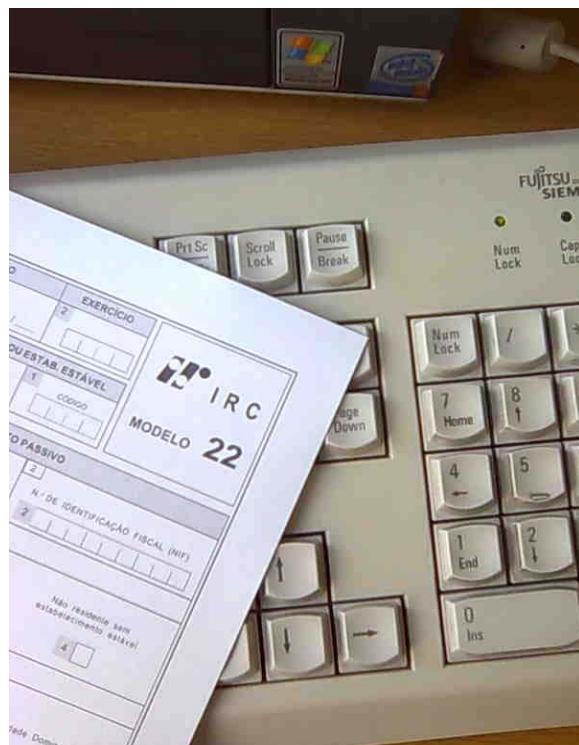


IRC

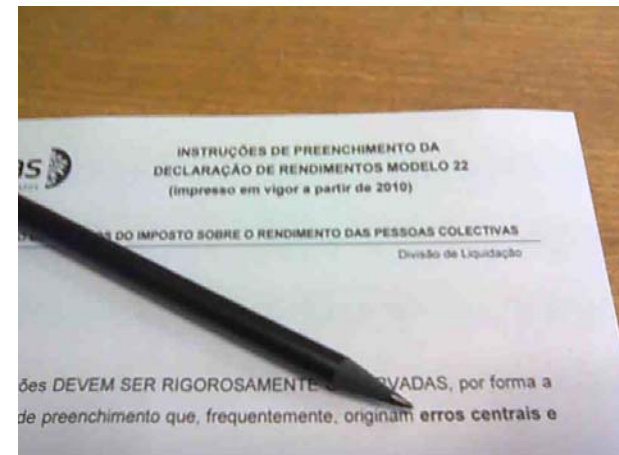
a tributação no quadro do SNC



IRC

a tributação no quadro do SNC

- **Sumário:**
- Introdução ao tema
- A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC
- As Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF) com impacto fiscal



IRC

a tributação no quadro do SNC

- A adopção do SNC constitui um marco fundamental na organização da contabilidade das empresas portuguesas
- Constitui também um desafio para os:
 - ❖ técnicos oficiais de contas
 - ❖ gestores e administradores
 - ❖ revisores, auditores e analistas financeiros
 - ❖ administração fiscal

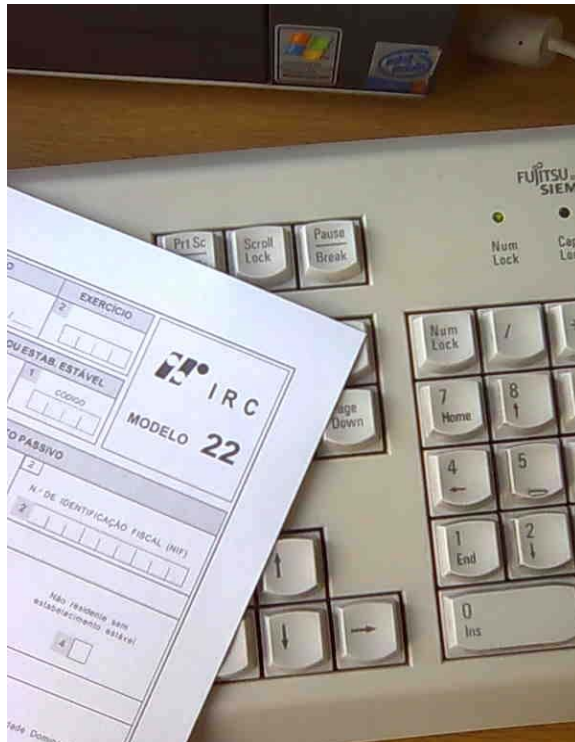
IRC

a tributação no quadro do SNC

- Com a publicação do Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de Julho, procedeu-se à **adaptação do Código do IRC** ao novo referencial contabilístico, tendo sido dado um importante passo na aproximação das duas áreas: contabilística e fiscal

IRC

a tributação no quadro do SNC



**A adaptação do
Código do IRC**

A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

A adaptação do Código do IRC

- Com a aprovação do Sistema de Normalização Contabilística pelo **Decreto-Lei n.º 158/2009**, de 13 de Julho, cuja filosofia e estrutura são muito próximas das Normas Internacionais de Contabilidade, ficaram criadas as condições para alterar o Código do IRC
- Esta adaptação consubstanciou-se na publicação **do Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de Julho**, que adaptou o Código do IRC ao SNC e do **Decreto Regulamentar n.º 25/2009**, de 14 de Setembro, que constitui o novo diploma regulador do regime fiscal das depreciações e amortizações

A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

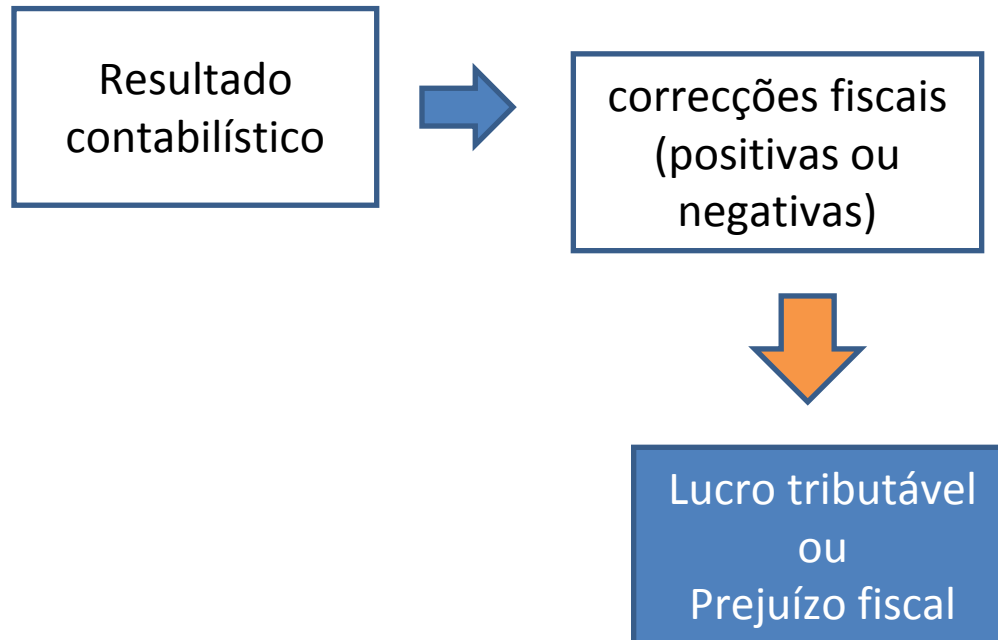
A adaptação do Código do IRC

- A **determinação do lucro tributável em IRC**, consiste em fazer reportar, na origem, o lucro tributável ao resultado contabilístico ao qual se introduzem, extracontabilisticamente, as correcções enunciadas na lei para tomar em consideração os objectivos e condicionalismos próprios da fiscalidade
- No novo Código do IRC, mantém-se este **modelo de dependência parcial** o que determina, que sempre que não estejam estabelecidas regras fiscais próprias, se verifica o acolhimento do tratamento contabilístico decorrente das novas normas

A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

A adaptação do Código do IRC

O modelo de dependência parcial



A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

A adaptação do Código do IRC

o artigo 17.º do CIRC estabelece a ponte entre a contabilidade e a fiscalidade

O novo Código do IRC aproxima as duas áreas

fiscalidade



contabilidade

A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

A adaptação do Código do IRC

- A aproximação entre a contabilidade e a fiscalidade é bem visível em vários domínios:
- aceitação da aplicação do modelo do **justo valor em instrumentos financeiros**, cuja contrapartida seja reconhecida através de resultados, nos casos em que a fiabilidade da determinação do justo valor esteja assegurada
- aplicação desse mesmo modelo na valorização dos **activos biológicos consumíveis**

A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

A adaptação do Código do IRC

- A aproximação entre a contabilidade e a fiscalidade é bem visível em vários domínios:
- **acolhimento do método do custo amortizado** para apuramento dos rendimentos ou gastos decorrentes da aplicação da taxa de juro efectiva
- aceitação do **valor realizável líquido** (embora obedecendo à definição que lhe é dada no próprio Código do IRC) para efeitos do cálculo do ajustamento dos inventários

A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

A adaptação do Código do IRC

- A aproximação entre a contabilidade e a fiscalidade é bem visível em vários domínios:
- novo regime fiscal aplicável aos instrumentos financeiros derivados e às operações de cobertura
- novo regime dos **contratos de construção**, no âmbito do qual se prevê que o apuramento dos resultados se faça sempre segundo o método da percentagem de acabamento

A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

A adaptação do Código do IRC

- A aproximação entre a contabilidade e a fiscalidade é bem visível em vários domínios:
- possibilidade de dedução fiscal das provisões para garantias a clientes, cujo limite é definido em função dos encargos com garantias a clientes efectivamente suportados nos três períodos de tributação anteriores

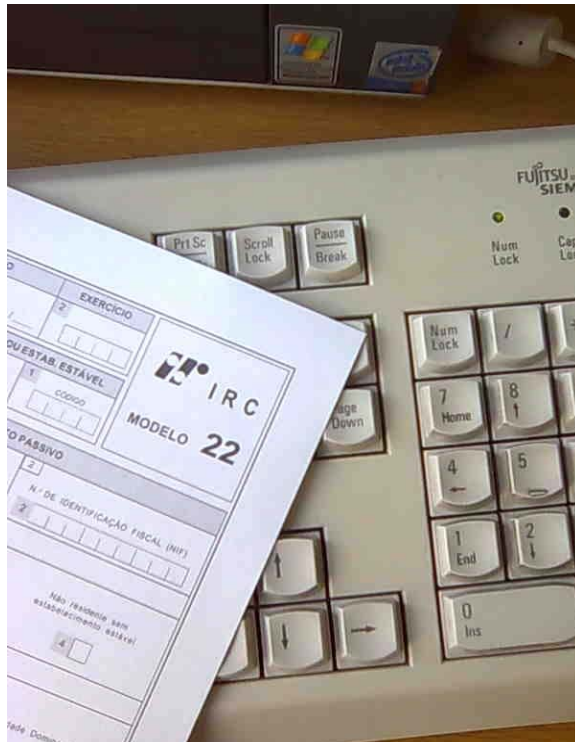
A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

A adaptação do Código do IRC

- A adaptação do Código do IRC ao SNC passa também por um novo e mais importante papel do **Dossier Fiscal**
- Está aqui um dos principais, se não mesmo o **principal desafio para os técnicos de contas**
- O dossier fiscal deixa de ser apenas um agente passivo, no sentido em que consistia num mero arquivo de informação devidamente organizada, para passar a constituir também um agente activo, na medida em que pode intervir directamente no apuramento do lucro tributável

IRC

a tributação no quadro do SNC



**O regime transitório e
a NCRF 3**

A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

O regime transitório e a NCRF 3

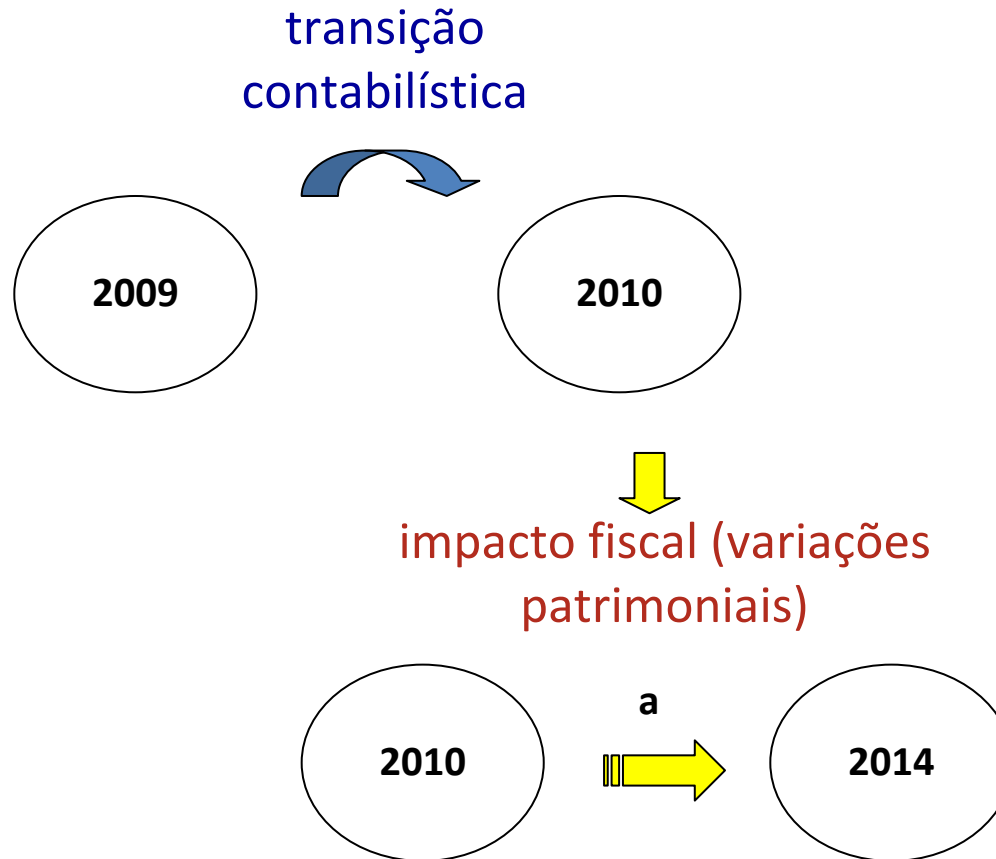
- Passos a seguir na adopção pela primeira vez das NCRF:
- 1. Identificar a data de elaboração de contas NCRF
- 2. Seleccionar as políticas contabilísticas a adoptar, quando existam opções
- 3. Decidir sobre as isenções facultativas, quanto à aplicação retrospectiva das NCRF
- 4. Identificar as excepções obrigatórias à aplicação retrospectiva das NCRF
- 5. Preparar um balanço de abertura de acordo com as NCRF
- 6. Explicar os efeitos da transição

A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

O regime transitório e a NCRF 3

- Os efeitos nos capitais próprios decorrentes da adopção, pela primeira vez, das normas internacionais de contabilidade (NIC) adoptadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho,
- **que sejam considerados fiscalmente relevantes** nos termos do Código do IRC e respectiva legislação complementar,
- 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**

Impacto fiscal da NCRF 3 e regime transitório (IRC)



A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

O regime transitório e a NCRF 3

- Exceção:
- Alínea f) do artigo 22.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro:
- concorrem igualmente para a formação do lucro tributável **de acordo com o regime fiscal que vinha sendo adoptado**, os seguintes encargos reconhecidos como gastos e ainda não aceites fiscalmente:
 - ❖ despesas com a emissão de obrigações,
 - ❖ encargos financeiros com a aquisição ou produção de elementos do imobilizado,
 - ❖ diferenças de câmbio desfavoráveis relacionadas com o imobilizado
 - ❖ encargos com campanhas publicitárias

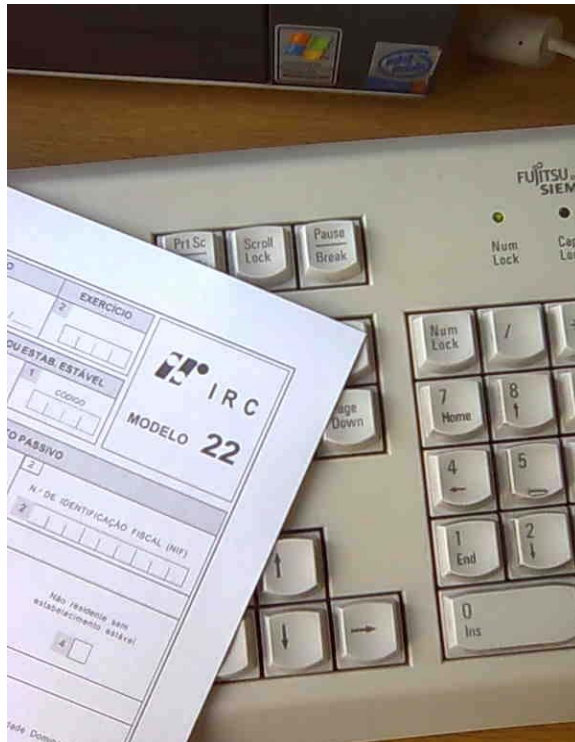
A influência do SNC no apuramento do lucro tributável em IRC

O regime transitório e a NCRF 3

- Tratamento fiscal dos valores de realização com intenção de reinvestimento:
- Às mais-valias ou menos-valias de elementos do activo imobilizado que tenham beneficiado do regime de reinvestimento previsto no anterior artigo 45.º do Código do IRC e cujos valores de realização **ainda não tenham sido objecto de reinvestimento** é aplicável o disposto na nova redacção deste artigo (agora 48.º), mantendo-se, todavia, o **prazo original** para a concretização desse reinvestimento

IRC

a tributação no quadro do SNC



**As Normas Contabilísticas e
de Relato Financeiro (NCRF)
com impacto fiscal**

NCRF com impacto fiscal

NCRF 6 – activos intangíveis

- Na aplicação pela primeira vez da NCRF 6 é natural que seja detectada a necessidade de se efectuarem alguns movimentos de desreconhecimento
- 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

NCRF com impacto fiscal

NCRF 6 – activos intangíveis

- Em termos de mensuração, só é fiscalmente aceite o modelo do custo
- Assim, para efeitos fiscais, o activo intangível, após o seu reconhecimento inicial, é mensurado pelo custo de aquisição ou de produção deduzido das amortizações acumuladas aceites nos termos do decreto regulamentar que disciplina as depreciações e amortizações, e das eventuais perdas de imparidade que consistam em desvalorizações excepcionais

NCRF com impacto fiscal

NCRF 6 – activos intangíveis

- As **regras de depreciação dos activos intangíveis**, constam do artigo 16.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, que dispõe que são amortizáveis os seguintes activos intangíveis:
- Despesas com projectos de desenvolvimento;
- Elementos da propriedade industrial, tais como patentes, marcas, alvarás, processos de produção, modelos ou outros direitos assimilados, adquiridos a título oneroso e cuja utilização exclusiva seja reconhecida por um período limitado de tempo

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Face às novas regras contabilísticas, foi necessário proceder a determinadas alterações ao Código do IRC, bem como ao Decreto Regulamentar que estabelece o regime aplicável às depreciações e amortizações, o qual se apresenta bem mais flexível para os sujeitos passivos, do que o anterior

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Principais **diferenças no regime fiscal das depreciações e amortizações** face à anterior versão do Código do IRC:
 1. Passa a ser possível, em determinadas circunstâncias, que as empresas possam **utilizar um método de depreciação diferente dos previstos no decreto regulamentar**

Se da aplicação desse método a quota anual de depreciação não exceder a quota máxima permitida no decreto regulamentar, não é necessário solicitar qualquer autorização à DGCI (n.º 3 do artigo 30.º do CIRC)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Principais **diferenças no regime fiscal das depreciações e amortizações** face à anterior versão do Código do IRC:
2. Passa a ser permitida a dedutibilidade fiscal de depreciações que tenham sido contabilizadas como gastos mas não aceites em períodos anteriores (n.º 3 do artigo 1.º do Decreto Regulamentar)
- Assim, as depreciações contabilizadas que não tenham sido dedutíveis por excederem as quotas máximas admitidas no Decreto Regulamentar, **podem vir a ser aceites como custo em períodos posteriores**, sem ser necessário proceder à respectiva regularização contabilística

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- *Exemplo 1:*

A sociedade “Amortizações Aceleradas, Lda” adquiriu em 2008, um determinado bem que se encontra registado na sua contabilidade como activo fixo tangível, pelo valor de 10.000.

A taxa máxima de depreciação do bem, prevista no Decreto Regulamentar, é 20%.

A sociedade amortizou o bem à taxa de 50%, durante os períodos de 2008 e 2009.

Qual o valor dedutível de amortização deste bem, para efeitos fiscais, no período de tributação relativo a 2010, se é que existe?

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Exemplo 1 - solução:
- Valor de aquisição do bem: 10.000
- Amortizações praticadas (contabilidade):
2008: 5.000 $(10.000 \times 50\%)$ e 2009: 5.000 $(10.000 \times 50\%)$
- Amortizações aceites fiscalmente:
2008: 2.000 $(10.000 \times 20\%)$ e 2009: 2.000 $(10.000 \times 20\%)$
- Enquadramento fiscal:
2008 e 2009: acréscimo 3.000 no Q. 07 modelo 22
2010: dedução 2.000 no Q. 07 modelo 22

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Principais **diferenças no regime fiscal das depreciações e amortizações** face à anterior versão do Código do IRC:
3. Passa a ser possível solicitar à DGCI **autorização para utilizar quotas de depreciação ou amortização inferiores às mínimas**, quando existam razões que o justifiquem. Quando não seja obtida esta autorização mantém-se o regime fiscal anterior, ou seja, as quotas mínimas de depreciação ou amortização que não sejam contabilizadas como gasto do período de tributação a que respeitam não podem ser deduzidas em qualquer outro

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Principais **diferenças no regime fiscal das depreciações e amortizações** face à anterior versão do Código do IRC:
4. Procede-se à actualização do valor aceite como gasto no período de tributação (que era € 199,52) das despesas com **elementos do activo de reduzido valor**, que serão os que não ultrapassem o montante de € 1.000,00 (artigo 33.º do CIRC)

Nota: se o elemento for reconhecido como activo fica sujeito às regras gerais de depreciação

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Principais **diferenças no regime fiscal das depreciações e amortizações** face à anterior versão do Código do IRC:
5. Elimina-se a obrigação de separar contabilisticamente o valor do terreno do valor da construção, passando esta informação a constar do dossier fiscal

Mantêm-se, contudo, as regras fiscais anteriores, ou seja, em regra, o valor do terreno, para efeitos fiscais, é 25% do valor global do imóvel

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Principais **diferenças no regime fiscal das depreciações e amortizações** face à anterior versão do Código do IRC:
6. Passam a ser incluídos no custo de aquisição ou produção, os **custos de empréstimos obtidos directamente atribuíveis à aquisição ou produção dos elementos depreciables**, na medida em que respeitem ao período anterior à entrada em funcionamento ou utilização e desde que esse período seja superior a um ano

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Principais **diferenças no regime fiscal das depreciações e amortizações** face à anterior versão do Código do IRC:
7. Deixa de ser obrigatório diferir por três anos as diferenças de câmbio desfavoráveis relacionadas com o imobilizado e correspondentes ao período anterior ao da sua entrada em funcionamento, devendo ser adoptado o procedimento contabilístico previsto nos respectivos normativos

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Principais **diferenças no regime fiscal das depreciações e amortizações** face à anterior versão do Código do IRC:
8. Estabelece-se também que, para efeitos de determinação **das mais-valias e menos-valias fiscais**, apenas relevam as depreciações ou amortizações que **tenham sido fiscalmente aceites**, sem prejuízo das quotas mínimas (artigo 46.º do Código do IRC)

nota: os coeficientes de desvalorização da moeda a aplicar em 2010, foram publicados em 23 de Agosto de 2010, conforme Portaria n.º 785/2010

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Principais **diferenças no regime fiscal das depreciações e amortizações** face à anterior versão do Código do IRC:
9. O limite fiscalmente dedutível para as **depreciações e amortizações de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas**, passa a ser calculado sobre a parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor de reavaliação, cujo montante não seja superior a € 40.000,00, para as viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas no período de tributação iniciado em 2010

nota: ver Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

Consequências da publicação da Portaria n.º 467/2010, de 7 de Julho:

Passam a existir **2 limites diferentes** quanto à dedutibilidade fiscal dos gastos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas:

- Viaturas adquiridas até 2009-12-31: mantém-se o limite anterior, ou seja, € 29.927,82
- Viaturas adquiridas após 2009-12-31: € 40.000,00



desafio: estudar as consequências desta alteração no cálculo das tributações autónomas

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- nova disposição constante da alínea l) do n.º 1 do artigo 45.º do Código do IRC, quanto às transmissões de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas
- as **menos-valias** realizadas **deixam de ser aceites como gasto** para efeitos de IRC, **excepto** na parte em que correspondam ao valor fiscalmente depreciable nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º **ainda não aceite como gasto**

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- Mensuração
- Fiscalmente, e tal como já referido para os activos intangíveis, será aceite apenas o modelo do custo (segundo o qual serão reconhecidas em resultados as perdas por imparidade e as depreciações)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- **Activos totalmente amortizados** – transição para o SNC
- Qual enquadramento contabilístico e fiscal de activo fixo tangível que em 31 de Dezembro de 2009 se encontre totalmente amortizado, mas que continue a ser utilizado?
- A dúvida que se coloca é se na transição para o SNC, esse mesmo activo deverá ser escriturado com valor zero ou tem de ser objecto de reavaliação?

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- **Activos totalmente amortizados** – transição para o SNC
- **Não existe**, no novo normativo, qualquer disposição que impeça que o bem em causa possa migrar com quantia zero, **nem que obrigue** a que seja objecto de uma revalorização
- Há, por isso que atender à **relevância e materialidade** que possam estar envolvidas
- é razoável que um activo nessas condições seja expresso por uma quantia significativa

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- **Activos totalmente amortizados** – transição para o SNC
- Aconselha-se a aplicação da alínea b) do § 10.º da NCRF 3, mensurando o activo ao justo valor (se fiavelmente determinável) que corresponda à situação do bem à data e que poderá ser dado ou por via do valor de mercado (se existir mercado activo) ou pelo valor presente dos fluxos de caixa proporcionados pelo activo no seu remanescente período de vida útil
- A quantia assim apurada constituirá o custo considerado atribuído ao activo, na sua mensuração inicial de acordo com as NCRF

NCRF com impacto fiscal

NCRF 7 – activos fixos tangíveis

- **Activos totalmente amortizados** – transição para o SNC
- Sendo adoptado o procedimento referido, ou seja, **mensurar o activo ao justo valor à data da transição**, constituindo este a sua mensuração inicial de acordo com as NCRF, **não serão fiscalmente aceites as depreciações** eventualmente praticadas na contabilidade

NCRF com impacto fiscal

NCRF 8 – activos não correntes detidos para venda

- O novo Código do IRC não criou nenhum capítulo especial para esta categoria de activos
- Os ajustamentos associados à classificação de activos 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 activos fixos tangíveis, apura-se, na data da sua alienação, a mais-valia fiscal como se apuraria se eles não tivessem sido reclassificados

NCRF com impacto fiscal

NCRF 8 – activos não correntes detidos para venda

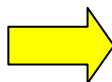
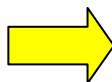
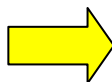
Categorias de activos:

POC

Investimentos financeiros

Imobilizado corpóreo

Imobilizado incorpóreo



SNC

Investimentos financeiros

Activos fixos tangíveis

Activos intangíveis

Activos não correntes detidos para venda

Activos biológicos *

Propriedades de investimento

* não estão na classe 4 do Código de Contas

NCRF com impacto fiscal

NCRF 8 – activos não correntes detidos para venda

- Os activos não correntes detidos para venda **não são objecto de depreciação**, nem contabilística nem fiscal, uma vez que são reconhecidos pelo justo valor
- Por este motivo, estabelece-se que o regime das quotas mínimas não é aplicável aos activos não correntes detidos para venda (n.º 7 do artigo 30.º do Código do IRC)
- Os saldos positivos entre mais e menos valias, derivados da transmissão de activos não correntes detidos para venda, **podem beneficiar do regime de reinvestimento** (artigo 48.º do Código do IRC)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 9 – locações

- A distinção entre locação financeira e locação operacional é relevante para efeitos de IRC
- Os critérios de reconhecimento e mensuração de activos, passivos, gastos e rendimentos, adoptados para efeitos contabilísticos, são considerados para efeitos de determinação do lucro tributável
- 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)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 10 – custos de empréstimos obtidos

- Principal aspecto a reter:
- 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**

NCRF com impacto fiscal

NCRF 11 – propriedades de investimento

- As empresas 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
- Apenas as propriedades de investimento mensuradas a custo histórico **podem ser objecto de depreciação**, sendo esta fiscalmente aceite
- Quanto aos métodos e regras de depreciação, é aplicável tudo o que foi referido para os activos fixos tangíveis.

NCRF com impacto fiscal

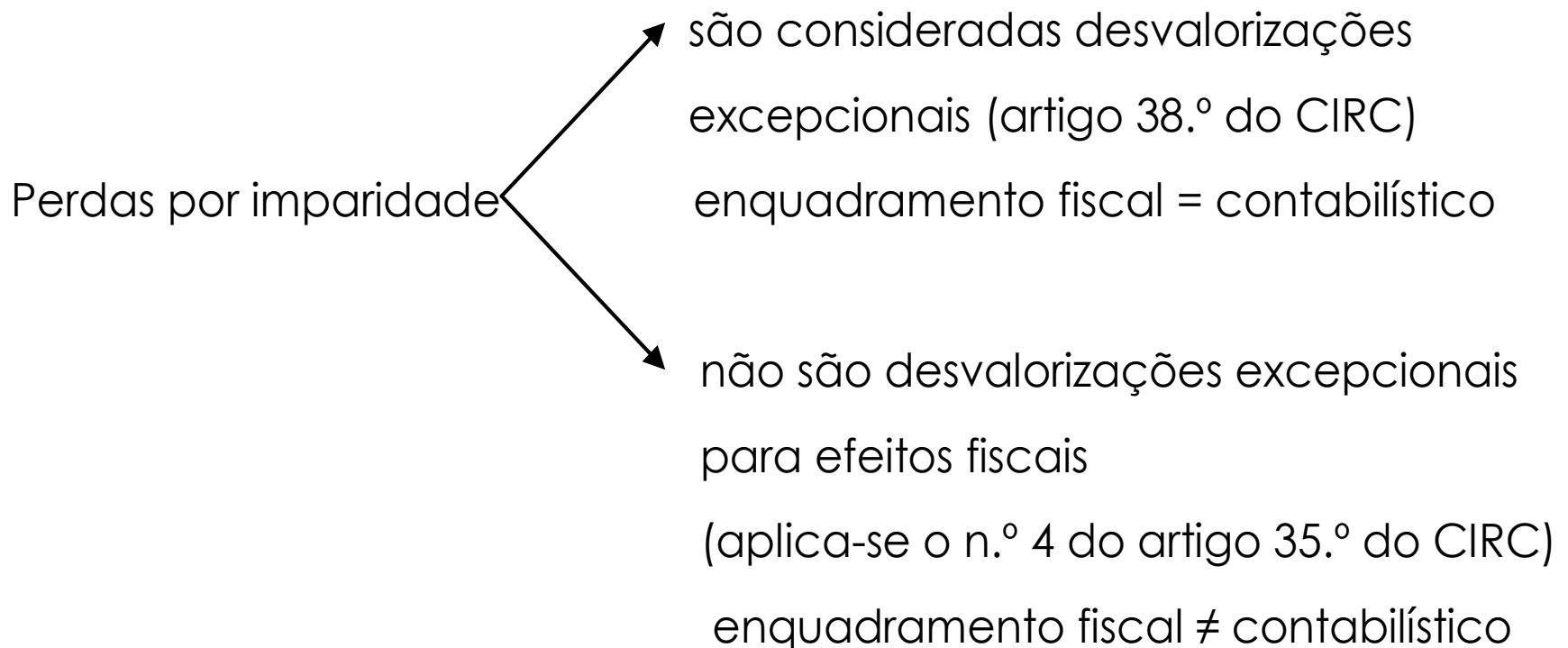
NCRF 11 – propriedades de investimento

- os saldos positivos entre mais e menos valias, derivados da transmissão de propriedades de investimento, podem beneficiar do regime de reinvestimento consignado no artigo 48.º do Código do IRC

NCRF com impacto fiscal

NCRF 12 – imparidade de activos

- o tratamento fiscal das **perdas por imparidade relacionadas com activos** efectua-se da seguinte forma:



NCRF com impacto fiscal

NCRF 12 – imparidade de activos

- O conceito de **desvalorizações excepcionais** consta agora no artigo 38.º do Código do IRC, considerando como tais, as provenientes de causas anormais devidamente comprovadas, designadamente, desastres, fenómenos naturais, inovações técnicas excepcionalmente rápidas ou alterações significativas, com efeito adverso, no contexto legal
- Face ao disposto no n.º 2 do artigo 38.º do Código do IRC, o sujeito passivo deve **obter a aceitação da DGCI**, mediante exposição devidamente fundamentada, dos factos que determinaram as desvalorizações excepcionais

NCRF com impacto fiscal

NCRF 12 – imparidade de activos

- Relativamente à aceitação dos gastos relativos a perdas por imparidade de activos depreciables que não reúnam as condições para serem considerados desvalorizações excepcionais é aplicável o regime fiscal constante do n.º 4 do artigo 35.º do Código do IRC
- 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

NCRF com impacto fiscal

NCRF 12 – imparidade de activos

- *Exemplo 2:*
- A sociedade “Imparidades, SA” adquiriu no ano n equipamento industrial que reconheceu como activo fixo tangível
- O custo de aquisição foi de € 500.000 e o mesmo vai ser depreciado pela taxa máxima de depreciação fiscalmente aceite (25%)
- O activo foi mensurado pelo modelo do custo e no ano n+1 foi reconhecida em resultados uma perda por imparidade no montante de € 150.000, não considerada como desvalorização excepcional, para efeitos fiscais

NCRF com impacto fiscal

NCRF 12 – imparidade de activos

Exemplo 2

Enquadramento fiscal:

Períodos	n	n+1	n+2	n+3
Depreciações fiscalmente aceites	125.000	125.000	50.000	50.000
Acréscimo (Q.07) da perda por imparidade	----	150.000	-----	-----
Dedução fiscal (Q.07): quota parte da perda por imparidade (aplicação do n.º 4 do artigo 35.º do CIRC)	----	-----	75.000	75.000

NCRF com impacto fiscal

NCRF 12 – imparidade de activos

- São ainda aceites as seguintes perdas por imparidade contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores:
- As **relacionadas com créditos** resultantes da actividade normal que, no fim do período de tributação, possam ser **considerados de cobrança duvidosa** e sejam evidenciados como tal na contabilidade
- As relativas a recibos por cobrar reconhecidas pelas empresas de seguros

NCRF com impacto fiscal

NCRF 12 – imparidade de activos

- Verifica-se a manutenção das regras anteriores no que respeita à dedutibilidade dos gastos com créditos de cobrança duvidosa e com créditos incobráveis
- Relativamente a estes últimos, passam a ser considerados gastos ou perdas do período de tributação, os **créditos incobráveis** resultantes de procedimento extrajudicial de conciliação para viabilização de empresas em situação de insolvência ou em situação económica difícil, mediado pelo IAPMEI

NCRF com impacto fiscal

NCRF 13 – interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas

- O enquadramento fiscal desta NCRF não apresenta grandes novidades em relação ao regime anterior
- Por força do n.º 8 do artigo 18.º do Código do IRC, os rendimentos e gastos, assim como quaisquer outras variações patrimoniais, relevados na contabilidade em consequência da utilização do **método da equivalência patrimonial** não concorrem para a determinação do lucro tributável, devendo os rendimentos provenientes dos lucros distribuídos ser imputados ao período de tributação em que se adquire o direito aos mesmos

NCRF com impacto fiscal

NCRF 14 – concentrações de actividades empresariais

- Este normativo estabelece que todas as concentrações de actividades empresariais devem ser contabilizadas pela aplicação do método da compra
- Por isso, a sociedade adquirente reconhece os activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da sociedade adquirida pelos seus **justos valores à data da aquisição**

NCRF com impacto fiscal

NCRF 14 – concentrações de actividades empresariais

- 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
- a aplicação do regime especial de neutralidade fiscal continua a exigir que a sociedade beneficiária mantenha, **para efeitos fiscais**, os elementos patrimoniais transferidos pelos mesmos valores que tinham na sociedade fundida ou cindida

NCRF com impacto fiscal

NCRF 17 – agricultura

- Esta NCRF introduz uma série de novos conceitos contabilísticos que não existiam no POC
- não se trata de uma norma exclusivamente aplicável à agricultura, mas sim de uma norma que, sobretudo, se preocupa em determinar regras de **mensuração de activos biológicos**

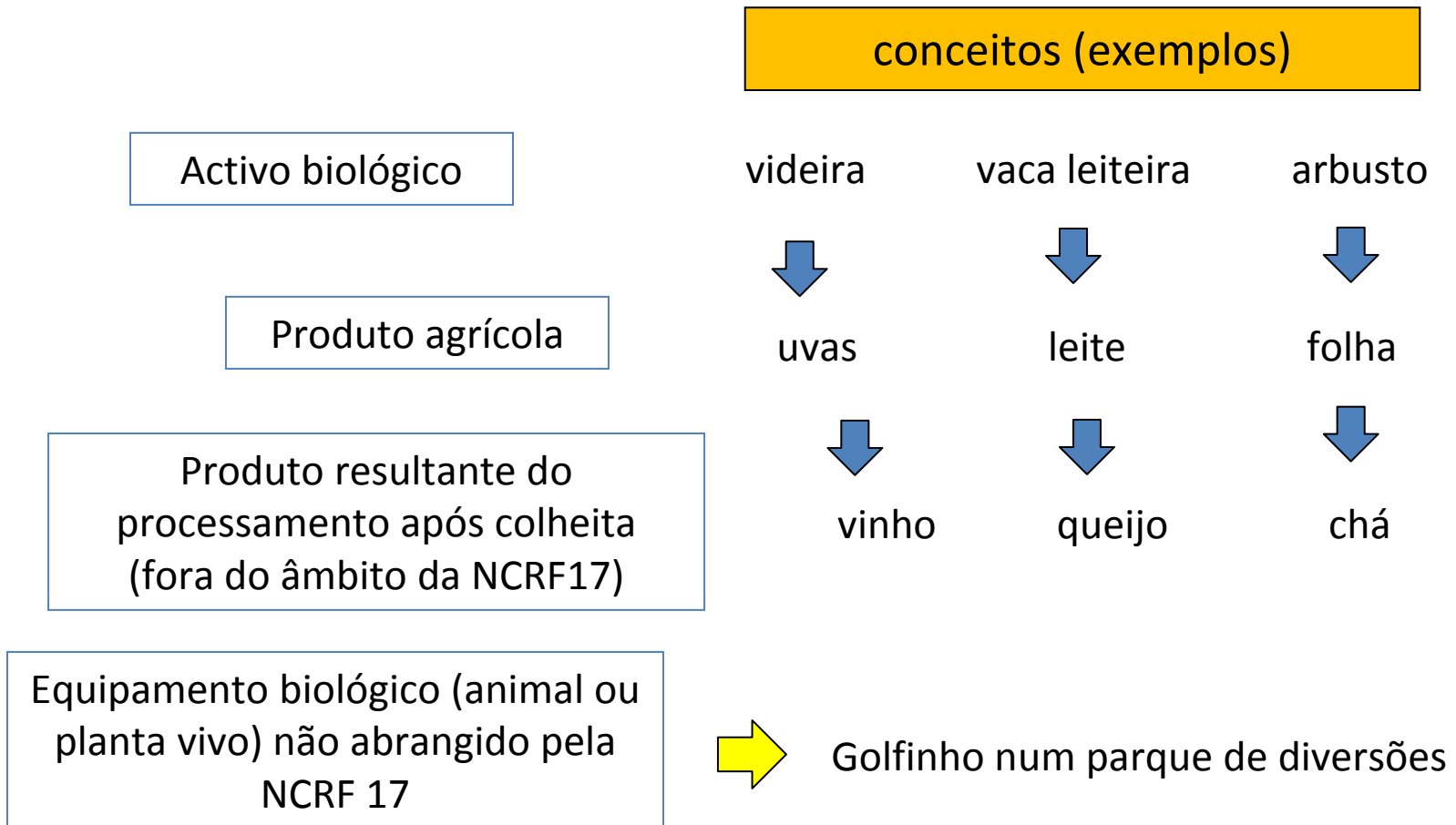
NCRF com impacto fiscal

NCRF 17 – agricultura

- Por isso, entre as actividades abrangidas por esta NCRF encontram-se:
- a criação de gado
- a silvicultura
- o cultivo de pomares e de plantações,
- a floricultura
- a aquacultura (incluindo criação de peixes)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 17 – agricultura



NCRF com impacto fiscal

NCRF 17 – agricultura

- Quanto à **mensuração**, a NCRF determina que:
- o **activo biológico** deve ser mensurado pelo justo valor menos custos estimados no ponto de venda
- o **produto agrícola** colhido dos activos biológicos deve ser mensurado pelo seu justo valor menos custos estimados no ponto de venda no momento da colheita

NCRF com impacto fiscal

NCRF 17 – agricultura

- Regime fiscal aplicável aos activos biológicos:
- Para os **activos biológicos consumíveis**, está previsto que os ganhos e perdas resultantes da aplicação do **justo valor concorram para a formação do lucro tributável** (conforme aliena g) do n.º 1 do artigo 20.º e alínea i) do n.º 1 do artigo 23.º do Código do IRC).
- Foram, porém, excepcionadas **as explorações silvícolas plurianuais**, para as quais se mantém o regime fiscal anterior (artigo 18.º n.º 7 do Código do IRC), dado estas se caracterizarem pela existência de longos ciclos de exploração

NCRF com impacto fiscal

NCRF 17 – agricultura

- Regime fiscal aplicável aos activos biológicos:
- Quanto aos **activos biológicos de produção** (como por exemplo as árvores de fruto ou o gado leiteiro), não está prevista a aceitação fiscal da mensuração acolhida na contabilidade (pelo justo valor)
- Assim, este tipo de activos **tem um regime fiscal semelhante ao dos activos fixos tangíveis** (NCRF 7) quanto a imparidades, mais e menos valias e ao regime do reinvestimento, não sendo passíveis de qualquer amortização, quer contabilística, quer fiscal

NCRF com impacto fiscal

NCRF 18 – inventários

- A NCRF 18 aplica-se a inventários de:
 - Mercadorias e Matérias-primas
 - Produtos em vias de fabrico/produção em curso
 - Produtos acabados
-
- A NCRF 18 não se aplica:
 - Contratos de construção (tratados pelas regras da NCRF 19)
 - Activos biológicos (NCRF 17)
 - Instrumentos financeiros (aos quais se aplica a NCRF 27).

NCRF com impacto fiscal

NCRF 18 – inventários

- Segundo a NCRF 18, os inventários são mensurados pelo **custo ou pelo valor realizável líquido** (VRL), dos dois o mais baixo (entende-se por $VRL = \text{preço de venda estimado} - \text{gastos previsíveis de acabamento e venda}$)
- Se no final do período o custo exceder o VRL, procede-se a um ajustamento

NCRF com impacto fiscal

NCRF 18 – inventários

- Com os novos normativos contabilísticos, **o regime fiscal dos inventários aproxima-se mais do tratamento contabilístico**
- São dedutíveis no apuramento do lucro tributável os **ajustamentos 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, conforme previsto no artigo 28.º do Código do IRC

NCRF com impacto fiscal

NCRF 18 – inventários

- No caso de os inventários requererem um período superior a um ano para atingirem a sua condição de uso ou venda, incluem-se no custo de aquisição ou de produção, os **custos de empréstimos obtidos que lhes sejam directamente atribuíveis** de acordo com a normalização contabilística especificamente aplicável

NCRF com impacto fiscal

NCRF 19 – contratos de construção

- Por força da natureza da actividade subjacente aos contratos de construção, a data em que a actividade do contrato é iniciada e a data em que a actividade é concluída caem geralmente em **períodos contabilísticos diferentes**
- Por isso, o assunto primordial na contabilização dos contratos de construção é a imputação do rédito do contrato e dos custos do contrato aos períodos contabilísticos em que o trabalho de construção seja executado

NCRF com impacto fiscal

NCRF 19 – contratos de construção

- A determinação dos resultados de contratos de construção cujo ciclo de produção ou tempo de execução se inicie num período e tenha conclusão em período diferente, é efectuada com base no **critério da percentagem de acabamento** (ou seja, é abandonado o critério de encerramento da obra)
- A percentagem de acabamento no final de cada período contabilístico corresponde à proporção entre os gastos suportados até essa data e a soma desses gastos com os estimados para a conclusão do contrato

NCRF com impacto fiscal

NCRF 19 – contratos de construção

- Conceito de **contrato de construção**:
- Um contrato de construção pode ser negociado para a construção de um activo único tal como uma ponte, um edifício, uma barragem, uma estrada, um navio ou um túnel, mas pode também tratar da construção de um número de activos que estejam intimamente relacionados ou interdependentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final, como por exemplo: construção de refinarias ou de outras partes complexas de fábricas ou de equipamentos

NCRF com impacto fiscal

NCRF 19 – contratos de construção

- Face ao conceito de contratos de construção presente nos normativos contabilísticos, há que afastar deste artigo as **obras efectuadas por conta própria vendidas fraccionadamente**
- Com efeito, a determinação de resultados nas obras efectuadas por conta própria vendidas fraccionadamente **é efectuada à medida que forem sendo concluídas e entregues aos adquirentes**, ainda que não sejam conhecidos exactamente os custos totais das mesmas (artigo 18.º n.º 6 do Código do IRC)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 19 – contratos de construção

- A determinação dos resultados de contratos de construção cujo ciclo de produção ou tempo de execução seja superior a um ano é efectuada, de acordo com o **artigo 19.º do Código do IRC** e segundo o critério da **percentagem de acabamento**
- **Deixa de ser possível diferir 5% do volume de proveitos** ao abrigo dos planos de satisfação de garantias a clientes, passando a aplicar-se nesta matéria, o regime fiscal das provisões para garantias a clientes, a que se refere o n.º 5 do artigo 39.º do Código do IRC.
- **Deixa de ser possível aplicar**, para efeitos fiscais, **o critério da percentagem de facturação**, previsto na circular n.º 5/90

NCRF com impacto fiscal

NCRF 19 – contratos de construção

- Na **transição do POC para o SNC e respectivas consequências fiscais**, colocam-se algumas questões que merecem ser analisadas com cuidado
- Com efeito, existem diferentes procedimentos a adoptar em função das regras fiscais e contabilísticas seguidas antes de 2010
- A administração fiscal emitiu em 22 de Julho, a circular n.º 8/2010, procurando esclarecer a matéria e cuja consulta se aconselha

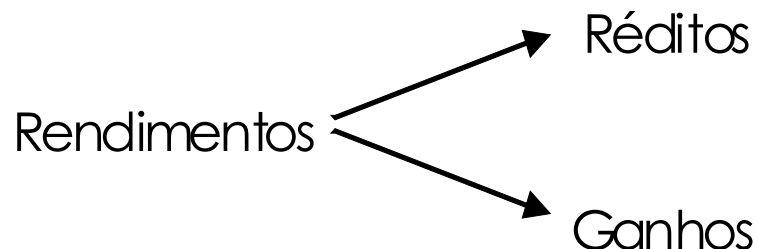


desafio: analisar as correcções fiscais a efectuar na transição, quando não existam ajustamentos de natureza contabilística

NCRF com impacto fiscal

NCRF 20 – rédito

- Em que consiste o rédito?
- De uma forma simples podemos afirmar que os rendimentos obtidos por uma dada entidade dividem-se em **réditos e ganhos**



NCRF com impacto fiscal

NCRF 20 – **rédito**

- O **rédito** é o rendimento que surge no decurso das actividades ordinárias de uma empresa (por exemplo, **vendas, prestações de serviços, juros, dividendos e royalties**)
- Por outro lado, os **ganhos** incluem os rendimentos que não fazem parte do objecto principal da entidade (por exemplo, **subsídios recebidos, doações recebidas e rendimentos provenientes da alienação de activos fixos tangíveis**)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 20 – rédito

- O enquadramento fiscal dos rendimentos e do **momento da sua tributação** é efectuado segundo as regras do artigo 18.º do Código do IRC
- 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

NCRF com impacto fiscal

NCRF 20 – crédito

- Os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor, em regra, não concorrem para a formação do lucro tributável, sendo imputados como rendimentos ou gastos no período de tributação em que os elementos ou direitos que lhes deram origem sejam alienados, exercidos, extintos ou liquidados

NCRF com impacto fiscal

NCRF 20 – rédito

- Excepções (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

NCRF com impacto fiscal

NCRF 20 – rédito

- No caso dos **juros**, o reconhecimento deve ser feito utilizando o método do juro efectivo, tal como vem definido na NCRF 20
- Os **royalties** devem ser reconhecidos segundo o regime do acréscimo de acordo com a substância do acordo relevante
- Os **dividendos** devem ser reconhecidos quando for estabelecido o direito do accionista receber o pagamento

NCRF com impacto fiscal

NCRF 21 – provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- Os passivos contingentes não devem ser reconhecidos no balanço, por isso não provocam efeitos patrimoniais directos, pelo que também não existem quaisquer efeitos no cálculo do lucro tributável
- Assim, a abordagem fiscal da NCRF 21 centra-se apenas nas provisões

NCRF com impacto fiscal

NCRF 21 – provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- Nos termos do artigo 39.º do Código do IRC, **podem ser deduzidas para efeitos fiscais, as seguintes provisões:**
- As que se destinem a fazer face a obrigações e encargos derivados de **processos judiciais em curso** por factos que determinariam a inclusão daqueles entre os gastos do período de tributação;
- As que se destinem a fazer face a **encargos com garantias a clientes** previstas em contratos de venda e de prestação de serviços;
- As que se destinem a fazer face aos encargos com a reparação dos danos de carácter ambiental

NCRF com impacto fiscal

NCRF 21 – provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- Verifica-se assim que a grande novidade face à anterior redacção do Código do IRC, consiste **na aceitação dos gastos relacionados com as provisões para garantias a clientes**
- Esta provisão é calculada em função do peso que os encargos derivados de garantia a clientes efectivamente suportados nos últimos três anos representam no somatório das vendas e prestações de serviços efectuadas durante esse período

NCRF com impacto fiscal

NCRF 21 – provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- *Exemplo 3:*
- Uma empresa que fabrica e comercializa electrodomésticos apresenta, nos últimos três anos, os seguintes montantes de vendas e de custos de garantia suportados:
- | | Vendas | Custos de garantia |
|------|-----------|--------------------|
| 2008 | € 110.000 | € 3.500 |
| 2009 | € 120.000 | € 4.500 |
| 2010 | € 170.000 | € 4.000 |
- Em 2010, reconheceu contabilisticamente uma provisão para garantias de clientes de € 8.000

NCRF com impacto fiscal

NCRF 21 – provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- *Exemplo 3:*
- | | |
|-----------------------------|--|
| <u>Somatório das vendas</u> | <u>Somatório dos custos de garantia:</u> |
| 400.000 | 12.000 |
- **Provisão fiscalmente aceite em 2010** = $12.000 / 400.000 = 3\%$
 $170.000 * 3\% = 5.100$
- Provisão contabilizada = 8.000
- **Acréscimo** a efectuar no Q.07 da declaração modelo 22:
 $8.000 - 5.100 = 2.900$

NCRF com impacto fiscal

NCRF 21 – provisões, passivos contingentes e activos contingentes

- Quando uma dada provisão for reconhecida pelo **valor presente**, os gastos resultantes do respectivo desconto ficam igualmente sujeitos a este regime
- Por exemplo, existindo uma provisão para um litígio cujo desfecho (desembolso financeiro) se prevê que venha a ocorrer daqui a 10 anos, o valor da provisão deve ser apresentado pelo seu justo valor

NCRF com impacto fiscal

NCRF 22 - subsídios do governo

- Apesar de existirem algumas alterações de carácter contabilístico no reconhecimento dos subsídios, o regime fiscal destes mantém-se inalterado
- Quando os **subsídios respeitem a activos depreciables**, deve ser incluída no lucro tributável uma parte do subsídio atribuído, independentemente do recebimento, na mesma proporção da depreciação ou amortização calculada sobre o custo de aquisição ou de produção
- No que se refere aos activos não sujeitos a depreciação, o reconhecimento fiscal é reflectido por um período máximo de 10 anos

NCRF com impacto fiscal

NCRF 23 – efeitos de alterações em taxas de câmbio

- Os impactos patrimoniais decorrentes de alterações em taxas de câmbio podem ser relevantes para efeitos fiscais, em função da natureza do elemento do balanço que lhe está subjacente e do respectivo critério de valorização
- Em regra, as diferenças de câmbio positivas são tributadas, conforme alínea c) do n.º 1 do artigo 20.º do Código do IRC, e as diferenças de câmbio desfavoráveis são gasto fiscal, de acordo com a alínea c) do n.º 1 do artigo 23.º do Código do IRC

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- O Código do IRC **aceita a mensuração dos instrumentos financeiros pelo justo valor**, concorrendo este para a formação do lucro tributável (n.º 9 do artigo 18.º do Código do IRC) nos casos de 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**

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- **continua a aplicar-se o princípio da realização**, ficando o activo sujeito ao regime das mais e menos valias fiscais:
- aos instrumentos de capital próprio reconhecidos pelo justo valor através de resultados que **não tenham um preço formado num mercado regulamentado**, bem como aqueles **em que a participação seja superior a 5%** do respectivo capital social, ainda que sejam reconhecidos pelo justo valor através de resultados

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- **continua a aplicar-se o princípio da realização**, ficando o activo sujeito ao regime das mais e menos valias fiscais:
- aos instrumentos financeiros mensurados ao justo valor, cuja contrapartida seja reconhecida em capitais próprios (os que contabilisticamente são classificados como **activos financeiros disponíveis para venda**)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- Nos termos do artigo 21.º do Código do IRC, as variações patrimoniais positivas que decorram de operações sobre instrumentos de capital próprio da entidade emitente, incluindo as que resultem da atribuição de instrumentos financeiros derivados que devam ser reconhecidos como instrumentos de capital próprio, **estão excluídas de tributação**

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- **Mais e menos valias fiscais em instrumentos financeiros**
- **As mudanças no modelo de valorização relevantes para efeitos fiscais**, nos termos do n.º 9 do artigo 18.º do Código do IRC, que decorram, designadamente, de reclassificação contabilística ou de alterações nos pressupostos referidos na alínea a) do n.º 9 do mesmo artigo, são assimiladas a transmissões onerosas, dando por isso lugar ao cálculo de **mais e menos valias fiscais** (alínea b) do n.º 5 do artigo 46.º do Código do IRC)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- **Mais e menos valias fiscais em instrumentos financeiros**
 - As **menos valias** resultantes de mudanças no modelo de valorização relevantes para efeitos fiscais, que decorram, designadamente, de reclassificação contabilística ou de alterações nos pressupostos referidos, **não são dedutíveis para efeitos fiscais**, quando respeitem a operações efectuadas com entidades com as quais existam relações especiais
- (n.º 5 do artigo 23.º do Código do IRC)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- Mais e menos valias fiscais em instrumentos financeiros
- Para as restantes operações **de transmissão de partes de capital que originem menos valias** é aplicável o regime geral consignado no n.º 3 do artigo 45.º do Código do IRC, ou seja, concorrem para a formação do lucro tributável em apenas **metade do seu valor**

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- **Instrumentos financeiros derivados:**
- Concorrem também para a formação do lucro tributável, nos termos do n.º 1 do artigo 49.º do Código do IRC, 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**

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- **Instrumentos financeiros derivados:**
- Relativamente às **operações cujo objectivo exclusivo seja o de cobertura de justo valor** (como por exemplo, a cobertura do risco de taxa de juro fixa ou do risco de preços para mercadorias detidas), quando o elemento coberto esteja subordinado a outros modelos de valorização, são aceites fiscalmente os rendimentos ou gastos do elemento coberto reconhecidos em resultados, ainda que não realizados, na exacta medida da quantia igualmente reflectida em resultados, de sinal contrário, gerada pelo instrumento de cobertura

NCRF com impacto fiscal

NCRF 27 – instrumentos financeiros

- **Instrumentos financeiros derivados:**
- Quanto às **operações cujo objectivo exclusivo seja o de cobertura de fluxos de caixa** (por exemplo, a cobertura do risco de variabilidade de taxa de juro ou do risco de preços de mercadorias no âmbito de um compromisso), são diferidos os rendimentos ou gastos gerados pelo instrumento de cobertura, na parte considerada eficaz, até ao momento em que os gastos ou rendimentos do elemento coberto concorram para a formação do lucro tributável

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- Os gastos incorridos com **benefícios de curto prazo** são relevantes para efeitos fiscais no exercício em que sejam objecto de registo contabilístico
- 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

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- Os gastos incorridos com **benefícios de longo prazo que não são considerados como rendimentos do trabalho dependente, para efeitos de IRS:**
- Se estiverem verificados os requisitos inerentes às realizações de utilidade social (ver artigo 43.º do Código do IRC), relevam no período em que se verifique o fluxo de caixa relativo à correspondente **despesa**, mas com os limites fiscalmente aplicáveis, os quais não foram alterados
- Se não estiverem verificados os requisitos referidos, relevam, no exercício em que as **respectivas importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição** dos beneficiários

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- Com efeito, face ao disposto no n.º 12 do artigo 18.º do Código do IRC, os **gastos relativos a benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados** que não sejam considerados rendimentos de trabalho dependente, nos termos da primeira parte do n.º 3) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, **são imputáveis ao período de tributação em que as importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos respectivos beneficiários**, excepto quando estejam abrangidos pelo disposto no artigo 43.º do Código do IRC

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- **Enquadramento fiscal dos benefícios a título de participação nos lucros**
- Nos termos da NCRF 28, uma empresa deve reconhecer o custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros e gratificações quando, e só quando:
- a empresa tenha uma obrigação presente legal ou construtiva de fazer tais pagamentos em consequência de acontecimentos passados e
- possa ser feita uma estimativa fiável da obrigação.

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- Enquadramento fiscal dos benefícios a título de participação nos lucros
- Assim, os gastos relativos à participação nos lucros (gratificações de balanço) passam a concorrer para formação do lucro tributável do período a que os lucros respeitam, ou seja, **deixam de ser variações patrimoniais negativas**, embora se mantenham as regras e condições que antes estavam previstas no antigo artigo 24.º do Código do IRC

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- **Enquadramento fiscal dos benefícios a título de participação nos lucros**
- **Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável:**
- Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, **quando as respectivas importâncias não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte** (alínea m) do n.º 1 do artigo 45.º do Código do IRC)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- **Enquadramento fiscal dos benefícios a título de participação nos lucros**
 - **Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável:**
 - Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais, quando os beneficiários sejam titulares, directa ou indirectamente, de partes representativas de, **pelo menos, 1 % do capital social, na parte em que exceda o dobro da remuneração mensal auferida** no período de tributação
- alínea n) do n.º 1 do artigo 45.º do Código do IRC

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- *Exemplo 4:*
- Uma dada empresa reconheceu como gasto do período de 2010 e com base numa estimativa fiável, a sua obrigação construtiva relativa aos benefícios dos empregados, a título de participação nos lucros, fundamentando-se na prática passada.
- Efectuados os cálculos do valor a atribuir a cada empregado, com base na experiência do passado, constatou-se que o valor da gratificação a receber pelo gerente é € 5.500,00.
- Este beneficiário é também titular de 2% do capital social da empresa e a sua remuneração mensal é € 2.100,00.

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- *Exemplo 4:*
- Valor da gratificação a atribuir ao gerente: 5.500
(a ser pago ou colocado à disposição até ao fim de 2011)
- Remuneração mensal média do gerente: $2.100 \times 14 : 12 = 2.450$

Contabilisticamente:

- reconhece como gasto do período: 5.500

Fiscalmente:

- acresce no Q. 07 da modelo 22: 600 (5.500 – 4.900)

NCRF com impacto fiscal

NCRF 28 – benefícios dos empregados

- **Enquadramento fiscal dos benefícios a título de participação nos lucros**
- Quando as respectivas importâncias **não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte**, ao valor do IRC liquidado relativamente ao período de tributação seguinte adiciona-se o IRC que deixou de ser liquidado em resultado da dedução das importâncias que não tenham sido pagas ou colocadas à disposição dos interessados no prazo indicado, acrescido dos juros compensatórios correspondentes

NCRF com impacto fiscal

NCRF 4 – políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros

- As componentes positivas ou negativas consideradas como respeitando a períodos anteriores só são imputáveis ao período de tributação quando na data de encerramento das contas daquele a que deviam ser imputadas eram imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas

(n.º 2 do artigo 18.º do Código do IRC)

outras consequências de âmbito fiscal

o artigo 64.º do IRC

- procedeu-se a uma revisão das regras do antigo artigo 58.º-A do CIRC, na perspectiva do adquirente, o qual **deixa de poder registar o imóvel pelo valor patrimonial tributário (VPT)**, inscrevendo essa informação no dossier fiscal, a qual é relevante para a determinação de qualquer resultado tributável em IRC, nomeadamente para efeitos de cálculo da mais-valia fiscal numa futura transmissão

até ao exercício de 2009 inclusive:

**correção ao valor de transmissão
de direitos reais sobre bens imóveis
para efeitos de IRC**



**O artigo 58.º-A do
CIRC pode ser
analisado segundo
duas perspectivas**

alienante



**correção
meramente
fiscal**

adquirente



**correção
contabilística com
consequências
fiscais**

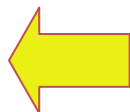
A partir do exercício de 2010 inclusive:

**correção ao valor de transmissão
de direitos reais sobre bens imóveis
para efeitos de IRC**



**O artigo 64.º do CIRC
continua a ter as duas
perspectivas mas com
tratamentos fiscais
iguais**

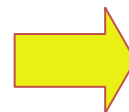
alienante



**correção com
consequências
fiscais**



adquirente



**correção com
consequências
fiscais**



outras consequências de âmbito fiscal

o artigo 64.º do IRC

- *Exemplo 5:*
- Uma sociedade imobiliária adquiriu em Janeiro de 2010, para revenda e pelo preço unitário de € 150.000,00, a fracção (apartamento) de um prédio urbano destinado à habitação.
- Em Novembro de 2010 foi notificado do resultado da avaliação, pelo que o VPT definitivo foi fixado em € 175.000,00.
- Admitindo-se que a sociedade vendeu esta fracção em Setembro de 2010, por € 165.000,00, quais as consequências fiscais destas operações (resultado fiscal e modelo 22), face ao disposto no artigo 64.º do CIRC?

outras consequências de âmbito fiscal

o artigo 64.º do IRC

- **Cálculo do Resultado Contabilístico (RC):**

$RC = \text{Valor de Realização (VR)} - \text{Custo de Aquisição (CA)}$

$RC = 165.000,00 - 150.000,00 \quad RC = + 15.000,00$

- **Cálculo do Resultado Fiscal (RF):**

$RF = (\text{VR ou VPT se } > \text{ que VR}) - \text{VPT}$

$RF = 175.000,00 - 175.000,00 \quad RF = 0$

- **Declaração modelo 22 de 2010:**

Acréscimo no Q.07 da diferença positiva entre o VPT e o VR (correção obrigatória, conforme alínea a) do n.º 3 do artigo 64.º do CIRC) = + 10.000,00

Correcção (dedução) no Q.07 dos efeitos do VPT no VA/RC (aplicação da alínea b) do n.º 3 do artigo 64.º do CIRC) = - 25.000,00

NCRF com impacto fiscal

NCRF-PE

- As exceções de carácter contabilístico, aplicáveis às **pequenas entidades**, **não têm relevância fiscal**, para efeitos de determinação do lucro tributável em IRC
- o Código do IRC não contempla nenhum capítulo específico para as pequenas entidades, nem sequer qualquer regra diferente quanto à determinação do lucro tributável destas

NCRF com impacto fiscal

NCRF-PE

- O conceito de pequenas entidades foi revisto e alargado pela Lei n.º 20/2010, de 23 de Agosto
- Assim, consideram-se como tal **as entidades que não ultrapassem dois dos três limites seguintes**, salvo quando por razões legais ou estatutárias tenham as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas:
- Total de balanço: € 1 500 000,00;
- Total de vendas líquidas e outros rendimentos: € 3 000 000,00;
- Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50

NCRF com impacto fiscal

NCRF-PE

- Antevê-se a publicação de uma nova norma simplificada para as **microentidades**
- Esta nova NCRF-ME será criada ao abrigo da Lei n.º 35/2010, de 2 de Setembro, que instituiu um regime especial simplificado das normas e informações contabilísticas em vigor aplicáveis às microentidades

NCRF com impacto fiscal

NCRF-PE

- Embora ainda não sejam conhecidos os contornos da simplificação em causa, se a mesma trouxer alterações às regras de determinação do lucro tributável, será necessário alterar o Código do IRC
- No entanto em termos de obrigações declarativas, estas microentidades **passam a estar dispensadas** de enviar **os Anexos L, M e Q da declaração de informação empresarial simplificada (IES)**

NCRF com impacto fiscal

NCRF-PE

- **Consideram-se microentidades**, as empresas que, à data do balanço, **não ultrapassem dois dos três limites** seguintes:
- Total do balanço: € 500 000,00;
- Volume de negócios líquido: € 500 000,00;
- Número médio de empregados durante o exercício: 5.

nota final

“ ... se não temo o erro, é porque estou sempre pronto a corrigi-lo”

Bento de Jesus Caraça