

Norma contabilística e de relato financeiro 22

Contabilização dos subsídios do governo e divulgação de apoios do Governo

Esta Norma Contabilística e de Relato Financeiro tem por base a Norma Internacional de Contabilidade IAS 20 — Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo, adoptada pelo texto original do Regulamento (CE) n.º 1126/2008 da Comissão, de 3 de Novembro.

Sempre que na presente norma existam remissões para as normas internacionais de contabilidade, entende-se que estas se referem às adoptadas pela União Europeia, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho de 19 de Julho e, em conformidade com o texto original do Regulamento (CE) n.º 1126/2008 da Comissão, de 3 de Novembro.

Objectivo (parágrafo 1)

1 — O objectivo desta Norma Contabilística e de Relato Financeiro é o de prescrever os procedimentos que uma entidade deve aplicar na contabilização e divulgação de subsídios e apoios do Governo.

Âmbito (parágrafos 2 e 3)

2 — Esta Norma deve ser aplicada na contabilização e na divulgação de subsídios do Governo e na divulgação de outras formas de apoio do Governo.

3 — 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 entidade 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 entidade; e
- (d) Os subsídios do Governo cobertos pela NCRF 17 — Agricultura.

Definições (parágrafos 4 a 7)

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

Apoio do Governo: é a acção 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 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.

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

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

Subsídios do Governo: 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 actividades operacionais da entidade. Excluem as formas de apoio do Governo às quais não possa razoavelmente ser-lhes dado um valor e transacções com o Governo que não se possam distinguir das transacções comerciais normais da entidade.

Subsídios não reembolsáveis: são apoios do governo 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 activos: são subsídios do Governo cuja condição primordial é a de que a entidade 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.

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

5 — O apoio do Governo 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 ela normalmente não teria tomado se o apoio não fosse proporcionado.

6 — A aceitação de apoio do Governo 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 do Governo são algumas vezes denominados por outros nomes, como por exemplo, dotações, subvenções ou prémios.

Subsídios do Governo (parágrafos 8 a 25)

8 — Os subsídios do Governo, 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 do Governo 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.

10 — A maneira pela qual 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.

11 — Uma vez que o subsídio do Governo seja reconhecido, qualquer contingência relacionada será tratada de acordo com a NCRF 21 — Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes.

12 — Os subsídios do Governo não reembolsáveis relacionados com activos fixos tangíveis e intangíveis devem ser inicialmente reconhecidos nos Capitais Próprios e, subsequentemente:

- (a) Quanto aos que respeitam a activos fixos tangíveis depreciáveis e intangíveis com via útil definida, 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 activos fixos tangíveis não depreciáveis e intangíveis com vida útil indefinida, mantidos nos Capitais Próprios, excepto se a respectiva quantia for necessária para compensar qualquer perda por imparidade.

13 — Os subsídios do Governo reembolsáveis são contabilizados como Passivos. No caso de estes subsídios adquirirem a condição de não reembolsáveis, deverão passar a ter o tratamento referido no ponto 12.

14 — É fundamental 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 NCRF 1 — Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras) e tal só será aceitável se não existir qualquer outra base para imputar os subsídios a períodos, que não seja a de os imputar aos períodos em que são recebidos.

15 — Na maior parte dos casos os períodos durante os quais uma entidade reconhece os custos ou gastos relacionados com um subsídio do Governo são prontamente determináveis e, por conseguinte, os subsídios associados ao reconhecimento de gastos específicos são reconhecidos como rédito no mesmo período do gasto relacionado. 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 reconhecida.

16 — 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.

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 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.

18 — 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.

19 — 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.

20 — 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 do período em que se tornar recebível, com a divulgação necessária para assegurar que o seu efeito seja claramente compreendido.

Subsídios do Governo não monetários (parágrafo 21)

21 — Um subsídio do Governo pode tomar a forma de transferência de um activo não monetário, tal como terrenos ou outros recursos, para uso da entidade. Nestas circunstâncias é usual avaliar o justo valor do activo não monetário e contabilizar quer o subsídio quer o activo por esse justo valor. Caso este não possa ser determinado com fiabilidade, tanto o activo como o subsídio serão de registar por uma quantia nominal.

Apresentação de subsídios relacionados com activos (parágrafos 22 e 23)

22 — Os subsídios do Governo não reembolsáveis relacionados com activos fixos tangíveis e intangíveis, incluindo os subsídios não monetários, devem ser apresentados no balanço como componente do capital próprio, e imputados como rendimentos do exercício numa base sistemática e racional durante a vida útil do activo.

23 — A compra de activos 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

activos, tais movimentos devem ser divulgados como itens separados na demonstração de fluxos de caixa.

Apresentação de subsídios relacionados com rendimentos (parágrafo 24)

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

Reembolso de subsídios do Governo (parágrafo 25)

25 — Um subsídio do Governo 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 activos deve ser aplicado em primeiro lugar em contrapartida das componentes onde se encontrem reflectidas as importâncias ainda não imputadas como rendimento. Na medida em que o reembolso exceda tais componentes, ou quando estas não existam, o reembolso deve ser reconhecido imediatamente como um gasto.

Apoio do Governo (parágrafos 26 a 30)

26 — 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 4, assim como as transacções com o Governo que não possam ser distinguidas das operações comerciais normais da entidade.

27 — 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 actividades comerciais das do apoio do Governo pode muito bem ser arbitrária.

28 — 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.

29 — 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.

30 — Para efeitos da presente 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.

Divulgações (parágrafo 31)

31 — 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 entidade tenha directamente beneficiado; e

(c) Condições não satisfeitas e outras contingências ligadas ao apoio do Governo que tenham sido reconhecidas.

Data de eficácia (parágrafo 32)

32 — Uma entidade deve aplicar esta Norma a partir do primeiro período que se inicie em ou após 1 de Janeiro de 2010.