



INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO
PORTO

ACÇÃO DE FORMAÇÃO
Novembro/Dezembro 2009

SNC **Sistema de Normalização Contabilística**

BENJAMIM DE SOUSA
(Docente do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto)
bsousa@iscap.ipp.pt

1



SNC

NCRF 22 **CONTABILIZAÇÃO DOS SUBSÍDIOS** **DO GOVERNO E DIVULGAÇÃO DE** **APOIOS DO GOVERNO**

2



NCRF 22

Base da Norma

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.

3



NCRF 22

Objectivo

Prescrever os procedimentos que uma
entidade deve aplicar na contabilização e
divulgação de subsídios e apoios do Governo.

4



NCRF 22

Âmbito

Trata:

Contabilização e na divulgação de subsídios
do Governo e na divulgação de outras formas
de apoio do Governo.

Não trata:

- Efeitos das alterações de preços ou na
informação suplementar de uma natureza
semelhante;

5



NCRF 22

Âmbito (cont.)

Não trata:

- 2 - Subsídios atribuídos em função de impostos
sobre o rendimento. Ex.:
- isenções temporárias do imposto sobre o
rendimento;
 - créditos de impostos por investimentos;
 - permissão de depreciações aceleradas;
 - taxas reduzidas de impostos sobre o rendimento

6



NCRF 22

Âmbito (cont.)

- 3 - A participação do Governo na propriedade (capital) da entidade;
- 4 - Os subsídios do Governo cobertos pela NCRF 17 — Agricultura.

7



NCRF 22

Definições

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.

Tais apoios **não** incluem benefícios específicos a:

- acções que afectem as condições comerciais, tais como o fornecimento de infra-estruturas em áreas de desenvolvimento ou a imposição de restrições comerciais sobre concorrentes.

8



NCRF 22

Definições

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.

9



NCRF 22

Definições

Subsídios do Governo: transferência de recursos com valores determinados para uma entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas com as actividades operacionais da entidade.

10



NCRF 22

Tipos de subsídios

Subsídios ao investimento:

- Em activos depreciables ou amortizáveis;
- Em activos não depreciables ou amortizáveis;

Subsídios à exploração:

- Relativos a gastos já incorridos;
- Relativos a gastos a incorrer.

Outros subsídios

Empréstimos (sem reembolso ou sem juros)

11



NCRF 22

Tipos de subsídios (cont.:)

Outros subsídios (que não os anteriores)

Empréstimos (sem reembolso ou sem juros)

Outras formas de denominação dos subsídios:

- Dotações;
- Subvenções;
- Prémios.

12



NCRF 22

RECONHECIMENTO

Os subsídios do Governo, incluindo subsídios não monetários ao justo valor, só devem ser reconhecidos após existir segurança de que:

- 1 - A entidade cumprirá as condições a eles associadas; e
- 2 - Os subsídios serão recebidos.

Nota:

O recebimento de um subsídio não é prova conclusiva de que as condições associadas ao subsídio tenham sido ou serão cumpridas.

13



NCRF 22

RECONHECIMENTO

A contabilização de um subsídio, é independente da forma como é recebido:

- *em dinheiro, ou*
- *redução de um passivo para com o Governo.*

Qualquer contingência relacionada, após o recebimento do subsídio, será tratada de acordo com a NCRF 21.

14



NCRF 22

RECONHECIMENTO

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

15



NCRF 22

RECONHECIMENTO

- Se activos fixos tangíveis depreciables e intangíveis com via útil definida:

Deverão imputados numa base sistemática como rendimentos durante os períodos necessários para balanceá-los com os gastos relacionados;

16



NCRF 22

RECONHECIMENTO

- Se activos fixos tangíveis não depreciables e intangíveis com via útil indefinida:

Deverão ser mantidos nos Capitais Próprios, excepto se a respectiva quantia for necessária para compensar qualquer perda por imparidade (*esta perda deverá ser levada a resultados*).

17



NCRF 22

RECONHECIMENTO

Os subsídios do Governo reembolsáveis são contabilizados como Passivos.

Subsídios a activos não depreciables podem também ser reconhecidos como rendimentos, quando tais activos requerem o cumprimento de certas obrigações

Exemplo: subsídio para terrenos condicionados pela construção de um edifício no local, podendo ser apropriado reconhecê-lo como rendimento durante a vida do edifício.

18



NCRF 22

RECONHECIMENTO

Os subsídios podem incluir:

- Ajudas financeiras;
- Ajudas fiscais

Dependendo das condições da sua atribuição, pode ser apropriado imputar tais subsídios em diferentes bases (sem prejuízo do § 10).

19



NCRF 22

RECONHECIMENTO

Subsídios por compensação de gastos ou perdas já incorridas, sem custos futuros relacionados, aquando do recebimento, devem ser reconhecidos como rendimentos.

Subsídio dado como suporte financeiro a uma única entidade, sem dispêndios específicos, é reconhecido como rendimento do período.

20



NCRF 22

RECONHECIMENTO

O subsídio que sirva como compensação por gastos e perdas incorridos num período anterior, deve ser reconhecido como rendimento do período em que o seu recebimento seja dado como certo.

21



NCRF 22

Subsídios não monetários

Exemplo:

Transferência de terrenos ou outros recursos para uso da entidade.

Deve-se avaliar tais activos ao justo valor e contabilizar o subsídio e o activo a esse valor.

Se a fiabilidade estiver em causa, deverão ser registados à quantia nominal.

22



NCRF 22

Apresentação de subsídios relacionados com activos

Os subsídios não reembolsáveis e não monetários, devem ser apresentados no balanço como componentes do capital próprio e imputados no rendimento do exercício numa base sistemática, durante a vida útil do activo.

23



NCRF 22

Apresentação de subsídios relacionados com activos

A compra de activos e o recebimento dos subsídios relacionados, devem ser divulgados separadamente na demonstração de fluxos de caixa

24



NCRF 22

Apresentação de subsídios relacionados com rendimentos

Os subsídios para assegurar uma rendibilidade mínima de um exercício, imputam-se como rendimentos desse exercício.

Se se destinarem a financiar deficits de exploração de exercícios futuros, a sua contabilização deve acompanhar tais exercícios.

Na demonstração de resultados, devem ser apresentados separadamente.

25



NCRF 22

Reembolso de subsídios

O reembolso de um subsídio, deve ter como contrapartida as importâncias que ainda não se encontrem reflectidas como rendimento.

Se exceder tais importâncias ou se inexistentes, o reembolso deve ser reconhecido de imediato como um gasto.

26



NCRF 22

Outros apoios do Governo:

Existindo outras formas de apoio do Governo que não possam ser razoavelmente valorizadas, são excluídas da definição de “apoio do Governo”, de acordo com as definições específicas desta norma.

27



NCRF 22

Divulgações

- Política contabilística adoptada para os subsídios;
- Métodos de apresentação adoptados nas demonstrações financeiras;
- Natureza e extensão dos subsídios;
- Outras formas de apoio do Governo;
- Condições não satisfeitas e outras contingências inerentes, já reconhecidas.

28



NCRF 22 – (CTOC – Exemplos práticos 14/Set a 14/Out)

Normas base:

- ❖ NCRF 22 - Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo

Outros normativos aplicáveis:

- ❖ Estrutura Conceptual
- ❖ NCRF 1 - Estrutura e Conteúdo das DF
- ❖ NCRF 6 - Activos Intangíveis
- ❖ NCRF 25 - Impostos sobre o Rendimento
- ❖ *NCRF 6 - Activos Intangíveis*

Objectivo: prescrever o tratamento de activos intangíveis que não sejam especificamente tratados noutras Normas.

Esta Norma exige que uma entidade reconheça um activo intangível se, e apenas se, critérios especificados forem satisfeitos.

29



NCRF 22 – Exercício 1

Reconhecimento inicial:

Activo:

- ❖ Cumpre com a definição de activo (*EC §49 a)*;
- ❖ Cumpre com os critérios de reconhecimento de um activo (*EC §87*)

Activo intangível: é um activo não monetário identificável sem substância física.

(NCRF 6 §8)

Um activo intangível deve ser reconhecido se, e apenas se:

- ❖ for provável que os benefícios económicos futuros esperados que sejam atribuíveis ao activo fluam para a entidade; e
- ❖ o custo do activo possa ser fiavelmente mensurado.

(NCRF 6 §21)

❖ **Aquisição por meio de um subsídio do Governo**

Um activo intangível pode ser adquirido:

- ❖ livre de encargos.

ou

- ❖ por *retribuição nominal*, por meio de um subsídio do Governo. Isto pode acontecer quando um Governo transferir ou imputar a uma entidade activos intangíveis.

(NCRF 6 §43)

30



NCRF 22 – Exercício 1

- ❖ Recebimento de um Subsídio do Governo não monetário
- De acordo com a NCRF 22 - Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo, uma entidade pode escolher reconhecer inicialmente pelo justo valor
- ❖ O activo intangível;
 - ❖ O subsídio.

Se uma entidade escolher não reconhecer o activo inicialmente pelo justo valor, pode: reconhecer inicialmente o activo por uma quantia nominal

+

qualquer dispêndio que seja directamente atribuível para preparar o activo para o seu uso pretendido.

(NCRF 6 §43)

31



NCRF 22 – Exercício 1

Problemática da Mensuração

Mensuração inicial

- ❖ De um Subsídio do Governo (monetário):
Um activo intangível deve ser mensurado inicialmente pelo seu custo.

(NCRF 6 §24)

Problemática do Reconhecimento

Lançamento:

Mensuração inicial da Patente:

Custo de aquisição da patente (Activos Intangíveis) = 300.000 €
1/Jan./Ano 1 - Reconhecimento - Patente

44 Activos Intangíveis
444 Propriedade industrial
a 12 Depósitos à ordem **300.000€**

32



NCRF 22 – Exercício 1

Mensuração após reconhecimento da Patente:

Uma entidade deve escolher, como sua política contabilística:

- ❖ o modelo de custo;
- ou
- ❖ o modelo de revalorização.

(NCRF 6 §71)

Se um activo intangível for contabilizado usando o modelo de revalorização



todos os outros activos da sua classe devem também ser contabilizados usando o mesmo modelo, a não ser que não haja mercado activo para esses activos.

(NCRF 6 §73)

33



NCRF 22 – Exercício 1

O modelo de revalorização pode ser aplicado a um activo intangível que tenha sido recebido por meio de um subsídio do Governo e reconhecido por uma quantia nominal. (NCRF 6 §77)

A vida útil de um activo intangível pode ser:

- ❖ Finita
- ou
- ❖ Indefinida

Se for finita, a entidade deve avaliar a duração de, ou o número de produção ou de unidades similares constituintes, dessa vida útil.

(NCRF 6 §87)

A contabilização de um activo intangível baseia-se na sua vida útil:

- ❖ Se tiver vida útil finita é amortizado
- ❖ Se tiver vida útil indefinida não é amortizado.

(NCRF 6 §88)

34



NCRF 22 – Exercício 1

Período de amortização e método de amortização de Activos Intangíveis com vidas úteis finitas:

Pode ser usada uma variedade de métodos de amortização para imputar a quantia depreciável de um activo numa base sistemática durante a sua vida útil, incluindo:

- ❖ o método da linha recta e
- ❖ o método da unidade de produção.

(NCRF 6 §97)

O método usado é seleccionado:

na base do modelo de consumo esperado dos futuros benefícios económicos incorporados no activo



aplicado consistentemente de período a período (NCRF 6 §97)

35



NCRF 22 – Exercício 1

Cálculos preparatórios:

Mensuração após reconhecimento inicial da patente

Amortização anual: a maior de entre método da linha recta e método das unidades de produção, i.e., método da base dupla:

M. Linha Recta: quota anos 1 e 2 = 300.000 / 5 = 60.000

M. Unidade de Produção: quota ano 1 = 300.000 / 3.000.000 * 450.000 = 45.000

: quota ano 2 = 300.000 / 3.000.000 * 800.000 = 80.000

36



NCRF 22 – Exercício 1

Anos	Método da Linha Recta		Método da Unidade de Produção		Método da Base Dupla	
	Amortização anual	Amortização acumulada	Amortização anual	Amortização acumulada	Amortização anual	Amortização acumulada
1	60.000	60.000	45.000	45.000	60.000	60.000
2	60.000	120.000	80.000	125.000	65.000	125.000

37



NCRF 22 – Exercício 1

Lançamentos:

31/Dez./Ano 1 - Amortização Patente

64 Gastos de depreciação e de amortização

643 Activos intangíveis

a 44 Activos intangíveis

448 Amortizações acumuladas **60.000€**

31/Dez./Ano 2 – Amortização Patente

64 Gastos de depreciação e de amortização

643 Activos intangíveis

a 44 Activos intangíveis

448 Amortizações acumuladas **65.000€**

38



NCRF 22 – Exercício 1

Reconhecimento inicial - Subsídio:

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 dívidas de que os subsídios serão recebidos.

(NCRF 22 §4)

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.

(NCRF 22 §4)

Subsídios do Governo não reembolsáveis

inicialmente reconhecidos



Capitais Próprios

(NCRF 22 §12) 39



NCRF 22 – Exercício 1

Cálculos preparatórios / Lançamento:

Reconhecimento inicial do Subsídio

. Valor a reconhecer nos capitais próprios = $40\% \times 300.000€ = 120.000€$

Jan./Ano 1 – Recbimento do Subsídio

12 Depósitos à ordem

a 59 Outras variações no capital próprio

593 Subsídios **120.000€**

40



NCRF 22 – Exercício 1

Reconhecimento subsequente - Subsídio

Referentes a:

Activos fixos tangíveis depreciables

Intangíveis com vida 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

Referentes a:

Activos fixos tangíveis não depreciables

Intangíveis com vida útil indefinida

mantidos nos Capitais Próprios

(excepto se a respectiva quantia for necessária para compensar qualquer perda por imparidade)

(NCRF 22 §12) 41



NCRF 22 – Exercício 1

Cálculos preparatórios:

Reconhecimento subsequente do Subsídio

Proporção dos gastos de depreciação	Rendimento a reconhecer
Ano 1 = $60.000 / 300.000 = 20\%$	Ano 1 = $20\% \times 120.000 = 24.000$
Ano 2 = $65.000 / 300.000 = 21,6(6)\%$	Ano 2 = $21,6(6)\% \times 120.000 = 26.000$

42



NCRF 22 – Exercício 1

❖ Lançamentos:

31/Dez./Ano 1 - Imputação do Subsídio

59 Outras variações no capital próprio

593 Subsídios

a 78 Outros rendimentos e ganhos

788 Outros

7883 Imputação de subsídios para investimento **24.000€**

31/Dez./Ano 2 – Imputação do Subsídio

59 Outras variações no capital próprio

593 Subsídios

a 78 Outros rendimentos e ganhos

788 Outros

7883 Imputação de subsídios para investimento **26.000€**

43



NCRF 22 – Exercício 1

Problemática da Apresentação

Balanço

– Ano 2:

❖ Activo intangível = 300.000€ - (60.000€ + 65.000€) = 175.000€

Demonstração dos Resultados

– Ano 2:

❖ Imputação de subsídios para investimento = 26.000€

❖ Gastos de depreciação e de amortização = 65.000€

44



NCRF 22 – Exercício 1

Entidade: Ferros e Ferragens, S.A.

BALANÇO INDIVIDUAL EM 31 DE Dezembro DE Ano 2

Euros

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31Dez.Ano 2	31Dez.Ano 1
ACTIVO			
Activo não corrente			
Activos fixos tangíveis			
Propriedades de investimento			
Goodwill			
Activos intangíveis	5	175.000	240.000
Activos biológicos			
Participações financeiras - método da equivalência patrimonial			
Participações financeiras - outros métodos			
Accionistas/sócios			
Outros activos financeiros			
Activos por impostos diferidos			
.....			38

45



NCRF 22 – Exercício 1

Entidade: Ferros e Ferragens, S.A.

BALANÇO INDIVIDUAL EM 31 DE Dezembro DE Ano 2

Euros

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31Dez.Ano 2	31Dez.Ano 1
.....			
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital realizado			
Acções (quotas) próprias			
Outros instrumentos de capital próprio			
Prémios de emissão			
Reservas legais			
Outras reservas			
Resultados transitados			
Ajustamentos em activos financeiros			
Excedentes de revalorização			
Outras variações no capital próprio	15	70.000	96.000
.....			39

46



NCRF 22 – Exercício 1

Entidade: Ferros e Ferragens, S.A.

DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUAL DOS RESULTADOS POR NATUREZAS

PERÍODO FINDO EM 31 DE Dezembro DE Ano 2

Euros

RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	PERÍODOS	
		Ano 2	Ano 1
(...)			+
Aumentos/reduções de justo valor			+/-
Outros rendimentos e ganhos	29	26.000	24.000
Outros gastos e perdas		-	-
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos		=	=
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	30	- 65.000	- 60.000
Imparidade de investimentos depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)		-/+	-/+
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		=	=
.....			

47



NCRF 22 – Exercício 1

Anexo:

Uma entidade deve divulgar o seguinte para cada classe de activos intangíveis, distinguindo entre os activos intangíveis gerados internamente e outros activos intangíveis:

- ❖ se as vidas úteis são indefinidas ou finitas ...;
- ❖ os métodos de amortização usados para activos intangíveis com vidas úteis finitas;
- ❖ a quantia bruta escriturada e qualquer amortização acumulada ... no começo e fim do período;
- ❖ os itens de cada linha da demonstração dos resultados em que qualquer amortização de activos intangíveis esteja incluída;
- ❖ ...

(NCRF 6 §117)

Devem ser divulgados os seguintes aspectos:

- ❖ a política contabilística adoptada para os subsídios do Governo, incluindo os métodos de apresentação adoptados nas demonstrações financeiras;
- ❖ a natureza e extensão dos subsídios do Governo reconhecidos nas demonstrações financeiras ...;
- ❖ condições não satisfeitas e outras contingências ligadas ao apoio do Governo que tenham sido reconhecidas.

(NCRF 22 §31)

48



NCRF 22 – Exercício 2

Uma empresa recebeu um subsídio no valor de 45.000 euros como apoio à criação de 20 postos de trabalho e respectiva manutenção por três anos.

Contabilização:

Recebimento do subsídio:

12 – Depósitos à Ordem

a 282 – Rendimentos a reconhecer - 45.000

49



NCRF 22 – Exercício 2

Contabilização mensal aquando do reconhecimento do gasto com o pessoal:

282 – Rendimentos a reconhecer

a 751 – Subsídios à exploração - 1.250

(45.000 / 36 meses)

50



NCRF 22 – Exercício 3

Uma empresa recebeu um subsídio no montante de 40.000 euros para formação profissional.

Um quarto da formação foi realizada no ano anterior, dois quartos foi realizada no presente período e um quarto será realizada no próximo período.

Contabilização:

12 – Depósitos à ordem 40.000

a 751 – Subsídios à exploração 30.000

a 282 – Rendimentos a reconhecer 10.000

51



INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO
PORTO

**OBRIGADO PELA VOSSA
ATENÇÃO**

SNC
Sistema de Normalização Contabilística

BENJAMIM DE SOUSA

(Docente do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto)

bsousa@iscap.ipp.pt

52