operações de locação (incluindo nomeadamente o aluguer de longa duração, a gestão de frotas e outros tipos de aluguer), seja qual for a forma jurídica que possam revestir, desde que o locador e/ou locatário estejam abrangidos pelo POC.

As disposições contidas nesta Directriz não se aplicam a:

- a) locações destinadas a explorar ou usar recursos naturais tais como, petróleo bruto, gás natural, florestas (para aproveitamento da madeira), minérios e outros direitos minerais;
- b) acordos de licenciamento relativos a elementos tais como filmes cinematográficos, videogravações, registos sonoros, peças teatrais, manuscritos, patentes e direitos de autor.

3. Definições

Locação - é um acordo pelo qual o locador transfere para o locatário, por contrapartida de um pagamento ou série de pagamentos, o direito à utilização de um determinado bem, por um período de tempo acordado.

Locação financeira - é uma locação em que, em substância, o locador transfere para o locatário todos os riscos e vantagens inerentes à detenção de um dado activo, independentemente de o título de propriedade poder ou não vir a ser transferido.

Locação operacional - é uma locação que não seja de considerar como financeira.

Data do início da locação - é a mais recuada das duas seguintes datas: a do acordo de locação ou a de um compromisso assumido pelas partes quanto às principais cláusulas da locação.

4. Classificação Contabilística de locações

Para a classificação contabilística de qualquer locação em operacional ou financeira é relevante a substância da operação que lhe está subjacente independentemente da sua forma legal.

Neste contexto, uma locação é considerada como financeira quando, à data do início da operação, se verificar uma das seguintes situações:

- a) haja acordo de transferência da propriedade no final do prazo de locação;

- b) exista uma opção de compra a um preço que se espera seja suficientemente inferior ao justo valor do bem à data do exercício da opção e de tal modo que, à data do início da locação, seja quase certo que a opção venha a ser exercida;
- c) o prazo da locação abranja a maior parte da vida útil do bem, mesmo que a propriedade não seja Transferida;
- d) à data do início da locação, o valor presente (actual ou descontado) dos pagamentos da locação (incluindo o da opção de compra e expurgados de quaisquer encargos adicionais, como por exemplo seguros) seja igual ou superior ao justo valor do bem;
- e) os activos locados sejam de tal especificidade que apenas o locatário os possa usar sem neles sejam feitas modificações importantes.

Constituem ainda indicadores de situações que individualmente ou combinadas possam levar a que uma locação seja classificada como financeira:

- a) o locatário poder cancelar a locação e as perdas do locador associadas ao cancelamento serem suportadas pelo locatário;
- b) os ganhos ou perdas derivados da flutuação no justo valor do bem residual serem do locatário;
- e
- c) o locatário ter a possibilidade de continuar a locação por um segundo período a uma renda que seja substancialmente inferior à do mercado.

Se em qualquer momento o locador e o locatário acordarem em alterar as condições da locação de tal forma que, caso essas condições tivessem sido estabelecidas à data do início da locação esta teria uma diferente classificação, então o acordo revisto será considerado um novo acordo desde a data da alteração e até ao seu final. Não há lugar a uma nova classificação da locação para fins de contabilização quando:

- se efectue uma mera renovação do contrato;
- se alterem as estimativas (por exemplo: alterações nas estimativas da vida útil ou valor residual do bem);
- se alterem as circunstâncias (por exemplo: incumprimento por parte do locatário).

5. Venda seguida de locação

O tratamento contabilístico de uma venda seguida de locação depende do tipo de locação envolvido. Se uma venda seguida de locação resultar numa locação financeira, o excesso, se existir, do produto da venda sobre a quantia escriturada, não deve ser imediatamente reconhecido como proveito nas demonstrações financeiras do vendedor locatário. Em vez disso, deve ser diferido e imputado a resultados numa base sistemática durante o prazo da locação.

Se uma venda seguida de locação resultar numa locação operacional e se for claro que a venda foi estabelecida pelo justo valor, o ganho ou a perda daí resultante deve ser reconhecido imediatamente. Se o preço de venda for abaixo do justo valor, o ganho ou a perda deve ser reconhecido imediatamente; porém, se esta perda for compensada por futuras rendas que estejam abaixo do preço do mercado, deve ser diferida e amortizada na proporção destas durante o período de vida do activo. Se o preço de venda for acima do justo valor, o excesso sobre o justo valor deve ser diferido e imputado numa base sistemática durante o período de uso do activo. Para locações operacionais, se o justo valor à data da venda seguida de locação for inferior à quantia escriturada do activo, deve ser reconhecida imediatamente uma perda igual à diferença entre a quantia escriturada e o justo valor.

Aprovado pela Comissão de Normalização contabilística.

O PRESIDENTE DA COMISSÃO EXECUTIVA

[topo](#)