

nar o resultado tributável 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 das entidades públicas na propriedade (capital) da entidade; e

d) Os subsídios das entidades públicas cobertos pela NCRF 17 — Agricultura.

Definições

4 — Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:

Apoio das entidades públicas: é a ação concebida pelas entidades públicas para proporcionar benefícios económicos específicos a uma entidade ou a uma categoria de entidades que a eles se propõem segundo certos critérios. O apoio das entidades públicas, 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.

Entidades públicas: refere-se às diferentes entidades públicas e a organismos semelhantes sejam eles locais, nacionais ou internacionais.

Justo valor: é a quantia pela qual um ativo pode ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transação em que não exista relacionamento entre elas.

Subsídios das entidades públicas: são auxílios das entidades públicas 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 das entidades públicas às quais não possa razoavelmente ser-lhes dado um valor e transações com as entidades públicas que não se possam distinguir das transações comerciais normais da entidade.

Subsídios não reembolsáveis: são apoios das entidades públicas em que existe um acordo individualizado da sua concessão a favor da entidade, se tenham cumprido as condições estabelecidas para a sua concessão e não existam dúvidas de que os subsídios serão recebidos.

Subsídios relacionados com ativos: são subsídios das entidades públicas 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 a 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 das entidades públicas que não sejam os que estão relacionados com ativos.

5 — O apoio das entidades públicas assume 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 normalmente não teria tomado se o apoio não fosse proporcionado.

6 — A aceitação de apoio das entidades públicas por uma entidade pode ser significativa 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.

7 — Os subsídios das entidades públicas são algumas vezes denominados por outros nomes, como por exemplo, dotações, subvenções ou prémios.

Subsídios das entidades públicas

8 — Os subsídios das entidades públicas, 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.

9 — Um subsídio das entidades públicas não é reconhecido, até que haja segurança razoável de que a entidade cumprirá as condições a eles 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.

10 — A maneira pela qual 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 uma entidade pública.

Norma Contabilística e de Relato Financeiro 22

Subsídios e Outros Apoios das Entidades Públicas

Objetivo

1 — O objetivo desta Norma Contabilística e de Relato Financeiro é o de prescrever os procedimentos que uma entidade deve aplicar na contabilização de subsídios e de outros apoios das entidades públicas.

Âmbito

2 — Esta Norma deve ser aplicada na contabilização de subsídios e de outras formas de apoio das entidades públicas.

3 — Esta Norma não trata:

a) Os problemas especiais que surgem da contabilização dos subsídios das entidades públicas em demonstrações financeiras que reflitam os efeitos das alterações de preços ou na informação suplementar de natureza semelhante;

b) O apoio das entidades públicas que seja proporcionado a uma entidade na forma de benefícios que ficam disponíveis ao determi-

11 — Uma vez que o subsídio das entidades públicas seja reconhecido, qualquer contingência relacionada será tratada de acordo com a NCRF 21 — Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

12 — Os subsídios das entidades públicas não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis e intangíveis devem ser inicialmente reconhecidos nos Capitais Próprios e, subsequentemente:

a) Quanto aos que respeitam a ativos fixos tangíveis depreciáveis e intangíveis amortizáveis, imputados numa base sistemática como rendimentos durante os períodos necessários para balanceá-los com os gastos relacionados que se pretende que eles compensem;

b) Quanto aos que respeitem a ativos fixos tangíveis não depreciáveis, mantidos nos Capitais Próprios, exceto se a respetiva quantia for necessária para compensar qualquer perda por imparidade.

13 — Os subsídios das entidades públicas reembolsáveis são contabilizados como passivos. No caso de estes subsídios adquirirem a condição de não reembolsáveis, deverão passar a ter o tratamento referido no parágrafo 12.

14 — É fundamental que os subsídios das entidades públicas sejam reconhecidos na demonstração dos resultados numa base sistemática e racional durante os períodos contabilísticos necessários para balanceá-los com os gastos relacionados. O reconhecimento nos rendimentos dos subsídios das entidades públicas na base de recebimentos não está de acordo com o pressuposto do acréscimo e tal só será aceitável se não existir outra base para imputar os subsídios.

15 — Na maior parte dos casos, os períodos durante os quais uma entidade reconhece os gastos relacionados com um subsídio das entidades públicas são prontamente determináveis e, por conseguinte, os subsídios associados ao reconhecimento de gastos específicos são reconhecidos como rendimento no mesmo período do gasto relacionado. Semelhantemente, os subsídios relacionados com ativos depreciáveis são geralmente reconhecidos como rendimento durante os períodos e na proporção em que a depreciação desses ativos é reconhecida.

16 — Os subsídios relacionados com ativos 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 atribuído pela transferência de um terreno pode ser condicionado pela construção de um edifício no local, podendo ser apropriado reconhecê-lo como rendimento durante a vida útil do edifício.

17 — 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 gastos que determinam os períodos durante os quais o subsídio será obtido. Pode ser apropriado imputar parte de um subsídio numa determinada base e a outra parte numa base diferente.

18 — Um subsídio das entidades públicas que se torne recebível como compensação por gastos já incorridos ou para dar suporte financeiro imediato à entidade sem qualquer futuro gasto relacionado deve ser reconhecido como rendimento do período em que se tornar recebível.

19 — Em algumas circunstâncias, um subsídio das entidades públicas pode ser concedido para 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.

20 — Um subsídio das entidades públicas pode tornar-se recebível por uma entidade como compensação por gastos incorridos num período anterior. Um tal subsídio é reconhecido como rendimento do período em que se tornar recebível, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido.

21 — O benefício de um empréstimo de uma entidade pública com uma taxa de juro inferior à do mercado é tratado como um subsídio de entidade pública. O empréstimo deve ser reconhecido e aferido em conformidade com a NCRF 27 — Instrumentos Financeiros. O benefício da taxa de juro inferior à do mercado deve ser determinado como a diferença entre a quantia escriturada inicial do empréstimo determinada em conformidade com a NCRF 27 e a quantia recebida. O benefício é contabilizado em conformidade com a presente Norma. A entidade deve ter em conta as condições e obrigações que foram, ou devem ser, satisfeitas ao identificar os gastos que o benefício do empréstimo visa compensar.

Subsídios das entidades públicas não monetários

22 — Um subsídio das entidades públicas 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. Caso este não possa ser determinado com fiabilidade, tanto o ativo como o subsídio serão de registar por uma quantia nominal.

Apresentação de subsídios relacionados com ativos

23 — Os subsídios das entidades públicas não reembolsáveis relacionados com ativos fixos tangíveis e intangíveis, incluindo os subsídios não monetários, devem ser apresentados no balanço como componente do capital próprio, e imputados como rendimentos do período numa base sistemática e racional durante a vida útil do ativo.

24 — A compra de ativos e o recebimento dos subsídios relacionados pode 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 devem ser divulgados como itens separados na demonstração de fluxos de caixa.

Apresentação de subsídios relacionados com rendimentos

25 — Os subsídios que são concedidos para assegurar uma rentabilidade mínima ou compensar *deficits* de exploração de um dado período imputam-se como rendimentos desse período, salvo se se destinarem a financiar *deficits* de exploração de períodos futuros, caso em que se imputam aos referidos períodos. Estes subsídios devem ser apresentados separadamente como tal na demonstração dos resultados.

Reembolso de subsídios das entidades públicas

26 — Um subsídio das entidades públicas que se torne reembolsável deve ser contabilizado como uma revisão de uma estimativa contabilística (ver NCRF 4 — Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros). O reembolso de um subsídio relacionado com rendimentos ou relacionado com ativos deve ser aplicado em primeiro lugar em contrapartida de 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.

Outros apoios das entidades públicas

27 — Certas formas de apoio das entidades públicas que não possam ter um valor razoavelmente atribuído são excluídas da definição de apoio das entidades públicas dada no parágrafo 4, assim como as transações com entidades públicas que não possam ser distinguidas das operações comerciais normais da entidade.

28 — São exemplos de apoio que não podem ter, de uma maneira razoável, 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 das entidades públicas, as quais sejam responsáveis por parte das vendas da entidade. A existência do benefício pode ser indiscutível mas qualquer tentativa de segregar as atividades comerciais das do apoio das entidades públicas pode muito bem ser arbitrária.

29 — A relevância do benefício nos exemplos atrás descritos 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.

30 — Para efeitos da presente Norma, o apoio das entidades públicas não inclui o fornecimento de infraestruturas através da melhoria da rede de transportes e de comunicações gerais e o fornecimento de meios mais adequados tais como irrigação ou rede de águas que fiquem disponíveis numa base contínua e indeterminada para o benefício de toda uma comunidade local.

Data de eficácia

31 — Uma entidade deve aplicar esta Norma para os períodos com início em ou após 1 de janeiro de 2016.

32 — No período que se inicie em ou após 1 de janeiro de 2016, aquando da utilização desta Norma, as entidades deverão proceder à aplicação prospetiva a que se referem os parágrafos 22 e 24 da NCRF 4 — Políticas Contabilísticas — Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros, e divulgar no Anexo as quantias que não sejam comparáveis.

33 — Esta Norma substitui a NCRF 22 — Contabilização dos Subsídios das entidades públicas e Divulgação de Apoios das entidades públicas, constante do Aviso n.º 15655/2009, publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 173, de 7 de setembro de 2009.