

IAS 20**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE IAS 20
(REFORMATADA EM 1994)****Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo**

Esta Norma Internacional de Contabilidade reformatada substitui a Norma originalmente aprovada pelo Conselho em Novembro de 1982. É apresentada no formato revisto e adoptado para as Normas Internacionais de Contabilidade de 1991 em diante. Não se fizeram alterações substantivas ao texto original aprovado. Determinada terminologia foi alterada para ficar a par da prática corrente do IASC.

Em Maio de 1999, a IAS 10 (revista em 1999), Acontecimentos Após a Data do Balanço, emendou o parágrafo 11. O texto emendado tornou-se eficaz nas demonstrações financeiras anuais que cubram períodos que comecem em ou após 1 de Janeiro de 2000.

Em Janeiro de 2001, a IAS 41, Agricultura, emendou o parágrafo 2. O texto emendado torna-se eficaz nas demonstrações financeiras que cubram períodos anuais que comecem em ou após 1 de Janeiro de 2003.

Uma interpretação SIC relaciona-se com a IAS 20:

— SIC 10: Apoio do Governo — Sem Relação Específica com Actividades Operacionais.

ÍNDICE

	Parágrafos
Âmbito	1-2
Definições	3-6
Subsídios do Governo	7-33
Subsídios Não Monetários do Governo	23
Apresentação de Subsídios Relacionados com Activos	24-28
Apresentação de Subsídios Relacionados com Rendimentos	29-31
Reembolso de Subsídios do Governo	32-33

IAS 20

Apoios do Governo	34-38
Divulgação	39
Disposições Transitórias	40
Data de Eficácia	41

As Normas, que foram impressas em tipo itálico cheio, devem ser lidas no contexto do material de fundo e da orientação de implementação nesta Norma e no contexto do Prefácio às Normas Internacionais de Contabilidade. As Normas Internacionais de Contabilidade não se destinam a ser aplicadas a itens imateriais (ver o parágrafo 12 do Prefácio).

ÂMBITO

1. ***Esta Norma deve ser aplicada na contabilização e na divulgação de subsídios do governo e na divulgação de outras formas de apoio do governo.***
2. Esta Norma não trata:
 - (a) os problemas especiais que surgem da contabilização dos subsídios do Governo em demonstrações financeiras que reflectam os efeitos das alterações de preços ou na informação suplementar de uma natureza semelhante;
 - (b) o apoio do governo que seja proporcionado a uma empresa na forma de benefícios que ficam disponíveis ao determinar o rendimento colectável ou que sejam determinados ou limitados na base de passivos por impostos sobre o rendimento (tais como isenções temporárias do imposto sobre o rendimento, créditos de impostos por investimentos, permissão de depreciações aceleradas e taxas reduzidas de impostos sobre o rendimento);
 - (c) a participação do governo na propriedade (capital) da empresa; e
 - (d) os subsídios do governo cobertos pela IAS 41, Agricultura.

DEFINIÇÕES

3. ***Nesta Norma são usados os termos seguintes com os significados especificados:***

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

Apoio do governo é a acção concebida pelo Governo para proporcionar benefícios económicos específicos a uma empresa ou a uma categoria de empresas que a eles se propõem segundo certos critérios. O apoio do governo, para os fins desta Norma, não inclui os benefícios única e indirectamente proporcionados através de acções que afectem as condições comerciais gerais, tais como o fornecimento de infra-estruturas em áreas de desenvolvimento ou a imposição de restrições comerciais sobre concorrentes.

Subsídios do governo são auxílios do governo na forma de transferência de recursos para uma empresa em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas com as actividades operacionais da empresa. Excluem as formas de apoio do governo às quais não possa razoavelmente ser-lhes dado um valor e transacções com o governo que não possam distinguir das transacções comerciais normais da empresa⁽¹⁾.

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

⁽¹⁾ Ver também a SIC 10: Apoio do Governo — Sem Relação Específica com Actividades Operacionais.

IAS 20

Subsídios relacionados com rendimentos são subsídios do governo que não sejam os que estão relacionados com activos.

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

Justo valor é a quantia pela qual um activo pode ser trocado entre partes conhecedoras e dispostas a isso numa transacção em que não existe relacionamento entre elas.

4. O apoio do governo 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 empresa a seguir um certo rumo que ela normalmente não teria tomado se o apoio não fosse proporcionado.
5. A aceitação de apoio do governo por uma empresa 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 empresa beneficiou de tal apoio durante o período de relato. Isto facilita as comparações das demonstrações financeiras da empresa com as de períodos anteriores e com as de outras empresas.
6. Os subsídios do governo são algumas vezes denominados por outros nomes, como dotações, subvenções ou prémios.

SUBSÍDIOS DO GOVERNO

7. ***Os subsídios do governo, incluindo subsídios não-monetários pelo justo valor, só devem ser reconhecidos após existir segurança de que:***
 - (a) ***a empresa cumprirá as condições a eles associadas; e***
 - (b) ***os subsídios serão recebidos.***
8. Um subsídio do governo não é reconhecido, até que haja segurança razoável de que a empresa 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 afecta o método contabilístico a ser adoptado 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 do governo quando haja segurança razoável de que a empresa satisfará as condições de perdão do empréstimo.
11. Uma vez que o subsídio do governo seja reconhecido, qualquer contingência relacionada será tratada de acordo com a IAS 37 Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes.
12. ***Os subsídios do governo devem ser reconhecidos como rendimentos durante os períodos necessários para balanceá-los com os custos relacionados que se pretende que eles compensem, numa base sistemática. Eles não devem ser directamente creditados ao capital próprio.***
13. Duas grandes abordagens podem ser encontradas no tratamento contabilístico dos subsídios do governo: a abordagem pelo capital, pela qual um subsídio é directamente creditado ao capital próprio, e a abordagem pelos rendimentos, pela qual um subsídio é levado a rendimentos durante um ou mais períodos.
14. Aqueles que apoiam a abordagem pelo capital argumentam como se segue:
 - (a) os subsídios do governo são um mecanismo financeiro e devem ser de preferência tratados como tal no balanço em vez de passarem pela demonstração dos resultados a fim de compensar os elementos de gastos que eles financiam. Dado não se esperar qualquer reembolso, eles devem ser creditados directamente ao capital próprio; e

- (b) é inapropriado reconhecer os subsídios do governo na demonstração dos resultados dado que eles não são obtidos mas representam, sim, um incentivo proporcionado pelo governo sem custos relacionados.
15. Os argumentos em suporte da abordagem pelos rendimentos são os seguintes:
- (a) uma vez que os subsídios do governo são recebimentos provenientes de uma fonte que não é a dos accionistas, eles não devem ser creditados directamente ao capital próprio devendo ser reconhecidos na demonstração dos resultados nos períodos apropriados;
 - (b) os subsídios do governo raramente são gratuitos. A empresa obtém-nos ao cumprir as suas condições e a satisfazer as obrigações previstas. Devem, por conseguinte, ser reconhecidos como rédito sendo assim balanceados com os custos associados que o subsídio se destina compensar; e
 - (c) como o imposto sobre o rendimento e outros impostos são débitos a rendimentos, é lógico tratar também os subsídios do governo, que são uma extensão das políticas fiscais, na demonstração dos resultados.
16. É fundamental para a abordagem pelos rendimentos que os subsídios do governo sejam reconhecidos na demonstração dos resultados numa base sistemática e racional durante os períodos contabilísticos necessários para balanceá-los com os custos relacionados. O reconhecimento nos rendimentos dos subsídios do governo na base de recebimentos não está de acordo com o princípio contabilístico do acréscimo (ver Norma Internacional de Contabilidade 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 maior parte dos casos os períodos durante os quais uma empresa reconhece os custos ou gastos relacionados com um subsídio do governo são prontamente determináveis e, por conseguinte, os subsídios em reconhecimento de gastos específicos são reconhecidos como rédito no mesmo período do gasto relevante. Semelhantemente, os subsídios relacionados com activos depreciáveis são geralmente reconhecidos como rendimento durante os períodos e na proporção em que a depreciação desses activos é debitada.
18. Os subsídios relacionados com activos não depreciáveis podem também requerer o cumprimento de certas obrigações e serão então reconhecidos como rendimento durante os períodos que suportam o custo de satisfazer as obrigações. Como exemplo, temos que um subsídio de terrenos pode ser condicionado pela construção de um edifício no local, podendo ser apropriado reconhecê-lo como rendimento durante a vida do edifício.
19. Os subsídios são algumas vezes recebidos como um pacote de ajudas financeiras ou fiscais a que estão associadas 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 do governo que se torne 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 como rendimento do período em que se tornar recebível.***
21. ***Em algumas circunstâncias, um subsídio do governo pode ser concedido para a finalidade de dar suporte financeiro imediato a uma entidade e não como um incentivo para levar a cabo 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 rendimento no período em que a entidade se qualificar para o receber, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido.***
22. ***Um subsídio do governo pode tornar-se recebível por uma entidade como compensação por gastos ou perdas incorridos num período anterior. Um tal subsídio é reconhecido como rendimento no período em que se tornar recebível, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido.***

IAS 20*Subsídios do Governo Não Monetários*

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

Apresentação de Subsídios Relacionados com Activos

24. ***Os subsídios do governo relacionados com activos, incluindo os subsídios não monetários pelo justo valor, devem ser apresentados no balanço quer tomando o subsídio como rendimento diferido quer deduzindo o subsídio para chegar à quantia escriturada do activo.***
25. São vistos como alternativas aceitáveis dois métodos de apresentação nas demonstrações financeiras de subsídios (ou as partes apropriadas de subsídios) relacionadas com activos.
26. Um dos métodos considera o subsídio como rendimento diferido sendo reconhecido como rendimento numa base sistemática e racional durante a vida útil do activo.
27. O outro método deduz o subsídio para chegar à quantia escriturada do activo. O subsídio é reconhecido como rendimento durante a vida do activo depreciável por meio de um débito de depreciação reduzido.
28. A compra de activos e o recebimento dos subsídios relacionados pode causar movimentos importantes no fluxo de caixa de uma empresa. Por esta razão, e a fim de mostrar o investimento bruto em activos, tais movimentos são muitas vezes divulgados como itens separados na demonstração de fluxos de caixa sem atender a se o subsídio é ou não deduzido do respectivo activo com o fim de apresentação do balanço.

Apresentação de Subsídios Relacionados como Rendimento

29. Os subsídios relacionados com rendimentos são algumas vezes apresentados como créditos na demonstração dos resultados, quer separadamente quer sob um título geral tal como «outros rendimentos»; alternativamente, eles 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 afectados por um subsídio. Pelo segundo método, é argumentado que os gastos poderiam muito bem não ter sido incorridos pela empresa 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 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 do Governo

32. ***Um subsídio do governo que se torne reembolsável deve ser contabilizado como uma revisão de uma estimativa contabilística (ver Norma Internacional de Contabilidade IAS 8, Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas). O reembolso de um subsídio relacionado com rendimentos deve ser aplicado em primeiro lugar contra qualquer crédito diferido não amortizado registado 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 um gasto. O reembolso de um subsídio relacionado com um activo deve ser registado aumentando a quantia escriturada do activo ou reduzindo o saldo do rendimento diferido pela quantia reembolsável. A depreciação adicional acumulada que teria sido reconhecida até à data como um gasto na ausência do subsídio deve ser imediatamente reconhecida como um gasto.***

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

APOIOS DO GOVERNO

34. Certas formas de apoio do governo que não possam ter um valor razoavelmente atribuído são excluídas da definição de apoio do governo dada no parágrafo 3, assim como as transacções com o governo que não possam ser distinguidas das operações comerciais normais da empresa.
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 empresa é o da política de aquisições do governo a qual seja responsável por parte das vendas da empresa. A existência do benefício pode ser indiscutível mas qualquer tentativa de segregar as actividades comerciais das do apoio do governo 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.
37. Os empréstimos sem juros ou a taxas de juros baixos são uma forma de apoio do governo, mas o benefício não é quantificado pela imputação de juros.
38. Nesta Norma, o apoio do governo não inclui o fornecimento de infra-estruturas 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.

DIVULGAÇÃO

39. *Devem ser divulgados os assuntos seguintes:*
- (a) *a política contabilística adoptada para os subsídios do governo, incluindo os métodos de apresentação adoptados nas demonstrações financeiras;*
 - (b) *a natureza e extensão dos subsídios do governo reconhecidos nas demonstrações financeiras e indicação de outras formas de apoio do governo de que a empresa tenham directamente beneficiado; e*
 - (c) *condições não satisfeitas e outras contingências ligadas ao apoio do governo que tenham sido reconhecidas.*

DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS

40. *Uma empresa que adopte a Norma pela primeira vez deve:*
- (a) *cumprir os requisitos de divulgação, quando apropriados; e*
 - (b) *quer:*
 - (i) *ajustar as demonstrações financeiras pelas alterações na política contabilística de acordo com a Norma de Contabilidade IAS 8, Resultado Líquido do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas; quer*
 - (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 Internacional de Contabilidade torna-se operacional para as demonstrações financeiras cobrindo os períodos começando em ou após 1 de Janeiro de 1984.*