



## Conferência

**Gestão das atividades agrícola e silvícola**

**As empresas e os contabilistas como parceiros estratégicos**

**12 de junho | Santarém CNEMA**

# Tratamento contabilístico e fiscal de subsídios



## Pontos a tratar:

- Tratamento contabilístico
- Tratamento fiscal
- Casos particulares

# Tratamento contabilístico de subsídios



## Normas contabilísticas do SNC:

- Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) nº 22 – “Subsídios e Outros Apoios das Entidades Públicas”
- NCRF para Pequenas Entidades (NCRF-PE), capítulo 14
- Norma Contabilística para Microentidades (NC-ME), capítulo 14

# Tratamento contabilístico de subsídios



- Reconhecimento inicial (cumprimento de condições) –  
Orientação técnica 6 CNC
- Princípio do balanceamento
- Subsídios não reembolsáveis (relacionados com ativos e rendimentos)
- Subsídios reembolsáveis (taxa de juros reduzida)
- Subsídios relacionados com ativos biológicos

# Tratamento contabilístico de subsídios



## Reconhecimento inicial de subsídios (OT nº 6 CNC)

- *“De acordo com o parágrafo 8 da NCRF 22, os subsídios devem ser reconhecidos após **existir segurança** de que a entidade **cumprirá as condições** a eles associadas e os mesmos **serão recebidos**.*
- *O parágrafo 9 da NCRF 22 clarifica também que o **recebimento de um subsídio não proporciona, ele próprio**, prova conclusiva de que as condições associadas ao subsídio tenham sido ou serão cumpridas.*
- *Da mesma forma, a **assinatura do contrato não é prova conclusiva** de que as condições associadas ao subsídio tenham sido ou serão cumpridas.*
- *Assim, a assinatura do contrato, a aceitação do contrato ou o recebimento do subsídio, por si só, não dará lugar ao reconhecimento do subsídio.*
- *Caberá, então, ao **órgão de gestão julgar**, com base em elementos objetivos e auditáveis, qual é o momento a partir do qual as condições acima referidas se encontram cumpridas.”*



# Tratamento contabilístico de subsídios

## Reconhecimento de subsídios não reembolsáveis

- Em termos de apresentação nas demonstrações financeiras, os subsídios não reembolsáveis relacionados com a **aquisição ou produção de um ativo** (fixo tangível ou intangível) (também conhecidos como subsídios ao investimento),
- São apresentados como componente do **capital próprio** (conta 593 e rubrica “Outras variações no capital próprio”), e imputados como rendimentos do exercício (conta 7883) numa **base sistemática** e racional durante a vida útil do ativo, ou seja, pela proporção da depreciação ou amortização do ativo fixo tangível ou ativo intangível, respetivamente.

# Tratamento contabilístico de subsídios



## Reconhecimento de subsídios não reembolsáveis

- Os subsídios relacionados com **rendimentos** (conhecidos como subsídios à exploração), que são concedidos para assegurar uma rentabilidade mínima ou compensar deficits de exploração de um dado exercício
- Imputam-se como **rendimentos desse período** (conta 75), ou de período futuros, se se destinarem também a assegurar rentabilidades mínimas ou a compensar deficits de exploração desses períodos futuros, mais uma vez tendo presente o princípio do balanceamento entre rendimentos e gastos e o pressuposto do regime do acréscimo.



# Tratamento contabilístico de subsídios



## Reconhecimento de subsídios reembolsáveis

- O subsídio reembolsável deve ser reconhecido como **passivo financeiro**, §13 da 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 deve ser reconhecido e aferido em conformidade com a NCRF 27 - Instrumentos Financeiros, sendo mensurado ao **custo amortizado**, efetuando-se a atualização para o valor presente através da aplicação de uma taxa de juro de mercado.



# Tratamento contabilístico de subsídios



## Reconhecimento de subsídios reembolsáveis

- O valor presente do empréstimo obtido é o montante que igual os fluxos de caixa atualizados à taxa de juro de mercado ao momento presente.
- 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**.



# Tratamento contabilístico de subsídios

## Reconhecimento de subsídios reembolsáveis

- Esse benefício é contabilizado como subsídio relacionado com **rendimentos** ou relacionado com **ativos**, tendo em conta as condições e obrigações que foram, ou devem ser, satisfeitas ao identificar os gastos que o benefício do empréstimo visa compensar.

No caso de **não existirem condições específicas futuras** a cumprir, que estejam estipuladas contratualmente, esse benefício é reconhecido quando a entidade se qualificar para o receber como rendimento do período (subsídios à exploração).

- Por exemplo, o **prémio de instalação dos jovens agricultores** (reconhecido ao longo de cinco anos)

# Tratamento contabilístico de subsídios



## Reconhecimento de subsídios reembolsáveis

- Como se constata, no caso de subsídios reembolsáveis, o montante do **subsídio** a reconhecer não corresponde ao montante do empréstimo recebido, mas antes ao **montante do juro que deixa de ser pago** no decorrer do contrato estabelecido.
- Tratando-se dum subsídio relacionada com ativos, esse montante do subsídio (que corresponde ao montante dos juros) é imputado aos resultados do período proporcionalmente em função das depreciações do ativo não corrente subsidiado.



# Tratamento contabilístico de subsídios

## Subsídio reembolsável que se torna não reembolsável

- Posteriormente, esse subsídio reembolsável pode ser considerado como não reembolsável, através da atribuição de um **prémio de realização**. Nesse momento, quando existir a requalificação, há que efetuar o tratamento previsto para o **respetivo tipo de subsídio** em função das despesas subsidiadas ou objetivo do subsídio.
- No caso dos subsídios reembolsáveis adquirirem a condição de não reembolsáveis, após o cumprimento, ou a certeza segura de cumprimento, de atingir determinadas metas, devem ser contabilizados como subsídios não reembolsáveis relacionados **ativos** (ao investimento), para a parte do subsídio destinada à aquisição ou construção de ativos fixos tangíveis ou intangíveis (despesas elegíveis), ou subsídios não reembolsáveis relacionados com **rendimentos** (subsídios à exploração), para a parte do subsídio destinada a despesas elegíveis reconhecidas como gastos.

# Tratamento contabilístico de subsídios



## Subsídio não reembolsável que se torna reembolsável

- Um subsídio que se torne reembolsável deve ser contabilizado como uma revisão de uma estimativa contabilística, ou seja, com tratamento prospetivo, que origina afetação aos resultados do período ou de períodos futuros, e não a correções de resultados de períodos anteriores.
- O reembolso (ou redução) de um subsídio relacionado com rendimentos deve ser aplicado em primeiro lugar em contrapartida das componentes onde se encontrem refletidas as importâncias ainda não imputadas como rendimento.
- Na medida em que o reembolso (ou redução) exceda tais componentes, ou quando estas não existam, o reembolso (ou redução) deve ser reconhecido imediatamente como um gasto nos resultados do período.

# Tratamento contabilístico de subsídios



## Subsídio relacionado com ativos biológicos

- Se um subsídio das entidades públicas relacionado com um ativo biológico for **condicional**, incluindo quando um subsídio exige que uma entidade não realize uma atividade agrícola especificada, uma entidade deve reconhecer o subsídio das entidades públicas nos resultados quando, e apenas quando, as condições associadas ao subsídio das entidades públicas forem cumpridas.

### Exemplo:

- Um subsídio pode exigir que uma entidade **cultive num dado local durante cinco anos** e exigir que a entidade devolva todo o subsídio se ela cultivar durante menos do que cinco anos. Neste caso, o subsídio **não é reconhecido nos resultados até que os cinco anos passem**.
- Contudo, se os termos do subsídio permitirem que **parte dele seja retida de acordo com o tempo que decorreu**, a entidade reconhece essa parte nos resultados à medida que o tempo passar.



# Tratamento fiscal de subsídios



## IRC

- Artigo 20º (nº 1, alínea j) – subsídios à exploração) – **segue regra da contabilidade**
- Artigo 22º - Subsídios ao investimento (relacionados com ativos não correntes):
  - Depreciáveis – regra da contabilidade (sem prejuízo das quotas mínimas)
  - Não depreciables – tributação em partes iguais pelo período em que sejam inalienáveis (ou em 10 anos)
  - Justo valor (quotas fiscais mínimas)



# Tratamento fiscal de subsídios



## IRS

- Regime de tributação com base na contabilidade – **igual ao IRC**
- Regime simplificado de tributação:
  - Coeficientes: 0,10 (subsídios destinados à exploração)
    - 0,30 (subsídios não destinados à exploração) – tributado em **cinco partes iguais por ano**, a começar no ano do recebimento

# Casos particulares



## Prémio de instalação jovens agricultores

- **Processo: 2018 005049. Despacho de 21 de dezembro de 2018 da Diretora de Serviços do IRC. PIV 14869**
- *"11. Em termos fiscais o apoio financeiro à instalação de jovens agricultores, designado como "prémio", qualifica-se como subsídio à exploração, com enquadramento na alínea j) n.º1 do art.º 20.º do **Código do IRC**.*
- *12. Os beneficiários do prémio ficam obrigados, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 8.º da Portaria n.º 137/2014, a exercer a atividade agrícola na exploração pelo período mínimo de cinco anos a partir da data de aceitação da concessão do apoio.*
- *13. Estando o sujeito passivo obrigado a manter a sua atividade durante, pelo menos, cinco anos deve o prémio ser incluído no lucro tributável, em frações iguais, durante aquele período de tempo a contar da data de aceitação da concessão do apoio."*

# Casos particulares



## Prémio de instalação jovens agricultores

*Como considerar, para efeitos de tributação em **IRS**, no regime simplificado, os montantes recebidos do PDR 2020, por um jovem agricultor, referentes ao prémio de primeira instalação?*

- De acordo com entendimento dos Serviços do IRS, o prémio de instalação do jovem agricultor, apoio de cariz financeiro, como pode fazer face aos gastos realizados no período anterior ao do início da exploração, tidos como indispensáveis à existência legal da empresa (em nome individual ou sob a forma de pessoa coletiva) e ao arranque da sua atividade, não tendo subjacente qualquer compensação por perda de rendimento e/ou para fazer face a encargos de exploração, consubstancia-se como um **subsídio não destinado à produção**.*
- No regime simplificado de IRS, os subsídios atribuídos não destinados à exploração são considerados para efeitos de tributação na categoria B de IRS, depois de aplicado o coeficiente correspondente, **em frações iguais, durante cinco exercícios**, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio, conforme previsto no n.º 5 do artigo 31.º do CIRS. O coeficiente a aplicar **é 0,30**.*

# Casos particulares



## Apoios diretos (PEPAC – apoio ao rendimento base)

- 1. Subsídio à exploração (em função de hectare elegível)*
- 2. Possibilidade de ser tributado em IRS 2023 ou 2024 (ainda que por declaração de substituição se atribuídos após o final do prazo do IRS – artigo 269º OE 2024)*