

Impacto fiscal das normas IAS/IFRS

Especial ênfase no sector não financeiro e não segurador



International
Accounting Standards
Board®



Câmara dos Técnicos
Oficiais de Contas

Domingos Cravo

GETOC
ISCA – UA
Out2007

Plano da Apresentação

- 1. As IAS/IFRS no ordenamento contabilístico Comunitário
- 2. As IAS/IFRS no ordenamento contabilístico nacional
- 3. A estratégia fiscal da EU
- 4. O artº 14º do DL 35/2005
- 5. Impactos e o processo de adequação
- 6. Conclusões



1. As IAS/IFRS no ordenamento contabilístico comunitário



A tendência internacional - 1

As Normas Internacionais de Contabilidade (IAS/IFRS) como linguagem comum dos mercados de capitais

As posições da IOSCO

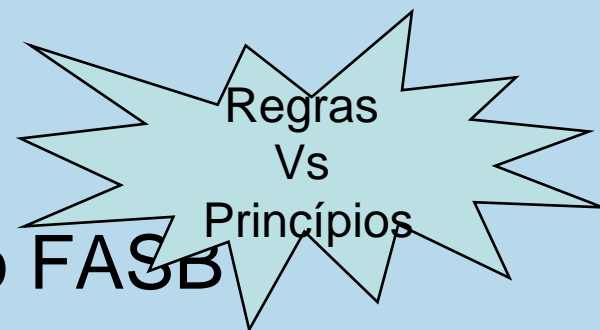


A tendência internacional - 2

- O projecto de convergência com o FASB
- Objectivo:
- o FASB e o IASB
 - estabelecerem normas contabilísticas globais, de alta qualidade, que permitam a comparação da situação financeira dos diversos intervenientes no mercado global.



A tendência internacional - 3



- O projecto de convergência com o **FASB**
 - US GAAP é um sistema baseado em regras “prescritivas” concebidas para um mercado específico
 - A extensão e as características tornam pouco provável que funcionem numa base global;



A tendência comunitária - 1

**1995 – Uma nova estratégia
relativamente à harmonização
internacional – COM 95(508) PT**



A tendência comunitária - 2

Em 2000:

Comunicação "Estratégia da UE para o futuro em matéria de informações financeiras a prestar pelas empresas"

Comparabilidade
!!!

"A estratégia centrou-se na necessidade de facilitar o acesso aos mercados internacionais de capitais por parte dos operadores europeus de dimensão mundial"

"as normas IAS representam uma base adequada para as informações financeiras"

A tendência comunitária - 3

Em 2002

- **Regulamento (CE) nº 1606/2002**, de 19 de Julho, relativo à aplicação das normas internacionais de contabilidade

O mecanismo de endosso das IAS/IFRS



IAS/IFRS

- “Internacionais”
- “Comunitárias”

As normas contabilísticas no direito comunitário

Evolução

	1978	1983	1984	1986	1989	1990	1991	1994	1995	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Directivas estruturantes	78/660	83/349																
Alterações:																		
- de fundo		83/349										2001/65	2001/65	2003/51	2003/51		2006/46	2006/46
- de detalhe					89/666	89/666	90/604 e 90/605	90/604 e 90/605	94/8								2006/43	2006/43
- meramente quantitativas			84/569							1999/60				2003/38				
Directivas sectoriais:				Bancária			Seguradora					2001/65		2003/51	2003/51		2006/46	2006/46
Documentos sobre estratégia comunitária									Uma nova estratégia relativamente à harmonização internacional – COM 95(508)		Estratégia da UE para o futuro em matéria de informações financeiras a prestar pelas empresas*							
Regulamento IAS													1606/2002					
Regulamentos IAS (Com)														1723/2003	707/2004	211/2005	108/2006	610/2007
															2086/2004	1073/2005	708/2006	611/2007
															2237/2004	17751/2005	1329/2006	
															2238/2004	1864/2005		
																1910/2005		
																2106/2005		

4ª Directiva
 7ª Directiva
 Directiva Bancária
 Directiva Seguradora
 Regulamento IAS

2. As IAS/IFRS no ordenamento contabilístico nacional



Opções efectuadas nos termos do Regulamento 1606

Normas internacionais de Contabilidade

Obrigatórias:

Contas consolidadas

Entidades c/ valores mobiliários em mercado

Por opção:

Contas consolidadas

Outras entidades (CLC)

Por opção:

Contas individuais

incluídas na consolidação (CLC)

3. A estratégia fiscal da UE



- A política fiscal como um dos factores essenciais ao desenvolvimento do mercado interno e do reforço da integração económica.



Com(2001) 260 final, de 23 de Maio

- Busca de soluções abrangentes e politicamente ambiciosas, tais como proporcionar às empresas **um conjunto único de regras relativas à matéria colectável** do imposto de sociedades para as actividades desenvolvidas na UE



Com(2001) 582 final, de 23 de Outubro

- Proporciona às empresas uma matéria colectável comum consolidada para as suas actividades ao nível da EU

As empresas que desenvolvem actividades transfronteiras e internacionais no âmbito da UE deverão no futuro ser autorizadas a:

- calcular os rendimentos da totalidade do grupo de acordo com um conjunto único de regras; e
- **estabelecer uma contabilidade consolidada para efeitos fiscais** (eliminando assim os eventuais efeitos fiscais de transacções puramente internas realizadas dentro do grupo).



Com(2003) 726 final, de 24 de Novembro

- Se as empresas da UE declaram os seus lucros de acordo com uma norma comum,
 - por que não utilizar essa medida comum da rentabilidade como ponto de partida da determinação do lucro tributável



Com(2003) 726 final, de 24 de Novembro

- **Consulta pública sobre as implicações fiscais da aplicação das normas internacionais de contabilidade (NIC)/(NIIF(Fev.2003))**
- De um modo geral, a noção de matéria colectável comum recebeu um apoio generalizado,
 - **mas as opiniões dividiram-se quanto à utilidade de utilizar as NIIF.**
- Foi salientado que as NIIF poderiam proporcionar um ponto de partida neutro em torno do qual os debates sobre a base tributável poderiam ser organizados.



Com(2003) 726 final, de 24 de Novembro

- **Quadro de discussão.**
 - A “abordagem NIIF” parte de uma posição contabilística comum para, em seguida, procurar definir quais os ajustamentos que seria necessário introduzir para chegar à matéria colectável comum.
 - A abordagem alternativa consiste em procurar chegar a um acordo separado sobre os princípios fiscais e só em seguida abordar a questão de como assegurar a sua aplicação.



Com(2003) 726 final, de 24 de Novembro

- Comissão conclui:
 - A dependência contabilística é um elemento essencial do conceito de matéria colectável comum, independentemente de resultar ou não das NIIF, pelo que deveria ser objecto de uma análise mais aprofundada.
 - Embora o fundamento para o estabelecimento de uma matéria colectável comum continue por definir, as contas elaboradas em conformidade com as NIIF fornecem um ponto de partida útil e neutro para a discussão dos aspectos técnicos fiscais. Como ponto de partida comum a nível da UE, os trabalhos técnicos aprofundados poderão, pois, utilmente basear-se nas NIIF.
 - Ainda que se verifique que deveria ser privilegiada uma outra abordagem para o estabelecimento de uma matéria colectável comum, os trabalhos realizados neste âmbito NIIF não deixarão de ser pertinentes.



Com(2005) 532 final, de 25 de Outubro

- Não faz qualquer referência às NIC, limitando-se a reafirmar os princípios estabelecidos na COM (2003) 726



Com(2006) 157 final, de 5 de Abril

- Embora os trabalhos sobre a MCCCIS pudessem ser facilitados se todas as empresas, em todos os Estados-Membros, estivessem autorizadas a utilizar as NIC/NIRF, de modo a que existisse um ponto de partida único para todas as empresas, a Comissão aceita o facto de não ser esse o caso actualmente.
- Atendendo à importância da MCCCIS para o programa de Lisboa, a Comissão não pode adiar os trabalhos sobre esta matéria enquanto aguarda uma futura harmonização da contabilidade das empresas.
- **As NIC/NIRF serão utilizadas unicamente como um instrumento de ajuda para determinar a base tributária, graças à linguagem comum e a certas definições comuns que oferecem.**
- **Neste sentido, não será introduzido na MCCCIS nenhum elemento destas normas internacionais que não for considerado pertinente e não se estabelecerá com elas nenhuma ligação directa formal devido à evolução constante a que estão sujeitas.**



4.
O artigo 14^o do DL 35/2005



Outras obrigações – efeitos fiscais

As entidades que elaborem Contas em conformidade com as IAS:

Para **efeitos fiscais**, são obrigadas a manter a contabilidade organizada **de acordo com a normalização contabilística nacional**



Intervenção do Ministro de Estado e das Finanças no Conselho Nacional do Mercado de Valores Mobiliários em 2005-12-13

- (.../...)
- *Assim, em sede contabilística, por exemplo, entendo que devemos caminhar no sentido da eliminação da dupla exigência que existe actualmente para as empresas de observância quer de normas internacionais, quer do normativo contabilístico nacional. O Ministério das Finanças vai preparar a possibilidade de adopção exclusiva das normas internacionais de contabilidade (IAS e IFRS). Nesse sentido, e como também referirei adiante acerca das medidas fiscais a adoptar, irá ser criado, em breve, um Grupo de Trabalho para identificar o impacto fiscal das Normas Internacionais de Contabilidade nas contas individuais das sociedades. O **objectivo deste Grupo de Trabalho será o de introduzir na legislação fiscal, especialmente no Código do IRC, as alterações necessárias tendo em vista evitar a necessidade de manter «duas contabilidades».***



Prefácio do Ministro de Estado e das Finanças ao livro Impacto fiscal da adopção das Normas Internacionais de Contabilidade – relatório do GT criado por Despacho de 23Jan2006, do SEAF

- (.../...)
- *Estou certo que a análise e as recomendações constantes deste Relatório serão da maior utilidade para o sucesso dos trabalhos destinados a permitir que sejam adoptadas pelo Governo, no âmbito da autorização legislativa que conta da proposta de Lei do Orçamento do Estado para 2007, as **medidas legislativas destinadas a evitar a necessidade de manter duas contabilidades.***



Medidas legislativas

- OE 2007
- OE 2008



5. Impactos e processo de adequação



As normas IAS/IFRS

- A estrutura conceptual

- As normas IAS

- As normas IFRS



As normas IAS de apresentação

- IAS 1:Apresentação de Demonstrações Financeiras
- IAS 7:Demonstrações de Fluxos de Caixa
- IAS 10:Acontecimentos após a Data do Balanço
- IAS 24:Divulgações de Partes Relacionadas
- IAS 33:Resultados por Acção
- IAS 34:Relato Financeiro Intercalar



As normas IAS de reconhecimento e mensuração

- IAS 2: Inventários
- IAS 8: Resultados Líquidos do Período, Erros Fundamentais e Alterações nas Políticas Contabilísticas
- IAS 10: Acontecimentos após a Data do Balanço
- IAS 11: Contratos de Construção
- IAS 12: Impostos sobre o Rendimento
- IAS 16: Activos Fixos Tangíveis
- IAS 17: Locações
- IAS 18: Rédito
- IAS 19: Benefícios dos Empregados
- IAS 20: Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo
- IAS 21: Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio
- IAS 23: Custos de Empréstimos Obtidos
- IAS 26: Contabilização e Relato dos Planos de Benefícios de Reforma
- IAS 27: Demonstrações Financeiras Consolidadas e Separadas
- IAS 28: Investimentos em Associadas
- IAS 31: Interesses em Empreendimentos Conjuntos
- IAS 32: Instrumentos financeiros: Apresentação
- IAS 36: Imparidade de Activos
- IAS 37: Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes
- IAS 38: Activos Intangíveis
- IAS 39: Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração
- IAS 40: Propriedades de Investimento



As normas IAS específicas / sectoriais

- IAS 29:Relato Financeiro em Economias Hiperinflacionárias
- IAS 41:Agricultura



As normas IFRS de apresentação

- IFRS 7 Instrumentos Financeiros:
Divulgação de Informações
- IFRS 8 Segmentos operacionais



As normas IFRS de reconhecimento e mensuração

- IFRS 1 Adopção pela primeira vez das normas internacionais de relato financeiro
- IFRS 2 Pagamento com Base em Acções
- IFRS 3 Concentrações de actividades empresariais
- IFRS 5 Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas



As normas IFRS específicas/sectoriais

- IFRS 4 Contratos de seguros
- IFRS 6 Exploração e Avaliação de Recursos Minerais



A questão terminológica

- Alguns exemplos:
 - Existências vs inventários
 - Proveitos vs réditos
 - Custos vs gastos
 - Provisões para (perdas de valor de activo) vs. imparidades
 - Imobilizado Incorpóreo vs activos intangíveis
 - .../... (in p. 41, Impacto fiscal da adopção das NIC)



Um problema transversal

- O justo valor, o conceito de realização e a norma constitucional da tributação pelo rendimento real (artº 104º, 2)
- Tributação imediata vs. diferimento da tributação
 - Para efeitos de aplicação do princípio da especialização dos exercícios:
 - a) Os proveitos relativos a vendas consideram-se em geral realizados, e os correspondentes custos suportados, **na data da entrega** ou expedição dos bens correspondentes ou, se anterior, **na data em que se opera a transferência de propriedade;.../...**



Alguns exemplos - 1:

- **Activo não corrente**
- **Activos fixos tangíveis**
 - IAS 16 – Método do custo vs método da revalorização
 - Amortizações:
 - Método a reflectir a recuperação dos b.e.f
 - Obrigatoriedade de contabilização
 - Quotas mínimas
- **IAS 36 – Imparidade – regime da desvalorização excepcional ?**
 - Reversão de imparidades – regime da tributação ou não, conforme a imparidade tenha, ou não, sido aceite fiscalmente
- **IAS 17 – locações – o caso da relocação reconhecimento de resultados vs. diferimento vs. regime de neutralidade**
 - A simetria, ou não, do tratamento contabilístico no locador e no locatário



Alguns exemplos - 2:

- **Activo não corrente**
- Propriedades de investimento
 - IAS 40 – Método do custo vs método do justo valor
 - Depreciação no método da revalorização



Alguns exemplos - 3:

- Trespasse (goodwill)
 - Activos intangíveis
- IAS 38 – método do custo vs. método da revalorização
 - Gastos de pesquisa – reconhecimento imediato como gasto – dedutibilidade futura



Alguns exemplos – 4:

- Activos por impostos diferidos
 - IAS 12 – fiscalmente irrelevante
- Activos não correntes detidos para venda
 - IFRS 5 – mensuração pela menor quantia do custo ou do justo valor
 - Momento do reconhecimento fiscal
 - Dedutibilidade, ou não, da quota mínima durante o período em que se encontra classificado como “detido para venda”



Alguns exemplos – 5:

- **Activo corrente**
- **Inventários**
 - IAS 2 – eliminação do LIFO
 - Valorimetria pelo VRL – permissão de dedução dos gastos de acabamento e venda
 - Imparidades
 - IAS 11 – Contratos de construção – eliminação do método do contrato acabado
 - Perdas esperadas reconhecidas imediatamente como gasto
 - Não diferimento de qualquer importância do rendimento a título de garantia



Alguns exemplos – 6:

- Clientes
 - IAS 36 - imparidades
- Adiantamentos a fornecedores
 - IAS 36 - Imparidades



Alguns exemplos – 7:

- Provisões
 - IAS 37 – dedutibilidade, pex. Das prov. Para garantias
 - As provisões reconhecidas pelo valor presente da obrigação – a actualização da obrigação /custo financeiro – reforço da provisão ?



Alguns exemplos – 8:

- Rédito
 - IAS 18 – reconhecimento pelo valor presente, nos casos de a operação incluir uma operação de financiamento vs reconhecimento pelo valor nominal da operação



6. Conclusão



A adopção das IAS/IFRS (bem como do SNC) implicará:

- Uma importante alteração no “coração” do CIRC
- Um incremento dos ajustamentos na transição do resultado contabilístico para o resultado fiscal;
- Um cuidado acrescido da apreciação das normas que vão sendo aprovadas no IASB, pois poderão ter impacto no resultado contabilístico;
- Um potencial aumento do risco de conflituosidade, face ao incremento dos juízos de valor insertos no modelo contabilístico



Impacto fiscal das normas IAS/IFRS

Especial ênfase no sector não financeiro e não segurador



International
Accounting Standards
Board®



Câmara dos Técnicos
Oficiais de Contas

Domingos Cravo

GETOC
ISCA – UA
Out2007