

Adaptação do Código do IRC

aos

novos normativos contabilísticos

Lei n.º 64-A/2008, de 31/12 (OE para 2009)

Art.º 74.º

Autoriza o Governo a alterar o Código do IRC e legislação complementar de forma adaptar as respectivas regras às normas internacionais de contabilidade e aos normativos contabilísticos nacionais que visam adoptar essas normas

Preocupações que nortearam a mudança

- Manutenção da ligação entre a contabilidade e a fiscalidade
- Manutenção do modelo de dependência parcial
- Manutenção das características essenciais do regime das depreciações e amortizações

Terminologia do CIRC	Terminologia das NIC e do SNC
Existências	Inventários
Proveitos	Réditos / Rendimentos
Subsídios ou subvenções não destinados à exploração	Subsídios ou subvenções relacionados com activos
Custos (da DR)	Gastos
Provisões para depreciação das existências	Ajustamentos em inventários
Outras provisões (bens do Activo)	Perdas por imparidade
Reintegrações e amortizações	Depreciações e amortizações
Imobilizado corpóreo	Activo fixo tangível
Imobilizado incorpóreo	Activo intangível
Reavaliação	Revalorização
Resultado líquido do exercício	Resultado líquido do período
(...)	(...)

Contratos de construção - NIC 11/NCRF 19

CONTABILISTICAMENTE

- Deixa de existir a figura de “**método do contrato completado**” (DC n.º 3/91)
- A determinação do resultado **apenas** tem por base a **percentagem de acabamento**
- As **perdas esperadas** são reconhecidas de imediato como **gasto**
- O **conceito de contratos de construção** não se confunde com o conceito de obras efectuadas por conta própria e vendidas fraccionadamente

Contratos de construção - Art.º 19.º e Circular 5/90

FISCALMENTE

- **Resultado** passa a ser determinado **apenas** pelo critério da **percentagem de acabamento**
- **Admite-se a dedução da provisão para garantias a clientes** ainda que sujeita a limites
- **Deixa de ser diferido 5% do rédito para fazer face a garantias contratuais**
- **Não á aceite o gasto por perdas esperadas**
- **Incluem-se no art.º 18.º as regras de determinação do lucro tributável das obras efectuadas por conta própria e vendidas fraccionadamente**

CONTABILISTICAMENTE

- **Reconhecimento** depende da verificação cumulativa de determinadas condições
- Mensuração é efectuada pelo **justo valor** da retribuição recebida ou a receber líquida de descontos comerciais e de quantidade
- Havendo **diferimento do recebimento do rédito** é possível que o justo valor seja menor que a quantia nominal do dinheiro recebido ou a receber

Neste caso, a diferença é reconhecida como **rédito de juros**

- Quando haja **créditos considerados como irrecuperáveis** ou de difícil recuperação é permitido reconhecer o rédito até ao montante dos respectivos custos recuperáveis

FISCALMENTE

- Mantêm-se as **regras gerais** de reconhecimento previstas no art.º 18.º do CIRC
- **Mensuração do rédito de vendas e prestações de serviços** é feita pela quantia nominal da contraprestação (**valor bruto**), e não pelo valor presente ou actual da retribuição a receber
- Quando haja **créditos considerados como irrecuperáveis** ou de difícil recuperação, não se permite reconhecer o rédito até ao montante dos respectivos custos recuperáveis

Rédito - Art.º 20.º

FISCALMENTE

- É admitida a **provisão para garantias a clientes** embora sujeita a limites
- São considerados como gastos os **créditos incobráveis** em resultado de procedimento extrajudicial de conciliação para viabilização de empresas em situação de insolvência ou em situação económica difícil mediado pelo **IAPMEI**

CONTABILISTICAMENTE

- **Mensuração** pelo custo ou valor realizável líquido *, dos dois o mais baixo
- **O custo deve incluir** todos os custos de compra, custos de conversão e outros custos suportados, necessários à produção e colocação no local de armazenamento (**deduzido** de descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes)
- Se no final do período contabilístico o custo exceder o valor realizável líquido, procede-se a um **ajustamento**
- **Não é permitida a utilização do método LIFO**

* (VRL = VR - gastos previsíveis de acabamento e venda)

Inventários - Art.ºs 26.º e 36.º

FISCALMENTE

- No cálculo do **ajustamento** passa a ser utilizado o valor realizável líquido, embora com a definição prevista no Código
- **Deixa de ser permitida a utilização do método LIFO**

Activo biológico
≠
Produto agrícola
≠
**Produto resultante do
processamento após colheita**
≠
Equipamento biológico



Activo biológico

- **consumível**
- **de produção**

- **corrente**
- **não corrente**

CONTABILISTICAMENTE

- Os **activos biológicos (consumíveis ou de produção)**
 - devem ser mensurados no reconhecimento inicial e em cada data do Balanço pelo seu **justo valor** menos custos estimados no ponto de venda
- Os **produtos agrícolas colhidos de activos biológicos**
 - são tratados como inventários, sendo mensurados pelo **preço de venda** menos custos estimados no ponto de venda, excepto custos de transporte e outros necessários para os colocar no mercado

FISCALMENTE

- **Activos biológicos consumíveis**
 - **Acolhido o modelo do justo valor** **MAS**
 - **Mantém-se o actual regime previsto no art.º 18.º para as plantações de explorações silvícolas plurianuais**
- **Activos biológicos de produção**
 - **Tratamento fiscal semelhante ao dos activos fixos tangíveis**
- **Produtos agrícolas colhidos de activos biológicos no momento da colheita**
 - **Acolhido o modelo do justo valor**

CONTABILISTICAMENTE

- Após o reconhecimento inicial podem ser mensurados pelo modelo do custo ou da revalorização
 - No modelo do custo reconhecem-se em resultados as perdas por imparidade e as depreciações
 - No modelo de revalorização, regra geral, reconhece-se o excesso ou o decréscimo de revalorização no Capital Próprio
Nalgumas situações reconhece-se um ou outro em resultados
- A vida útil deve ser definida em termos de utilidade esperada
- O método de depreciação deve reflectir o padrão pelo qual os benefícios económicos futuros do activo serão consumidos

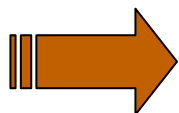
FISCALMENTE

- Aceitação apenas do **modelo do custo**
- Revisão das regras do artigo **58.º-A** no que se refere ao adquirente dos bens imóveis
- Dedutibilidade de depreciações que tenham sido contabilizadas mas não aceites em exercícios anteriores
- Aceitação de quotas de depreciação inferiores à quota mínima, mediante autorização prévia da DGCI
- Consideração como perda por imparidade da **desvalorização excepcional** prevista no art.º 10.º do DR n.º 2/90

CONTABILISTICAMENTE

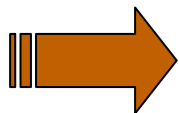
- Incluem terrenos e edifícios, ou parte de edifícios, ou ambos, detidos para obter rendas e/ou para valorização do capital
- Após o reconhecimento inicial, **possibilidade de opção**

- pelo modelo do custo




o activo é mensurado ao seu custo deduzido de depreciações e perdas por imparidade acumuladas

- pelo modelo do justo valor



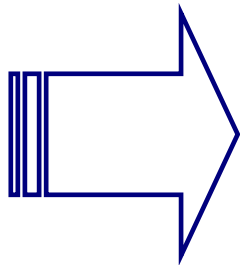
o activo não é depreciado e os ganhos e perdas resultantes das alterações do justo valor são reconhecidos em resultados

FISCALMENTE

- **Mantido o modelo do custo histórico** 
- **O tratamento das depreciações e perdas por imparidade deve ser o mesmo dos activos fixos tangíveis**
- **Quando a empresa adopta o modelo do justo valor, não relevam fiscalmente as respectivas variações**
- **Passam a aproveitar do regime de reinvestimento**

CONTABILISTICAMENTE

- Quando o **valor contabilístico do activo** (ou da unidade geradora de caixa) **excede a sua quantia recuperável** (a maior entre o preço de venda líquido e o valor de uso)



a **perda por imparidade** deve ser reconhecida em **resultados** (ou em capital próprio, no caso de bens revalorizados)

- A **reversão** da perda por imparidade é reconhecida em **resultados** (ou em capital próprio, no caso de bens revalorizados)

FISCALMENTE

- As perdas por imparidade de **activos não amortizáveis** (v.g. clientes) e as respectivas reversões são aceites nos mesmos moldes das actuais provisões
- Só são aceites as perdas por imparidade de **activos amortizáveis** nas situações que estão previstas no art.º 10.º do DR n.º 2/90
- As perdas por imparidade e as reversões de **bens revalorizados levadas a capital próprio** não influenciam o lucro tributável

Locações - Art.º 25.º

FISCALMENTE

- Mantido o regime fiscal próprio relativamente às operações de relocação e de *"sale and lease back"*
- Mantida a exigência de consistência na classificação de uma mesma operação de locação pelo locatário e locador, introduzida pelo Despacho n.º 5851/2004, de 25/03, do SEAF [n.º 1, alínea b)]

CONTABILISTICAMENTE

- Um activo é classificado como activo não corrente detido para venda **quando:**
 - está disponível para venda imediata na sua condição presente
 - a venda é altamente provável
 - se espera que a venda seja concluída até um ano a partir da classificação do activo nesta categoria
- É mensurado ao menor valor entre a quantia escriturada e o justo valor deduzido dos custos de venda
- Este activo **não é objecto de depreciação**

Activos não correntes detidos para venda - Art.ºs 43.º e 45.º

FISCALMENTE

- O tratamento fiscal conferido aquando da **venda** destes activos é o tratamento a que estariam sujeitos **antes da reclassificação contabilística**
- Para efeitos de determinação da **mais-valia ou menos-valia fiscal**, não se obriga à dedução da quota mínima de depreciação relativamente ao período em que o activo se encontrava assim classificado

CONTABILISTICAMENTE

- Os activos intangíveis podem ser
 - adquiridos
 - gerados internamente
- Nos **activos gerados internamente** deve distinguir-se a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento
 - As **despesas de pesquisa** são gasto do período
 - As **despesas de desenvolvimento** são gasto do período excepto se a entidade puder demonstrar determinados requisitos
- Após o reconhecimento inicial, os activos intangíveis são **mensurados**
 - **ao custo** menos depreciações e perdas por imparidade acumuladas
 - **pelo modelo de revalorização** (justo valor menos depreciações e perdas por imparidade acumuladas)

Activos intangíveis - CIRC e DR n.º 2/90

FISCALMENTE

- São mensurados pelo **modelo do custo**
- É eliminada a hipótese de capitalização das despesas de pesquisa (ou de investigação)
- É revista a obrigação de diferimento por três anos das **despesas de projecção económica plurianual previstas no art.º 17.º, n.º 4 do DR n.º 2/90**

Activos intangíveis - CIRC e DR n.º 2/90

FISCALMENTE

- Podem continuar a ser gasto de um único exercício as **despesas de desenvolvimento** ainda que sejam activos intangíveis para efeitos contabilísticos

CONTABILISTICAMENTE

- As provisões **não visam** corrigir o valor dos activos
- A **mensuração** da estimativa tem em conta o efeito do **valor temporal do dinheiro**
- Uma provisão é **reconhecida** quando:
 - Existe uma obrigação presente como resultado de um acontecimento passado
 - É provável um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos para liquidar a obrigação
 - Puder ser estimada fiavelmente a quantia da obrigação
- Os **passivos e activos contingentes não são contabilizados**, sendo divulgados em certas circunstâncias

FISCALMENTE

- São **elencadas** todas as provisões dedutíveis e as condições da sua constituição (SNC, BPortugal e Seguros)
- Só são dedutíveis as provisões que tenham sido **contabilizadas** no exercício respectivo **ou** em exercícios anteriores
- Se as provisões forem consideradas contabilisticamente pelo **valor presente ou actual** dos dispêndios a suportar no futuro, considera-se como **reforço da provisão** o gasto que vier a ser contabilizado como **juro**.

CONTABILISTICAMENTE

- **Tratamento de referência:** são reconhecidos como gastos no período em que sejam suportados
 - **Tratamento opcional:** podem ser capitalizados como parte do custo do activo quando forem directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo qualificável (ou exigível) *
 - O **início** da capitalização depende da verificação de determinados **requisitos**
- * O **activo qualificável (ou exigível)** pode ser activo fixo tangível, activo intangível ou inventários

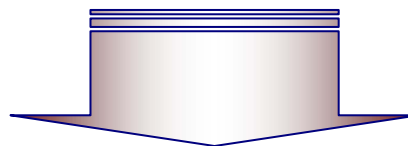
FISCALMENTE

- É acolhido o **procedimento alternativo** de capitalização dos custos de empréstimos obtidos, **alargando o regime às existências**
- É **eliminado o prazo mínimo** de 2 anos para o período de fabricação ou construção de imobilizações que era necessário para a inclusão dos juros de capitais alheios (n.º 6 do art.º 2.º do DR n.º 2/90)
- Mantém-se a **não dedutibilidade** dos encargos financeiros actualmente não dedutíveis, ainda que sejam capitalizados.

CONTABILISTICAMENTE

- Benefícios de curto prazo
- Benefícios pós-emprego
- Outros benefícios de longo prazo
- Benefícios de cessação de emprego

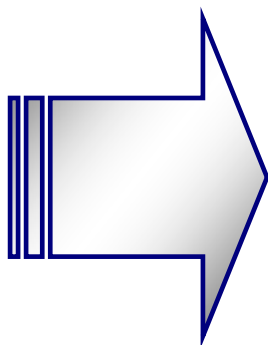
REGRA BASE



O **gasto** é reconhecido quando os **serviços são prestados** e não quando o empregado tem direito ao recebimento da retribuição

Benefícios dos empregados –art.ºs 23.º, 24.º e 40.º do CIRC

FISCALMENTE



Os gastos devem estar **discriminados** segundo a sua natureza e dos seus beneficiários

Benefícios dos empregados –art.ºs 23.º, 24.º e 40.º do CIRC

FISCALMENTE

■ Para os benefícios de curto prazo

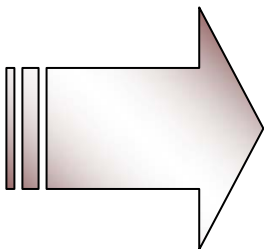
(ordenados, contribuições para a SS, férias, subsídio de férias, gratificações, casa, carro,...)

- É mantido o princípio de que os gastos com o pessoal que sejam considerados **rendimentos de trabalho dependente** tributáveis sejam dedutíveis em sede de IRC
- Os gastos com **pagamentos de participação nos lucros e de gratificações** beneficiam de regime idêntico ao das actuais variações patrimoniais negativas (n.ºs 2 a 5 do art.º 24.º do CIRC)

FISCALMENTE

- Para os benefícios pós-emprego (após vida activa)
 - Benefícios de reforma
 - Seguros de vida pós-emprego

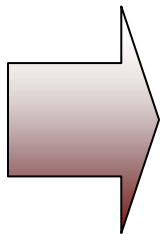
- Os encargos das respectivas responsabilidades



São gasto fiscal quando da efectiva realização das contribuições ou dotações destinadas a cobrir essas responsabilidades

FISCALMENTE

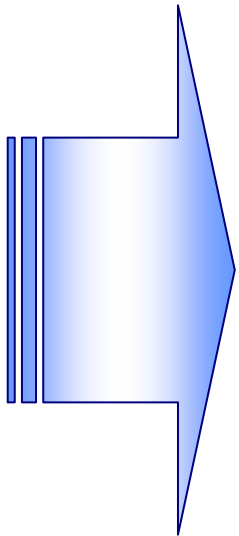
- Para outros benefícios de longo prazo e benefícios de cessação de emprego
 - Que o benefício só seja **custo fiscal**



no exercício em que efectivamente se verifique e não quando é reconhecido em termos contabilísticos

CONTABILISTICAMENTE

- Na adquirente a concentração de actividades empresariais deve ser contabilizada pelo **método da compra**



os activos e os passivos identificáveis da adquirida são reconhecidos pelos seus **justos valores** à data da aquisição

O *goodwill* é reconhecido no activo e vai sendo testado quanto à **imparidade, NÃO sendo depreciado**

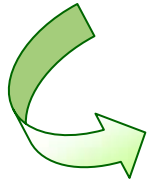
O *goodwill* negativo é de imediato reconhecido em **resultados (ganho)**

FISCALMENTE

- No regime especial de **neutralidade fiscal** aplicável às fusões, cisões e entradas de activos
 - A identidade contabilística prevista no n.º 3 do art.º 68.º do CIRC é abandonada
 - Integração no **dossier fiscal** dos elementos necessários para salvaguardar a tributação posterior no momento da respectiva realização
 - **Não se aceitam as perdas por imparidade do *goodwill***

CONTABILISTICAMENTE

Instrumento financeiro



contrato que dê origem a um activo financeiro numa empresa e simultaneamente a um passivo financeiro ou um instrumento de capital numa outra empresa

Activos
financeiros

Activos (ou passivos) financeiros pelo justo valor por via dos resultados

Investimentos detidos até à maturidade

Empréstimos concedidos e contas a receber

Activos disponíveis para venda

CONTABILISTICAMENTE

Mensuração

- Activos (ou passivos) financeiros pelo justo valor por via dos resultados
 - Justo valor, sendo os ganhos ou as perdas reconhecidos em **resultados**
- Activos disponíveis para venda
 - Justo valor, sendo os ganhos ou as perdas reconhecidos em **capital próprio**

FISCALMENTE

- Para os instrumentos financeiros mensurados ao justo valor
 - É aceite o modelo do **justo valor** quando os ganhos e as perdas são reflectidos em **resultados**
 - **Excepção:**
 - As partes de capital em sociedades que ultrapassem 5% do capital social
 - As perdas registadas em instrumentos de capital próprio que não estejam admitidos à negociação em mercado regulamentado
 - É mantido o **princípio da realização** quando os ganhos ou as perdas são reconhecidos em **capital próprio**

CONTABILISTICAMENTE

Mensuração

- Investimentos detidos até à maturidade
- Empréstimos concedidos e contas a receber
 - Custo amortizado usando o método do juro efectivo

Instrumentos financeiros – CIRC

FISCALMENTE

- Para os instrumentos financeiros mensurados pelo método do custo amortizado
 - **Aceita-se o método do custo amortizado** para apuramento dos rendimentos ou gastos decorrentes da aplicação da taxa de juro efectiva

CONTABILISTICAMENTE

Mensuração

Operações de cobertura

- Cobertura de justo valor
 - O ganho ou a perda do instrumento coberto e do instrumento de cobertura são reconhecidos em **resultados**

- Cobertura de fluxo de caixa
 - A parte do ganho ou perda resultante de um instrumento de cobertura que seja determinada como uma cobertura eficaz deve ser reconhecida directamente no **capital próprio**
 - A parte restante deve ser reconhecida em **resultados**

FISCALMENTE

- Nas operações de cobertura de justo valor
 - São **aceites os ganhos e perdas** resultantes do justo valor do instrumento de cobertura e do instrumento coberto de modo a garantir a neutralidade destas operações

- Nas operações de cobertura de fluxo de caixa
 - É mantido o regime do **diferimento dos ganhos ou perdas** 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

Adopção pela primeira vez das normas internacionais de relato financeiro – NIRF 1/NCRF 3

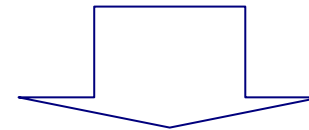
CONTABILISTICAMENTE

- Na data da transição deve ser preparado um **balanço de abertura** de acordo com o **novo normativo contabilístico**
 - Este balanço envolve o desreconhecimento de activos e passivos, a reclassificação e a mensuração de acordo com as novas normas.
 - Os ajustamentos decorrentes de alteração de políticas contabilísticas devem ser reconhecidos no capital próprio

Adopção pela primeira vez das normas internacionais de relato financeiro - CIRC

FISCALMENTE

- Previsão de um **regime transitório**

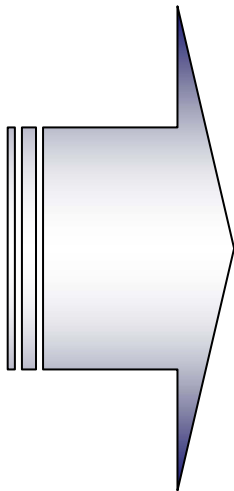


- O novo regime decorrente da aplicação das normas internacionais de contabilidade, das NCA, do PCES e do Sistema de Normalização Contabilística deve obedecer a determinadas regras, sendo o respectivo **impacto fiscal repartido por cinco anos, em partes iguais**
- **Revogação do art.º 14.º do DL n.º 35/2005**

CONCLUSÃO

Embora a adopção das Normas Internacionais de Contabilidade e do Sistema de Normalização Contabilística implique necessariamente alterações ao Código do IRC

Mantém-se a perspectiva actual de considerar



**o resultado contabilístico
(resultado líquido do período)
como ponto de partida
para
a determinação do lucro tributável**