

Impostos diferidos

Capítulo 6

Estrutura da apresentação

1. Normas aplicáveis
2. Contabilidade e Fiscalidade
3. Tratamento contabilístico dos impostos correntes
4. Tratamento contabilístico dos impostos diferidos

1. Normas aplicáveis

Normas contabilísticas



Portugal

- NCRF
25



International
Accounting Standards
Board®

Internacional

- IAS
12

2. Contabilidade e Fiscalidade

Problemática

Lucro
contabilístico



Regras
contabilísticas

Lucro
tributável



Regras
fiscais

Problemática

- Existência de divergências entre a forma de reconhecimento e mensuração de ativos, passivos, rendimentos e gastos de acordo com as normas contabilísticas e segundo a legislação fiscal:

Problemática

- Diferenças entre o resultado contabilístico (apurado segundo normas contabilísticas) e o resultado fiscal (determinado de acordo com as regras estabelecidas pela legislação fiscal);
- Diferenças entre o valor contabilístico de ativos e passivos e a sua base tributável (valor atribuído a esses ativos ou passivos para efeitos de tributação).

Problemática

- As diferenças podem ser de dois tipos:
 - Diferenças permanentes ou definitivas;
 - Diferenças temporárias.

Diferenças permanentes ou definitivas

- *Diferenças permanentes ou definitivas:* as não suscetíveis de compensação noutros períodos, ou que não decorram de reavaliações ou ainda que não constituam compensação de períodos anteriores (Sem relação, em termos de compensação, com períodos anteriores ou posteriores).

Diferenças permanentes ou definitivas

- Podem ser provenientes de:
 - (1) Gastos e rendimentos incluídos no resultado contabilístico mas não no lucro tributável;
 - (2) Gastos e rendimentos incluídos no lucro tributável mas não no resultado contabilístico; e
 - (3) Outras variações patrimoniais que por força da legislação fiscal devem ser reconhecidas como integrantes desse mesmo resultado fiscal.

Diferenças temporárias

- *Diferenças temporárias*: as suscetíveis de compensação em períodos futuros entre valores contabilísticos dos ativos e passivos e a sua base tributável, incluindo as diferenças entre os resultados fiscais e os contabilísticos que têm origem num período e que sejam revertidas num ou mais períodos subsequentes.

Diferenças temporárias

- As diferenças temporárias podem ser:
 - Tributáveis;
 - Dedutíveis.

Diferenças temporárias tributáveis

- *Diferenças temporárias tributáveis:* diferenças temporárias de que resultam quantias tributáveis na determinação do lucro tributável de períodos futuros, quando a quantia escriturada do ativo ou passivo seja recuperada ou liquidada;

Diferenças temporárias tributáveis

- Podem ser provenientes de:
 - (1) Rendimentos tributados depois de terem sido reconhecidos no resultado contabilístico;
 - (2) Gastos dedutíveis antes de terem sido reconhecidos no resultado contabilístico;
 - (3) Ativos com valor contabilístico superior à sua base tributável ou passivos com valor contabilístico inferior à sua base tributável.

Diferenças temporárias

- *Diferenças temporárias dedutíveis:* diferenças temporárias de que resultam quantias que são dedutíveis na determinação do lucro tributável de períodos futuros, quando a quantia escriturada do ativo ou passivo seja recuperada ou liquidada.

Diferenças temporárias

- Podem ser provenientes de:
 - (1) Rendimentos tributados antes de terem sido reconhecidos no resultado contabilístico;
 - (2) Gastos dedutíveis depois de terem sido reconhecidos no resultado contabilístico;
 - (3) Ativos com valor contabilístico inferior à sua base tributável ou passivos com valor contabilístico superior à sua base tributável.

Abordagens

- *Método do imposto a pagar*: valor do imposto determinado com base nas operações reconhecidas para efeitos fiscais – base de caixa;
- *Método da contabilização dos efeitos tributários*: valor do imposto determinado com base nas operações reconhecidas DF – base do acréscimo ou da especialização.

Exemplo

- **Exercício N:**
 - Rendimentos de €10 000;
 - Rendimentos recebidos de €8 000;
 - Base tributável dos rendimentos (regime de caixa) de €8 000;
 - Gastos de €8 000 dedutíveis no período;
 - Imposto 30%.
- **Exercício N+1:**
 - Rendimentos e gastos nulos;
 - Taxa de imposto 30%.

Método do imposto a pagar

	Lucro contabilístico		Lucro tributável	
	N	N+1	N	N+1
Rendimento	10 000	0	8 000	2 000
Gastos	8 000	0	8 000	0
RAI	2 000	0	0	0
Lucro tributável			0	2 000
Imposto corrente			0	600

Método do imposto a pagar

	Lucro contabilístico	
	N	N+1
Rendimento	10 000	0
Gastos	8 000	0
RAI	2 000	0
Imposto corrente	0	600
Imposto diferido	0	0
RL	2 000	(600)

Método de contabilização dos efeitos tributários

	Lucro contabilístico	
	N	N+1
Rendimento	10 000	0
Gastos	8 000	0
RAI	2 000	0
Imposto corrente	0	600
Imposto diferido	600	(600)
RL	1 400	0

3. Tratamento contabilístico dos impostos correntes

Impostos correntes

- *Imposto corrente*: quantia a pagar (a recuperar) de impostos sobre o rendimento respeitantes ao lucro tributável de um período.

Reconhecimento e apresentação

- De passivos ou ativos por impostos correntes:
 - O imposto corrente do período, ou de períodos anteriores, que não esteja pago deve ser reconhecido como um passivo (conta 24);
 - O excesso do montante pago sobre a quantia em dívida, do período ou de períodos anteriores, deve ser reconhecido como um ativo.

Reconhecimento e apresentação

- Do gasto ou rendimento com imposto corrente:
 - O tratamento contabilístico dos impostos correntes deve ser coerente com o registo das operações que lhe estão subjacentes, afetando, por consequência, consoante as situações, o resultado líquido do período (conta 81.21) ou capital próprio.

Mensuração

- Os passivos e activos por impostos correntes devem ser mensurados pela quantia que se espera que seja paga (recuperada), usando as taxas fiscais aprovadas à data do Balanço.

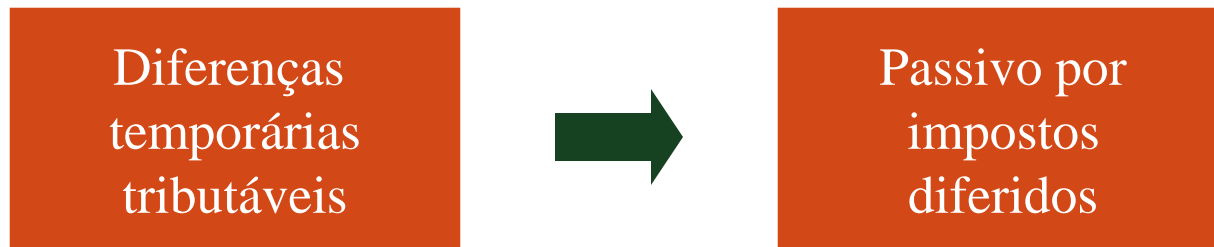
4. Tratamento contabilístico dos impostos diferidos

Diferenças temporárias

- Definitivas ou permanentes
- Temporárias:
 - Tributáveis;
 - Dedutíveis.

Passivos por impostos diferidos

- *Passivo por impostos diferidos*: valor do imposto sobre o rendimento, a pagar em períodos futuros, relativo a diferenças temporárias tributáveis.



Passivos por impostos diferidos

- Um passivo por ID deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias tributáveis, exceto se resultar:
 - Reconhecimento inicial do *goodwill*; ou
 - Reconhecimento inicial de um ativo ou passivo numa transação que não seja uma concentração de atividades empresariais e não afete, no momento da transação, nem o lucro contabilístico nem o lucro tributável.

Activos por impuestos diferidos

- *Ativo por impostos diferidos*: valor do imposto sobre o rendimento, a recuperar em períodos futuros, relativo a:
 - Reporte de prejuízos fiscais e reporte de créditos fiscais não utilizados;
 - Diferenças temporárias dedutíveis.

Se expectativas fundamentadas de obtenção de lucros tributáveis

Se existir quantia \geq de diferenças temporárias tributáveis

Ativos por impostos diferidos

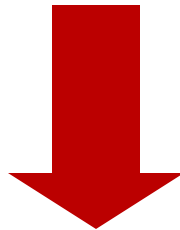
- Um Ativo por ID deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias dedutíveis até ao ponto em que seja provável que exista um lucro tributável relativamente ao qual a diferença temporária dedutível possa ser usada, a não ser que o ativo por ID resulte do reconhecimento inicial de um ativo ou passivo numa transação que não seja uma concentração de atividades empresariais e no momento da transação não afete nem o lucro contabilístico nem o lucro tributável.

Ativos por impostos diferidos

- Um Ativo por ID deve ser reconhecido para o reporte de perdas fiscais não usadas e créditos tributáveis não usados até ao ponto em que seja provável que lucros tributáveis futuros estarão disponíveis contra os quais possam ser usados perdas fiscais não usadas e créditos tributáveis não usados.

Ativos por impostos diferidos

- Em cada data do Balanço:



Reapreciação de todas as situações em que não se reconheceram ativos por impostos diferidos

Ativos e passivos por impostos diferidos

- Mensuração:

- Os passivos e ativos por impostos diferidos devem ser mensurados com base nas taxas de tributação esperadas para os períodos em que se prevê venham a reverter as diferenças, com base nas taxas fiscais aprovadas à data do Balanço;



Ajustar ativos e passivos em caso de alteração nas taxas ou legislação fiscal

Ativos e passivos por impostos diferidos

- Os passivos e ativos por impostos diferidos não devem ser descontados;



- Eventual desconhecimento do momento da reversão;
- Garantir comparabilidade.

Reconhecimento e apresentação

- De passivos ou ativos por impostos diferidos:
 - Ativos por imposto diferido (Ativo) (conta 27.41); e
 - Passivos por imposto diferido (Passivo) (conta 27.42).

Reconhecimento e apresentação

- Do gasto ou rendimento com imposto diferido:
 - O tratamento contabilístico dos impostos diferidos deve ser coerente com o registo das operações que lhe estão subjacentes, afetando, por consequência, consoante as situações:
 - O resultado líquido do período (conta 81.22); ou
 - O capital próprio.

Fim do Capítulo 6