

NORMA CONTABILISTICA E DE RELATO FINANCEIRO 25

IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO

Esta Norma Contabilística e de Relato Financeiro tem por base a Norma Internacional de Contabilidade IAS 12 – Impostos sobre o Rendimento, adoptada pelo Regulamento (CE) n.º 1725/2003, da Comissão, de 21 de Setembro, alterado pelos Regulamentos (CE) n.º 2086/2004, da Comissão, de 19 de Novembro, n.º 2238/2004, da Comissão, de 29 de Dezembro, n.º 2236/2004, da Comissão, de 29 de Dezembro, e n.º 211/2005, da Comissão, de 4 de Fevereiro.

Sempre que na presente norma existam remissões para as normas internacionais de contabilidade, entende-se que estas se referem às adoptadas pela União Europeia através dos regulamentos publicados na sequência do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho.

INDICE (designação parágrafos)

Objectivo (§ 1)	2
Âmbito (§§ 2 a 4)	3
Definições (§ 5)	3
Base fiscal (§§ 7 a 11)	4
Reconhecimento de passivos por impostos correntes e de activos por impostos correntes (§§ 12 a 14)	5
Reconhecimento de passivos por impostos diferidos e de activos por impostos diferidos (§§ 15 a 42)	5
<i>Diferenças temporárias tributáveis (§§ 15 a 24)</i>	<i>5</i>
Concentrações de actividades empresariais (§ 19)	7
Activos escriturados pelo justo valor (§ 20)	7
Trespasse (goodwill) (§§ 21 a 23)	7
Reconhecimento inicial de um activo ou passivo (§ 24)	8
<i>Diferenças temporárias dedutíveis (§§ 25 a 30)</i>	<i>8</i>
<i>Perdas fiscais não usadas e créditos por impostos não usados (§§ 31 a 33)</i>	<i>10</i>
<i>Reavaliação de activos por impostos diferidos não reconhecidos (§ 34)</i>	<i>11</i>
<i>Investimentos em subsidiárias, associadas e interesses em empreendimentos conjuntos (§§ 35 a 42)</i>	<i>11</i>
Mensuração (§§ 43 a 50)	13
Reconhecimento de imposto corrente diferido (§§ 51 a 64)	14
<i>Demonstração dos resultados (§§ 52 a 54)</i>	<i>14</i>
<i>Itens creditados ou debitados directamente ao capital próprio (§§ 55 a 60)</i>	<i>15</i>
<i>Impostos diferidos provenientes de uma concentração de actividades empresariais (§§ 61 a 64)</i>	<i>16</i>
Apresentação (§§ 65 a 71)	17
<i>Compensação (§§ 65 a 69)</i>	<i>17</i>
<i>Gasto de impostos (§§ 70 e 71)</i>	<i>18</i>

Gasto (rendimento) de imposto relacionado com resultados de actividades ordinárias (§ 70)	18
Diferenças de câmbio em passivos ou activos por impostos estrangeiros diferidos (§ 71)	18
Divulgação (§§ 72 a 84)	19
Data de eficácia (§ 85)	22

Objectivo (§ 1)

1. O objectivo desta Norma Contabilística e de Relato Financeiro é o de prescrever o tratamento contabilístico dos impostos sobre o rendimento e em especial no que respeita a:
 - (a) recuperação futura (liquidação) da quantia escriturada de activos (passivos) que sejam reconhecidos no balanço de uma entidade; e
 - (b) transacções e outros acontecimentos do período corrente que sejam reconhecidos nas demonstrações financeiras de uma entidade.

Está inerente no reconhecimento de um activo ou passivo que a entidade que relata espera recuperar ou liquidar a quantia escriturada do activo ou passivo. Se for provável que a recuperação ou liquidação dessa quantia escriturada fizer com que os pagamentos futuros de impostos sejam maiores (menores) do que seriam se tais recuperações ou liquidações não tivessem consequências fiscais, esta Norma exige que uma entidade reconheça um passivo por impostos diferidos (activo por impostos diferidos), com certas excepções limitadas.

Esta Norma exige que uma entidade contabilize as consequências fiscais de transacções e de outros acontecimentos da mesma forma que contabiliza as próprias transacções e outros acontecimentos. Assim, relativamente a transacções e outros acontecimentos reconhecidos nos resultados, qualquer efeito fiscal relacionado também é reconhecido nos resultados. No que diz respeito a transacções e outros acontecimentos reconhecidos directamente no capital próprio, qualquer efeito fiscal relacionado também é reconhecido directamente no capital próprio. Do mesmo modo, o reconhecimento de activos e passivos por impostos diferidos numa concentração de actividades empresariais afecta a quantia de *trespasse (goodwill)* resultante dessa concentração de actividades empresariais ou a quantia de qualquer excesso do interesse da adquirente no justo valor líquido de activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida do custo da concentração.

Esta Norma trata também do reconhecimento dos activos por impostos diferidos provenientes de perdas fiscais não usadas ou de créditos fiscais não usados, da apresentação de impostos sobre o rendimento nas demonstrações financeiras e da divulgação da informação relacionada com impostos sobre o rendimento.

Âmbito (§§ 2 a 4)

2. Esta Norma deve ser aplicada na contabilização de impostos sobre o rendimento.
3. Para as finalidades desta Norma, consideram-se impostos sobre o rendimento todos os impostos no país e impostos estrangeiros que sejam baseados em lucros tributáveis, bem como outros impostos tais como impostos por retenção (de dividendos), que sejam pagáveis por uma subsidiária, associada ou empreendimento conjunto em distribuições à entidade que relata.
4. Esta Norma não trata dos métodos de contabilização dos subsídios do Governo (NCRF 22 - Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo) ou de créditos fiscais ao investimento. Porém esta Norma trata da contabilização das diferenças temporárias que possam surgir de créditos fiscais por tais subsídios ou investimentos.

Definições (§ 5)

5. Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:

Activos por impostos diferidos: são as quantias de impostos sobre o rendimento recuperáveis em períodos futuros respeitantes a:

- (a) diferenças temporárias dedutíveis;
- (b) reporte de perdas fiscais não utilizadas; e
- (c) reporte de créditos tributáveis não utilizados.

Base fiscal de um activo ou de um passivo: é a quantia atribuída a esse activo ou passivo para fins fiscais.

Diferenças temporárias: são diferenças entre a quantia escriturada de um activo ou de um passivo no balanço e a sua base de tributação. As diferenças temporárias podem ser:

- (a) diferenças temporárias tributáveis, que são diferenças temporárias de que resultam quantias tributáveis na determinação do lucro tributável (perda fiscal) de períodos futuros quando a quantia escriturada do activo ou do passivo seja recuperada ou liquidada; ou
- (b) diferenças temporárias dedutíveis, que são diferenças temporárias de que resultam quantias que são dedutíveis na determinação do lucro tributável (perda fiscal) de períodos futuros quando a quantia escriturada do activo ou do passivo seja recuperada ou liquidada.

Gasto de impostos (rendimento de impostos): é a quantia agregada incluída na determinação do resultado líquido do período respeitante a impostos correntes e a impostos diferidos.

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

Lucro contabilístico: é o resultado líquido de um período antes da dedução do gasto de impostos.

Lucro tributável (perda fiscal): é o lucro (ou perda) de um período, determinado de acordo com as regras estabelecidas pelas autoridades fiscais, sobre o qual são pagos (ou recuperáveis) impostos sobre o rendimento.

Passivos por impostos diferidos: são as quantias de impostos sobre o rendimento pagáveis em períodos futuros com respeito a diferenças temporárias tributáveis.

6. O gasto de impostos (rendimento de impostos) compreende o gasto corrente de impostos (rendimento corrente de impostos) e gasto de impostos diferidos (rendimentos de impostos diferidos).

Base fiscal (§§ 7 a 11)

7. A base fiscal de um activo é a quantia que será dedutível para finalidades fiscais contra quaisquer benefícios económicos tributáveis que fluirão para uma entidade quando ela recupere a quantia escriturada do activo. Se esses benefícios económicos não forem tributáveis, a base fiscal do activo é igual à sua quantia escriturada.
8. A base fiscal de um passivo é a sua quantia escriturada, menos qualquer quantia que será dedutível para finalidades fiscais com respeito a esse passivo em períodos futuros. No caso de réditos que sejam recebidos adiantadamente, a base fiscal do passivo resultante é a sua quantia escriturada, menos qualquer quantia dos réditos que não serão tributáveis em períodos futuros.
9. Alguns itens têm uma base fiscal mas não são reconhecidos como activos e como passivos no balanço. Por exemplo, os custos de pesquisa são reconhecidos como um gasto na determinação do lucro contabilístico no período em que forem incorridos mas podem não ser permitidos como uma dedução na determinação do lucro tributável (perda fiscal) até um período posterior. A diferença entre a base fiscal dos custos de pesquisa, que é a quantia que as autoridades fiscais permitirão como dedução em períodos futuros, e a quantia escriturada nula é uma diferença temporária dedutível que resulta num activo por impostos diferidos.
10. Quando a base fiscal de um activo ou de um passivo não for imediatamente evidente, é de considerar o princípio fundamental em que esta Norma se baseia: uma entidade deve, com certas excepções limitadas, reconhecer um passivo (activo) por impostos diferidos quando a recuperação ou liquidação

da quantia escriturada de um activo ou de um passivo fizer com que os pagamentos futuros de impostos sejam maiores (menores) do que seriam se tais recuperações ou liquidações não tivessem consequências tributáveis.

11. Nas demonstrações financeiras consolidadas, as diferenças temporárias são determinadas pela comparação das quantias escrituradas de activos e de passivos com a base fiscal apropriada. A base fiscal é determinada por referência a uma declaração de impostos consolidada nas jurisdições em que tal demonstração seja preenchida, ou, noutros casos, a base fiscal é determinada por referência às declarações de impostos de cada entidade no grupo.

Reconhecimento de passivos por impostos correntes e de activos por impostos correntes (§§ 12 a 14)

12. Os impostos correntes para períodos correntes e anteriores devem, na medida em que não estejam pagos, ser reconhecidos como passivos. Se a quantia já paga com respeito a períodos correntes e anteriores exceder a quantia devida para esses períodos, o excesso deve ser reconhecido como um activo.
13. O benefício relacionado com uma perda fiscal que possa ser reportada para recuperar impostos correntes de um período anterior deve ser reconhecido como um activo.
14. Quando uma perda fiscal for usada para recuperar impostos correntes de um período anterior, uma entidade reconhece o benefício como um activo do período em que a perda fiscal ocorra porque é provável que o benefício fluirá para a entidade e que o benefício pode ser fiavelmente mensurado.

Reconhecimento de passivos por impostos diferidos e de activos por impostos diferidos (§§ 15 a 42)

Diferenças temporárias tributáveis (§§ 15 a 24)

15. Um passivo por impostos diferidos deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias tributáveis, excepto até ao ponto em que esse passivo por impostos diferidos resultar de:
 - (a) o reconhecimento inicial do *trespasse (goodwill)*, ou:
 - (b) o reconhecimento inicial de um activo ou passivo numa transacção que:
 - (i) não seja uma concentração de actividades empresariais; e

- (ii) não afecte, no momento da transacção, nem o lucro contabilístico nem o lucro tributável (perda fiscal).

Porém, para as diferenças temporárias associadas com investimentos em subsidiárias, sucursais e associadas e interesses em empreendimentos conjuntos, deve ser reconhecido um passivo por impostos diferidos de acordo com o parágrafo 36.

16. Está inerente no reconhecimento de um activo que a sua quantia escriturada será recuperada na forma de benefícios económicos que fluam para a entidade nos períodos futuros. Quando a quantia escriturada do activo exceder a sua base fiscal, a quantia dos benefícios económicos tributáveis excederá a quantia que será permitida como dedução para finalidades de tributação. Esta diferença é uma diferença temporária tributável e a obrigação de pagar os resultantes impostos sobre o rendimento em períodos futuros é um passivo por impostos diferidos. Como a entidade recupera a quantia escriturada do activo, a diferença temporária tributável reverterá e a entidade terá lucro tributável. Isto faz com que seja provável que benefícios económicos fluirão da entidade na forma de pagamento de impostos. Por isso, esta Norma exige o reconhecimento de todos os passivos por impostos diferidos, excepto em certas circunstâncias descritas nos parágrafos 15 e 41.
17. Algumas diferenças temporárias surgem quando os rendimentos ou gastos sejam incluídos no lucro contabilístico de um período se bem que sejam incluídos no lucro tributável num período diferente. Tais diferenças temporárias são muitas vezes descritas como diferenças tempestivas.
18. Diferenças temporárias também resultam quando:
 - (a) o custo de uma concentração de actividades empresariais é imputado ao reconhecer os activos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos pelos seus justos valores, mas nenhum ajustamento equivalente é feito para finalidades fiscais (ver parágrafo 19);
 - (b) os activos são revalorizados e nenhum ajustamento equivalente é feito para finalidades fiscais (ver parágrafo 20);
 - (c) o *trespasse (goodwill)* resulta numa concentração de actividades empresariais (ver parágrafo 21);
 - (d) a base fiscal de um activo ou passivo no reconhecimento inicial difere da sua quantia escriturada inicial, por exemplo, quando uma entidade beneficia de subsídios do Governo não tributáveis relacionados com activos (ver parágrafo 24); ou
 - (e) a quantia escriturada de investimentos em subsidiárias, associadas e interesses em empreendimentos conjuntos torna-se diferente da base fiscal do investimento ou interesse (ver parágrafos 35 a 42).

Concentrações de actividades empresariais (§ 19)

19. O custo de uma concentração de actividades empresariais é imputado ao reconhecer os activos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos pelos seus justos valores à data de aquisição. Diferenças temporárias resultam quando as bases fiscais de activos identificáveis adquiridos e de passivos assumidos não são afectadas pela concentração de actividades empresariais ou são afectadas de forma diferente. Por exemplo, quando a quantia escriturada de um activo é aumentada até ao justo valor, mas a base fiscal do activo mantém-se pelo custo para o proprietário anterior, resulta uma diferença temporária tributável que origina um passivo por impostos diferidos. O passivo por impostos diferidos resultante afecta o *trespasse (goodwill)* (ver parágrafo 61).

Activos escriturados pelo justo valor (§ 20)

20. As Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro permitem que certos activos sejam assentados pelo justo valor ou sejam revalorizados (ver, por exemplo, a NCRF 7 - Activos Fixos Tangíveis, a NCRF 6 - Activos Intangíveis, a NCRF 27 – Instrumentos Financeiros e a NCRF 11 - Propriedades de Investimento). Em Portugal, a revalorização ou reexpressão de um activo não afecta o lucro tributável no período da revalorização ou reexpressão e, conseqüentemente, a base fiscal do activo não é ajustada. Contudo, a recuperação futura da quantia escriturada resultará num fluxo tributável de benefícios económicos para a entidade e a quantia que será dedutível para finalidades tributárias diferirá da quantia desses benefícios económicos. A diferença entre a quantia escriturada de um activo revalorizado e a sua base fiscal é uma diferença temporária e dá origem a um passivo ou activo por impostos diferidos. Isto é verdade mesmo se:

- (a) a entidade não pretender alienar o activo. Em tais casos, a quantia escriturada revalorizada do activo será recuperada pelo uso e isto gerará rendimento tributável que excede a depreciação que será permitida para finalidades tributáveis nos períodos futuros; ou
- (b) a tributação sobre os ganhos de capital é diferida se os proventos da alienação do activo forem investidos em activos semelhantes. Em tais casos, o imposto tornar-se-á por fim pagável pela venda ou pelo uso de activos semelhantes.

Trespasse (*goodwill*) (§§ 21 a 23)

21. O *trespasse (goodwill)* resultante de uma concentração de actividades empresariais é mensurado como o excesso do custo da concentração acima do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida. As autoridades fiscais não permitem reduções na quantia escriturada do *trespasse (goodwill)* como um gasto dedutível na determinação do lucro tributável. Além disso, o custo do *trespasse (goodwill)* é muitas vezes não dedutível quando uma subsidiária aliena a sua actividade empresarial subjacente. Conseqüentemente, o *trespasse (goodwill)* tem uma base fiscal de zero. Qualquer diferença entre a quantia escriturada de *trespasse (goodwill)* e a sua base fiscal de zero é uma diferença temporária tributável. Contudo, esta Norma não permite o reconhecimento do passivo por impostos diferidos

resultante porque o *tespasse (goodwill)* é mensurado como residual e o reconhecimento do passivo por impostos diferidos iria aumentar a quantia escriturada de *tespasse (goodwill)*.

22. As reduções posteriores num passivo por impostos diferidos que não seja reconhecido por resultar do reconhecimento inicial do *tespasse (goodwill)* também são consideradas como resultando do reconhecimento inicial do *tespasse (goodwill)*, não sendo portanto reconhecidas.
23. Os passivos por impostos diferidos por diferenças temporárias tributáveis relacionadas com o *tespasse (goodwill)* são, porém, reconhecidos até ao ponto em que não resultem do reconhecimento inicial do *tespasse (goodwill)*.

Reconhecimento inicial de um activo ou passivo (§ 24)

24. Uma diferença temporária pode surgir no reconhecimento inicial de um activo ou passivo, por exemplo, se parte ou todo o custo de um activo não for dedutível para finalidades de impostos. O método de contabilizar tal diferença temporária depende da natureza da transacção que conduziu ao reconhecimento inicial do activo:
- (a) numa concentração de actividades empresariais, uma entidade reconhece qualquer passivo ou activo por impostos diferidos e isso afecta a quantia do *tespasse (goodwill)* ou a quantia de qualquer excesso acima do custo da concentração do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida (ver parágrafo 21);
 - (b) se a transacção afectar quer o lucro contabilístico ou o lucro tributável, uma entidade reconhecerá qualquer passivo ou activo por impostos diferidos e reconhecerá o resultante gasto ou rendimento por impostos diferidos na demonstração dos resultados (ver parágrafo 53);
 - (c) se a transacção não for uma concentração de actividades empresariais, e não afectar nem o lucro contabilístico nem o lucro tributável, uma entidade, na ausência da excepção prevista nos parágrafos 15 e 25, reconhecerá o passivo ou activo diferido resultante e ajustará a quantia escriturada do activo ou passivo pela mesma quantia. Tais ajustamentos tornarão as demonstrações financeiras menos transparentes. Por isso, esta Norma não permite que uma entidade reconheça o passivo ou activo por impostos diferidos resultante, quer no reconhecimento inicial ou subsequentemente. Para além disso, uma entidade não reconhece alterações subsequentes no passivo ou activo por impostos diferidos não reconhecidos enquanto o activo é depreciado.

Diferenças temporárias dedutíveis (§§ 25 a 30)

25. Um activo por impostos diferidos 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 activo por impostos diferidos resulte do reconhecimento inicial de um activo ou passivo numa transacção que:

- (a) não seja uma concentração de actividades empresariais; e
- (b) no momento da transacção, não afecte o lucro contabilístico nem o lucro tributável (perda fiscal).

Porém, para diferenças temporárias dedutíveis associadas a investimentos em subsidiárias, sucursais e associadas e a interesses em empreendimentos conjuntos, deve ser reconhecido um activo por impostos diferidos de acordo com o parágrafo 41.

26. Está inerente no reconhecimento de um passivo que a quantia escriturada será liquidada em períodos futuros por meio de um exfluxo de recursos da entidade incorporando benefícios económicos. Quando os recursos fluam da entidade, parte ou todas as suas quantias podem ser dedutíveis na determinação do lucro tributável de um período mais tardio do que o período em que o passivo seja reconhecido. Em tais casos, uma diferença temporária existe entre a quantia escriturada do passivo e a sua base fiscal. Concordantemente, um activo por impostos diferidos surge com respeito a impostos sobre o rendimento que serão recuperáveis em períodos futuros quando seja permitido que essa parte do passivo seja uma dedução na determinação do lucro tributável. Semelhantemente, se a quantia escriturada de um activo for menor do que a sua base fiscal a diferença dá origem a um activo por impostos diferidos, com respeito a impostos que serão recuperáveis em períodos futuros.
27. A reversão de diferenças temporárias dedutíveis resulta em deduções na determinação de lucros tributáveis de períodos futuros. Contudo, os benefícios económicos na forma de reduções nos pagamentos de impostos fluirão para a entidade somente se ela obtiver lucros tributáveis suficientes contra os quais as deduções possam ser compensadas. Por isso uma entidade reconhece activos por impostos diferidos somente quando for provável que lucros tributáveis estarão disponíveis contra os quais as diferenças temporárias dedutíveis possam ser utilizadas.
28. É provável que lucro tributável esteja disponível e contra o qual uma diferença temporária dedutível possa ser utilizada quando haja diferenças temporárias tributáveis suficientes relacionadas com a mesma autoridade fiscal e com a mesma entidade tributável que se esperem inverter:
- (a) no mesmo período que a reversão esperada da diferença temporária dedutível; ou
 - (b) nos períodos em que uma perda fiscal proveniente do activo por impostos diferidos possa ser reportada ou transportada.

Em tais circunstâncias, o activo por impostos diferidos é reconhecido no período em que as diferenças temporárias dedutíveis surjam.

29. Quando haja diferenças temporárias tributáveis insuficientes relacionadas com a mesma autoridade fiscal e a mesma entidade tributável, o activo por impostos diferidos é reconhecido até ao ponto em que:
- (a) seja provável que a entidade tenha lucros tributáveis suficientes relacionados com a mesma autoridade fiscal e a mesma entidade tributável no mesmo período em que a reversão das diferenças temporárias dedutíveis (ou nos períodos em que a perda fiscal proveniente do activo por impostos diferidos possa ser reportada ou transportada). Ao avaliar se terá ou não lucro tributável suficiente em períodos futuros, uma entidade ignora quantias tributáveis provenientes de diferenças temporárias dedutíveis que se esperem que se originem em períodos futuros, porque os activos por impostos diferidos provenientes destas diferenças temporárias dedutíveis exigirão elas próprias lucros tributáveis futuros a fim de serem utilizadas; ou
 - (b) estejam disponíveis oportunidades de planeamento de impostos para a entidade, que criará lucro tributável em períodos apropriados.
30. Quando uma entidade tenha uma história de prejuízos recentes, a entidade considera a orientação dos parágrafos 32 e 33.

Perdas fiscais não usadas e créditos por impostos não usados (§§ 31 a 33)

31. Um activo por impostos diferidos 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 usadas perdas fiscais não usadas e créditos tributáveis não usados.
32. Os critérios para reconhecer activos por impostos diferidos provenientes do reporte de perdas fiscais e de créditos de impostos não utilizados são os mesmos que os critérios para o reconhecimento de activos por impostos diferidos provenientes de diferenças temporárias dedutíveis. Porém, a existência de perdas fiscais não usadas é forte prova de que podem não estar disponíveis lucros tributáveis futuros. Por isso, quando uma entidade tenha uma história de perdas recentes, a entidade reconhece um activo por impostos diferidos proveniente de perdas fiscais ou de créditos tributáveis não utilizados somente até ao ponto que a entidade tenha suficientes diferenças temporárias tributáveis ou que haja outras provas convincentes de que lucros tributáveis suficientes estarão disponíveis contra os quais as perdas fiscais não utilizadas ou créditos tributáveis não utilizados possam ser utilizados pela entidade. Em tais circunstâncias, o parágrafo 75 exige a divulgação da quantia do activo por impostos diferidos e da natureza da prova que suporta o seu reconhecimento.
33. Uma entidade considera os critérios seguintes na avaliação da probabilidade de que o lucro tributável estará disponível contra o qual perdas fiscais não usadas ou créditos tributáveis não usados possam ser utilizados:

- (a) se a entidade tiver diferenças temporárias tributáveis relacionadas com a mesma autoridade fiscal e com a mesma entidade tributável, de que resultarão quantias tributáveis contra as quais as perdas fiscais não usadas ou créditos tributáveis não usados possam ser utilizados antes que se extingam;
- (b) se for provável que a entidade tenha lucros tributáveis antes das perdas fiscais não usadas ou que créditos tributáveis não usados expirem;
- (c) se as perdas fiscais não usadas resultarem de causas identificáveis que provavelmente não se repetirão.

Até ao ponto em que não seja provável que lucros tributáveis estejam disponíveis contra os quais as perdas fiscais não usadas ou créditos tributáveis não usados possam ser utilizados, o activo por impostos diferidos não é reconhecido.

Reavaliação de activos por impostos diferidos não reconhecidos (§ 34)

34. À data de cada balanço, uma entidade reavalia os activos por impostos diferidos não reconhecidos. A entidade reconhece previamente um activo por impostos diferidos não reconhecido até ao ponto em que se torne provável que os lucros tributáveis futuros permitirão que o activo por impostos diferidos seja recuperado. Por exemplo, um melhoramento nas condições comerciais pode tornar mais provável que a entidade seja capaz de gerar suficiente lucro tributável no futuro para que o activo por impostos diferidos satisfaça os critérios fixados nos parágrafos 25 ou 31. Um outro exemplo dá-se quando uma entidade reavalia os activos por impostos diferidos à data da concentração de actividades empresariais ou subsequentemente (ver parágrafos 62 e 63).

Investimentos em subsidiárias, associadas e interesses em empreendimentos conjuntos (§§ 35 a 42)

35. As diferenças temporárias surgem quando a quantia escriturada de investimentos em subsidiárias, associadas ou interesses em empreendimentos conjuntos (nomeadamente a parte da empresa-mãe ou do investidor nos activos líquidos da subsidiária, associada ou investida, incluindo a quantia escriturada de *trespasse (goodwill)*) se torna diferente da base fiscal (que é muitas vezes o custo) do investimento ou interesse. Tais diferenças podem surgir numa quantidade de circunstâncias diferentes, por exemplo:

- (a) a existência de lucros não distribuídos de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos;
- (b) alterações nas taxas de câmbio quando uma empresa-mãe e a sua subsidiária estão localizadas em países diferentes; e

- (c) uma redução na quantia escriturada de um investimento numa associada para a sua quantia recuperável.

Nas demonstrações financeiras consolidadas, a diferença temporária pode ser diferente da diferença temporária associada com esse investimento nas demonstrações financeiras individuais da empresa-mãe se a empresa-mãe escriturar o investimento nas suas demonstrações financeiras individuais pelo custo ou a quantia revalorizada.

36. Uma entidade deve reconhecer um passivo por impostos diferidos para todas as diferenças temporárias tributáveis associadas aos investimentos em subsidiárias, sucursais e associadas e interesses em empreendimentos conjuntos, excepto até ao ponto em que as seguintes condições sejam ambas satisfeitas:

- (a) que a empresa-mãe, o investidor ou o empreendedor seja capaz de controlar a tempestividade da reversão da diferença temporária; e
- (b) que seja provável que a diferença temporária não se reverterá no futuro previsível.

37. Dado a empresa-mãe controlar a política de dividendos da sua subsidiária, é capaz também de controlar a tempestividade da reversão de diferenças temporárias associadas com esse investimento (incluindo as diferenças temporárias provenientes não só de lucros não distribuídos mas também de quaisquer diferenças de transposição de moeda estrangeira). Para além disso, muitas vezes seria impraticável determinar a quantia de impostos sobre rendimento que devam ser pagos quando as diferenças temporárias se revertam. Por isso, quando a empresa-mãe tenha determinado que esses lucros não serão distribuídos no futuro previsível a empresa-mãe não reconhece um passivo por impostos diferidos. As mesmas considerações aplicam-se a investimentos em sucursais.

38. Os activos e passivos não monetários de uma entidade são mensurados na sua moeda funcional (ver NCRF 23 - Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio). Se os lucros tributáveis e as perdas fiscais (e, conseqüentemente, a base fiscal dos seus activos passivos não monetários) forem determinados numa moeda diferente, as alterações na taxa de câmbio originam diferenças temporárias que resultam num passivo ou (dependendo do parágrafo 25) activo por impostos diferidos reconhecido. O imposto diferido resultante é debitado ou creditado nos resultados (ver parágrafo 52).

39. Um investidor numa associada não controla essa entidade e geralmente não está numa posição para determinar a sua política de dividendos. Por isso, na ausência de um acordo exigindo que os lucros da associada não serão distribuídos no futuro previsível, um investidor reconhece um passivo por impostos diferidos provenientes de diferenças temporárias tributáveis associadas ao investimento na associada. Em alguns casos, um investidor pode não ser capaz de determinar a quantia de impostos que serão pagos se ele recuperar o custo do seu investimento na associada mas pode determinar

que igualará ou excederá uma quantia mínima. Em tais casos, o passivo por impostos diferidos é mensurado por essa quantia.

40. O acordo entre as partes de um empreendimento conjunto trata geralmente da partilha dos lucros e identifica se as decisões em tais assuntos exigem ou não o consentimento de todos os empreendedores ou de uma maioria especificada dos mesmos. Quando o empreendedor puder controlar a partilha dos lucros e seja provável que os lucros não serão distribuídos no futuro previsível, não é reconhecido um passivo por impostos diferidos.
41. Uma entidade deve reconhecer um activo por impostos diferidos para todas as diferenças temporárias dedutíveis provenientes de investimentos em subsidiárias, associadas e interesses em empreendimentos conjuntos, até ao ponto em que, e somente até ao ponto em que, seja provável que:
- (a) a diferença temporária reverte no futuro previsível; e
 - (b) estará disponível o lucro tributável contra o qual a diferença temporária possa ser utilizada.
42. Ao decidir se um activo por impostos diferidos é reconhecido para diferenças temporárias dedutíveis associadas aos seus investimentos em subsidiárias, associadas e seus interesses em empreendimentos conjuntos, uma entidade considera a orientação estabelecida nos parágrafos 28 a 30.

Mensuração (§§ 43 a 50)

43. Os activos (passivos) por impostos correntes dos períodos correntes e anteriores devem ser mensurados pela quantia que se espera que seja paga (recuperada de) às autoridades fiscais, usando as taxas fiscais (e leis fiscais) aprovadas à data do balanço.
44. Os activos e passivos por impostos diferidos devem ser mensurados pelas taxas fiscais que se espera que sejam de aplicar no período quando seja realizado o activo ou seja liquidado o passivo, com base nas taxas fiscais (e leis fiscais) que estejam aprovadas à data do balanço.
45. A mensuração de passivos por impostos diferidos e de activos por impostos diferidos deve reflectir as consequências fiscais que se seguem derivadas da maneira pela qual a entidade espera, à data do balanço, recuperar ou liquidar a quantia escriturada dos seus activos e passivos.
46. Em alguns casos, a maneira pela qual uma entidade recupera (liquida) a quantia escriturada de um activo (passivo) pode afectar a base fiscal do activo (passivo). Em tais casos, uma entidade mensura os passivos por impostos diferidos e activos por impostos diferidos usando a base fiscal que seja consistente com a maneira esperada de recuperação ou liquidação.

47. Activos e passivos por impostos diferidos não devem ser descontados.
48. A determinação fiável de activos e passivos por impostos diferidos numa base descontada exige calendarização pormenorizada da tempestividade da reversão de cada diferença temporária. Em muitos casos tal calendarização é impraticável ou altamente complexa. Por isso, é inapropriado exigir desconto de activos e passivos diferidos. Permitir, mas não exigir o desconto, resultaria em activos e passivos por impostos diferidos que não seriam comparáveis entre entidades. Por isso, esta Norma não exige nem permite o desconto de activos e passivos por impostos diferidos.
49. As diferenças temporárias são determinadas por referência à quantia escriturada de um activo ou um passivo. Isto aplica-se mesmo quando essa quantia escriturada seja ela própria determinada numa base descontada, como por exemplo no caso de obrigações de benefícios de reforma (ver a NCRF 28 - Benefícios de Empregados).
50. A quantia escriturada de um activo por impostos diferidos deve ser revista à data de cada balanço. Uma entidade deve reduzir a quantia escriturada de um activo por impostos diferidos até ao ponto em que deixe de ser provável que lucros tributáveis suficientes estarão disponíveis para permitir que o benefício de parte ou todo desse activo por impostos diferidos seja utilizado. Qualquer redução deve ser revertida até ao ponto que se torne provável que lucros tributáveis suficientes estarão disponíveis.

Reconhecimento de imposto corrente diferido (§§ 51 a 64)

51. A contabilização dos efeitos de impostos correntes e diferidos de uma transacção ou de outro acontecimento é consistente com a contabilização da transacção ou do próprio acontecimento. Os parágrafos 52 a 64 implementam este princípio.

Demonstração dos resultados (§§ 52 a 54)

52. Os impostos correntes e diferidos devem ser reconhecidos como um rendimento ou como um gasto e incluídos no resultado líquido do período, excepto até ao ponto em que o imposto provenha de:
- (a) uma transacção ou acontecimento que seja reconhecido, no mesmo ou num diferente período, directamente no capital próprio (ver parágrafos 55 a 59); ou
 - (b) uma concentração de actividades empresariais (ver parágrafos 61 a 64).
53. A maior parte dos passivos por impostos diferidos e de activos por impostos diferidos surge quando os rendimentos ou gastos sejam incluídos no lucro contabilístico num período, se bem que sejam incluídos no lucro tributável (perda fiscal) noutra período diferente. O imposto diferido resultante é reconhecido na demonstração dos resultados.

54. A quantia escriturada dos activos e passivos por impostos diferidos pode alterar-se mesmo se não houver alteração na quantia das diferenças temporárias relacionadas. Isto pode resultar, por exemplo, de:

- (a) uma alteração nas taxas de tributação ou leis fiscais;
- (b) uma reavaliação da recuperabilidade de activos por impostos diferidos; ou
- (c) uma alteração da maneira esperada de recuperação de um activo.

O imposto diferido resultante é reconhecido na demonstração dos resultados, excepto até ao ponto que ele se relacione com itens previamente debitadas ou creditadas ao capital próprio (ver parágrafo 57).

Itens creditados ou debitados directamente ao capital próprio (§§ 55 a 60)

55. O imposto corrente ou imposto diferido deve ser debitado ou creditado directamente ao capital próprio se o imposto se relacionar com itens que sejam creditados ou debitados, no mesmo ou num diferente período, directamente ao capital próprio.

56. As Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro exigem ou permitem que certos itens sejam creditadas ou debitadas directamente ao capital próprio. São exemplos de tais itens:

- (a) uma alteração na quantia escriturada proveniente da revalorização do activo fixo tangível (ver a NCRF 7 - Activos Fixos Tangíveis);
- (b) um ajustamento no saldo de abertura de resultados retidos resultantes ou de uma alteração na política contabilística aplicada retrospectivamente ou da correcção de um erro (ver NCRF 4 - Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros);
- (c) as diferenças de câmbio resultantes da transposição das demonstrações financeiras de uma unidade operacional estrangeira (ver NCRF 23 - Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio);

57. Em circunstâncias excepcionais pode ser difícil determinar a quantia de impostos correntes e diferidos que se relacione com itens creditados ou debitados ao capital próprio. Isto pode ser o caso, por exemplo, quando:

- (a) uma alteração na taxa do imposto ou noutras regras de impostos que afecte um activo ou passivo por impostos diferidos relacionado (no todo ou em parte) com um item que esteja previamente debitado ou creditado ao capital próprio; ou

- (b) uma entidade determine que um activo por impostos diferidos deva ser reconhecido, ou deixe de ser reconhecido por inteiro, e o activo por impostos diferidos se relacione (no todo ou em parte) com um item que tenha sido anteriormente debitado ou creditado ao capital próprio.

Em tais casos, o imposto corrente e diferido relacionado com itens que sejam creditados ou debitados ao capital próprio é baseado numa imputação pro rata razoável do imposto corrente e diferido da entidade, ou outro método que atinja uma imputação mais apropriada nas circunstâncias.

58. A NCRF 7 - Activos Fixos Tangíveis, não especifica se uma entidade deve transferir ano a ano o excedente (reserva) de revalorização para resultados retidos uma quantia igual à diferença entre a depreciação ou amortização de um activo revalorizado e a depreciação ou amortização baseada no custo desse activo. Se uma entidade fizer tal transferência, a quantia transferida é líquida de qualquer imposto diferido relacionado. Considerações semelhantes aplicam-se a transferências feitas pela alienação de um item de activo fixo tangível.
59. Quando um activo for revalorizado para finalidades de tributação e essa revalorização estiver relacionada com uma revalorização contabilística de um período anterior, ou com uma que se espera que seja levada a efeito num período futuro, os efeitos fiscais de quer a revalorização do activo quer do ajustamento da base fiscal são creditados ou debitados ao capital próprio nos períodos em que ocorram.
60. Quando uma entidade pagar dividendos aos seus accionistas, pode ser-lhe exigido que pague uma parcela dos dividendos às autoridades fiscais em nome dos accionistas (retenção de imposto). Tal quantia paga ou a pagar às autoridades fiscais é debitada ao capital próprio como parte dos dividendos.

Impostos diferidos provenientes de uma concentração de actividades empresariais (§§ 61 a 64)

61. Tal como explicado no parágrafo 19, podem surgir diferenças temporárias numa concentração de actividades empresariais. De acordo com a NCRF 14 - Concentrações de Actividades Empresariais, uma entidade reconhece quaisquer activos por impostos diferidos resultante (até ao ponto em que satisfazem os critérios de reconhecimento do parágrafo 25) ou passivos por impostos diferidos como activos e passivos identificáveis à data da aquisição. Consequentemente, esses activos e passivos por impostos diferidos afectam o trespasse (*goodwill*) ou a quantia de qualquer excesso do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida acima do custo da concentração. Contudo, de acordo com o parágrafo 25(a), uma entidade não reconhece passivos por impostos diferidos resultantes do reconhecimento inicial do trespasse (*goodwill*).

62. Como resultado de uma concentração de actividades empresariais, uma adquirente pode considerar a probabilidade de recuperar o seu próprio activo por impostos diferidos que não tenha sido reconhecido antes da concentração de actividades empresariais. Por exemplo, a adquirente pode ser capaz de usar o benefício das suas perdas fiscais não usadas face ao futuro lucro tributável da adquirida. Nesses casos, a adquirente reconhece um activo por impostos diferidos, mas não o inclui como parte da contabilização da concentração de actividades empresariais, e portanto não o tem em consideração ao determinar o trespasse (*goodwill*) ou a quantia de qualquer excesso do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida acima do custo da concentração.
63. Se o potencial benefício de transportar as perdas fiscais no rendimento da adquirida ou de outros activos por impostos diferidos não satisfizer os critérios da NCRF 14 – Concentração de Actividades Empresariais relativamente ao reconhecimento separado quando uma concentração de actividades empresariais for inicialmente contabilizada mas posteriormente realizada, a adquirente deve reconhecer o rendimento por impostos diferidos resultante nos resultados. Além disso, uma adquirente deve:
- (a) (a) reduzir a quantia escriturada de trespasse (*goodwill*) à quantia que teria sido reconhecida se o activo por impostos diferidos tivesse sido reconhecido como um activo identificável a partir da data de aquisição; e
 - (b) (b) reconhecer a redução na quantia escriturada do trespasse (*goodwill*) como um gasto.
64. Contudo, este procedimento não deve resultar na criação de um excesso do interesse da adquirente no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida acima do custo da concentração, nem deve aumentar a quantia anteriormente reconhecida para um tal excesso.

Apresentação (§§ 65 a 71)

Compensação (§§ 65 a 69)

65. Uma entidade deve compensar activos por impostos correntes e passivos por impostos correntes nas suas demonstrações financeiras se, e somente se, a entidade:
- (a) tiver um direito legalmente executável para compensar quantias reconhecidas;
 - (b) pretenda quer liquidar numa base líquida, ou realizar o activo e liquidar o passivo, quer simultaneamente.

66. Se bem que os activos e passivos por impostos correntes sejam reconhecidos e mensurados separadamente eles são compensados no balanço e sujeitos a critérios semelhantes aos estabelecidos para os instrumentos financeiros na NCRF 27 - Instrumentos Financeiros. Uma entidade terá normalmente um direito legalmente executável para compensar um activo por impostos correntes contra um passivo por impostos correntes quando eles se relacionem com impostos sobre o rendimento lançados pela mesma autoridade fiscal e esta autoridade permita que a entidade faça ou receba um único pagamento líquido.
67. Em demonstrações financeiras consolidadas, um activo por impostos correntes de uma entidade de um grupo é compensado contra um passivo por impostos correntes de uma outra entidade de um grupo se, e somente se, a dita entidade tiver um direito legalmente executável de fazer ou receber tal pagamento líquido ou recuperar o activo e liquidar o passivo simultaneamente.
68. Uma entidade deve compensar os activos por impostos diferidos e passivos por impostos diferidos se, e somente se:
- (a) a entidade tiver um direito legalmente executável de compensar activos por impostos correntes contra passivos por impostos correntes; e
 - (b) os activos por impostos diferidos e os passivos por impostos diferidos se relacionarem com impostos sobre o rendimento lançados pela mesma autoridade fiscal sobre a mesma entidade tributável.
69. Para evitar a necessidade de escalonamento detalhado da tempestividade da reversão de cada diferença temporária, esta Norma exige que uma entidade compense um activo por impostos diferidos contra um passivo por impostos diferidos da mesma entidade tributável se, e somente se, eles se relacionam com impostos sobre o rendimento lançados pela mesma autoridade fiscal e a entidade tiver um direito legalmente executável de compensar activos por impostos correntes contra passivos por impostos correntes.

Gasto de impostos (§§ 70 e 71)

Gasto (rendimento) de imposto relacionado com resultados de actividades ordinárias (§ 70)

70. O gasto (rendimento) de impostos relacionado com o resultado de actividades ordinárias deve ser apresentado na face da demonstração dos resultados.

Diferenças de câmbio em passivos ou activos por impostos estrangeiros diferidos (§ 71)

71. A NCRF 23 - Os Efeitos de Alterações nas Taxas de Câmbio, exige que certas diferenças de câmbio sejam reconhecidas como rendimentos ou gastos mas não especificam onde tais diferenças devem ser apresentadas na demonstração dos resultados. Concordantemente, quando diferenças de

câmbio de passivos ou de activos por impostos estrangeiros diferidos sejam reconhecidos na demonstração dos resultados, tais diferenças podem ser classificadas como gastos (rendimentos) por impostos diferidos se essa apresentação for considerada como a mais útil para os utentes das demonstrações financeiras.

Divulgação (§§ 72 a 84)

72. Os principais componentes de gasto (rendimento) de impostos devem ser divulgados separadamente.
73. Os componentes de gasto (rendimento) de impostos devem incluir:
- (a) gasto (rendimento) por impostos correntes;
 - (b) quaisquer ajustamentos reconhecidos no período de impostos correntes de períodos anteriores;
 - (c) a quantia de gasto (rendimento) por impostos diferidos relacionada com a origem e reversão de diferenças temporárias;
 - (d) a quantia de gasto (rendimento) por impostos diferidos relacionada com alterações nas taxas de tributação ou com o lançamento de novos impostos;
 - (e) a quantia de benefícios provenientes de uma perda fiscal não reconhecida anteriormente, de crédito por impostos ou de diferença temporária de um período anterior que seja usada para reduzir gasto de impostos correntes;
 - (f) a quantia dos benefícios de uma perda fiscal não reconhecida anteriormente, de crédito por impostos ou de diferenças temporárias de um período anterior que seja usada para reduzir gastos de impostos diferidos;
 - (g) gasto por impostos diferidos provenientes de uma redução, ou reversão de uma diminuição anterior, de um activo por impostos diferidos de acordo com o parágrafo 50; e
 - (h) a quantia do gasto (rendimento) de imposto relativa às alterações nas políticas contabilísticas e nos erros que estão incluídas nos resultados de acordo com a NCRF 4 – Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros porque não podem ser contabilizadas retrospectivamente.
74. O que se segue deve ser também divulgado separadamente:
- (a) o imposto diferido e corrente agregado relacionado com itens que sejam debitados ou creditados ao capital próprio;

- (b) uma explicação do relacionamento entre gasto (rendimento) de impostos e lucro contabilístico em uma ou em ambas das seguintes formas:
 - (i) uma reconciliação numérica entre gasto (rendimento) de impostos e o produto de lucro contabilístico multiplicado pela(s) taxa(s) de imposto aplicável(eis) divulgando também a base pela qual a taxa(s) de imposto aplicável(eis) é (são) calculada(s); ou
 - (ii) uma reconciliação numérica entre a taxa média efectiva de imposto e a taxa de imposto aplicável, divulgando também a base pela qual é calculada a taxa de imposto aplicável;
- (c) uma explicação de alterações na taxa(s) de imposto aplicável comparada com o período contabilístico anterior;
- (d) a quantia (e a data de extinção, se houver) de diferenças temporárias dedutíveis, perdas fiscais não usadas, e créditos por impostos não usados relativamente aos quais nenhum activo por impostos diferidos seja reconhecido no balanço;
- (e) a quantia agregada de diferenças temporárias associadas com investimentos em subsidiárias, sucursais e associadas e interesses em empreendimentos conjuntos, relativamente aos quais passivos por impostos diferidos não tenham sido reconhecidos (ver parágrafo 36);
- (f) com respeito a cada tipo de diferença temporária e com respeito a cada tipo de perdas por impostos não usadas e créditos por impostos não usados:
 - (i) a quantia de activos e passivos por impostos diferidos reconhecidos no balanço para cada período apresentado;
 - (ii) a quantia de rendimentos ou gastos por impostos diferidos reconhecidos na demonstração dos resultados, se isto não for evidente das alterações das quantias reconhecidas no balanço;
- (g) com respeito a operações descontinuadas, o gasto de impostos relacionado com:
 - (i) o ganho ou perda da descontinuação; e
 - (ii) o resultado das actividades ordinárias da operação descontinuada do período, juntamente com as quantias correspondentes de cada período anterior apresentado; e
 - (iii) a quantia consequente do imposto de rendimento dos dividendos da entidade que foram propostos ou declarados antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão, mas que não são reconhecidos como passivo nas demonstrações financeiras

75. Uma entidade deve divulgar a quantia de um activo por impostos diferidos e a natureza das provas que suportam o seu reconhecimento, quando:

- (a) a utilização do activo por impostos diferidos seja dependente de lucros tributáveis futuros em excesso dos lucros provenientes da reversão de diferenças temporárias tributáveis existentes; e
- (b) a entidade tenha sofrido um prejuízo quer no período corrente quer no período precedente na jurisdição fiscal com que se relaciona o activo por impostos diferidos.
76. Uma entidade deve divulgar a natureza das potenciais consequências do imposto de rendimento que resultariam do pagamento de dividendos aos seus accionistas. Além disso, a entidade deve divulgar as quantias das potenciais consequências do imposto de rendimento praticamente determináveis e se existem ou não quaisquer potenciais consequências no imposto de rendimento não praticamente determináveis.
77. As divulgações exigidas pelo parágrafo 74(c) faz com que os utentes das demonstrações financeiras compreendam se o relacionamento entre os gasto (rendimento) de impostos e o lucro contabilístico é não usual e compreendam os factores significativos que podem afectar esse relacionamento no futuro. O relacionamento entre gasto (rendimento) de impostos e lucro contabilístico pode ser afectado por factores tais como rédito que seja isento de tributação, gastos que não sejam dedutíveis na determinação do lucro tributável (perda fiscal), o efeito de perdas fiscais e o efeito de taxas de tributação estrangeiras.
78. Ao explicar o relacionamento entre gasto (rendimento) de impostos e lucro contabilístico, uma entidade usa uma taxa de tributação aplicável que proporcione a informação mais significativa aos utentes das suas demonstrações financeiras. Muitas vezes, a taxa mais significativa é a taxa doméstica interna de impostos do país em que a entidade está domiciliada, agregando a taxa aplicada de impostos nacionais com as taxas aplicadas de quaisquer impostos locais que sejam calculados num nível substancialmente semelhante de lucro tributável (perda fiscal). Porém, para uma entidade que opere em várias jurisdições, pode ser mais significativo agregar reconciliações separadas preparadas em que se use a taxa interna em cada jurisdição individual.
79. A taxa efectiva média é o gasto (rendimento) de impostos dividido pelo lucro contabilístico.
80. Seria muitas vezes impraticável calcular a quantia de passivos não reconhecidos por impostos diferidos provenientes de investimentos em subsidiárias, associadas e interesses em empreendimentos conjuntos (ver parágrafo 36). Por isso, esta Norma exige que uma entidade divulgue a quantia agregada das subjacentes diferenças temporárias mas não exige divulgação dos passivos por impostos diferidos. Contudo, quando praticável, as entidades são encorajadas a divulgar as quantias não reconhecidas de passivos por impostos diferidos porque os utentes das demonstrações financeiras podem achar útil tal informação.
81. O parágrafo 76 exige que uma entidade divulgue a natureza das potenciais consequências do imposto sobre o rendimento que resultariam do pagamento de dividendos aos seus accionistas. Uma

entidade divulga as características importantes dos sistemas do imposto de rendimento e os factores que afectarão a quantia das potenciais consequências dos dividendos no imposto sobre rendimento.

82. Não seria algumas vezes praticável calcular a quantia total das potenciais consequências do imposto sobre o rendimento que resultariam do pagamento de dividendos a accionistas. Pode ser o caso, por exemplo, em que uma entidade tenha um grande número de subsidiárias estrangeiras. Contudo, mesmo em tais circunstâncias, podem ser facilmente determináveis algumas parcelas da quantia total. Por exemplo, num grupo consolidado, uma empresa-mãe e algumas das suas subsidiárias podem ter pago impostos sobre o rendimento a uma taxa mais alta sobre os lucros não distribuídos e estar ciente da quantia que seria restituída no pagamento de dividendos futuros aos accionistas a partir dos lucros retidos consolidados. Neste caso, é divulgada a quantia restituível. Se aplicável, a entidade divulga também que existem potenciais consequências do imposto sobre o rendimento não praticamente determináveis. Nas demonstrações financeiras individuais da empresa-mãe, se existirem, a divulgação das potenciais consequências do imposto sobre o rendimento relaciona-se com os resultados retidos da empresa-mãe.
83. A uma entidade que se exija que proporcione as divulgações do parágrafo 76 pode também ser-lhe pedido que proporcione divulgações relacionadas com diferenças temporárias associadas a investimentos em subsidiárias, sucursais e associadas ou interesses em empreendimentos conjuntos. Em tais casos, considera isto ao determinar a informação a ser divulgada de acordo com o parágrafo 76. Por exemplo, pode ser exigido a uma entidade que divulgue a quantia agregada de diferenças temporárias associada a investimentos em subsidiárias relativamente aos quais não foram reconhecidos quaisquer passivos por impostos diferidos (ver parágrafo 74(e)). Se for impraticável calcular as quantias de passivos por impostos diferidos não reconhecidos (ver parágrafo 80) podem existir quantias de potenciais consequências do imposto sobre o rendimento de dividendos não determináveis praticamente relacionados com estas subsidiárias.
84. Uma entidade divulga quaisquer passivos contingentes e activos contingentes relacionados com impostos de acordo com a NCRF 21 - Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes. Podem surgir passivos contingentes e activos contingentes a partir, por exemplo, de desentendimentos não resolvidos com as autoridades fiscais. Semelhantemente, quando alterações nas taxas de impostos ou de leis fiscais sejam decretadas ou anunciadas após a data do balanço, uma entidade divulgará quaisquer efeitos significativos dessas alterações nos seus activos e passivos por impostos correntes e diferidos (ver a NCRF 24 - Acontecimentos Após e Data do Balanço).

Data de eficácia (§ 85)

85. Uma entidade deve aplicar esta Norma a partir do primeiro período que se inicie em ou após 1 de Janeiro de 2008.