

FAQ 13 (revista)

Pergunta 13:

Os subsídios relacionados com ativos originam passivos por impostos diferidos?

Resposta (em 09 abril de 2013):

Considerando que a forma de reconhecimento dos subsídios relacionados com ativos (em capital próprio) que foi acolhida no SNC se diferencia das normas internacionais de contabilidade, suscitando dificuldades de enquadramento em matéria de impostos diferidos e

Considerando que, no caso de subsídios não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis depreciáveis e intangíveis com vida útil definida, o período de reconhecimento contabilístico do subsídio como rendimento e o momento da sua tributação coincidem, decidiu a CNC reanalisar a questão, e rever o seu entendimento, nos seguintes termos:

Quanto aos subsídios não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis depreciáveis e intangíveis com vida útil definida

Reconhecimento de rendimentos e gastos

1. De acordo com o § 12 da NCRF 22, os subsídios do Governo não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis depreciáveis e intangíveis com vida útil definida devem ser inicialmente reconhecidos nos Capitais Próprios e, subsequentemente, imputados numa base sistemática como rendimentos durante os períodos necessários para balanceá-los com os gastos relacionados que se pretende que eles compensem.
2. Consequentemente: (i) a quantia escriturada daqueles ativos não é afetada pelo subsídio com eles relacionado; e (ii) o subsídio é reconhecido como rendimento, numa base sistemática, nas demonstrações dos resultados dos períodos necessários para balanceá-lo com os gastos relacionados.
3. Aquando do seu registo inicial, o subsídio prefigura um aumento nos benefícios económicos durante o período contabilístico na forma de aumento de ativos (meios líquidos ou contas a receber) que resulta em aumento do capital próprio (§ 12 da NCRF 22). Embora satisfaça, assim, a definição de rendimento (§ 69 da Estrutura Conceptual), não é incluído na demonstração dos resultados à data do registo inicial, mas apenas nas demonstrações dos resultados dos períodos subsequentes e necessários para balanceá-lo com os gastos relacionados (vidé, por referência, os §§ 79 e 106 da EC).
4. Nos períodos subsequentes em que o subsídio é reconhecido como rendimento na demonstrações dos resultados, é também reconhecido o correspondente imposto.
5. Significa isto que aquando do registo inicial do subsídio em capital próprio (como rendimento a reconhecer na demonstração dos resultados) haverá que registar, também, no capital próprio (como gasto a reconhecer na demonstração dos resultados) o ajustamento desse aumento de capital próprio, derivado do imposto que lhe está associado.
6. Desta forma, e uma vez que os subsídios estão sujeitos a tributação, o aumento do capital próprio apenas se circunscreve à quantia do subsídio, deduzida da quantia do imposto que lhe está associado.

Reconhecimento de impostos diferidos

7. A quantia escriturada dos ativos com que os subsídios se relacionam é igual à base fiscal desse ativo (vidé § 5 da NCRF 25). Por conseguinte, não existe qualquer diferença temporária tributável (vidé § 5 da NCRF 25) e, logo, não há lugar ao reconhecimento de qualquer passivo por impostos diferidos (vidé § 5 da NCRF 25).

Registos contabilísticos

8. Aconselha-se criar na conta 593 – Subsídios e doações as subcontas: 5931 – Subsídios atribuídos e 5932 – Ajustamentos em subsídios.
9. Os registos a efetuar, considerando, como exemplo, um subsídio de 10.000€, uma taxa de imposto de 30% e um período de 5 anos para depreciação do ativo, serão:

	11/12/278	5931	5932	278	7883
Registos iniciais	D 10.000	C 10.000	D 3.000	C 3.000	
Registos subsequentes					
		D 2.000			C 2.000
			C 600	D 600	

Quanto aos subsídios não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis não depreciáveis e intangíveis com vida útil indefinida

Reconhecimento de rendimentos e gastos

10. De acordo com os §§ 12 e 16 da NCRF 22, os subsídios do Governo não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis não depreciáveis e intangíveis com vida útil indefinida devem ser inicialmente reconhecidos nos Capitais Próprios e, subsequentemente, ser mantidos nos capitais próprios, exceto se a respetiva quantia for necessária para compensar qualquer perda por imparidade ou se requererem o cumprimento de alguma obrigação, caso em que serão reconhecidos como rendimento durante os períodos que suportam o custo de satisfazer tal obrigação.
11. Consequentemente: (i) a quantia escriturada daqueles ativos não é afetada pelo subsídio com eles relacionado; e (ii) o subsídio é reconhecido como rendimento nas demonstrações dos resultados dos períodos que suportam o custo de satisfazer tal obrigação, ou nos períodos em que se torne necessário compensar qualquer perda por imparidade.
12. Aquando do seu registo inicial, o subsídio prefigura um aumento nos benefícios económicos durante o período contabilístico na forma de aumento de ativos (meios líquidos ou contas a receber) que resulta em aumento do capital próprio (§ 12 da NCRF 22). Embora satisfaça, assim, a definição de rendimento (§ 69 da Estrutura Conceptual), não é incluído na demonstração dos resultados à data do registo inicial, mas apenas nas demonstrações dos resultados dos períodos subsequentes em que seja necessário para balanceá-lo com gastos relacionados (vidé, por referência, os §§ 79 e 106 da EC).
13. No período do reconhecimento inicial do subsídio e seguintes, há lugar ao reconhecimento de imposto nos termos do art.º 22.º do CIRC, independentemente de o subsídio ser reconhecido como rendimento na demonstração dos resultados.
14. Significa isto que aquando do registo inicial do subsídio em capital próprio haverá que registar, também, no capital próprio (como gasto a reconhecer na demonstração dos resultados) o ajustamento desse aumento de capital próprio, derivado do imposto que lhe está associado.
15. Desta forma, e uma vez que os subsídios estão sujeitos a tributação, o aumento do capital próprio apenas se circunscreve à quantia do subsídio, deduzida da quantia do imposto que lhe está associado.

Reconhecimento de impostos diferidos

16. Face ao referido no ponto 13., ocorrerá uma diferença temporária tributável sempre que o rendimento relevante para fins fiscais seja diferente do rendimento contabilístico. Assim, haverá lugar ao reconhecimento de um passivo por impostos diferidos.

Registos contabilísticos

17. Aconselha-se criar na conta 593 – Subsídios e doações as subcontas: 5931 – Subsídios atribuídos e 5932 – Ajustamentos em subsídios.

18. Os registos a efetuar, considerando, como exemplo, um subsídio de 10.000€, uma taxa de imposto de 30% e um período de 10 anos para tributação do subsídio, serão:

	11/12/278	5931	5932	2742	7883
Registos iniciais	D 10.000	C 10.000	D 3.000	C 3.000	
Registos subsequentes					
		D(*)			C(*)
			C 300	D 300	

(*) Rendimentos, se for o caso