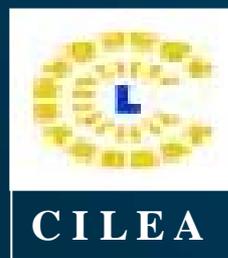




OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS



XXIII Seminário Internacional do CILEA

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA

Portugal

Balneário Camboriú - Santa Catarina – Brasil 21 de Julho de 2011

José das Neves Raimundo

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



1. Normalização contabilística em Portugal

1.
ª
F
A
S
E

Ano de 1977

*Aprovado o 1.º Plano Oficial de Contabilidade
Decreto-lei n.º 47/77, de 7 de Fevereiro.
Entrou em vigor em 1.1.1977 e 1.1.1978*

Ano de 1989

Ano de 1990

*Aprovado novo Plano Oficial de Contabilidade.
DECRETO-LEI N.º410/89, DE 21 DE NOVEMBRO, a vigorar
a partir de 1.1.90*

Anos de 1991/2002

Publicadas 29 Directrizes contabilísticas

Ano de 2009

2.
ª
F
A
S
E

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



1. Normalização contabilística em Portugal

3
.
F
A
S
E

Ano de 2005

Normas Internacionais de Contabilidade – Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do PE e do Conselho, de 19.07, por força da aplicação do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17/02.

Ano de 2005

NCA – Aviso n.º 1/2005, de 28/02 do Banco de Portugal;

Ano de 2007

PCES – Norma Regulamentar n.º 4/2007 – R, de 27/04, do ISP

Ano de 2009

SNC – Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho

**Anos de
2010/2011**

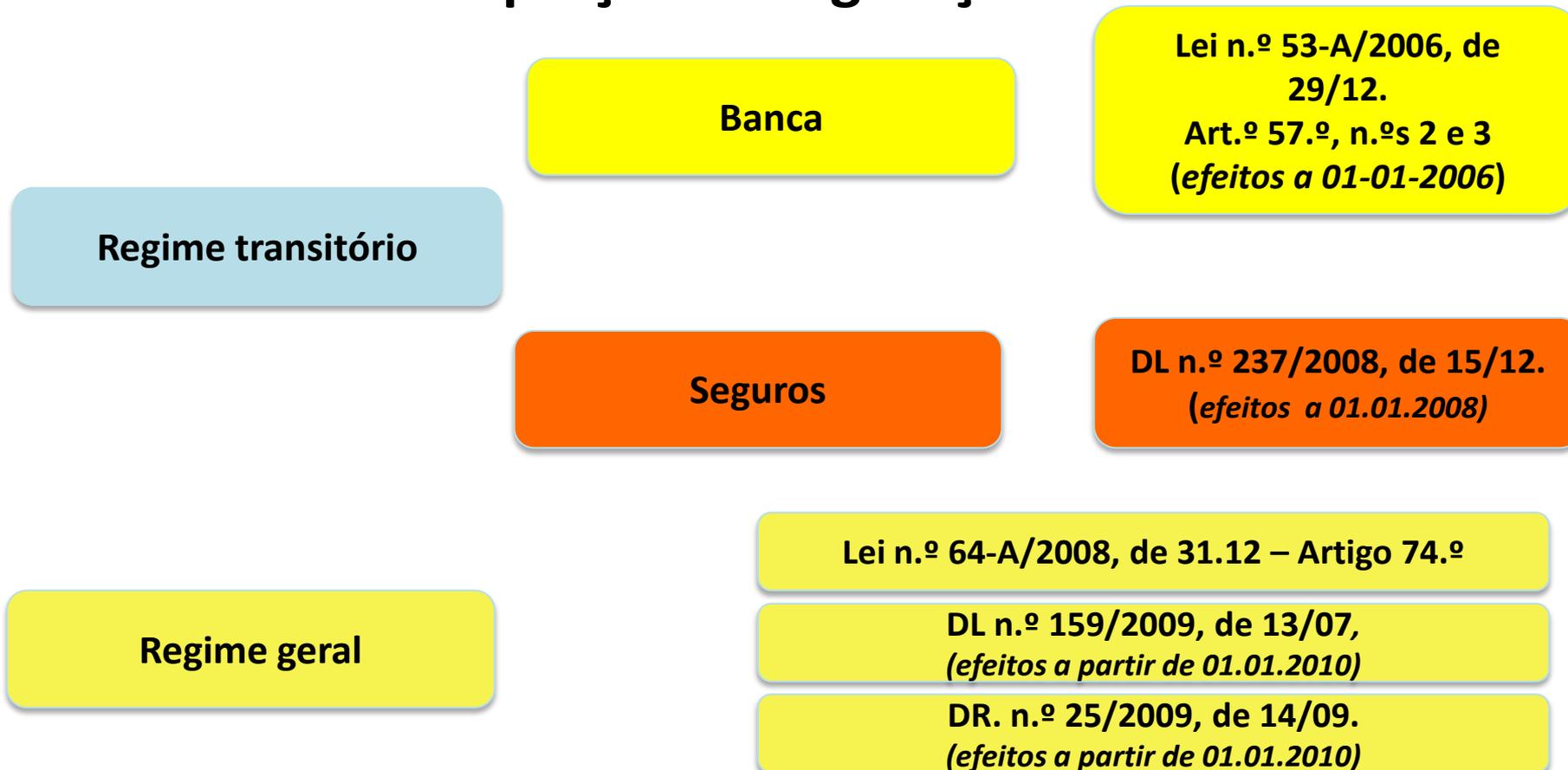
NCM - Normalização Contabilística para as Microentidades. Lei 35/2010, de 2/9 e Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de Março.

ESNL - Normalização Contabilística para as entidades do sector não lucrativo. Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de Março.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



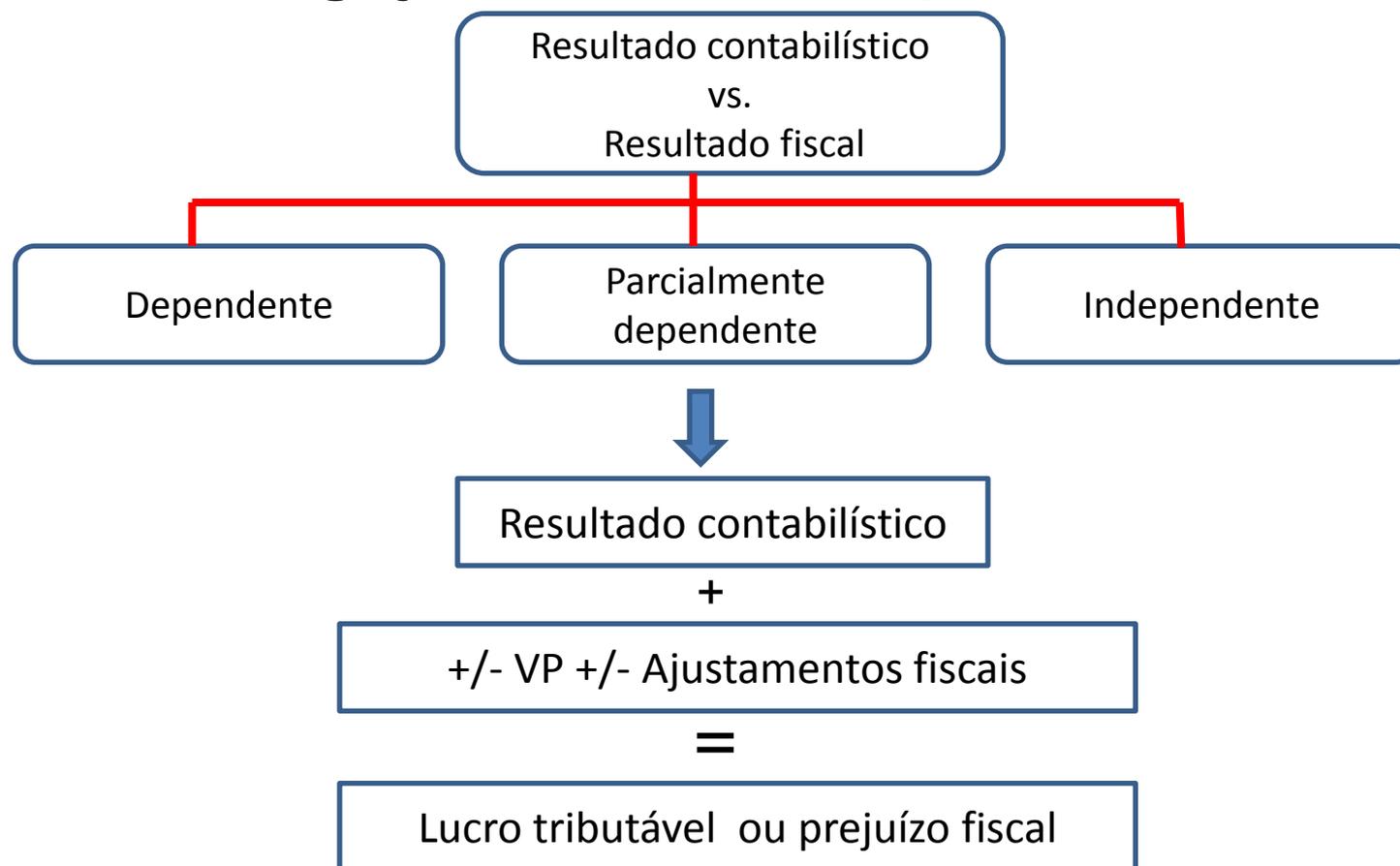
2. Adaptação da legislação fiscal



O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



3. Ligação contabilidade/fiscalidade



O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



3. Ligação contabilidade/fiscalidade

O art.º 17.º do CIRC constitui a ponte entre contabilidade e a fiscalidade

Contabilidade

07	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL			
	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	701	-	-
	Variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido do período (art.º 21.º) e quota-parte do subsídio respeitante a activos fixos tangíveis não depreciables e activos intangíveis com vida útil indefinida [art.º 22.º n.º 1, al. b)]	702	-	-
	Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13/7)	703	-	-
	Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido do período (art.º 24.º)	704	-	-
	Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6 do DL 159/2009, de 13/7)	705	-	-
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas)	706	-	-
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções negativas)	707	-	-
	SOMA (campos 701 + 702 + 703 - 704 - 705 + 706 - 707)	708	-	-

Fiscalidade

O novo Código do IRC aproxima as duas áreas

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



3. Ligação contabilidade/fiscalidade

Pontos visíveis da aproximação:

- ❖ *Aceitação ainda que parcial do modelo do justo valor;*
- ❖ *Aceitação do custo amortizado em alguns casos;*
- ❖ *Novo regime dos contratos de construção;*
- ❖ *Aceitação do valor realizável líquido para efeitos de cálculo do ajustamento dos inventários;*
- ❖ *Possibilidade de dedução fiscal das provisões para garantias a clientes;*
- ❖ *Adaptação terminológica.*

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4. NCRF's com impacto na fiscalidade

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.1 Ativos intangíveis – NCRF 6 [IAS 38]

Passam a ser aceites como gasto dedutível, em sede de IRC, no período em que são incorridos, entre outros, os seguintes encargos:

Despesas de instalação;

Despesas de pesquisa ou investigação;

Encargos com campanhas publicitárias;

Fiscalmente é mensurado pelo modelo do custo;

O Decreto Regulamentar n.º 25/2009, determina as regras de amortização dos ativos intangíveis

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.2 Ativos fixos tangíveis – NCRF 7 [IAS 16]

Fiscalmente será aceite o modelo do custo (segundo o qual serão reconhecidas em resultados as perdas por imparidade e as depreciações);

Inclusão no custo de aquisição ou de produção, dos custos de empréstimos obtidos que sejam directamente atribuíveis à aquisição ou produção, na medida em que respeitem ao período anterior à sua entrada em funcionamento ou utilização, desde que este seja superior a um ano.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.2 Ativos fixos tangíveis – NCRF 7 [IAS 16]

O regime de depreciação está disciplinado no Decreto Regulamentar 25/2009;

A aceitação fiscal das depreciações e amortizações deixa de estar dependente da respectiva contabilização como gasto no mesmo período de tributação.

Passa a ser possível, em determinadas circunstâncias, que as empresas possam utilizar um método de depreciação diferente dos previstos no decreto regulamentar.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.2 Ativos fixos tangíveis – NCRF 7 [IAS 16]

São aceites, mediante prévia autorização, para efeitos fiscais depreciações e amortizações inferiores às quotas mínimas.

Elimina-se a obrigação de separar contabilisticamente o valor do terreno do valor da construção, passando esta informação a constar do dossier fiscal .

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.3 Ativos não correntes detidos para venda – NCRF 8 [IFRS 5]

- *Os ajustamentos associados à classificação de ativos não correntes detidos para venda não são fiscalmente relevantes, em sede de IRC.*
- *Para efeitos fiscais, continuam a manter a classificação anterior, ou seja, se eram ativos fixos tangíveis, apura-se, na data da sua alienação, a mais-valia fiscal como se apuraria se eles não tivessem sido reclassificados;*

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.4 Locações – NCRF 9 [IAS 17]

- *A distinção entre locação financeira e locação operacional é relevante para efeitos de IRC;*
- *É mantida a exigência de consistência na classificação da operação de locação entre locador e locatário;*
- *É também mantido o regime de neutralidade relativo às operações de relocação financeira (artigo 25.º do CIRC).*

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.5 Custos dos empréstimos obtidos – NCRF 10 [IAS 23]

➤ *A opção pela capitalização de custos de empréstimos obtidos, considerando-os uma componente do valor de aquisição ou de produção do activo, é também relevante para efeitos fiscais, desde que o período de referência, ou seja, o período de tempo necessário para que o activo atinja a sua condição de uso, venda ou entrada em funcionamento, seja **superior a um ano;***

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.6 Propriedades de investimento – NCRF 11 [IAS 40]

- ❖ *As entidades podem optar pelo modelo do custo ou pelo modelo do justo valor, sendo o critério escolhido, aplicado a todas as propriedades de investimento;*
- ❖ *Os ajustamentos decorrentes da adopção do justo valor, reconhecidos em resultados, **não são fiscalmente relevantes**;*
- ❖ *Somente as propriedades de investimento mensuradas a custo histórico podem ser objecto de depreciação, sendo esta fiscalmente aceite;*
- ❖ *No que respeita a métodos e regras de depreciação, é aplicável tudo o que foi referido para os ativos fixos tangíveis.*

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.7 Imparidade de ativos – NCRF 12 [IAS 36]

Consideradas desvalorizações excepcionais? [art. 38.º CIRC]



Enquadramento:
fiscal = contabilístico

Não consideradas desvalorizações excepcionais?
[art. 35.º n.º 4 CIRC]



Enquadramento:
Fiscal # contabilístico

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.7 Imparidade de ativos – NCRF 12 [IAS 36]

São desvalorizações excecionais as verificadas em ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis, ativos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento , provenientes de causas anormais devidamente comprovadas, designadamente, desastres, fenómenos naturais, inovações técnicas excepcionalmente rápidas ou alterações significativas, com efeito adverso, no contexto legal.

O sujeito passivo deve obter a aceitação da DGCI, mediante exposição devidamente fundamentada, dos factos que determinaram as desvalorizações excecionais.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.7 Imparidade de ativos – NCRF 12 [IAS 36]

As perdas por imparidade de ativos depreciáveis ou amortizáveis que não sejam aceites fiscalmente como desvalorizações excepcionais são consideradas como gastos, em partes iguais, durante o período de vida útil restante desse activo ou, até ao período de tributação anterior àquele em que se verificar o abate físico, o desmantelamento, o abandono, a inutilização ou a transmissão do mesmo.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.8 Imparidade de instrumentos financeiros – NCRF 27

Créditos incobráveis resultantes do PEC:

Passa a ser aceite diretamente como gastos os créditos incobráveis que resultem de procedimento extrajudicial de conciliação para viabilização de empresas em situação de insolvência ou em situação económica difícil mediado pelo IAPMEI.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.9 Concentrações de atividades empresariais – NCRF 14 [IFRS 3]

*No novo enquadramento fiscal destas operações **mantém-se o regime de neutralidade** mas com alterações.*

*Substitui-se a identidade contabilística constante do antigo n.º 3 do artigo 68.º do Código do IRC, **pela integração no dossier fiscal** dos elementos necessários para salvaguardar a tributação posterior numa futura transmissão;*

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.10 Agricultura – NCRF 17 [IAS 41]

Aceitação fiscal dos rendimentos e gastos resultantes da aplicação do justo valor em ativos biológicos consumíveis que não sejam explorações silvícolas plurianuais; [artigos 20.º n.º 1 al. g) e 23.º n.º 1 al. j) do CIRC];

*Quanto aos **ativos biológicos de produção** não está prevista a aceitação fiscal da mensuração acolhida na contabilidade (pelo justo valor);*

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.11 Inventários – NCRF 18 [IAS 2]

São dedutíveis os ajustamentos (imparidades) em inventários reconhecidos no período de tributação até ao limite da diferença entre o custo de aquisição ou de produção dos inventários e o respectivo valor realizável líquido referido à data do balanço, quando este for inferior àquele.

Deixou de ser possível utilizar o sistema de custeio LIFO.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.12 Contratos de construção – NCRF 19 [IAS 11]

A determinação dos resultados de contratos de construção cujo ciclo de produção ou tempo de execução seja superior a um ano é efectuada segundo o critério da percentagem de acabamento.

$$\% \text{ acabamento} = \frac{\text{Gastos suportados até à data}}{\text{Gastos suportados até à data} + \text{gastos estimados para concluir o contrato}}$$

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.13 Rédito – NCRF 20 [IAS 18]

*Manteve-se o princípio da realização, ou seja, os réditos relativos a vendas e a prestações de serviços **são considerados no período de tributação a que respeitam, pela quantia nominal da contraprestação, independentemente do seu recebimento;***

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.13 Rédito – NCRF 20 [IAS 18]

Exceções (ou seja, situações em que o justo valor concorre para a formação do lucro tributável):

instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados, desde que, tratando-se de instrumentos do capital próprio, tenham um preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo não detenha, directa ou indirectamente, uma participação no capital superior a 5 % do respectivo capital social; ou

quando tal se encontre expressamente previsto no Código do IRC

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.14 Provisões , passivos contingentes e ativos contingentes - NCRF 21 [IAS 37]

Provisões para garantias a clientes:

Passa a ser aceite fiscalmente os gastos relacionados com as provisões para garantias a clientes previstas em contratos de venda e de prestação de serviços; [n.º 1 b) do art.º 39.º CIRC]

$$\text{Limite} = \frac{\text{Encargos suportados com garantias nos últimos três anos}}{\Sigma \text{ Vendas e prestações de serviços c/garantia nos últimos 3 anos}}$$

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.15 Instrumentos financeiros - NCRF 27 [IAS 32, IAS 39 e IFRS 7]

Nas operações de cobertura de justo valor:

Concorrem para a formação do lucro tributável, os rendimentos ou gastos resultantes da aplicação do justo valor a instrumentos financeiros derivados, ou a qualquer outro activo ou passivo financeiro utilizado como instrumento de cobertura restrito à cobertura do risco cambial.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.15 Instrumentos financeiros - NCRF 27 [IAS 32, IAS 39 e IFRS 7]

Modelo do custo amortizado:

Aceitação do custo amortizado para apuramento dos rendimentos ou gastos de natureza financeira, tais como juros, dividendos, descontos, ágios, transferências, diferenças de câmbio, prémios de emissão de obrigações e os resultantes da aplicação do método do juro efectivo aos instrumentos financeiros.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.16 Benefícios dos empregados – NCRF 28 [IAS19]

Benefícios pós-emprego:

*Os gastos incorridos com benefícios de longo prazo que **forem considerados como rendimentos do trabalho dependente**, para efeitos de IRS, são também relevantes no período em que sejam registados contabilisticamente;*

Se considerados realizações de utilidade social, são gasto fiscal aquando da efectiva realização das contribuições ou dotações destinadas a cobrir essas responsabilidades;

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.16 Benefícios dos empregados – NCRF 28 [IAS19]

Benefícios longo prazo e cessação de emprego:

Quando não forem consideradas realizações de utilidade social e não constituam rendimentos da categoria A do IRS, só é gasto fiscal no exercício em que as importâncias são pagas ou colocadas à disposição dos respectivos beneficiários.

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



4.16 Benefícios dos empregados – NCRF 28 [IAS19]

Pagamento com base em ações:

*Os pagamentos com base em ações, em razão da prestação de trabalho ou de exercício de cargo ou função, **concorrem para a formação do lucro tributável do período de tributação em que os respectivos direitos ou opções sejam exercidos**, pelas quantias liquidadas ou, se aplicável, pela diferença entre o valor dos instrumentos de capital próprio atribuídos e o respectivo preço de exercício pago.*

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



5. Outras alterações:

5.1 Contribuições suplementares para fundos de pensões e equiparáveis:

São fiscalmente aceites as contribuições suplementares para fundos de pensões e equiparáveis destinadas à cobertura de responsabilidades com benefícios de reforma que resultem da aplicação:

Das normas internacionais de contabilidade adoptadas pela União Europeia ou do SNC, consoante os casos, sendo consideradas como gastos, em partes iguais, no período de tributação em que se aplique pela primeira vez um destes novos referenciais contabilísticos e nos quatro períodos de tributação subsequentes. [Art.º 43, n.º 13 c)]

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



5. Outras alterações:

5.2 Mais-valias e menos-valias fiscais:

Passa a estar sujeita ao regime de mais e menos valias, a transmissão onerosa de:

Instrumentos financeiros, com exceção dos reconhecidos pelo justo valor nos termos das alíneas a) e b) do n.º 9 do artigo 18.º

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



Outras alterações:

5.3 Transmissão de direitos reais sobre bens imóveis:

Foram alteradas as regras fiscais:

Deixa de ser exigido ao adquirente a contabilização pelo valor patrimonial tributário (VPT) definitivo, sempre que superior ao valor do contrato, para que esse valor seja considerado para efeitos de determinação de quaisquer resultados tributáveis em sede de IRC [Art.º 64.º do CIRC]

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



6. Aplicação pela 1.^a vez das NCRF – NCRF3 [IFRS1]

Os efeitos nos capitais próprios decorrentes da adopção, pela primeira vez, das NIC, NCA, NPCES e SNC que sejam considerados fiscalmente relevantes resultantes do reconhecimento ou do não reconhecimento de ativos ou passivos, ou de alterações na respectiva mensuração, concorrem, em partes iguais, para a formação do lucro tributável do primeiro período de tributação em que se apliquem aquelas normas e dos quatro períodos de tributação seguintes.

[N.ºs 1 e 5 do art.º 5.º do Decreto-Lei n.º 159/2009]

Os ajustamentos devem ser devidamente evidenciados no processo de documentação fiscal previsto no artigo 130.º do Código do IRC, de acordo com a renumeração introduzida. [N.ºs 1 e 5 do art.º 5.º do Decreto-Lei n.º 159/2009]

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



6. Aplicação pela 1.^a vez das NCRF – NCRF3 [IFRS1]

Porém, as despesas com a emissão de obrigações, os encargos financeiros com a aquisição ou produção de elementos do imobilizado, as diferenças de câmbio desfavoráveis relacionadas com o imobilizado e os encargos com campanhas publicitárias, reconhecidos como gastos e ainda não aceites fiscalmente, concorrem igualmente para a formação do lucro tributável de acordo com o regime que vinha sendo adoptado.

[Art.º 22.º, alínea f) do Dec. Regulamentar 25/2009]

Os ajustamentos devem ser devidamente evidenciados no processo de documentação fiscal previsto no artigo 130.º do Código do IRC, de acordo com a renumeração introduzida. [N.ºs 1 e 5 do art.º 5.º do Decreto-Lei n.º 159/2009]

O Impacto das Normas Internacionais de Contabilidade no Sistema Tributário dos Países que compõem o CILEA



*Obrigado
pela
Atenção Dispensada*

José das Neves Raimundo