***IAS* 20**

Contabilização de Subvenções Governamentais e Divulgação de Assistência Governamental

Em abril de 2001, o Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade adotou a *IAS* 20 – *Contabilização de Subvenções Governamentais e Divulgação de Assistência Governamental*, que foi originalmente emitida pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade em abril de 1983.

Outras Normas introduziram pequenas alterações decorrentes à *IAS* 20. Elas incluem a *IFRS* 13 – *Mensuração do Valor Justo* (emitida em maio de 2011), *Apresentação de Itens de Outros Resultados Abrangentes* (Alterações à *IAS* 1) (emitida em junho de 2011), a *IFRS* 9 – *Instrumentos Financeiros* (*Hedge Accounting* e alterações à *IFRS* 9, à *IFRS* 7 e à *IAS* 39) (emitida em novembro de 2013) e a *IFRS* 9 – *Instrumentos Financeiros* (emitida em julho de 2014).

CONTEÚDO

do parágrafo

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE *IAS* 20
CONTABILIZAÇÃO DE SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS E DIVULGAÇÃO DE ASSISTÊNCIA GOVERNAMENTAL

ALCANCE	**1**
DEFINIÇÕES	**3**
SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS	**7**
Subvenções governamentais não monetárias	**23**
Apresentação de subvenções relacionadas a ativos	**24**
Apresentação de subvenções relacionadas a receitas	**29**
Restituição de subvenções governamentais	**32**
ASSISTÊNCIA GOVERNAMENTAL	**34**
DIVULGAÇÃO	**39**
DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS	**40**
DATA DE VIGÊNCIA	**41**
PARA A BASE PARA CONCLUSÕES, CONSULTE A PARTE C DESTA EDIÇÃO	
BASE PARA CONCLUSÕES	

A Norma Internacional de Contabilidade *IAS* 20 – *Contabilização de Subvenções Governamentais e Divulgação de Assistência Governamental* (*IAS* 20) é definida nos parágrafos 1–48. Todos os parágrafos têm igual importância, mas mantêm o formato da Norma do *IASC* quando adotada pelo *IASB*. A *IAS* 20 deve ser lida no contexto da Base para Conclusões, do *Prefácio às Normas IFRS* e da *Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro*. A *IAS* 8 – *Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros* fornece uma base para seleção e aplicação das políticas contábeis na ausência de orientação explícita.

Norma Internacional de Contabilidade *IAS* 20
Contabilização de Subvenções Governamentais e Divulgação de Assistência Governamental[1]

Alcance

1 Esta Norma será aplicada na contabilização e na divulgação de subvenções governamentais e na divulgação de outras formas de assistência governamental.

2 Esta Norma não trata de:

(a) problemas especiais que surjam na contabilização de subvenções governamentais, em demonstrações financeiras em moeda de poder aquisitivo constante ou em informações suplementares de natureza similar.

(b) assistência governamental que seja fornecida para uma entidade na forma de benefícios que estejam disponíveis na determinação do lucro tributável ou do prejuízo fiscal ou que sejam determinados ou limitados com base no passivo de imposto de renda. Exemplos desses benefícios incluem isenções temporárias de imposto sobre a renda, incentivos fiscais para investimentos, incentivos para depreciação acelerada e redução das alíquotas de imposto sobre a renda.

(c) participação governamental no capital da entidade.

(d) subvenções governamentais cobertas pela *IAS* 41 – *Agricultura*.

Definições

3 Os seguintes termos são usados nesta Norma com os significados especificados:

***Governo* refere-se ao governo, agências governamentais e órgãos similares, sejam eles locais, nacionais ou internacionais.**

***Assistência governamental* é a ação do governo destinada a oferecer um benefício econômico específico a uma entidade ou gama de entidades, que atendam certos critérios. A assistência governamental para a finalidade desta Norma não inclui benefícios fornecidos apenas indiretamente, por meio da ação que afete as condições comerciais gerais, tais como a provisão de infraestrutura em áreas de desenvolvimento ou a imposição de restrições comerciais sobre os concorrentes.**

***Subvenções governamentais* são auxílio do governo, na forma de transferência de recursos para uma entidade em compensação por cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade. Excluem as formas de assistência governamental que não podem ter um valor razoavelmente atribuído e transações com o governo que não possam ser distinguidas das transações comerciais normais da entidade.**[2]

***Subvenções relacionadas a ativos* são subvenções governamentais cuja condição principal para que a entidade se qualifique é a de que ela compre, construa ou, de outra forma, adquira ativos de longo prazo. Condições acessórias também podem ser incluídas, restringido o tipo ou localização dos ativos, ou os períodos durante os quais devem ser adquiridos ou mantidos.**

***Subvenções relacionadas a receitas* são outras subvenções governamentais que não aquelas relativas a ativos.**

***Empréstimos perdoáveis* são empréstimos em que o credor se compromete a renunciar à restituição, sob certas condições estabelecidas.**

***Valor justo* é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação ordenada entre participantes do mercado na data de mensuração. (*Vide IFRS* 13 – *Mensuração do Valor Justo*.)**

---

1 Como parte da *Melhorias às IFRS* emitida em maio de 2008, o Conselho alterou a terminologia utilizada nesta Norma para ficar consistente com as outras *IFRS*, como segue: (a) "receita tributável" foi alterada para "lucro tributável ou prejuízo fiscal", (b) "reconhecido como receita/despesa" foi alterado para "reconhecido em lucro ou prejuízo", (c) "creditado diretamente ao patrimônio líquido" foi alterado para "reconhecido fora de lucro ou prejuízo" e (d) "revisão de uma estimativa contábil" foi alterado para "mudança na estimativa contábil".

2 *Vide* também *SIC*-10 – *Assistência Governamental – Sem Relação Específica com as Atividades Operacionais*.

4 A assistência governamental assume muitas formas, variando tanto na natureza da assistência fornecida quanto nas condições que estão geralmente associadas a ela. A finalidade da assistência pode ser estimular uma entidade a tomar um curso de ação que ela normalmente não tomaria se a assistência não fosse fornecida.

5 O recebimento de assistência governamental por uma entidade pode ser significativo para a elaboração das demonstrações financeiras por dois motivos. Em primeiro lugar, se os recursos tiverem sido transferidos, deve ser encontrado um método apropriado de contabilização para a transferência. Em segundo lugar, é desejável fornecer uma indicação da extensão em que a entidade se beneficiou dessa assistência durante o período de relatório. Isso facilita a comparação das demonstrações financeiras de uma entidade com as de períodos anteriores e com as de outras entidades.

6 Subvenções governamentais algumas vezes são denominadas por outros nomes, tais como subsídios, subvenções ou prêmios.

Subvenções governamentais

7 As subvenções governamentais, incluindo subvenções não monetárias ao valor justo, não serão reconhecidas até que haja uma garantia razoável de que:

(a) a entidade cumprirá as condições associadas a elas; e

(b) as subvenções serão recebidas.

8 Uma subvenção governamental não é reconhecida até que haja garantia razoável de que a entidade cumprirá as condições associadas a ela e que a subvenção será recebida. O recebimento de uma subvenção não fornece por si evidência conclusiva de que as condições associadas à subvenção foram ou serão cumpridas.

9 A maneira como uma subvenção é recebida não afeta o método contábil a ser adotado em relação à subvenção. Desse modo, uma subvenção é contabilizada da mesma forma, independente se for recebida à vista ou como uma redução de um passivo junto ao governo.

10 Um empréstimo perdoável do governo é tratado como uma subvenção governamental quando houver garantia razoável de que a entidade cumprirá os termos do perdão do empréstimo.

10A O benefício de um empréstimo do governo a uma taxa de juros abaixo do mercado é tratado como uma subvenção governamental. O empréstimo será reconhecido e mensurado de acordo com a *IFRS* 9 – *Instrumentos Financeiros*. O benefício da taxa de juros abaixo do mercado será mensurado como a diferença entre o valor contábil inicial do empréstimo, determinado de acordo com a *IFRS* 9, e os proventos recebidos. O benefício é contabilizado de acordo com esta Norma. A entidade considerará as condições e obrigações que foram ou que devem ser atendidas ao identificar os custos que o benefício do empréstimo pretende compensar.

11 Quando uma subvenção governamental for reconhecida, qualquer passivo contingente ou ativo contingente respectivo é tratado de acordo com a *IAS* 37 – *Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes*.

12 As subvenções governamentais serão reconhecidas em lucro ou prejuízo de forma sistemática, ao longo dos períodos nos quais a entidade reconhece como despesas os respectivos custos que as subvenções pretendam compensar.

13 Há duas abordagens amplas à contabilização de subvenções governamentais: a abordagem de capital, em que uma subvenção é reconhecida fora de lucro ou prejuízo, e a abordagem de receita, em que uma subvenção é reconhecida em lucro ou prejuízo ao longo de um ou mais períodos.

14 Aqueles que apoiam a abordagem de capital argumentam que:

(a) as subvenções governamentais constituem um mecanismo de financiamento e devem ser tratadas como tal na demonstração da posição financeira, em vez de serem reconhecidas em lucro ou prejuízo para compensar os itens de despesa que financiam. Como nenhuma restituição é esperada, essas subvenções devem ser reconhecidas fora de lucro ou prejuízo.

(b) é inadequado reconhecer as subvenções governamentais em lucro ou prejuízo, visto que elas não são obtidas, mas representam um incentivo fornecido pelo governo sem os respectivos custos.

15 Os argumentos em apoio à abordagem de receita são os seguintes:

(a) como as subvenções governamentais são recebimentos de uma fonte que não são os acionistas, elas não devem ser reconhecidas diretamente no patrimônio líquido, mas devem ser reconhecidas em lucro ou prejuízo nos períodos apropriados.

(b) as subvenções governamentais raramente são gratuitas. A entidade as obtêm por meio da observância de suas condições e cumprimento das obrigações assumidas. Elas devem, portanto, ser reconhecidas em lucro ou prejuízo ao longo dos períodos nos quais a entidade reconhecer como despesas os respectivos custos que as subvenções pretendam compensar.

(c) como o imposto sobre a renda e outros impostos são despesas, é lógico tratar também as subvenções governamentais, que são uma extensão das políticas fiscais, em lucro ou prejuízo.

16 É fundamental para a abordagem de receita que as subvenções governamentais sejam reconhecidas em lucro ou prejuízo de forma sistemática, ao longo dos períodos nos quais a entidade reconhecer como despesas os respectivos custos que as subvenções pretendam compensar. O reconhecimento de subvenções governamentais em lucro ou prejuízo com base no regime de recebimento não está de acordo com a premissa do regime de competência (*vide IAS* 1 – *Apresentação de Demonstrações Financeiras*) e somente seria aceitável se não existisse outra base para alocar uma subvenção a períodos que não fossem aqueles em que ela foi recebida.

17 Na maioria dos casos, os períodos ao longo dos quais uma entidade reconhece os custos ou despesas relacionados a uma subvenção governamental são facilmente determináveis. Assim, subvenções em reconhecimento de despesas específicas são reconhecidas em lucro ou prejuízo no mesmo período das respectivas despesas. De forma similar, as subvenções relacionadas a ativos depreciáveis são geralmente reconhecidas em lucro ou prejuízo ao longo dos períodos e nas proporções em que a despesa de depreciação desses ativos é reconhecida.

18 As subvenções relacionadas a ativos não depreciáveis também podem exigir o cumprimento de determinadas obrigações e, então, seriam reconhecidas em lucro ou prejuízo ao longo dos períodos que arcam com o custo do cumprimento das obrigações. Como exemplo, uma subvenção de terreno pode estar condicionada à construção de uma edificação no local e pode ser apropriado reconhecê-la em lucro ou prejuízo ao longo da vida da edificação.

19 As subvenções algumas vezes são recebidas como parte de um "pacote" de ajuda financeira ou fiscal, ao qual está associada uma série de condições. Nesses casos, é preciso cuidado ao identificar as condições que originam custos e despesas, que determinam os períodos ao longo dos quais a subvenção será obtida. Pode ser apropriado alocar parte de uma subvenção em uma base, e parte em outra.

20 Uma subvenção governamental que se torna recebível como compensação por despesas ou perdas já incorridas ou para a finalidade de dar suporte financeiro imediato à entidade, sem nenhum custo futuro relacionado, será reconhecida em lucro ou prejuízo do período em que ela se torna recebível.

21 Em algumas circunstâncias, uma subvenção governamental pode ser concedida para finalidade de dar suporte financeiro imediato a uma entidade, em vez de um incentivo para empreender gastos específicos. Essas subvenções podem ser limitadas a uma determinada entidade e podem não estar disponíveis a toda uma classe de beneficiários. Essas circunstâncias podem justificar o reconhecimento de uma subvenção em lucro ou prejuízo do período em que a entidade se qualifica para recebê-la, com a divulgação para assegurar que seu efeito seja claramente entendido.

22 Uma subvenção governamental pode se tornar recebível por uma entidade como compensação por gastos ou perdas incorridas em um período anterior. Essa subvenção é reconhecida em lucro ou prejuízo do período em que se torna recebível, com a divulgação para assegurar que seu efeito seja claramente entendido.

Subvenções governamentais não monetárias

23 Uma subvenção governamental pode assumir a forma de uma transferência de um ativo não monetário, como terrenos ou outros recursos para o uso da entidade. Nessas circunstâncias, é comum avaliar o valor justo do ativo não monetário e contabilizar tanto a subvenção quanto o ativo por esse valor justo. Um procedimento alternativo que algumas vezes é seguido é registrar tanto o ativo quanto a subvenção a um valor nominal.

Apresentação de subvenções relacionadas a ativos

24 As subvenções governamentais relacionadas a ativos, incluindo subvenções não monetárias ao valor justo, serão apresentadas na demonstração da posição financeira, definindo-se a concessão como receita diferida ou deduzindo-se a subvenção na determinação do valor contábil do ativo.

25 Dois métodos de apresentação em demonstrações financeiras de subvenções (ou as partes apropriadas de subvenções), relacionados a ativos, são considerados como alternativas aceitáveis.

26 Um dos métodos reconhece a subvenção como receita diferida, que é reconhecida em lucro ou prejuízo de forma sistemática, ao longo da vida útil do ativo.

27 O outro método deduz a subvenção no cálculo do valor contábil do ativo. A subvenção é reconhecida em lucro ou prejuízo ao longo da vida de um ativo depreciável como uma redução da despesa de depreciação.

28 A compra de ativos e o recebimento das respectivas subvenções podem causar importantes movimentos no fluxo de caixa de uma entidade. Por esse motivo e para mostrar o investimento bruto em ativos, esses movimentos são frequentemente divulgados como itens separados na demonstração dos fluxos de caixa, independentemente da subvenção ser deduzida ou não do respectivo ativo, para fins de apresentação na demonstração da posição financeira.

Apresentação de subvenções relacionadas a receitas

29 As subvenções relacionadas a receitas são apresentadas como parte de lucro ou prejuízo, seja separadamente ou sob um título geral, tal como "Outras receitas"; alternativamente, elas são deduzidas no reconhecimento das respectivas despesas.

29A [Excluído]

30 Os apoiadores do primeiro método afirmam que é inadequado compensar os itens de receita líquida e despesa e que a separação da subvenção da despesa facilita a comparação com outras despesas não afetadas por uma subvenção. Para o segundo método, argumenta-se que as despesas poderiam não ter sido incorridas pela entidade se a subvenção não tivesse sido disponibilizada e a apresentação da despesa sem compensação da subvenção pode, portanto, ser enganosa.

31 Ambos os métodos são considerados aceitáveis para a apresentação de subvenções relacionadas a receitas. A divulgação da subvenção pode ser necessária para o adequado entendimento das demonstrações financeiras. A divulgação do efeito das subvenções sobre qualquer item de receita ou despesa, que deve ser divulgado separadamente, é geralmente apropriada.

Restituição de subvenções governamentais

32 Uma subvenção governamental que se tornar restituível será contabilizada como uma mudança na estimativa contábil (*vide IAS* 8 – *Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros*). A restituição de uma subvenção relacionada à receita será aplicada, em primeiro lugar, contra qualquer crédito diferido não amortizado reconhecido em relação à subvenção. Na medida em que a restituição exceder qualquer eventual crédito diferido, ou quando não existir nenhum crédito diferido, a restituição será reconhecida imediatamente em lucro ou prejuízo. A restituição de uma subvenção relacionada a um ativo será reconhecida pelo aumento do valor contábil do ativo ou redução do saldo de receita diferida pelo valor restituível. A depreciação adicional acumulada que teria sido reconhecida em lucro ou prejuízo até a presente data na ausência da subvenção será reconhecida imediatamente em lucro ou prejuízo.

33 As circunstâncias que originam a restituição de uma subvenção relacionada a um ativo podem exigir o fornecimento de contrapartida à possível redução ao valor recuperável de ativos do novo valor contábil do ativo.

Assistência governamental

34 Algumas formas de assistência governamental que não podem ter, de forma razoável, um valor atribuído a elas e transações com o governo que não podem ser diferenciadas das transações comerciais normais da entidade estão excluídas da definição de subvenções governamentais contida no parágrafo 3.

35 São exemplos de assistência que não podem ter, de forma razoável, um valor atribuído, as assistências técnicas ou de comercialização gratuitas e a concessão de garantias. Um exemplo de assistência que não pode ser diferenciada das transações comerciais normais da entidade é uma política de compras do governo que é responsável por uma parte das vendas da entidade. A existência do benefício poderia não ser questionada; porém, qualquer tentativa de separar as atividades comerciais da assistência governamental poderia ser arbitrária.

36 A relevância do benefício nos exemplos anteriormente citados pode ser tal que a divulgação da natureza, extensão e duração da assistência seja necessária para que as demonstrações financeiras não venham a ser enganosas.

37 [Excluído]

38 Nesta Norma, a assistência governamental não inclui o fornecimento de infraestrutura por meio da melhoria do transporte geral e da rede de comunicação e o fornecimento de melhores instalações, tais como irrigação ou rede de água que esteja disponível, de forma contínua e indeterminada, para o benefício de toda uma comunidade local.

Divulgação

39 Serão divulgados os seguintes assuntos:

(a) a política contábil adotada para subvenções governamentais, incluindo os métodos de apresentação adotados nas demonstrações financeiras;

(b) a natureza e o montante de subvenções governamentais reconhecidas nas demonstrações financeiras e uma indicação de outras formas de assistência governamental das quais a entidade se beneficiou diretamente; e

(c) condições não cumpridas e outras contingências inerentes à assistência governamental que foi reconhecida.

Disposições transitórias

40 Uma entidade que adota a Norma pela primeira vez:

(a) cumprirá os requisitos de divulgação, quando apropriado; e

(b) ou:

(i) ajustará suas demonstrações financeiras em relação à alteração na política contábil de acordo com a *IAS* 8; ou

(ii) aplicará as disposições contábeis da Norma somente a subvenções ou partes de subvenções que se tornem recebíveis ou restituíveis após a data de vigência da Norma.

Data de vigência

41 Esta Norma deve ser aplicada para demonstrações financeiras que cubram períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 1984.

42 A *IAS* 1 (tal como revisada em 2007) alterou a terminologia utilizada em todas as *IFRS*. Além disso, adicionou o parágrafo 29A. Uma entidade aplicará essa alteração para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2009. Se uma entidade aplicar a *IAS* 1 (revisada em 2007) para um período anterior, as alterações serão aplicadas para esse período anterior.

43 O parágrafo 37 foi excluído e o parágrafo 10A foi acrescentado pela *Melhorias às IFRS* emitida em maio de 2008. Uma entidade aplicará essas alterações prospectivamente a empréstimos do governo recebidos em períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 2009. A aplicação antecipada é permitida. Se uma entidade aplicar as alterações para um período anterior, ela divulgará esse fato.

44 [Excluído]

45 A *IFRS* 13, emitida em maio de 2011, alterou a definição de valor justo do parágrafo 3. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS* 13.

46 *Apresentação de Itens de Outros Resultados Abrangentes* (Alterações à *IAS* 1), emitida em junho de 2011, alterou o parágrafo 29 e excluiu o parágrafo 29A. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IAS* 1 tal como alterada em junho de 2011.

47 [Excluído]

48 A *IFRS* 9, tal como alterada em julho de 2014, alterou o parágrafo 10A e excluiu os parágrafos 44 e 47. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS* 9.