

CURSO DE PREPARAÇÃO PARA O EXAME DA OCC
37.ª Edição

Subsídios e Outros Apoios das Entidades Públicas

NCRF 22

Janeiro de 2019
Fevereiro de 2019
Março de 2019

Miguel Silva
mjsilva@ipca.pt

SUBSÍDIOS E OUTROS APOIOS DAS ENTIDADES PÚBLICAS

CLASSIFICAÇÃO

- **Quanto ao reembolso:**
 - Subsídios não reembolsáveis:
 - Subsídios reembolsáveis
- **Quanto à finalidade:**
 - Subsídios relacionados com ativos
 - Subsídios relacionados com rendimentos

DEFINIÇÕES (§ 4 NCRF 22)

- **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 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

RECONHECIMENTO (§ 8 e § 10 NCRF 22)

- Os subsídios das entidades públicas, incluindo subsídios não monetários pelo justo valor, só devem ser **reconhecidos** após existir segurança de que:
 - A entidade cumprirá as condições a eles associadas; e
 - Os subsídios serão recebidos.
- A maneira pela qual um subsídio é recebido (v.g. dinheiro ou como diminuição de passivo para com o Governo) não afeta o método contabilístico a ser adotado com respeito ao subsídio.

6

RECONHECIMENTO (§ 12 NCRF 22)

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

7

RECONHECIMENTO (§ 12 NCRF 22)

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

8

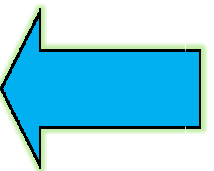
RECONHECIMENTO (§ 14 e § 15 NCRF 22)

- 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.
- 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.

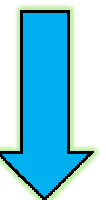
9

RECONHECIMENTO (§ 13 NCRF 22)

Os subsídios das entidades públicas
reembolsáveis são contabilizados como Passivos



PRÉMIOS DE
REALIZAÇÃO



CAPITAL
PRÓPRIO

10

REEMBOLSO (§ 26 NCRF 22)

- 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**.

11

EMPRÉSTIMO DE ENTIDADES PÚBLICAS COM TAXA DE JURO INFERIOR À DE MERCADO (§21 NCRF 22)

- 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 é reconhecido e aferido em conformidade com a NCRF 27.
- 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 NCRF 22.
- 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.

12

CASOS PRÁTICOS

13

CASO PRÁTICO 1

- Uma entidade adquiriu um equipamento fabril no início do ano N por 240.000 euros, tendo emitido um cheque para o seu pagamento.
- Simultaneamente, foi-lhe creditada na sua conta de depósitos à ordem um subsídio de 50% do valor do equipamento.
- A vida útil estimada desse equipamento fabril é de 10 anos e a depreciação é feita pelo método da linha reta.
- Proceda aos necessários registos contabilísticos com esta operação durante o ano N.

14

CASO PRÁTICO 1

Pela aquisição/pagamento da máquina		
Rubrica	Débito	Crédito
433 – Equipamento básico	240.000	
271 - Forn. Investimentos / 12 – Depósitos à ordem		240.000
Pela atribuição/recebimento do subsídio		
Rubrica	Débito	Crédito
278x – Outros devedores / 12 – Depósitos à ordem	120.000	
593 - Subsídios		120.000
Pela depreciação da máquina no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
642 – Gastos de depreciação	24.000	
438 – Depreciações acumuladas		24.000
Pela imputação do subsídio no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
593 - Subsídios	12.000	
7883 – Imputação de subsídios para investimentos		12.000

15

CASO PRÁTICO 2

- Uma entidade recebeu um subsídio de 90.000 euros como contrapartida da criação de 40 postos de trabalho e sua manutenção por 3 anos.
- Como deve ser contabilizado esse subsídio?

Pela atribuição/recebimento do subsídio		
Rubrica	Débito	Crédito
278x – Outros devedores / 12 – Depósitos à ordem	90.000	
282 – Rendimentos a reconhecer		90.000
Pela imputação do subsídio mensalmente aquando do reconhecimento dos gastos com pessoal		
Rubrica	Débito	Crédito
282 – Rendimentos a reconhecer	2.500	
75 – Subsídios à exploração		2.500

16

CASO PRÁTICO 3

- Uma entidade adquiriu um equipamento no valor de 200.000 euros, para o qual tem aprovado um subsídio reembolsável no valor de 100.000 euros que não vence juros.
- O reembolso deste financiamento ocorrerá de uma só vez no final do prazo de 4 anos.
- O financiamento foi disponibilizado no 1.º dia útil do Ano 1 e o reembolso ocorrerá no último dia do Ano 4.
- A taxa de juro de mercado a considerar é de 4%.
- Para equipamento adquirido estimou-se uma vida útil de 4 anos e será depreciado pelo método da linha reta.

17

CASO PRÁTICO 3

- Determinação do valor do subsídio (corresponde ao valor dos juros totais implícitos no financiamento):
 - **Valor descontado do financiamento:** $100.000 \times (1+4\%)^{-4} = 85.480,42$
 - **Valor do subsídio:** $100.000 - 85.480,42 = 14.519,58$
- **Capital descontado em cada um dos anos:**
 - **Ano 1:** $100.000 \times (1+4\%)^{-4} = 85.480,42$
 - **Ano 2:** $100.000 \times (1+4\%)^{-3} = 88.899,64$
 - **Ano 3:** $100.000 \times (1+4\%)^{-2} = 92.455,62$
 - **Ano 4:** $100.000 \times (1+4\%)^{-1} = 96.153,85$

18

CASO PRÁTICO 3

- **Montante dos juros para cada um dos anos:**
 - **Ano 1:** $88.899,64 - 85.480,42 = 3.419,22$
 - **Ano 2:** $92.455,62 - 88.899,64 = 3.555,98$
 - **Ano 3:** $96.153,85 - 92.455,62 = 3.698,53$
 - **Ano 4:** $100.000,00 - 96.153,85 = 3.846,15$
- **Depreciação anual do equipamento:** $200.000 / 4 \text{ anos} = 50.000$
- **Imputação anual do subsídio (proporcional às depreciações anuais do equipamento):**
 - **Montante a imputar anualmente:** $14.519,58 / 4 \text{ anos} = 3.629,90$

19

CASO PRÁTICO 3

Ano 1

Pela aquisição/pagamento da máquina		
Rubrica	Débito	Crédito
433 – Equipamento básico	200.000,00	
271 - Forn. Investimentos / 12 – Depósitos à ordem		220.000,00
Pela atribuição/recebimento do financiamento		
Rubrica	Débito	Crédito
278x – Outros devedores / 12 – Depósitos à ordem	100.000,00	
25x – Financiamentos obtidos		100.000,00
Pelo reconhecimento do subsídio		
Rubrica	Débito	Crédito
25x – Financiamentos obtidos		14.519,58
593 - Subsídios		14.519,58

CASO PRÁTICO 3

Ano 1

Pelos juros		
Rubrica	Débito	Crédito
691 – Juros suportados	3.419,22	
25x – Financiamentos obtidos		3.419,22

Pela depreciação do equipamento no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
642 – Gastos de depreciação	50.000,00	
438 – Depreciações acumuladas		50.000,00

Pela imputação do subsídio no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
593 - Subsídios	3.629,90	
7883 – Imputação de subsídios para investimentos		3.629,90

21

CASO PRÁTICO 3

Ano 2

Pelos juros		
Rubrica	Débito	Crédito
691 – Juros suportados	3.555,98	
25x – Financiamentos obtidos		3.555,98

Pela depreciação do equipamento no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
642 – Gastos de depreciação	50.000,00	
438 – Depreciações acumuladas		50.000,00

Pela imputação do subsídio no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
593 - Subsídios	3.629,90	
7883 – Imputação de subsídios para investimentos		3.629,90

22

CASO PRÁTICO 3

Ano 3

Pelos juros		
Rubrica	Débito	Crédito
691 – Juros suportados	3.698,23	
25x – Financiamentos obtidos		3.698,23

Pela depreciação do equipamento no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
642 – Gastos de depreciação	50.000,00	
438 – Depreciações acumuladas		50.000,00

Pela imputação do subsídio no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
593 - Subsídios	3.629,89	
7883 – Imputação de subsídios para investimentos		3.629,89

23

CASO PRÁTICO 3

Ano 4

Pelos juros		
Rubrica	Débito	Crédito
691 – Juros suportados	3.846,15	
25x – Financiamentos obtidos		3.846,15

Pela depreciação do equipamento no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
642 – Gastos de depreciação	50.000,00	
438 – Depreciações acumuladas		50.000,00

Pela imputação do subsídio no final do ano		
Rubrica	Débito	Crédito
593 - Subsídios	3.629,89	
7883 – Imputação de subsídios para investimentos		3.629,89

24

CASO PRÁTICO 3

Ano 4

Pelo reembolso do financiamento		
Rubrica	Débito	Crédito
25x – Financiamentos obtidos	100.000,00	
12 – Depósitos à ordem		100.000,00

25

QUESTÕES DE EXAMES

26

Questões de Exames

EXAME		QUESTÕES
P O C	14 – 04 – 2007	19
	07 – 07 – 2007	37
	08 – 03 – 2008	18
	31 – 10 – 2009	37

EXAME		QUESTÕES
S N C	26 – 06 – 2010	40
	15 – 10 – 2011	44
	04 – 10 – 2014	38