

ORA newsletter

Nº 64 – MAIO/2012
(circulação limitada)

Assuntos

Resumo Fiscal/Legal – Abril de 2012	1
Principais Aspectos dos Impostos Diferidos	2
Revisores e Auditores	6

LEGISLAÇÃO FISCAL/LEGAL – ABRIL DE 2012

Ministérios da Economia e do Emprego e da Solidariedade e da Segurança Social - Portaria n.º 95/2012, de 4 de Abril - Segunda alteração à Portaria n.º 985/2009, de 4 de Setembro, que aprova a criação do Programa de Apoio ao Empreendimento e à Criação do Próprio Emprego (PAECPE), a promover e executar pelo Instituto do Emprego e Formação Profissional, I. P., e regulamenta os apoios a conceder no seu âmbito.

Banco de Portugal – Carta-Circular n.º 13/2012/DSP, de 4 de Abril – Transmite, na sequência das recentes informações solicitadas sobre operações de cedência de activos para fundos/veículos, realizadas por contrapartida da subscrição, directa ou indirecta, de posições nesses fundos/veículos, alguns esclarecimentos e solicita o envio trimestral de informação quantitativa sobre cada uma das operações realizadas.

Ministério da Solidariedade e da Segurança Social - Decreto-Lei n.º 85-A/2012, de 5 de Abril - Suspende o regime de flexibilização da idade de acesso à pensão de reforma por antecipação, constante do Decreto-Lei n.º 187/2007, de 10 de Maio, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, salvaguardando a situação dos desempregados de longa duração.

Ministério das Finanças - Decreto-Lei n.º 88/2012, de 11 de Abril - Regula a integração dos trabalhadores do BPN - Banco Português de Negócios, SA, BPN Gestão de Activos - Sociedade Gestora de Fundos de Investimento Mobiliário, SA, BPN Imofundos - Sociedade Gestora de Fundos de Investimento Imobiliário, SA, BPN Crédito - Instituição Financeira de Crédito, SA, e BPN Serviços - Serviços Administrativos, Operacionais e Informáticos, ACE, no regime geral de segurança social, quanto às eventualidades de invalidez, morte e doença, e determina os termos do financiamento para a cobertura das respectivas responsabilidades.

Ministérios das Finanças, da Economia e do Emprego e da Solidariedade e da Segurança Social - Gabinetes dos Ministros de Estado e das Finanças, da Economia e do Emprego e da Solidariedade e da Segurança Social - Despacho n.º 5301-A/2012, de 17 de Abril - Cria, no âmbito dos Ministérios das Finanças, da Economia e do Emprego e da Solidariedade e da Segurança Social, a Comissão Técnica para a Reprogramação do QREN.

ORA newsletter

Nº 64 – MAIO/2012
(circulação limitada)

Assembleia da República - Lei n.º 16/2012, de 20 de Abril - Procede à sexta alteração ao Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18 de Março, simplificando formalidades e procedimentos e instituindo o processo especial de revitalização.

PRINCIPAIS ASPECTOS DOS IMPOSTOS DIFERIDOS

Enquadramento

A adopção das normas e princípios contabilísticos baseados nas Normas Internacionais de Contabilidade (IAS/IFRS) vieram alterar a forma de reconhecimento e contabilização dos gastos com impostos, com o reconhecimento de impostos diferidos, sendo que estes já se encontravam previstos no anterior normativo, quer através de uma directriz contabilística, quer através de aplicação supletiva (recorrendo ao normativo internacional).

Em termos de normativo, em função do referencial contabilístico aplicável, teremos de ter em consideração as seguintes normas: (i) Normativo Nacional – NCRF 25 “Imposto sobre o rendimento”; (ii) Normativo Internacional – IAS 12 “*Income Taxes*”.

Dada a importância do tema, face ao impacto que o reconhecimento de impostos diferidos tem nas demonstrações financeiras das empresas, iremos abordar este assunto, quer quanto ao objectivo, identificação e mensuração, quer quanto ao seu reconhecimento e divulgação.

Objectivo

De forma sintetizada, podemos dizer que o objectivo é o reconhecimento dos impostos no mesmo período em que as transacções com que se relacionam o são, ou seja, o seu reconhecimento é independente do momento em que ocorre a tributação ou dedução, atenuando ou eliminando desta forma a diferença existente entre resultados contabilísticos e resultados fiscais.

Assim, o reconhecimento dos impostos diferidos vem ao encontro do princípio contabilístico da especialização ou do acréscimo que diz que os efeitos das transacções e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorram e não quando caixa ou equivalentes de caixa sejam recebidos ou pagos, sendo registados contabilisticamente e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos com os quais se relacionem. Considerando que os impostos diferidos influenciam directamente os resultados, por vezes com valores materialmente relevantes, as demonstrações financeiras devem evidenciar todos os elementos que sejam relevantes e que possam afectar avaliações ou decisões pelos utentes interessados.

Identificação

A origem dos impostos diferidos decorre da existência de diferenças entre as regras fiscais e normas contabilísticas, as quais resultam do facto de terem objectivos distintos.

ORA newsletter

Nº 64 – MAIO/2012
(circulação limitada)

As diferenças existentes entre as normas contabilísticas e as regras fiscais dão origem a diferenças temporárias e permanentes, sendo que as últimas são gastos e perdas, créditos e ganhos apenas reconhecidos num dos resultados e sem implicações no outro, ou seja, estas diferenças não têm repercussões nos períodos futuros.

Quanto às diferenças temporárias, estas assumem-se como diferenças temporárias tributáveis ou dedutíveis resultando de diferenças entre a quantia escriturada de um activo ou passivo no balanço e a sua base fiscal.

Face ao exposto anteriormente, podemos concluir que apenas as diferenças temporárias dão origem a impostos diferidos, pelo que, tendo em consideração o regime fiscal português e respectivo normativo contabilístico aplicável, destacamos as seguintes:

Diferenças temporárias tributáveis:

- Ganhos de justo valor para activos financeiros classificados como justo valor através de resultados e como disponíveis para venda;
- Ganhos de revalorização tributados (no todo ou em parte) em períodos futuros pela recuperação do activo pelo uso ou venda;
- Ganhos de subsídios reconhecidos directamente no capital próprio, tributados em períodos futuros;
- Ganhos em propriedades de investimento pelo uso do justo valor.

Diferenças temporárias dedutíveis:

- Gastos de benefícios de reforma reconhecidos na base dos serviços prestados pelos empregados e tributados na base de caixa;
- Vendas com pagamentos diferidos, com a quantia do crédito de vendas reconhecida na data da venda e o crédito de juros na base do tempo;
- Gastos (perdas) de provisões reconhecidos no período mas não dedutíveis enquanto não ocorrer o evento;
- Gastos de correcções de activos (dívidas a receber e inventários) não dedutíveis no período mas apenas em períodos futuros;
- Depreciações superiores à das regras fiscais mas dedutíveis em períodos futuros;
- Perdas em propriedades de investimento pelo uso do justo valor;

ORA newsletter

Nº 64 – MAIO/2012
(circulação limitada)

- Perdas por imparidade em activos fixos tangíveis e activos intangíveis não dedutíveis mas dedutíveis na base do custo histórico.

Reconhecimento

Em termos gerais, todos os passivos e activos por impostos diferidos devem ser reconhecidos, desde que seja provável a existência de lucro tributável.

Em relação aos **passivos por impostos diferidos** salientamos as seguintes excepções: (i) reconhecimento inicial e subsequente do *Goodwill*; (ii) uma transacção que não afecte no período de transacção nem o lucro contabilístico nem o lucro tributável; e (iii) investimentos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos quando o detentor, investidor e empreendedor controle a reversão da diferença temporária e seja provável que esta não reverta num futuro previsível, salientando que em Portugal as participações superiores a 10% não são tributáveis.

Um **activo por imposto diferido** deve ser reconhecido: (i) para diferenças temporárias dedutíveis até ao ponto que seja provável a existência de lucro tributável nos períodos de reversão da diferença; (ii) para prejuízos fiscais; e (iii) para créditos fiscais não usados (benefícios garantidos pelas entidades fiscais que reduzem o pagamento de impostos).

De salientar que, no caso de prejuízos fiscais e créditos fiscais não usados, como estes são forte prova de probabilidade de inexistência de lucros tributáveis futuros, se a empresa tiver uma história de prejuízos fiscais recente, os activos por impostos diferidos só devem ser reconhecidos até ao valor das diferenças temporárias tributáveis que revertam nos mesmos períodos ou quando existam outras provas convincentes da existência de lucros tributáveis futuros, o que neste último caso estas devem ser objecto de divulgação (exemplo: *business plan*).

Mensuração

Os activos e passivos por impostos diferidos devem ser mensurados pelas taxas fiscais aprovadas à data do balanço para os períodos em que se prevê que venham a reverter as subjacentes diferenças temporárias e usar os prejuízos fiscais e créditos de impostos.

De referir que, a taxa fiscal deverá incluir a derrama (e até a derrama estadual quando aplicável), com excepção dos prejuízos fiscais, aos quais é aplicada apenas a taxa fiscal de IRC.

ORA newsletter

Nº 64 – MAIO/2012
(circulação limitada)

Divulgação

Em termos de divulgação, quer o normativo nacional quer o internacional, apresentam um vasto conjunto de exigências que devem ser relatadas nas notas do Anexo, as quais passamos a enunciar:

- Principais elementos de gastos/réditos de impostos;
- Impostos correntes ou diferidos relacionados com elementos do capital próprio;
- Explicitação da relação entre gastos/réditos de impostos e lucro contabilístico;
- Explicitação de alterações na taxa de imposto aplicável comparada com a do período anterior;
- As quantias de diferenças temporárias dedutíveis, prejuízos fiscais e crédito de imposto, para as quais não foi reconhecido nenhum activo por imposto diferido;
- A quantia de diferenças temporárias tributáveis relativas a investimentos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos, para as quais nenhum passivo por impostos diferidos foi reconhecido;
- Os gastos/réditos das operações descontinuadas;
- Para cada tipo de diferenças temporárias, prejuízos fiscais e créditos fiscais: (i) a quantia de activos e passivos por impostos diferidos reconhecidos no balanço; e (ii) a quantia de gastos/réditos por impostos diferidos reconhecidos na demonstração dos resultados.

- Ivo Morais -

Bibliografia:

- *A Problemática do Reconhecimento e Contabilização dos Impostos Diferidos – Áreas Editora;*
- *Acção de Formação da OROC – Impostos Diferidos – Cláudio Reis.*

ORA newsletter

Nº 64 – MAIO/2012
(circulação limitada)

REVISORES E AUDITORES

A Ordem dos Revisores Oficiais de Contas publicou recentemente o nº 56 da sua revista trimestral (Janeiro a Março de 2012).

Salientamos pelo seu interesse as seguintes matérias/artigos:

- i) **Instrumentos Financeiros Contabilizados de Acordo com a IFRS 9 e Principais Questões de Auditoria** - Existe um projecto que visa a substituição integral da IAS 39 – Instrumentos Financeiros. No entanto, para mais rapidamente atingir esse objectivo, o projecto foi dividido em 3 fases: i) Classificação e mensuração; ii) Imparidade; iii) Contabilidade de cobertura. A conclusão da primeira fase levou à publicação da IFRS 9, a qual tenta reduzir a complexidade da contabilização dos instrumentos financeiros através da redução do número de classes onde se podem classificar os instrumentos financeiros (passam das 4 classes da IAS 39 para 2 classes – justo valor e custo amortizado). A União Europeia ainda não endossou esta norma, estando à espera da conclusão de todas as fases para se pronunciar.
- ii) **Cepticismo Profissional numa Auditoria de Demonstrações Financeiras** – O cepticismo profissional é uma atitude essencial que aumenta a capacidade do auditor para responder às condições que possam indicar uma possível distorção. Isto inclui uma avaliação crítica da prova de auditoria, a qual é necessária para o auditor tirar conclusões apropriadas. É ainda mencionado no artigo que, embora não se possa esperar que o auditor não considere a experiência passada com a gerência e os encarregados da gestão, a crença de que eles são honestos e têm integridade não liberta o auditor da necessidade de manter cepticismo profissional nem permite que o auditor se contente com uma prova de auditoria menos persuasiva para obter garantia razoável de fiabilidade (Norma Internacional de Auditoria (ISA) 200 – parágrafo A22).
- iii) **O Futuro da Contabilização do Rédito** – Este artigo analisa a proposta de alteração consubstanciada no *Exposure Draft ED/2010/6* que visa a clarificação dos princípios que se encontram na base do reconhecimento do rédito proveniente de contratos celebrados com clientes. Assim, o artigo pretende enquadrar a proposta e abordar as alterações por si introduzidas ao nível da contabilização do rédito. São apresentados também casos práticos.

Nota: Esta publicação da ORA é genérica e o objectivo é meramente informativo. Não tem a intenção de substituir a necessidade de consulta dos diplomas mencionados ou o recurso a opinião profissional para os temas tratados em função dos casos concretos de cada entidade.