

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 20

Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais

O texto abaixo foi retirado do da [versão consolidada](#) das normas disponível no site do Jornal Oficial da União Europeia.

Este texto constitui um instrumento de documentação e não tem qualquer efeito jurídico. As Instituições da União não assumem qualquer responsabilidade pelo respetivo conteúdo. As versões dos atos relevantes que fazem fé, incluindo os respetivos preâmbulos, são as publicadas no Jornal Oficial da União Europeia e encontram-se disponíveis no EUR-Lex. É possível aceder diretamente a esses textos oficiais através das ligações incluídas no presente documento

ÂMBITO

1. Esta Norma deve ser aplicada na contabilização e na divulgação de subsídios governamentais e na divulgação de outras formas de apoio governamental.
2. Esta Norma não trata de:
 - a) os problemas especiais que surgem da contabilização dos subsídios governamentais em demonstrações financeiras que reflitam os efeitos das alterações de preços ou na informação suplementar de uma natureza semelhante;
 - b) apoios governamentais prestados a uma entidade sob a forma de benefícios que estão disponíveis na determinação do lucro tributável ou da perda fiscal, ou são determinados ou limitados com base no passivo do imposto sobre o rendimento. Os exemplos de tais benefícios são isenções temporárias do imposto sobre o rendimento, créditos fiscais por investimentos, permissão de depreciações aceleradas e taxas reduzidas de impostos sobre o rendimento;
 - c) a participação do governo na propriedade (capital) da entidade; e
 - d) os subsídios governamentais cobertos pela IAS 41 Agricultura.

DEFINIÇÕES

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

Governo refere-se ao governo, agências do governo e organismos semelhantes, sejam eles locais, nacionais ou internacionais.

Apoio governamental é a ação concebida pelo governo para proporcionar benefícios económicos específicos a uma entidade ou a uma categoria de entidades que a eles se propõem segundo certos critérios. O apoio governamental, para os fins desta Norma, não inclui os benefícios única e indiretamente proporcionados através de ações que afetem as condições comerciais gerais, tais como o fornecimento de infraestruturas em áreas de desenvolvimento ou a imposição de restrições comerciais sobre concorrentes.

Subsídios governamentais são auxílios do governo na forma de transferência de recursos para uma entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas com as atividades operacionais da entidade. Excluem as formas de apoio governamental às quais não possa razoavelmente ser-lhes dado um valor e transações com o governo que não possam ser distinguidas das transações comerciais normais da entidade.

Subsídios relacionados com ativos são subsídios governamentais cuja condição primordial é a de que a entidade que a eles se propõe deve comprar, construir ou por qualquer forma adquirir ativos a longo prazo. Podem também estar ligadas condições subsidiárias restringindo o tipo ou a localização dos ativos ou dos períodos durante os quais devem ser adquiridos ou detidos.

Subsídios relacionados com rendimentos são subsídios governamentais que não sejam os que estão relacionados com ativos.

Empréstimos perdoáveis são empréstimos em que o mutuante se compromete a renunciar ao seu reembolso sob certas condições prescritas.

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 pelo Justo Valor).

4. O apoio governamental toma muitas formas variando quer na natureza da assistência dada quer nas condições que estão geralmente ligadas a ele. O propósito dos apoios pode ser o de encorajar uma entidade a seguir um certo rumo que ela normalmente não teria tomado se o apoio não fosse proporcionado.

5. A aceitação de apoio governamental por uma entidade pode ser significativo para a preparação das demonstrações financeiras por duas razões. Primeira, porque se os recursos tiverem sido transferidos, deve ser encontrado um método apropriado de contabilização para a transferência. Segunda, porque é desejável dar uma indicação da extensão pela qual a entidade beneficiou de tal apoio durante o período de relato. Isto facilita as comparações das demonstrações financeiras da entidade com as de períodos anteriores e com as de outras entidades.

6. Os subsídios governamentais são algumas vezes denominados por outros nomes, como dotações, subvenções ou prémios.

SUBSÍDIOS GOVERNAMENTAIS

7. Os subsídios governamentais, incluindo subsídios não monetários pelo justo valor, só devem ser reconhecidos após existir segurança de que:

- a) a entidade cumprirá as condições a eles associadas; e
- b) os subsídios serão recebidos.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 20

Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais

8. Um subsídio governamental não é reconhecido até que haja segurança razoável de que a entidade cumprirá as condições a ele associadas, e que o subsídio será recebido. O recebimento de um subsídio não proporciona ele próprio prova conclusiva de que as condições associadas ao subsídio tenham sido ou serão cumpridas.

9. A maneira por que um subsídio é recebido não afeta o método contabilístico a ser adotado com respeito ao subsídio. Por conseguinte, um subsídio é contabilizado da mesma maneira quer ele seja recebido em dinheiro, quer como redução de um passivo para com o governo.

10. Um empréstimo perdoável do governo é tratado como um subsídio governamental quando haja segurança razoável de que a entidade satisfará as condições de perdão do empréstimo.

10.A. O benefício de um empréstimo do Estado com uma taxa de juro inferior à do mercado é tratado como uma subvenção do Estado. O empréstimo deve ser reconhecido e mensurado em conformidade com a IFRS 9 Instrumentos Financeiros. O benefício da taxa de juro inferior à do mercado deve ser mensurado como a diferença entre a quantia escriturada inicial do empréstimo determinada em conformidade com a IFRS 9 e os proventos recebidos. O benefício é contabilizado em conformidade com esta Norma. A entidade deve ter em conta as condições e obrigações que foram, ou devem ser, satisfeitas ao identificar os custos que o benefício do empréstimo visa compensar.

11. Uma vez que o subsídio governamental seja reconhecido, qualquer contingência relacionada será tratada de acordo com a IAS 37 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

12. Os subsídios governamentais devem ser reconhecidos como lucros ou perdas numa base sistemática durante os períodos nos quais a entidade reconhece como gastos os custos relativos, que os subsídios visam compensar.

13. Existem duas abordagens gerais relativamente à contabilidade dos subsídios governamentais: a abordagem pelo capital, ao abrigo da qual um subsídio é reconhecido fora dos lucros ou perdas, e a abordagem pelos rendimentos, no âmbito da qual um subsídio é reconhecido como lucro ou perda durante um ou mais períodos.

14. Aqueles que apoiam a abordagem pelo capital argumentam como se segue:

(a) os subsídios governamentais são um dispositivo de financiamento e devem ser tratados como tal na declaração da posição financeira em vez de serem reconhecidos como lucros ou perdas para compensar os itens de gastos que financiam. Porque não se espera qualquer reembolso, tais subsídios devem ser reconhecidos fora dos lucros ou perdas.

(b) é inapropriado reconhecer os subsídios governamentais como lucros ou perdas, dado que não são obtidos, mas representam, pelo contrário, um incentivo proporcionado pelo governo sem custos relacionados.

15. Os argumentos em suporte da abordagem pelos rendimentos são os seguintes:

(a) porque os subsídios do governo são recebimentos de uma fonte que não os acionistas, não devem ser reconhecidos diretamente no capital próprio, mas devem ser reconhecidos nos lucros ou perdas em períodos adequados.

(b) os subsídios governamentais raramente são gratuitos. A entidade obtém-nos ao cumprir as suas condições e a satisfazer as obrigações previstas. Devem, por conseguinte, ser reconhecidos como lucros ou perdas durante os períodos nos quais a entidade reconhece como gastos os custos associados que o subsídio visa compensar.

(c) porque o rendimento e outros impostos são gastos, é lógico tratar igualmente os subsídios governamentais, que são uma extensão das políticas fiscais, como lucros ou perdas.

16. É fundamental para a abordagem pelos rendimentos que os subsídios governamentais sejam reconhecidos como lucros ou perdas numa base sistemática durante os períodos nos quais a entidade reconhece como gastos os custos associados que o subsídio visa compensar. O reconhecimento dos subsídios governamentais como lucros ou perdas na base de recebimentos não está de acordo com o princípio contabilístico do acréscimo (ver IAS 1 Apresentação de Demonstrações Financeiras) e tal só seria aceitável se não existisse qualquer outra base para imputar os subsídios a períodos, que não fosse a de os imputar aos períodos em que são recebidos.

17. Na maioria dos casos, os períodos durante quais uma entidade reconhece os custos ou gastos relacionados com um subsídio governamental podem ser determinados rapidamente. Desta forma, os subsídios concedidos para cobrir gastos específicos são reconhecidos como lucros ou perdas no mesmo período que os gastos relevantes. Do mesmo modo, os subsídios relacionados com os ativos depreciáveis são geralmente reconhecidos em lucro ou perda durante os períodos e nas proporções nas quais o gasto de depreciação desses ativos é reconhecido.

18. Os subsídios relacionados com os ativos não depreciáveis podem também requerer o cumprimento de certas obrigações, sendo então reconhecidos em lucro ou perda durante os períodos que suportam o custo de satisfazer as obrigações. Como exemplo, um subsídio de terrenos pode ser condicionado pela construção de um edifício no local, podendo ser apropriado reconhecê-lo em lucro ou perda durante a vida do edifício.

19. Os subsídios são algumas vezes recebidos como um pacote de ajudas financeiras ou fiscais a que está associado um certo número de condições. Em tais casos, é necessário cuidado na identificação das condições que dão origem aos custos e gastos que determinam os períodos durante os quais o subsídio será obtido. Pode ser apropriado imputar parte de um subsídio numa determinada base e parte numa outra.

20. Um subsídio governamental que se torna recebível como compensação por gastos ou perdas já incorridos ou para a finalidade de dar suporte financeiro imediato à entidade sem qualquer futuro custo relacionado deve ser reconhecido com lucro ou perda do período em que se tornar recebível.

21. Em algumas circunstâncias, um subsídio governamental pode ser concedido para a finalidade de dar suporte financeiro imediato a uma entidade e não como um incentivo para realizar dispêndios específicos. Tais subsídios podem ser limitados a uma entidade individual e podem não estar disponíveis para toda uma classe de beneficiários. Estas circunstâncias podem garantir o reconhecimento de um subsídio como lucro ou perda do período em que a entidade se qualificar para o receber, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 20

Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais

22. Um subsídio governamental pode tornar-se recebível por uma entidade como compensação por gastos ou perdas incorridos num período anterior. Um tal subsídio é reconhecido em lucro ou perda do período em que se tornar recebível, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido.

Subsídios governamentais não monetários

23. Um subsídio governamental pode tomar a forma de transferência de um ativo não monetário, tal como terrenos ou outros recursos, para uso da entidade. Nestas circunstâncias é usual avaliar o justo valor do ativo não monetário e contabilizar quer o subsídio, quer o ativo por esse justo valor. Um processo alternativo que algumas vezes se segue é o de registar tanto o ativo como o subsídio por uma quantia nominal.

Apresentação de subsídios relacionados com ativos

24. Os subsídios governamentais relacionados com ativos, incluindo os subsídios não monetários pelo justo valor, devem ser apresentados na demonstração da posição financeira quer tomando o subsídio como rendimento diferido, quer deduzindo o subsídio para chegar à quantia escriturada do ativo.

25. São vistos como alternativas aceitáveis dois métodos de apresentação nas demonstrações financeiras de subsídios (ou as partes apropriadas de subsídios) relacionadas com ativos.

26. Um método reconhece o subsídio como rendimentos diferidos que são reconhecidos como lucro ou perda numa base sistemática durante a vida útil do ativo.

27. O outro método deduz o subsídio para chegar à quantia escriturada do ativo. O subsídio é reconhecido como lucro ou perda durante a vida de um ativo depreciável como um gasto de depreciação reduzido.

28. A compra de ativos e o recebimento dos subsídios relacionados podem causar movimentos importantes no fluxo de caixa de uma entidade. Por esta razão, e a fim de mostrar o investimento bruto em ativos, tais movimentos são muitas vezes divulgados como itens separados na demonstração dos fluxos de caixa sem atender a se o subsídio é ou não deduzido do respetivo ativo para finalidades de apresentação na demonstração da posição financeira.

Apresentação de subsídios relacionados com o rendimento

29. Os subsídios relacionados com rendimentos são apresentados como parte dos resultados, quer separadamente quer sob um título geral como «Outros rendimentos»; em alternativa, esses subsídios são deduzidos ao relatar o gasto relacionado.

30. Os que apoiam o primeiro método reivindicam que não é apropriado compensar os elementos de rendimentos e de gastos e que a separação do subsídio dos gastos facilita a comparação com outros gastos não afetados por um subsídio. Pelo segundo método, é argumentado que os gastos poderiam muito bem não ter sido incorridos pela entidade se o subsídio não tivesse ficado disponível sendo por isso enganosa a apresentação do gasto sem compensar o subsídio.

31. Ambos os métodos são vistos como aceitáveis para a apresentação dos subsídios relacionados com rendimentos. A divulgação do subsídio pode ser necessária para a devida compreensão das demonstrações financeiras. É geralmente apropriada a divulgação do efeito do subsídio em qualquer item do rendimento ou do gasto que seja necessário divulgar separadamente.

Reembolso de subsídios governamentais

32. Um subsídio governamental que se torne reembolsável deve ser contabilizado como uma alteração de uma estimativa contabilística (ver a IAS 8 Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros). O reembolso de um subsídio relacionado com rendimentos deve ser aplicado em primeiro lugar contra qualquer crédito diferido não amortizado reconhecido com respeito ao subsídio. Na medida em que o reembolso exceda tal crédito diferido, ou quando não exista crédito diferido, o reembolso deve ser reconhecido imediatamente como lucro ou perda. O reembolso de um subsídio relacionado com um ativo deve ser reconhecido aumentando a quantia escriturada do ativo ou reduzindo o saldo do rendimento diferido pela quantia reembolsável. A depreciação adicional acumulada que teria sido reconhecida como lucro ou perda até à data na ausência do subsídio deve ser reconhecida imediatamente como lucro ou perda.

33. Perante as circunstâncias que dão origem ao reembolso de um subsídio relacionada com um ativo, pode ser necessário tomar em consideração a possível imparidade da nova quantia escriturada do ativo.

APOIOS GOVERNAMENTAIS

34. Certas formas de apoio governamental que não possam ter um valor razoavelmente atribuído são excluídas da definição de apoio governamental dada no parágrafo 3, assim como as transações com o governo que não possam ser distinguidas das operações comerciais normais da entidade.

35. São exemplos de apoio que não podem de uma maneira razoável ter valor atribuído os conselhos técnicos e de comercialização gratuitos e a concessão de garantias. Um exemplo de apoio que não pode ser distinguido das operações comerciais normais da entidade é o da política de aquisições do governo a qual seja responsável por parte das vendas da entidade. A existência do benefício pode ser indiscutível mas qualquer tentativa de segregar as atividades comerciais das do apoio governamental pode muito bem ser arbitrária.

36. O significado do benefício nos exemplos atrás pode ser tal que a divulgação da natureza, extensão e duração do apoio seja necessária a fim de que as demonstrações financeiras não sejam enganosas.

38. Nesta Norma, o apoio governamental não inclui o fornecimento de infraestruturas através da melhoria da rede de transportes e de comunicações gerais e o fornecimento de meios melhorados, tais como irrigação ou rede de águas que fiquem disponíveis numa base contínua e indeterminada para o benefício de toda uma comunidade local.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 20

Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais

DIVULGAÇÃO

39. Devem ser divulgados os assuntos seguintes:

- a) a política contabilística adotada para os subsídios governamentais, incluindo os métodos de apresentação adotados nas demonstrações financeiras;
- b) a natureza e a extensão dos subsídios governamentais reconhecidos nas demonstrações financeiras e a indicação de outras formas de apoio governamental de que a entidade tenha diretamente beneficiado; e
- c) condições não satisfeitas e outras contingências ligadas ao apoio governamental que tenham sido reconhecidas.

DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS

40. Uma entidade que adote a Norma pela primeira vez deve:

- a) cumprir os requisitos de divulgação, quando apropriados; e
- b) ou:
 - i) ajustar as demonstrações financeiras pelas alterações na política contabilística de acordo com a IAS 8, ou
 - ii) aplicar as disposições contabilísticas da Norma só a subsídios ou a partes de subsídios que se tornem recebíveis ou reembolsáveis após a data de eficácia da Norma.

DATA DE EFICÁCIA

41. Esta Norma torna-se operacional para as demonstrações financeiras que cubram os períodos que comecem em ou após 1 de janeiro de 1984.

42. A IAS 1 (tal como revista em 2007) emendou a terminologia usada nas IFRS. Além disso, adicionou o parágrafo 29A. Uma entidade deve aplicar estas emendas 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.

43. O parágrafo 37 foi suprimido e o parágrafo 10A foi adicionado com base no documento Melhoramentos introduzidos nas IFRS, emitido em maio de 2008. Uma entidade deve aplicar essas emendas prospectivamente a empréstimos governamentais obtidos em períodos que começam em ou após 1 de janeiro de 2009. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar as emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto.

45. A IFRS 13, emitida em maio de 2011, emendou a definição de justo valor no parágrafo 3. Uma entidade deve aplicar esta emenda quando aplicar a IFRS 13.

46. O documento Apresentação das Rubricas de Outro Rendimento Integral (Emendas à IAS 1), emitido em junho de 2011, emendou o parágrafo 29 e suprimiu o parágrafo 29A. Uma entidade deve aplicar estas emendas quando aplicar a IAS 1 (conforme emendada em junho de 2011).

48. A IFRS 9, tal como emitida em julho de 2014, emendou o parágrafo 10A e eliminou os parágrafos 44 e 47. Uma entidade deve aplicar estas alterações quando aplicar a IFRS 9.