



**ASSOCIAÇÃO DE POLITÉCNICOS DO NORTE (APNOR)
INSTITUTO POLITÉCNICO DE VIANA DO CASTELO**

**O ENSINO DA CONTABILIZAÇÃO DOS IMPOSTOS DIFERIDOS:
ANÁLISE DE TRÊS INSTITUIÇÕES DO ENSINO POLITÉCNICO**

Sebastião do Nascimento Neves da Rocha

Dissertação apresentada à Escola Superior de Tecnologia e Gestão do Instituto Politécnico de Viana do Castelo para obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Finanças

Orientado por: Professora Doutora Marta Alexandra Silva Guerreiro

Viana do Castelo, Março de 2018



**ASSOCIAÇÃO DE POLITÉCNICOS DO NORTE (APNOR)
INSTITUTO POLITÉCNICO DE VIANA DO CASTELO**

**O ENSINO DA CONTABILIZAÇÃO DOS IMPOSTOS DIFERIDOS:
ANÁLISE DE TRÊS INSTITUIÇÕES DO ENSINO POLITÉCNICO**

**Aluno: Sebastião do Nascimento Neves da Rocha
Orientado por: Professora Doutora Marta Alexandra Silva Guerreiro**

Viana do Castelo, Março de 2018

Resumo

No contexto atual de permanente mudança em que se requer a utilização de princípios contabilísticos semelhantes para possibilitar uma melhor avaliação das empresas e a comparabilidade da informação financeira destas, torna-se necessária, cada vez mais, a atualização rápida e continuada dos conhecimentos e práticas de ensino. Se para a generalidade das disciplinas dos cursos superiores esta é uma questão fulcral, para a contabilidade e para a fiscalidade essa necessidade de atualização assume-se como imprescindível.

Se nos centrarmos na problemática específica dos impostos diferidos que interjeta estas duas disciplinas, os conhecimentos e as competências dos estudantes e profissionais desta área terão de ser ainda mais sólidos e coerentes para enfrentar as divergências de tratamento cada vez mais complexas. Então, o perfeito e atualizado entendimento das regras estabelecidas pelo contabilista é fundamental para a qualidade das práticas contabilísticas. Por isso, é essencial que os novos profissionais da área estejam aptos para esta tarefa e que a educação a nível superior tenha em conta estas necessidades

Accounting Education ou educação contabilística é uma área da investigação da contabilidade que relaciona as metodologias de ensino com a qualidade de aprendizagem, promovendo a melhoria dos conhecimentos e competências dos alunos. Assim, é necessário que haja um bom ambiente de aprendizagem de modo a potenciar o saber.

Esta dissertação de mestrado propõe-se aferir o ensino da temática dos impostos diferidos nos últimos anos dos cursos relacionados com a contabilidade e fiscalidade de três Instituições portuguesas do ensino superior pertencentes à Associação de Politécnicos da Região Norte (APNOR): Instituto Politécnico de Bragança (IPB), Instituto Politécnico do Cávado e do Ave (IPCA) e Instituto Politécnico de Viana do Castelo (IPVC).

Na recolha de informação foi utilizado o método de investigação quantitativo, através da aplicação de inquéritos a estudantes das áreas da contabilidade, finanças e fiscalidade do ensino superior politécnico destas 3 Instituições.

Os resultados obtidos revelam que grande parte dos inquiridos conhece mal o tema dos impostos diferidos e que têm consciência desse facto. A importância do tema é também subvalorizada pelos que serão os novos profissionais das áreas de contabilidade e/ou fiscalidade. A carga horária atribuída ao estudo dos impostos diferidos é claramente insuficiente.

O tema dos impostos diferidos não motiva os inquiridos à realização de pesquisa adicional. No que concerne à avaliação da exposição dos docentes sobre o tema, esta foi considerada média. Os inquiridos com experiência profissional são os que têm maior conhecimento, existindo uma relação

significativa entre o estabelecimento de ensino frequentado, o curso de contabilidade e o mestrado em contabilidade e finanças. No âmbito das concepções do ambiente de aprendizagem observadas, os resultados desta tese corroboram os de Teixeira (2013). Com base nas conclusões obtidas, fazem-se sugestões para a melhoria do ensino e aprendizagem de impostos diferidos.

Palavras-chave: Impostos Diferidos; Contabilidade; Fiscalidade; Educação em Contabilidade.

Resumen

En el contexto actual de permanente cambio en que se requiere la utilización de principios contables similares para posibilitar una mejor evaluación de las empresas y la comparabilidad de la información financiera de éstas, se hace necesaria, cada vez más, la actualización rápida y continuada de los conocimientos y prácticas de educación. Si para la generalidad de las disciplinas de los cursos superiores esta es una cuestión fundamental, para la contabilidad y para la fiscalización esa necesidad de actualización se asume como imprescindible.

Si nos centramos en la problemática específica de los Impuestos diferidos que intercepte estas dos disciplinas, los conocimientos y las competencias de los estudiantes y profesionales de esta área tendrán que ser aun mas sólidos y coherentes para enfrentar las divergencias de tratamiento cada vez más complejas. Entonces, el perfecto y actualizado entendimiento de las reglas establecidas por el contabilista es fundamental para la calidad de las prácticas contables. Por eso es esencial que los nuevos profesionales del área esten aptos para esta tarea y que la educación a nivel superior tenga en cuenta estas necesidades.

Contabilidad educativa o educación contable es un área de la investigación de la contabilidad que relaciona las metodologías de enseñanza con la calidad del aprendizaje, promoviendo la mejora de los conocimientos y competencias de los alumnos. Así, es necesario que haya un buen ambiente de aprendizaje para potenciar el saber.

Se propone la tesis de esta Maestrado para evaluar el tema de la educación de los impuestos diferidos en los últimos años de cursos relacionados con la contabilidad y tributación de los tres centros de educación superior portugueses pertenecientes a la Asociación de politécnicos en la Región Norte (APNOR): Instituto Politécnico de Bragança, Instituto Politécnico de Cávado y de Ave (IPCA) e Instituto Politécnico de Viana do Castelo (IPVC).

En la recogida de información se utilizó el método de investigación cuantitativo, mediante la aplicación de encuestas a estudiantes de las áreas de contabilidad, finanzas y fiscalización de la Enseñanza Superior Politécnica de estas 3 Instituciones.

Los resultados obtenidos revelan que gran parte de los entrevistados conocen mal el tema de los Impuestos diferidos y que son conscientes de ello. La importancia del tema es también infravalorada por los que serán los nuevos profesionales de las áreas de Contabilidad y / o Fiscalización. La carga horaria asignada al estudio de los impuestos diferidos es claramente insuficiente.

El tema de los impuestos diferidos no motiva a los entrevistados a la realización de investigación adicional. En lo que concierne a la evaluación de la exposición de los docentes sobre el tema, ésta fue considerada media. Los entrevistado con experiencia profesional son los que tienen mayor conocimiento, existiendo una relación significativa entre el establecimiento de enseñanza frecuentado, el curso de contabilidad y el máster en contabilidad y finanzas. En el marco de las concepciones del ambiente de aprendizaje observadas, los resultados de esta tesis corroboran los de Teixeira (2013). Con base en las conclusiones obtenidas, se hacen sugerencias para la mejora de la enseñanza y aprendizaje de Impuestos diferidos. Palabras clave: Impuestos Diferidos; la contabilidad; impuestos; Educación en Contabilidad.

Palabras claves: Impuestos Diferidos; la contabilidad; impuestos; Educación en Contabilidad.

Abstract

In the current context of permanent change, which requires the use of similar accounting principles to enable a better evaluation of companies and the comparability of its financial information, it is increasingly necessary, the continuous updating of knowledge and teaching practices. If this is a central question for the generality of higher education subjects' courses, this need for updating is essential for accounting and taxation.

If we focus on the specific problem of Deferred Taxes, that intersects these two subjects, the knowledge and skills of the students and professionals in this field will have to be even stronger and more coherent in order to face the differences, which are becoming more complex. Therefore, the full and up-to-date understanding of the rules by the accountant is critical to the quality, of accounting practices. It is, therefore essential for the new professionals in the field to be able to perform this task, and that the higher education takes these needs into account.

Accounting Education is a field of accounting research, which matches teaching methodologies with learning quality, enabling the improvement of students' knowledge and skills. Thus, there must be a good learning environment in order to enhance knowledge.

This Master's dissertation has the purpose to assess the teaching of Deferred Taxes in the last years of courses related to accounting and taxation of three Portuguese Institutions of Higher Education belonging to the Association of Polytechnics of the North Region (APNOR): Polytechnic Institute of Bragança (IPB), the Polytechnic Institute of Cávado and Ave (IPCA) and the Polytechnic Institute of Viana do Castelo (IPVC).

A quantitative research method was used to collect information, through surveys applied to students in the accounting, finance and taxation fields of the Polytechnic Higher Education of these three Institutions.

The results obtained reveal that most of the respondents lack knowledge on the issue of Deferred Taxes and are of this fact. The importance of the theme is also undervalued by those who will take position as the new professionals in the areas of Accounting and / or Taxation. Clearly the workload attributed to the study of deferred taxes is not enough.

The theme of deferred taxes does not motivate respondents to conduct further research. Regarding the evaluation of teachers' exposition on the subject, this was considered average. Respondents with professional experience are the ones with the most knowledge, and there is a significant relationship among the school attendance, the degree in accounting and the master's degree in accounting and finance. Within the framework of the learning environment conceptions observed, the results of this thesis corroborate those of Teixeira (2013). Based on the conclusions obtained, suggestions are made for improving the teaching and learning of Deferred Taxes.

Keywords: Deferred Taxes; Accounting; Taxation; Accounting Education.

Agradecimentos

Agradeço a todos os que, de alguma maneira, contribuíram para que esta tese se realizasse e tomasse forma. A alguns, não quero deixar de fazer uma referência especial.

A Deus, por me ter dado sabedoria, paciência, força, perseverança e sobretudo a vida, para dar cumprimento a este trabalho até o tornar realidade.

Institucionalmente, ao Instituto Politécnico de Viana do Castelo (IPVC), por ter aceite a minha proposta de dissertação e por contribuir para que se concretizasse este sonho.

Aos Institutos Politécnicos do Cávado e Ave (IPCA) e Bragança (IPB), nomeadamente aos seus corpos docentes e discentes que contribuíram de forma afável e afincada na implementação dos questionários realizados.

À minha esposa Ana Margarete Ferreira da Rocha e aos meus filhos Válter Ferreira da Rocha e Eliana Vanessa Ferreira da Rocha, por resistirem nos momentos em que estive ausente. À minha família: Aos meus irmãos que nos momentos turbulentos tiveram audácia, palavras sábias e consoladoras para que não desistisse desta batalha; em particular a minha mãe Maria Nascimento.

À Professora Doutora Marta Alexandra Silva Guerreiro, por aceitar orientar esta dissertação, pelo empenho, disponibilidade e apoio técnico e científico prestado. Ao Doutor Joaquim Jorge Almeida Mota e à Professora Doutora Katia Lemos, pelo apoio e ensinamento prestado no decorrer da licenciatura em contabilidade, contribuindo assim para a consolidação dos conhecimentos adquiridos no mestrado.

Aos meus amigos e colegas, pela energia positiva que me transmitiram neste período, em particular: Euclides Henriques Macedo Ferreira, Carlos Ferreira, José Miguel Henriques Barros, Nicolay Petranof da Cruz Africano, Nelson Correia, Rosimey Jamba Raimundo e especialmente Isabel Cruz.

A todos os docentes do mestrado em contabilidade e finanças do Instituto Politécnico de Viana do Castelo.

Índice Geral

Índice de Tabelas.....	XII
Índice de Gráficos.....	XV
Índice de Figuras	XVI
1 Introdução	1
2. Enquadramento Teórico dos Impostos Diferidos	3
2.1 Perspetiva Histórica	3
2.2 Relações entre a Contabilidade e a Fiscalidade.....	4
2.2.1 A Periodização dos Resultados.....	6
2.2.1 Periodização do Lucro Tributável	7
2.2.3 Diferenças entre Lucro Contabilístico e o Lucro Tributável: Situação Internacional	7
2.4 As Consequências ou Efeitos das Diferenças entre o Resultado Contabilístico e o Resultado Fiscal	11
2.5 Reconhecimento das Diferenças entre a Lei Fiscal e as Regras Contabilísticas na Ótica das Demonstrações dos Resultados.....	12
2.6 Diferenças Tempestivas ou Temporárias	12
2.6.1 Diferenças Temporárias Tributáveis	13
2.6.1.1 Diferenças Temporárias Dedutíveis.....	14
2.6.1.2 Diferenças Permanentes	15
2.7 Métodos de Contabilização do Imposto.....	15

2.7.1	Método de Contabilização do Imposto a Pagar	15
2.7.1.1	Método de Contabilização dos Efeitos Tributários ou dos Impostos Diferidos	16
2.8	Características da Informação Financeira	16
2.8.1	Os Pressupostos Inerentes ao Regime do Acréscimo ou Periodização Económica	17
2.8.1.1	Continuidade	18
2.8.1.2	Materialidade.....	18
2.9	Ativos e Passivos por Impostos Diferidos.....	19
2.9.1	Reconhecimento de Ativos e Passivos nos Impostos sobre o Rendimento .	21
2.9.1.1	Reconhecimento de Ativos por Impostos Diferidos (AID)	22
2.9.1.2	Reconhecimento de Passivos por Impostos Diferidos (PID).....	23
2.10	Mensuração de Ativos e Passivos por Impostos Diferidos.....	24
2.11	Apresentação e Divulgação de Ativos e Passivos por Impostos Diferidos...	25
3.	<i>Accounting Education</i>	27
3.1	O Conceito de <i>Accounting Education</i>	27
3.2	Fatores que Influenciam a Perspetiva da Aprendizagem.....	29
3.2.1	Metodologias de Ensino	29
3.3	Estudo e Aprendizagem em Contabilidade e Finanças	30
3.3.1	Referencial SAL	31
3.3.2	Concepções da Aprendizagem.....	32
3.3.2.1	Percepções do Ambiente de Aprendizagem.....	33

4. Metodologia de Investigação	36
4.2 Método de Recolha de Dados	38
4.3 Questões de Pesquisa	39
4.4 Estrutura do Questionário Elaborado.....	40
4.5 Implementação do Questionário.....	41
4.6 Análise dos Questionários.....	41
5. Análise e Interpretação dos Resultados	44
5.1 Caracterização da Amostra	44
5.2 Conhecimento e Aprendizagem de ID	46
5.3 Avaliação Pelos Inquiridos do Ensino de ID	47
5.4 Avaliação Indireta do Conhecimento em ID pelos Inquiridos	49
5.5 Importância Atribuída pelos Inquiridos à Temática dos ID	54
5.7 Avaliação Direta do Conhecimento dos ID pelos Inquiridos.....	59
5.8 Análise das Relações Entre Variáveis Amostradas e o Grau de Conhecimento Sobre ID's	63
5.8.1 Relação Entre a Idade dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's	63
5.8.2 Relação Entre o Género dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's	64
5.8.3 Relação Entre o Estabelecimento de Ensino Frequentado Pelos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's	64
5.8.4 Relação Entre o Curso Frequentado Pelos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's.....	65

5.8.5	Relação Entre o Regime de Inscrição dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's.....	65
5.8.6	Relação Entre a Experiência Profissional dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's.....	66
5.8.7	Relação Entre a Autoavaliação do Conhecimento dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's	66
5.9	Análise da Relação Entre as Percepções do Ambiente de Aprendizagem com o Grau de Conhecimento Sobre ID's.....	67
6.	Conclusões	72
	Bibliografia Geral	74

Índice de Tabelas

Tabela 1. Diferenças entre sistema anglo-saxónico e sistema continental.....	8
Tabela 2. Diferentes modelos de relação entre a contabilidade e a fiscalidade	9
Tabela 3. Metodologia de ensino, suas vantagens e desvantagens.....	29
Tabela 4. Características básicas dos três Politécnico em estudo.....	37
Tabela 5. Cursos ministrados pelos três Institutos Politécnicos em estudo relacionados com contabilidade e /ou finanças.....	37
Tabela 6. Amostra por nível de estudo e instituição frequentados (considerando o número de inquiridos que responde ao inquérito).....	38
Tabela 7. Caracterização da amostra (pergunta 1 do questionário)	44
Tabela 8. Nível de ensino em que os inquiridos tomaram conhecimento da temática dos ID (pergunta 2.1 do questionário)	47
Tabela 9. Horas letivas dedicadas aos ID`s em cada nível de estudo segundo a opinião dos inquiridos (pergunta 2.2 do questionário).....	47
Tabela 10. Avaliação do tempo total de lecionação dedicada aos ID`s (pergunta 2.3 do questionário).....	48
Tabela 11. Percentagem dos inquiridos que avalia negativamente a carga horária atribuída à simulação Empresarial em ID`s por politécnico	48
Tabela 12. Avaliação à exposição dos docentes sobre os ID`s (pergunta 2.4 do questionário)	49
Tabela 13. Autoavaliação do conhecimento dos inquiridos sobre os ID`s (pergunta 2.5 do questionário).....	49
Tabela 14. Grau de concordância dos inquiridos relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID`s- total da amostra (pergunta 2.6 do questionário)	51
Tabela 15. Grau de concordância dos inquiridos do IPB relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID`s (pergunta 2.6 do questionário).....	52

Tabela 16. Grau de concordância dos inquiridos do IPCA relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID`s (pergunta 2.6 do questionário).....	53
Tabela 17. Grau de concordância dos inquiridos do IPVC relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID`s (pergunta 2.6 do questionário).....	53
Tabela 18. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à temática do ID`s para a sua prática profissional futura (pergunta 2.7 do questionário).....	55
Tabela 19. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à temática dos ID`s para a evolução futura da sua prática profissional (pergunta 2.8 do questionário).....	55
Tabela 20. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à relevância para as empresas contratadoras do conhecimento sobre os ID`s pelos contabilistas (pergunta 2.9 do questionário).....	56
Tabela 21. Metodologias de ensino sugeridas pelos inquiridos para melhorar o seu conhecimento sobre ID`s (pergunta 3 do questionário)	57
Tabela 22. Avaliação direta do conhecimento dos inquiridos sobre ID`s (pergunta 4 do questionário).....	61
Tabela 23. Avaliação direta dos conhecimentos dos inquiridos acerca da temática dos ID`s (número total de respostas corretas às alíneas da pergunta 4 por total de respostas obtidas)	61
Tabela 24. Avaliação direta por alíneas da pergunta 4 dos conhecimentos dos inquiridos acerca da temática dos ID`s (número total de respostas corretas a cada alínea)	62
Tabela 25. Relação entre conhecimentos sobre ID`s dos inquiridos (avaliação direta) e a idade	63
Tabela 26. Relação entre conhecimentos sobre ID`s dos inquiridos (avaliação direta) e o género a que pertencem.....	64
Tabela 27. Relação entre conhecimentos sobre ID`s dos inquiridos (avaliação direta) e o estabelecimento de ensino que frequentam	64
Tabela 28. Relação entre conhecimentos sobre ID`s dos inquiridos (avaliação direta) e o curso que frequentam	65
Tabela 29. Relação entre conhecimentos sobre ID`s dos inquiridos (avaliação direta) e o regime de inscrição	66

Tabela 30. Relação entre conhecimentos sobre ID's dos inquiridos (avaliação direta) e a experiência profissional.....	66
Tabela 31. Relação entre os conhecimentos sobre ID's dos inquiridos (avaliação direta) e a autoavaliação dos conhecimentos	67
Tabela 32. Consistência interna das variáveis do questionário implementado.....	67
Tabela 33. Correlações (<i>r</i> de <i>Pearson</i>) entre o grau de Conhecimento dos inquiridos e a sua conceção dos aspetos da aprendizagem sobre ID's (perguntas 2.5 e 2.6 do questionário)	68
Tabela 34. Matriz rodada resultante da análise fatorial sobre os componentes do ambiente de aprendizagem (pergunta 2.6 do questionário)	69
Tabela 35. Agrupamento dos descritores relacionados com o ensino e aprendizagem de ID's em variáveis latentes.....	69
Tabela 36. Regressão linear entre aspetos de aprendizagem e o grau de conhecimento sobre ID's (VD).....	69

Índice de Gráficos

Gráfico 1. Constituição da amostra (%) por Instituição de Ensino (pergunta 1.2 do questionário)	45
Gráfico 2. Percentagem de inquiridos com experiência profissional em cada um dos Institutos Politécnico em estudos (pergunta 1.7 do questionário)	45
Gráfico 3. Percentagem de inquiridos que frequenta o Mestrado, por Politécnico	46
Gráfico 4. Comparação entre a avaliação da lecionação dos ID`s (pergunta 2.4) e o grau de conhecimento adquirido sobre o assunto (pergunta 2.5)	50
Gráfico 5. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à temática dos ID`s para a evolução futura da sua prática profissional (pergunta 2.8 do questionário implementado)	56
Gráfico 6. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à relevância para as empresas contratadoras do conhecimento sobre ID`s pelos contabilistas (pergunta 2.9 do questionário implementado)	57
Gráfico 7. Metodologias de ensino sugeridas pelos inquiridos para melhorar o seu conhecimento sobre ID`s (pergunta 3 do questionário implementado). % A-Nº de respostas por número de inquiridos	58
Gráfico 8. Metodologias de ensino sugeridas pelos inquiridos para melhorar o seu conhecimento sobre ID`s (pergunta 3 do questionário implementado). % B-Nº de ocorrências no total de respostas	58
Gráfico 9. Avaliação direta (através do número de respostas certas às diversas alíneas da pergunta 4) dos conhecimentos dos inquiridos acerca da temática dos ID`s	62
Gráfico 10. Comparação dos resultados corretos obtidos para cada uma das alíneas da pergunta 4)	63

Índice de Figuras

Figura 1. Principais razões que conduziram à criação do SNC..... 10

Figura 2. Diferentes abordagens à aprendizagem 33

Lista de Abreviaturas e Siglas

AED	<i>Accounting Education</i>
AID	Ativos por Impostos Diferidos
Art.º	Artigo
APNOR	Associação de Politécnico do Norte
AT	Autoridade Tributária
CIRC	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
CIVA	Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
CNC	Comissão de Normalização Contabilística
CPD	<i>Continuing Professional Development</i>
DF	Demonstrações Financeiras
D.L	Decreto-lei
DP	Desvio Padrão
fi	Frequência relativa
IAS	<i>International Accounting Standards</i>
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
ID	Impostos Diferidos
IFAC	Federação Internacional de Contabilidade – <i>International Federation of Accounting</i>
IPB	Instituto Politécnico de Bragança
IPCA	Instituto Politécnico do Cávado e do Ave
IPVC	Instituto Politécnico de Viana do Castelo
IRC	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
KMO	Critério ou Teste de Kaiser-Meyer-Olkin
M	Média
N	Tamanho da amostra
NCRF	Norma Contabilística e de Relato Financeiro
ni	Frequência absoluta

OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
P	Probabilidade
PCA	Análises das Componentes Principais
PID	Passivos por Impostos Diferidos
PJF	Prejuízos Fiscais
SAL	Abordagem dos Alunos à Aprendizagem (<i>Students Approaches to Learning</i>)
SNC	Sistema de Normalização Contabilística
SPSS	<i>Statistical Package for the Social Sciencies</i>
VD	Variável dependente
α	Nível de Significância

1 Introdução

Na atual panorâmica da internacionalização e globalização da economia e dos mercados financeiros, é necessário que as empresas cumpram um conjunto de princípios, regras e procedimentos contabilísticos, para que possam fornecer melhor informação financeira e práticas de relato. Tal permite a fiabilidade da informação financeira permitindo uma imagem verdadeira e apropriada da situação das empresas.

Para tal é imprescindível a utilização do modelo de contabilização dos impostos sobre os lucros tendo em conta os efeitos tributários das operações realizadas e a realidade jurídica de cada país. Este modelo é pertinente por criar cada vez menos divergências quanto à compreensibilidade, comparabilidade e fiabilidade das demonstrações financeiras entre os diversos países.

Segundo Carmichael (1996, citado por Fonseca, 2011), a contabilização dos impostos sobre os lucros é um dos mais complexos e controversos temas contabilísticos nos Estados Unidos da América, que foram os primeiros a criar normas sobre esta temática, que se tornou quase global. Assim, a correta aplicação do método dos impostos diferidos é importante por existirem diferenças entre os resultados contabilístico e fiscal na determinação do resultado líquido periódico das entidades. É, portanto, crucial que os novos profissionais da área obtenham bom conhecimento no ensino superior sobre este tema fundamental.

Face ao desconhecimento existente sobre o conhecimento dos novos contabilistas relativamente aos impostos diferidos, foi elaborado este estudo sobre o ensino da contabilização dos impostos diferidos, analisando os resultados de três Instituições do Ensino Politécnico do Norte de Portugal (Instituto Politécnico de Viana do Castelo, do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave e do Instituto Politécnico de Bragança), abrangendo alunos dos últimos anos das licenciaturas nas áreas de contabilidade e/ fiscalidade e do mestrado em contabilidade e finanças.

Várias razões provocaram a escolha deste tema de dissertação. Em primeiro lugar, a sua relevância: no contexto atual de permanente mudança torna-se necessária, cada vez mais, a atualização rápida e continuada dos conhecimentos e práticas de ensino pois para a contabilidade e para a fiscalidade essa necessidade de atualização assume-se como imprescindível. A temática dos impostos diferidos exige que os conhecimentos e as competências dos estudantes e profissionais desta área têm que ser sólidos e coerentes para enfrentar as divergências de tratamento cada vez mais complexas. Os estudantes da área de contabilidade e/ou fiscalidade têm de apresentar os conhecimentos necessários para aplicar de modo adequado o método de contabilização dos impostos diferidos, em conformidade com as exigências sobre esta temática. Em segundo lugar, por ser importante compreender se há

diferenças entre os diferentes níveis de conhecimento evidenciados pelos alunos de três instituições do ensino superior politécnico. Em terceiro lugar, porque as conclusões obtidas com este trabalho poderão contribuir para a melhoria do ensino nesta área.

Assim, o objetivo geral é aferir o conhecimento sobre as regras de reconhecimento e mensuração da temática dos impostos diferidos nos cursos de contabilidade e/ou fiscalidade de três instituições do ensino superior público¹.

Este objetivo pode ser dividido nos seguintes objetivos específicos:

- Investigar o grau de conhecimento dos alunos do último ano da licenciatura em contabilidade e/ou fiscalidade e do mestrado em contabilidade e finanças relativo ao tema dos impostos diferidos;
- Explicar quais as características dos alunos e dos métodos de ensino que explicam os diferentes níveis de conhecimento;
- Investigar quais as sugestões dos alunos para melhorar o seu conhecimento;
- Propor sugestões de melhoria ao ensino nesta área.

Além do presente Capítulo, o Capítulo II desta tese apresenta-se com uma revisão da bibliografia, através da qual é possível elucidar-se o enquadramento teórico que envolve o tema. A revisão bibliográfica está dividida em vários tópicos, entre os quais se incluem a relação entre a contabilidade e a fiscalidade, as características da informação financeira, e ativos e passivos por impostos diferidos.

O Capítulo III foca-se, essencialmente, na educação em contabilidade ou *Accounting Education*. É feita uma breve revisão bibliográfica desta temática.

O Capítulo IV descreve a metodologia da investigação adotada para o estudo, a sua elaboração, e a aplicação da mesma. Além disso, são caracterizadas as instituições intervenientes: Instituto Politécnico de Bragança, Instituto Politécnico do Cávado e do Ave e Instituto Politécnico de Viana do Castelo.

O Capítulo V apresenta e trata os resultados obtidos e aferidos estatisticamente com comparação das variáveis que sustentam a hipótese em estudo.

O Capítulo VI encerra o estudo com as principais conclusões da tese de dissertação que incluirão, as suas principais conclusões, limitações e sugestões para investigações futuras.

¹ Esta dissertação não trata os impostos diferidos no âmbito da consolidação de contas.

2. Enquadramento Teórico dos Impostos Diferidos

O crescimento e desenvolvimento das empresas multinacionais e a transição de um modelo de mercado de âmbito local para um global provocou uma rápida evolução da contabilidade: surgiram novas exigências influenciadas pelos fatores e características da envolvente de cada país, que passaram a ser regidas por normas fiscais internacionais. O modelo que melhor se adequa à realidade económica atual é o dos impostos diferidos. Santos, David e Abreu (2015).

Neste capítulo, aborda-se esta temática sua importância evolução e os conceitos, as relações entre a contabilidade e fiscalidade, diferenças entre lucro contabilístico e lucro tributável, características da informação financeira e outros.

2.1 Perspetiva Histórica

Keys (1995, citado por Fonseca, 2011) refere que a primeira lei oficial conhecida sobre a contabilização de impostos sobre os lucros foi publicada em Março de 1943, no Reino Unido. Denominado “*Recommendation III – Treatment of Taxation in Accounts*”, este documento determinava que a carga de imposto (gasto) se devia basear nos lucros realizados no período a que se referiam as Demonstrações Financeiras, estabelecendo a contabilização dos efeitos tributários das operações realizadas. Esta lei espalhou-se depois, com algumas alterações, por outros países pertencentes à *Commonwealth*.

Os Estados Unidos da América foram os pioneiros a instituir as normas sobre a contabilização dos lucros (impostos diferidos). Depois da I Guerra Mundial e acontecimentos subsequentes, como a Grande Depressão de 1929, as empresas Americanas sentiram muitas dificuldades em erguerem-se, visto que os impostos sobre lucros eram tratados, contabilisticamente, como uma distribuição de lucros e não como gastos. Assim sendo, o governo Americano resolve diferir impostos no sentido de facilitar ou atenuar o pagamento de impostos. No ano de 1942, ocorre no país, a primeira abordagem da consideração de impostos sobre lucros como gastos, com a publicação da *Accounting Researche Bolletin* (ARB) N.º 18 da norma *Unamortized Discount and Redemption Premium of Bonds Refundee* (Supplement) (ARB 18) pelo *Committee on Accounting Procedure (CAP) do American Institut of Accountants*. Surge depois, em 1944, a primeira norma, ARB N.º23 “*Accounting for Income Taxes*”. Posteriormente, em 1992, surge a norma n.º 109 (SFAS N.º109) “*Statement of Financial Accounting Standards*” que estabelece no momento presente as regras de contabilização do imposto sobre os lucros, adotando o método do passivo ou responsabilidade, baseada no balanço (Fonseca,2011,Cunha & Rodrigues, 2014).

Com o objetivo de encontrar um modelo único de normas contabilísticas, a *International Organization of Securities Commission* (IOSCO), organização que agrega a nível mundial as

bolsas de valores, firmou em 1995 um acordo com a organização que até então tinha emitido normas que ultrapassavam a índole nacional e se intitulavam internacionais, concretamente o *International Accounting Standards Committee* (IASC), hoje conhecido como *International Accounting Standards Board* (IASB). O IASB reviu a maior parte das normas existentes e produziu normas novas de acordo com o plano da IOSCO, tendo a revisão sido concluída em meados de 1999. A norma do IASB que se debruça sobre a contabilização dos lucros, incluindo os impostos diferidos, é a *International Accounting Standard* (IAS) 12. O reconhecimento do regime do acréscimo na estrutura conceptual do IASB, em oposição ao regime de caixa, foi preponderante quanto ao reconhecimento e à contabilização dos impostos diferidos, com a objetividade de realçar a imagem verdadeira e apropriada das Demonstrações Financeiras (DF's). (Cunha & Rodrigues,2014).

A adoção das normas internacionais de contabilidade veio acentuar as divergências entre o resultado contabilístico e o resultado tributável, dada a influência que o modelo de contabilização dos impostos tem sobre os resultados.

2.2 Relações entre a Contabilidade e a Fiscalidade

O debate sobre a contabilidade dos impostos sobre os lucros depende efetivamente da relação entre a contabilidade e a fiscalidade aliada a outros fatores. No campo económico, a contabilidade é a ciência que estuda, interpreta e regista os fenómenos que afetam o Património de uma entidade, visando primordialmente numa perspetiva utilitarista, a identificação da informação financeira (IF) e não financeira acerca das entidades económicas e os seus utentes, de modo a proporcionar uma informação útil para a tomada de decisões. Já a fiscalidade é o conjunto de disposições legais que visa o recebimento de receitas por parte do Estado tendo em vista a satisfação das necessidades dos cidadãos. (Videira,2013 & Lopes, 2014).

Eberhartinger (1996, citado por Pereira,2013) apresentou as duas principais abordagens no que diz respeito a relação entre a contabilidade e a fiscalidade, tendo em conta o relatório de 1987 da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE). A primeira abordagem diz que as regras contabilísticas e fiscais são independentes, não havendo por isso interação entre elas. As DF's são elaboradas de acordo com os Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (PCGA), enquanto as Demonstrações Fiscais são elaboradas fora do quadro contabilístico. Por outro lado, a segunda abordagem refere que a tributação depende da IF, isto é, todos os registos contabilísticos são relevantes para o apuramento do resultado tributável.

Serer (1988, citado por Cunha & Rodrigues, 2014) refere que a fiscalidade será sempre para a contabilidade uma companheira embaraçosa, porém também estimulante, pois frente ao poder natural da primeira é preciso contrapor a consistência da segunda.

Para Monteiro e Pontes (2000, citado por Cunha & Rodrigues, 2014) a origem dos impostos diferidos (ID's) está na relação entre a fiscalidade e a contabilidade, ou seja, na influência que a primeira exerce sobre a segunda. É evidente que esta afirmação não é de todo verdadeira, pois que, se a fiscalidade exercesse influência tal sobre a contabilidade a ponto de esta assumir como sua as regras fiscais, nenhuma diferença existiria entre o resultado contabilístico e o resultado fiscal, da mesma maneira que não existiriam diferenças caso a fiscalidade assumisse as regras da contabilidade (Cunha & Rodrigues, 2014).

Na contabilidade, as DF's devem ser elaboradas tendo como pressuposto os PCGA que decorrem de sistemas de normalização (Antão *et al.*, 2007), apresentando características qualitativas (entre as quais compreensibilidade, relevância, fiabilidade e comparabilidade), permitindo assim, nestas circunstâncias, que elas apresentem de forma verdadeira e apropriada a situação económico-financeira da empresa e os resultados obtidos em determinado período.

Porém, os normativos fiscais inerentes ou relacionados com os impostos sobre lucros contêm disposições ou critérios que efetivamente permitem, em geral, partindo do resultado contabilístico, chegar ao resultado fiscal, através de normas fiscais que derrogam normas ou princípios contabilísticos.

No que diz respeito à fiscalidade e, pelo pressuposto do resultado contabilístico, esta estabelece um conjunto de preceitos e regras que conduzem a diferentes critérios e regras contabilísticas diferentes ou pelo menos, nem sempre coincidentes de qualificação dos gastos e rendimentos registados no período a que se referem independentemente do seu pagamento ou recebimento, com finalidade fiscal obviamente de pressupostos diferentes ao utilizar efetivamente objetivos de cobrança de receitas e de política tributária e económica. (Pais, 2000).

Segundo Poterbaet (2011, citado por Pereira, 2012) refere que o sistema contabilístico, para atingir o objetivo de imagem fiel, respeita, entre outras, a característica qualitativa da especialização, na qual, às empresas deverão reconhecer os gastos e rendimentos quando incorridos e não quando são pagos ou recebidos. Com objetividade do sistema fiscal garantir uma receita razoável, sendo que determinados gastos não são considerados no cálculo do rendimento tributável e outros é considerado um limite para a sua utilização. Assim, o resultado contabilístico e fiscal apresentam um resultado diferente. (Pereira, 2012).

O problema do reconhecimento do imposto no período surge quando os elementos de gastos e rendimentos são reconhecidos pelas normas fiscais e pelas regras contabilísticas em períodos diferentes (Almeida, 2000, citado por Cunha & Rodrigues, 2014). Desta forma, efetivamente, a relação entre contabilidade e a fiscalidade pode ter impactos significativos nas DF's, verificados por interposição do relato dos ID's.

Assim, o impacto que as relações entre a contabilidade e a fiscalidade exercem sobre os resultados contabilísticos e tributáveis, que raramente são iguais, geram polémica acerca da necessidade do reconhecimento dos impostos sobre os lucros, calculados sobre os resultados contabilísticos.

2.2.1 A Periodização dos Resultados

As DF's têm como primordial objetivo proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa de uma empresa, de uma forma que seja efetivamente útil a uma ampla escala de utentes, influenciando a tomada de decisões económicas. As DF's são elaboradas num pressuposto da continuidade, ou seja, que as entidades continuarão a funcionar no futuro previsível. Almeida (1995, citado por Cunha & Rodrigues, 2014) refere que a noção anglo-saxónica "Going-Concern" ou princípio da continuidade está inerente à solidariedade dos exercícios e pressupõe que a empresa operará ou funcionará por tempo indefinido.

A periodização de rendimentos, gastos, e resultados não está isenta de dificuldades, tanto no âmbito contabilístico como no âmbito da fiscalidade, de acordo com o preâmbulo ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC): a periodização do lucro é um dos problemas relacionados com o facto de cada exercício económico ser independente dos demais ou restantes para efeitos de tributação. (Cunha & Rodrigues, 2014)

Tendo em conta que os utilizadores têm a necessidade de avaliar o desempenho das empresas ao longo da sua vida, adotou-se o período anual como sendo a base para a apresentação das DF's, sem prejuízo de apresentação de contas por períodos mais curtos, trimestrais ou semestrais. As DF's são preparadas de acordo com o regime contabilístico do acréscimo. Através deste regime, os efeitos das transações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorram (e não quando o caixa ou equivalentes de caixa sejam recebidos ou pagos) sendo registados contabilisticamente e relatados nas DF's dos períodos com os quais se relacionem (Estrutura conceptual, parágrafo 22).

2.2.1 Periodização do Lucro Tributável

Segundo Costa, Pimentel e Moita (2016) no que diz respeito à periodização do lucro tributável², de acordo com o n.º 1 do Art.º 18º do CIRC, os rendimentos e os gastos, assim como outras componentes positivas ou negativas do lucro tributável, são imputáveis ao período de tributação em que sejam obtidos ou suportados³, independentemente do seu recebimento ou pagamento, de acordo com o regime de acréscimo (ou periodização económica) (D.L. 394-B/84, de 26 de dezembro, atualizado pela Lei n.º 63-A/2015, de 30 de junho que aprova o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA); D.L 442-B/88 de 30 de novembro, atualizado pela Lei 82-D/2014, de 31 de dezembro, que aprova o CIRC; D.L. 98/2015, de 2 de Junho. As componentes positivas ou negativas consideradas como respeitando a períodos anteriores só são imputáveis ao período de tributação quando na data de encerramento das contas daquele a que deviam ser imputados eram imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas, de acordo com o n.º 2 do Art.º 18º do CIRC.

2.2.3 Diferenças entre Lucro Contabilístico e o Lucro Tributável: Situação Internacional

As relações entre o resultado contabilístico e o resultado fiscal, aquele determinado a partir da contabilidade e este a partir da lei fiscal, é um assunto muito debatido em diferentes países, visto que em alguns existe uma grande independência da contabilidade face à fiscalidade e em outros não se verificam diferenças entre o resultado contabilístico e o fiscal. Em outros, as regras fiscais para o reconhecimento e mensuração são diferentes das regras contabilísticas, existindo diferenças permanentes e temporárias.

² Lucro tributável das pessoas coletivas e outras entidades nos termos do Artº3 n.º1 a) do CIRC e de acordo com o Art.º 17 do mesmo, é determinado em função da soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas ou negativas verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos deste código.

³ Os réditos relativos a vendas consideram-se em geral realizados e os correspondentes gastos suportados, na data da expedição ou da entrega dos bens correspondentes ou, se anterior, à data em que se opera a transferência de propriedade. Os respeitantes a prestações de serviços consideram-se na data em que o serviço é concluído, exceto tratando-se de serviços que consistam na prestação de mais de um ato ou numa prestação continuada ou sucessiva, que são imputáveis proporcionalmente. Os réditos e gastos de contratos de construção devem ser periodizados de acordo com o Artº 19º do CIRC, que prevê que a determinação do resultado é efetuada segundo o critério de acabamento, independentemente do prazo de execução do contrato, que no final de cada período de tributação corresponde à proporção entre os gastos suportados até essa data e a soma desses gastos com os estimados para conclusão do contrato.

(Cunha & Rodrigues 2014) apresentam uma exaustiva caracterização destas diferenças a nível internacional. Blake *et al.* (1997, citado por Lopes, 2014, Aguiar, 2003, Videira, 2013, e Tavares, 1999) refere as diferenças entre os denominados Sistema anglo-saxónico e o Sistema continental, quanto às suas características (Tabela 1).

Tabela 1. Diferenças entre sistema anglo-saxónico e sistema continental

Sistema anglo-saxónico (Reino Unido)	Sistema continental (Alemanha)
Imagem verdadeira	Imagem legal
Orientado para acionistas	Orientado para os credores
Divulgação da informação financeira	Sigilo da informação financeira
Regras fiscais diferentes (separados)	Domínio fiscal
Substância sob a forma	Forma sob a substância
Padrões profissionais	Regras governamentais

Fonte: Blake *et al.*, 1997, citado por Lopes, 2014:12.

Aguiar (2003, citado por Vaz e Lopes, 2016:4) refere que o sistema anglo-saxónico se baseia num modelo de desconexão e que o sistema continental se baseia num modelo de alinhamento.

Vários autores se têm dedicado a estudar as relações de dependência/subordinação entre regras de contabilidade e fiscalidade. As abordagens são variadas.

Assim, de uma forma geral, Videira (2013) admite, no essencial, a existência das seguintes três grandes correntes doutrinárias quanto às relações entre a contabilidade e a fiscalidade:

- a) Subordinação da fiscalidade à contabilidade;
- b) Subordinação da contabilidade à fiscalidade;
- c) Autonomia entre a contabilidade e a fiscalidade.

Castro Tavares (1999, citado por Videira, 2013) apresenta três modelos distintos:

- Modelo de “dependência total”
- Modelo de “total autonomia”
- Modelo de “dependência parcial”.

Já Lopes (2014) apresenta resumos da ligação entre a contabilidade e a fiscalidade, revelando a sua maior ou menor dependência e refere que os países que seguem o Sistema Anglo-saxónico apresentam um menor grau de independência entre o normativo contabilístico e o fiscal, enquadrando-se no modelo de baixo nível de dependência, enquanto os países que seguem o Sistema da Europa Continental apresentam maior grau de dependência, pelo que se enquadram no modelo de alto nível de dependência ou dependência parcial (Tabela 2).

Tabela 2. Diferentes modelos de relação entre a contabilidade e a fiscalidade

Estudos Relatórios	Modelos de Classificação		
	Alto nível de dependência	Dependência parcial	Baixo nível de dependência
OCDE (1987) *	Noruega	França, Alemanha e Itália	Estados Unidos, Reino Unido e Holanda
CE (1992) *	Bélgica, França, Alemanha, Grécia e Luxemburgo		Reino Unido e alguns Países nórdicos
Hoogendoorn (1996) *	França, Alemanha, Bélgica, Finlândia, Suécia e Itália		Reino Unido, Irlanda, Dinamarca, República Checa, Noruega, Polónia e Holanda
Blake et al. (1997)* e Aisbitt (2002) *	Países continentais europeus		Países anglo-saxónicos
Lamb et al. (1998) *	França e Alemanha		Estados Unidos, Reino Unido
Sampaio (2000)*	Alemanha, Japão, Noruega, Suécia, Grécia, Finlândia, Suíça, Itália e Bélgica	França, Espanha e Portugal	Holanda, Canadá, Estados Unidos, Reino Unido e Irlanda
Francis et al. (2002)*	Alemanha, Japão	Países nórdicos Asiáticos e latinos em sistema de desenvolvimento	América do Norte e países anglo-saxónico
Freedman (2008)*	Alemanha e Suécia		Estados Unidos e Reino Unido
Vaz e Lopes (2016)		São Tomé e Príncipe	

Fonte: Adaptado de Borrego, Lopes e Ferreira, 2012:6 (*) e Vaz e Lopes, 2016: 19.

Segundo Abadin (1997, citado por Cunha & Rodrigues, 2014) a maioria dos países pronuncia-se contra a equivalência dos dois resultados por várias razões entre as quais se destacam:

- Os princípios que suportam a determinação do resultado contabilístico diferem do fiscal;
- Na contabilidade predominam princípios da prudência e “imagem fiel”, enquanto o resultado fiscal resulta de princípios tributários específicos, como à capacidade económica, suficiência, equidade, etc.;
- O resultado contabilístico interessa essencialmente aos empresários e aos seus gestores, enquanto o resultado fiscal interessa à Autoridade Tributária (AT);
- Os princípios que presidem à forma de atuar da AT são muito distintos dos que informam a vida da empresa. Neste sentido, pode dizer-se, a título de exemplificação, que o princípio da suficiência impositiva requer o máximo benefício fiscal enquanto o resultado contabilístico, à luz da interpretação neoclássica da vida empresarial, tende a maximizar-se,

pelo que a contabilidade tende a minorar o resultado fiscal declarado, tendo em conta que o imposto é um gasto para a entidade.

Por conseguinte existem divergências entre a contabilidade e a fiscalidade em consonância com o apuramento do lucro tributável.

No entanto, para as empresas, o imposto a pagar significa mais uma dedução no lucro do período e, conseqüentemente, menor rendimento para os investidores. O parágrafo 58 da IAS 12 e o parágrafo 52 da Norma Contabilística e de Relato Financeiro-Impostos Sobre o Rendimento (NCRF 25).Referem que o imposto corrente e o imposto diferido devem ser reconhecidos como um rendimento ou como um gasto e incluídos nos lucros do período (Pereira, 2012).

2.3 A Evolução da Regulamentação dos Impostos Diferidos em Portugal

Guimarães (2008) refere, que antes da criação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), se aplicava a Diretriz Contabilística (DC) n.º 28 – “Impostos sobre o rendimento” (DC 28), em vigor desde 1 de Janeiro de 2002, cuja elaboração teve por base a IAS 12, que na sua versão original se intitulava “Impostos sobre os Lucros”. Pereira (2012) refere que essa norma se aplicava para exercícios com início em 01 de Janeiro de 2003 e seguintes, mas que a diretriz não tinha muita aplicação prática na medida em que o sistema contabilístico em Portugal era marcado por uma forte influência das normas fiscais.

A longa reflexão sobre os principais aspetos limitadores do sistema vigente (esquemática por Simões (2015:13) na Figura 1 resultou na criação do SNC.

Figura 1. Principais razões que conduziram à criação do SNC



Fonte: Simões, 2015:13

O SNC, aprovado pelo D.L. n.º 158/2009, de 13 de Julho entrou em vigor a 1 de Janeiro de 2010. Este revoga o Plano Oficial de Contabilidade (POC) e legislação complementar, assim

como as Diretrizes contábilísticas 1 a 29. Este modelo advém do longo processo de adaptação do sistema contábilístico português às normas internacionais de contabilidade. Esta alteração no sistema contábilístico teve implicação nos códigos fiscais., (D.L. 394-B/84, de 26 de dezembro, atualizado pela Lei nº 63-A/2015, de 30 de Junho que aprova o CIVA; D.L 442-B/88 de 30 de novembro, atualizado pela Lei 82-D/2014, de 31 de dezembro, que aprova o CIRC; D.L. 98/2015, de 2 de Junho); (Rosa, 2010 & Videira, 2013).

Atualmente está em vigor o SNC aprovado pelo D.L. lei nº 98/2015, de 2 de junho procedendo alterações ao D.L lei nº158/2009,de 13 de julho e do Código das Sociedades Comerciais (CSC).

2.4 As Consequências ou Efeitos das Diferenças entre o Resultado Contábilístico e o Resultado Fiscal

Como refere Pereira (2013), abordando os objetivos da contabilidade e da fiscalidade face aos ID's, em virtude das divergências dos resultados, conclui-se que os preparadores das DF's têm que ajustar os interesses financeiros e fiscais da respetiva organização.

De acordo com Ayers (2009, citado por Pereira, 2013) os gestores preparam as duas medidas sumárias de desempenho anual das empresas para dois fins distintos. Uma DF, cumprindo com os PCGA e outra demonstração para efeitos fiscais, de acordo com a legislação tributária aplicável. Sinteticamente, o relato para fins contábilísticos resulta na declaração de um rendimento maior tendo em conta a avaliação de desempenho com base em acionistas, investidores, etc. Do lado fiscal, está em causa o apuramento do resultado tendo em conta a sujeição a imposto: neste contexto, considerando que o imposto provoca uma redução do resultado líquido da empresa, os gestores tendem a apresentar um resultado o menor possível.

Para além das questões relacionados com o impacto dos resultados e métodos para o reconhecimento de ID's, outros estudos tiveram como principal objetivo verificar o impacto dos ativos e passivos por ID's nas DF's. É o caso da pesquisa de Lev e Nissim (2004, citado por Pereira, 2013), onde os autores afirmam que a criação de reserva de imposto deveria ser feita por um horizonte de 5 anos, querendo isto dizer efetivamente que as empresas apenas deveriam reconhecer ID's no caso em que exista a estimativa de reversão nos 5 períodos seguintes.

Um bom exemplo da influência que os ativos e passivos por ID's podem apresentar na valorização dos ativos e passivos das empresas é fornecido por Skinner (2008,citado por Pereira, 2013). Este estudo apresenta evidências acerca do papel dos ID's na crise financeira nos bancos japoneses em 2008. Após a adoção dos ID's em 1998, os grandes bancos japoneses reconheceram 55 biliões de dólares nos seus capitais próprios. Segundo o autor,

sem esses recursos os bancos estariam numa situação de insolvência. Contudo, a conclusão do estudo é que, efetivamente, os reguladores japoneses utilizaram a contabilização dos ID's como uma estratégia de tolerância que permitiu os bancos fortalecerem o seu capital.

2.5 Reconhecimento das Diferenças entre a Lei Fiscal e as Regras Contabilísticas na Ótica das Demonstrações dos Resultados

Ao nível da IF, as divergências entre o tratamento das operações em detrimento da lei fiscal e normas contabilísticas têm em conta a Demonstração de Resultados (DR) de uma determinada entidade ou organização preparada segundo as normas fiscais e os PCGA.

Assim sendo, nos termos da NCRF 25, os ID's resultam das diferenças entre as normas contabilísticas e as normas fiscais inerentes a determinadas transações com os mesmos critérios e rigor da contabilização de operações que originam consequências fiscais, os quais podem ser acontecimentos relevados em resultados ou originados por operações contabilizadas nos capitais próprios, pelo que as entidades envolvidas devem reconhecer os ativos e passivos por ID's. Fazem parte da determinação dos impostos correntes as respetivas consequências tributárias reconhecidas nas DF's de um certo período. Segundo Pais (2000), essas diferenças entre as regras fiscais e as normas contabilísticas poderão efetivamente originar divergências entre:

- A quantia do lucro tributável e a quantia do lucro contabilístico de um dado período;
- A base tributável⁴ de um ativo ou passivo e a sua quantia escriturada nas DF's.

As diferenças assim originadas podem ser de natureza tempestiva ou permanente.

2.6 Diferenças Tempestivas ou Temporárias

Diferenças tempestivas ou temporárias de resultados são aquelas cujo período tributável é diferente do contabilístico, sendo que podem ser tributáveis quando aumenta o imposto a pagar num momento futuro e dedutíveis quando diminui o respetivo imposto. Segundo Galego (2004, citado por Pereira, 2013) as situações em que existem diferenças entre os critérios contabilísticos e fiscais num determinado período, que serão efetivamente revertidos em futuros exercícios económicos, dando a origem a reconhecimentos de ID's exemplificativamente as diferentes políticas de depreciação de ativos, as revalorizações, etc.

⁴ A base tributável de um passivo ou ativo é a diferença atribuída para finalidades fiscais a esse ativo ou passivo nos termos da NCRF 25, parágrafo 5.

Chasteen (1997, citado por Cunha & Rodrigues, 2014) refere que estas diferenças ainda podem resultar do facto de a base fiscal de um ativo ou passivo ser diferente da sua base contabilística incluída nas DF's. Assim sendo, define-se como "diferenças temporárias" as diferenças entre a base de tributação de um ativo ou passivo e a sua respetiva quantia escriturada desse ativo ou passivo nas DF's que resultam em quantias tributáveis ou dedutíveis em períodos ou momentos futuros, quando a quantia do ativo ou passivo seja recuperada ou liquidada⁵. É também intrínseco que a diferença temporária inclui um ativo ou passivo para efeitos fiscais não reconhecido nas DF's, que resulta em quantias dedutíveis ou tributáveis em períodos futuros baseada na previsão das respetivas e efetivas leis fiscais.

2.6.1 Diferenças Temporárias Tributáveis

As diferenças temporárias tributáveis são aquelas que resultam de quantias tributáveis, que darão origem efetivamente a imposto a pagar no futuro devido a situações ocorridas no presente. Deste modo, estas diferenças dão origem à contabilização de um passivo por ID's (PID) que influenciará negativamente o resultado líquido a apresentar.

São exemplos de diferenças temporárias tributáveis:

- Os rendimentos que são tributados depois de terem sido reconhecidos na DR's: os rendimentos de juros incluídos no lucro contabilístico tendo como base o princípio do acréscimo. A base tributável do ativo (conta a receber) reconhecida no Balanço, respeitante a esses rendimentos é nula, porque esses mesmos não afetam o lucro tributável até que seja recebido o dinheiro;

- Gastos que são dedutíveis antes de serem reconhecidos na DR. Se a depreciação de um ativo for maior para efeitos fiscais, a quantia escriturada do ativo será então superior à base tributável desse ativo, dando conseqüentemente origem a uma diferença temporal tributável.

- Os ativos são escriturados pelo justo valor ou revalorizados (e a quantia ajustada é superior à original), não sendo efetuado nenhum ajustamento equivalente para efeitos tributários. Sendo assim, se a base tributável do ativo não é ajustada, a quantia escriturada do ativo é superior àquela, dando origem a uma diferença temporária tributável;

- Se, parte ou todo o gasto de um ativo não for dedutível para efeitos fiscais, a quantia escriturada do ativo é superior à sua base tributável, originando uma diferença temporária tributável;

⁵ Está incluída na devida preparação do Balanço de uma entidade que a quantia escriturada de um ativo ou passivo será recuperada ou liquidada, tendo por base o princípio contabilístico do acréscimo.

- O gasto de uma concentração empresarial que seja uma aquisição é efetivamente imputado aos justos valores dos ativos e passivos identificáveis à data da transação, mas nenhum ajustamento se faz para efeitos fiscais. Visto que a quantia escriturada de um ativo identificável foi aumentada para o seu justo valor, enquanto a base tributável do ativo permanece pela quantia do detentor anterior, a diferença entre a quantia escriturada do ativo e a sua base tributável dá origem a uma diferença temporária tributável.

2.6.1.1 Diferenças Temporárias Dedutíveis

As diferenças temporárias dedutíveis são aquelas que resultam ou originam um imposto a pagar no período presente, mas que serão fiscalmente dedutíveis em períodos futuros. Deste modo, estas diferenças dão origem à contabilização de um ativo por impostos diferidos (AID) que irá influenciar positivamente o resultado líquido. Esta constituição de ativos só deverá ser efetuada quando existirem expectativas fundamentadas de que, no futuro, sejam gerados lucros aos quais se possam deduzir os ativos constituídos.

São exemplos de diferenças temporárias dedutíveis:

- Rendimentos que são tributados antes de terem sido reconhecidos na DR. Um passivo resultante de rendimentos de juros recebidos é efetivamente tributado numa base de caixa. Esta base tributável do passivo (conta rendimentos a reconhecer) é reconhecida no balanço logo dará origem a uma diferença temporária dedutível;

- Gastos que são dedutíveis depois de terem sido reconhecidos na DR. Uma provisão para garantias de produtos é reconhecida como um gasto na DR e, para efeitos de tributação, será uma quantia dedutível quando o passivo for liquidado;

- Um aumento da base tributável de um ativo, por se encontrar indexado à inflação para fins tributários, dará origem a ajustamentos da base tributável de um ativo depreciable para efeitos inflacionistas. A base tributável do ativo ajustado será efetivamente usada para determinar uma dedução no futuro da depreciação ou ainda para registar rendimentos ou perdas na venda do ativo. Quando a quantia escriturada é recuperada, sendo a sua base tributável inferior, esta diferença será dedutível;

- Quando os ativos são escriturados pelo justo valor ou revalorizados, e a sua quantia ajustada é inferior à original, e nenhum ajustamento equivalente é efetuado para efeitos tributários. Se a base tributável do ativo não é ajustada, a quantia escriturada do ativo é inferior àquela, dando origem a uma diferença temporária dedutível.

2.6.1.2 Diferenças Permanentes

Diferenças permanentes ou definitivas são aquelas que não revertem nos períodos seguintes; são gastos ou rendimentos que afetam o resultado fiscal, mas nunca o contabilístico e vice-versa, não originando aumento ou diminuição no imposto sobre o rendimento no futuro, porque não há compensação (Gonçalves, 2012). Tais diferenças não têm quaisquer impactos ao nível das DF's.

Galego (2004, citado por Pereira, 2013) define diferenças permanentes como sendo todos rendimentos e os gastos que afetam o resultado tributável num período em particular, não se verificando uma reversão nos períodos seguintes. São efetivamente exemplos das mesmas todos os gastos que não são aceites para fins fiscais em nenhum período tais como: coimas, multas e determinadas despesas de representação.

2.7 Métodos de Contabilização do Imposto

A fiscalidade serve-se essencialmente dos elementos contabilísticos para, mediante a aplicação das regras fiscais traduzidas em correções extra-contabilísticas, determinar a base tributável dos impostos sobre o rendimento.

Em Portugal com a reforma fiscal do IRC passou a existir à opção de tributação por um regime simplificado e geral por entidades que cumpram determinados requisitos nos termos do nº 1 do Art.º86-A do CIRC, entre os quais serem sujeitos passivos residentes, não isentos nem sujeitos a um regime especial de tributação e que exerçam á título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola. O tecido empresarial Português é formado por pequenas e médias empresas, daí que nem todas as empresas estão obrigadas a utilizarem o modelo de contabilização dos efeitos tributários, somente aquelas que estão enquadradas no regime geral do SNC, sendo maioritariamente as grandes empresas de acordo com o Art.º 9 – Categorias das entidades do D.L.98/2015 de 2 de junho.

2.7.1 Método de Contabilização do Imposto a Pagar

O método de contabilização do imposto a pagar sobre os lucros ou base de caixa não permite, em situações em que existiriam ID a reconhecer, obter uma imagem verdadeira e apropriada da entidade, porque implica o reconhecimento como gasto do imposto corrente do período, não se atendendo ao efeito fiscal em períodos futuros.

Neste método as entidades apenas reconhecem, mensuram, apresentam e divulgam o imposto (sobre o rendimento) corrente do período apurado de acordo com as normas fiscais: é o método que afeta o resultado do exercício calculado aplicando à taxa de tributação sobre a

base de incidência fiscal, incluindo derramas e tributação autônomas, e deduzindo as deduções à coleta.

Por conseguinte, este método de contabilização do imposto, contraria efetivamente o princípio básico do balanceamento da estrutura conceptual do FASB, em que os gastos devem ser balanceados com os rendimentos, em que o seu reconhecimento deve ocorrer no mesmo período em que os rendimentos associados o são. Também não está em conformidade com o pressuposto subjacente do regime do acréscimo da estrutura conceptual do IASB em que as operações e outros eventos são reconhecidos quando ocorrem. Assim sendo, os gastos são reconhecidos numa base de associação direta com os rendimentos (Pais,2000).

2.7.1.1 Método de Contabilização dos Efeitos Tributários ou dos Impostos Diferidos

O método de contabilização dos efeitos tributários ou dos ID's consiste em considerar os efeitos fiscais motivados pelas divergências entre as normas contabilísticas e as fiscais; atendendo aos efeitos fiscais. Neste método é contabilizado não só o imposto corrente, como também o ID. É um método mais consistente pois está associado ao regime do acréscimo ou da periodização económica, permitindo assim a obtenção de informação mais relevante, revelando de forma mais apropriada a imagem verdadeira e apropriada das DF's (Costa *et al*, 2016).

Este método trata o imposto calculado sobre o resultado contabilístico sujeito a impostos, independentemente do período em que se torne tributável, para reportar nas DF's o montante de imposto correspondente às operações realizadas. Este método foi adotado, em substituição do método do imposto a pagar, pelos organismos de contabilidade dos países mais evoluídos em matéria de IF das empresas, levando em conta as suas estruturas conceptuais da contabilidade, nomeadamente pelo IASB e pelo FASB.

2.8 Características da Informação Financeira

A IF tem como objetivo primordial resumir dados sobre a posição financeira da entidade, as alterações desta e os resultados das operações. Para que as DF's apresentem uma imagem real e apropriada da entidade aos utentes, a IF tem que possuir determinadas características, nomeadamente a compreensibilidade, a relevância, a fiabilidade e a comparabilidade.

A compreensibilidade é uma qualidade essencial da informação proporcionada na DF's, exigindo-se que esta seja rapidamente compreensível pelos utentes. Para este fim, presume-se que os utentes tenham um razoável conhecimento das atividades empresarias e económicas e

da contabilidade e vontade de estudar a informação com razoável diligência (Estrutura Conceptual, parágrafo 25).

A Relevância é essencial, pois a qualidade da informação influencia as decisões económicas dos utilizadores da IF. Para ser útil, a informação tem que ser relevante, permitindo aos utilizadores avaliar os acontecimentos passados, presentes e futuros. Para uma melhor caracterização desta característica, a IF é influenciada pela materialidade dos factos patrimoniais relatados, a qual está relacionada com a modificação ou alteração do sentido de decisão económica resultante do seu conhecimento (Estrutura Conceptual, parágrafos 26,27,28).

Quanto à fiabilidade, a informação deve ser credível, isenta de erros e de preconceitos e digna de confiança pelos seus utilizadores. Para isso, deve estar isenta de equívocos, possibilitando assim aos utilizadores uma representação fidedigna, de acordo com a substância e a realidade económica, resultando em informação neutra e plena (Estrutura Conceptual, parágrafos 31,32).

Segundo o princípio da comparabilidade, os utilizadores da IF têm de ter a capacidade de relacionar ou distinguir as DF's de uma determinada entidade ao longo do tempo com o intuito de observar ou identificar tendências na sua posição financeira e no seu respetivo desempenho para a sua avaliação. A este princípio contabilístico está também associado o conceito da consistência, segundo o qual a informação deve ser proporcionada do mesmo modo ao longo do tempo, ou seja, o tratamento a dar a factos patrimoniais deve ser idêntico, ainda que em diferentes momentos, para que a IF conseguida seja consistente. Uma implicação importante da característica qualitativa da comparabilidade é a que os utilizadores sejam informados das políticas contabilísticas usadas na preparação das DF's, de suas alterações e efeitos (Estrutura Conceptual, parágrafos 39,40,41,42).

2.8.1 Os Pressupostos Inerentes ao Regime do Acréscimo ou Periodização Económica

O regime do acréscimo ou periodização económica é o regime contabilístico sob o qual os efeitos operacionais e de outras ocorrências são reconhecidos quando ocorrem e não quando o influxo do dinheiro ou equivalente seja recebido ou pago, sendo registados nos livros contabilísticos e relatados nas DF dos períodos relacionáveis.

Este regime informa os utilizadores da IF não só sobre transações ou acontecimentos passados no que concerne ao recebimento e pagamento de caixa, mas também da imposição de pagamento no futuro. Assim sendo, contribui de forma profícua para a tomada de decisões económicas (Estrutura Conceptual, parágrafo 22).

Consequentemente, os efeitos fiscais das transações e outros eventos devem ser reconhecidos e contabilizados de modo semelhante, ou seja, o imposto sobre os lucros deve ser imputado aos períodos em que os itens são incluídos na DR considerando as respetivas consequências fiscais.

O regime do acréscimo é considerado o melhor método para a contabilização dos ID's atendendo aos efeitos fiscais, pois contabiliza não só o imposto corrente, como também o ID. Assim, permite a obtenção de informação mais relevante e dando uma imagem verdadeira e apropriada das DF's.

2.8.1.1 Continuidade

A continuidade pressupõe que a entidade contabilizada continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do património levam em conta esta circunstância (Estrutura Conceptual, parágrafo 23).

Almeida (1998, citado por Cunha & Rodrigues, 2014) refere que a problemática dos ID's apela ao critério da razoabilidade quando se aprecia a continuidade da empresa.

A necessidade de proceder à determinação de um resultado periódico tem origem no princípio da continuidade da empresa por tempo indeterminado e na necessidade de se proceder à avaliação do seu determinado desempenho em períodos ou fases regulares do tempo, geralmente anuais, em consonância com os gastos e rendimentos para a determinação do resultado.

2.8.1.2 Materialidade

A materialidade consiste em fornecer IF que seja suscetível de influenciar a decisão dos utilizadores, tendo em conta o rácio gasto/benefício. Sampaio (2000, citado por Cunha & Rodrigues, 2014) mencionam que, sempre que se verifiquem diferenças significativas ou materialmente relevantes entre o resultado tributável e o resultado antes de impostos para os utentes da IF, estas deverão ser devidamente reconhecidas no balanço e na DR, pois, de outra forma, não será respeitada a materialidade.

A relevância da informação é efetuada pela sua natureza e materialidade. Em alguns casos, a natureza da informação é por si mesma suficiente para determinar a sua relevância. Por exemplo, o relato de um novo segmento pode afetar a avaliação dos riscos e oportunidades que se deparam à entidade independentemente da materialidade dos resultados conseguidos pelo novo segmento no período de relato. Noutros casos, quer a natureza quer a materialidade são importantes, como por exemplo, as quantias de inventários detidas em cada uma das principais categorias que sejam efetivamente apropriada para o negócio. À informação é

material se a sua omissão ou inexatidão influenciarem as decisões económicas dos utilizadores tomadas com base nas DF`s. Depende da dimensão do item ou do erro julgado nas circunstâncias particulares da sua omissão ou distorção (Estrutura Conceptual, parágrafos 29,30).

2.9 Ativos e Passivos por Impostos Diferidos

O principal papel dos ID's é fazer a conexão entre o resultado contabilístico e o resultado fiscal.

Os ID's ocorrem devido à existência de diferenças temporárias dedutíveis ou tributáveis e créditos fiscais não utilizados, sendo que as diferenças temporárias são suscetíveis de recuperação em períodos futuros. Os ID's São resultantes do reconhecimento da consequência fiscal futura, por efeito de transações e outros acontecimentos da entidade, no período associado ao regime do acréscimo ou da periodização económica.

Assim sendo, os ID's resultam da aplicação do princípio do acréscimo aos impostos sobre o rendimento e o resultado líquido do exercício será influenciado pelos ID's e não apenas o valor estimado do imposto.

A NCRF25- tem como suporte a IAS 12. Estas normas divulgam orientações técnicas de registo contabilístico dos impostos sobre o rendimento, respeitantes á recuperação futura da quantia escriturada de ativos ou passivos e transações e outros acontecimentos do período, que sejam reconhecidos no balanço e DR. Está inerente no reconhecimento de um ativo ou passivo que a entidade que relata espera recuperar ou liquidar a quantia escriturada do ativo ou passivo. Se for provável que a recuperação ou liquidação dessa quantia escriturada fizer com que os pagamentos futuros de impostos sejam maiores ou menores, do que seriam se tais recuperações ou liquidações não tivessem consequências fiscais, esta norma exige que uma entidade reconheça um PID ou AID.

Segundo Bastincova (2002, citado por Pereira, 2013), o conceito de ID's foi criado nos Estados Unidos após a segunda guerra mundial, mais propriamente em 1967, com o intuito de reconhecer nas DF`s o lucro financeiro e o lucro tributável.

Em consonância com o D.L 98/2015, de 2 de Junho, no que concerne as categorias das entidades elas são classificadas em microentidades aquelas que, à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total do balanço: € 350.000;
- Volume de negócios líquido: €700.000;
- Número médio de empregados durante o período: 10.

Consideram-se pequenas entidades aquelas que, à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total do balanço: € 4.000000;
- Volume de negócios líquido: €8.000000;
- Número médio de empregados durante o período: 50.

Consideram-se médias entidades aquelas que, à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes.

- Total do Balanço: € 20.000000;
- Volume de negócios líquidos: € 40.000000;
- Número médio de empregados durante o período: 250.

As grandes entidades são as que, à data do balanço, ultrapassem dois dos três limites referidos no número anterior.

Para efeitos do presente decreto-lei, as entidades de interesse público são consideradas grandes entidades, independentemente do respetivo volume de negócios líquido, do total do balanço ou do número médio de empregados do período.

Ficam efetivamente dispensados as pessoas singulares que, exercendo a título individual qualquer atividade comercial, industrial ou agrícola que não realizem na média dos últimos três anos um volume de negócios líquido superior a € 200.000.

Nem todas entidades estão obrigadas a utilizarem o método dos efeitos tributários. As entidades que não pertencem o regime geral de tributação, como é o caso daquelas que utilizam à Norma Contabilística para Microentidades (NC-ME) compreendidas no SNC onde efetivamente apenas é reconhecido o imposto corrente. As que adotam à NCRF-PE, compreendidas no SNC e as que adotam NCRF-ESNL, também reconhecem o imposto corrente, salvo se a entidade aplicar o modelo de revalorização para os ativos fixos tangíveis na mensuração subsequente deve reconhecer ID daí decorrente. Neste caso, apenas há lugar ao reconhecimento de ID quando os ativos fixos tangíveis são revalorizados. De salientar que utilização deste método implica que a entidade adote integralmente a NCRF 25 no referencial IASB/EU e NCRF reconhece-se o imposto corrente e o ID onde estão inseridas todas as entidades que adotam o regime geral (Pereira, 2014).

Ficam também dispensados as entidades do setor não lucrativo cujo volume de negócios líquido exceda € 150.000 em nenhum dos dois períodos anteriores, salvo quando integram o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente DF`s consolidadas.

As contas do SNC previstas para o reconhecimento de impostos correntes e diferidos são:

- Contas do Balanço:

241- Impostos sobre o rendimento

274 - Impostos diferidos

2741- Ativos por impostos diferidos

2742 - Passivos por impostos diferidos

- Contas da demonstração dos resultados

812 - Impostos sobre o rendimento do período

8121 - Imposto estimado para o período (imposto corrente)

8122 - Impostos diferidos

2.9.1 Reconhecimento de Ativos e Passivos nos Impostos sobre o Rendimento

Os ID's devem ser reconhecidos por contrapartida de resultados do exercício, excetuando-se por acontecimentos em que são reconhecidos por contrapartida dos capitais próprios por facto e previamente registado nestes.

Para que efetivamente se possa reconhecer um ativo ou passivo por ID's, para além dos respetivos critérios da estrutura conceptual, é necessário que a base contabilística do ativo ou passivo seja diferente da base fiscal do ativo ou passivo. Desta diferença resultam quantias que são dedutíveis ou tributáveis na determinação do lucro tributável (perda fiscal) de períodos futuros quando a quantia escriturada do ativo ou passivo seja recuperada ou liquidada e se possa mensurar com fiabilidade (Mota,2014).

Nos termos da NRF 25, um AID deve ser reconhecido para a todas diferenças temporárias dedutíveis até ao ponto em que seja efetivamente provável que exista um lucro tributável relativamente ao qual a diferença temporária dedutível possa ser usada, a não ser que o AID resulte do reconhecimento inicial de um ativo ou passivo numa transação que não seja uma concentração empresarial, e no momento da transação, não afete o lucro o lucro contabilístico nem o lucro tributável (prejuízo fiscal) um PID deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias tributáveis, exceto até ao ponto em que esse PID resulte de reconhecimento inicial do goodwill, reconhecimento inicial de um ativo ou passivo numa transação que não seja uma concentração de atividades empresarias, e não afete no momento da transação, nem o lucro contabilístico nem o lucro tributável (prejuízo fiscal).

2.9.1.1 Reconhecimento de Ativos por Impostos Diferidos (AID)

Nos termos do parágrafo 5 do NCRF 25, definem-se AID as quantias de impostos sobre o rendimento retomáveis em fases futuras respeitantes a:

- Diferenças temporárias dedutíveis;
- Reporte de PJF não utilizados;
- Reporte de créditos tributáveis não utilizados.

Deve ser reconhecido um AID a inserir no balanço e na DR, quando existe uma diferença temporária dedutível entre a base contabilística e a base fiscal de um ativo ou passivo, traduzindo-se então no seguinte lançamento:

- Débito: 2741 - Ativos por impostos diferidos
- Crédito: 8122 - Impostos diferidos

De acordo com o parágrafo 31 da NCRF 25, um AID deve ser reconhecido relativo ao reporte de prejuízos fiscais (PJF) não usados e créditos tributáveis não usados até ao ponto em que seja provável que lucros tributáveis futuros estarão disponíveis contra os quais possam ser usados PJF não usados e créditos tributáveis não usados.

Um PJF acontece quando os gastos dedutíveis ultrapassam os rendimentos tributáveis e pode ser usado também para reduzir o lucro tributável de outros períodos.

Os critérios para reconhecer AID provenientes do transporte de perdas fiscais e de créditos fiscais não utilizados são os mesmos para reconhecer AID 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.

Tendo em conta a legislação em vigor, as declarações fiscais estão sujeitas a revisão e correção por parte da AT durante um período de 4 anos e de 5 anos para a Segurança Social, exceto quando tenha havido PJF, tenham sido concedidos benefícios fiscais ou estejam em curso inspeções, reclamações ou impugnações (casos estes em que, dependendo das circunstâncias, os prazos são alargados ou suspensos).

(Pais, 2000, p.117) refere que “se os efeitos tributários dos PJF forem considerados AID, estes devem ser reconhecidos nos períodos em que ocorrem. Os benefícios de PJF verificam pelo menos duas das três características de ativo: são controlados pela empresa e resultam de transações ou eventos passados. Os efeitos tributários de PJF só resultam de benefícios

económicos no futuro, mediante a redução no pagamento de impostos correntes, se houver lucro tributável suficiente nos períodos em que os PJJ são dedutíveis”

Assim sendo, as limitações ao reporte aos PJJ estão consignadas nos termos do Artº 52 do CIRC (com alterações introduzidas pela Lei do Orçamento de Estado nº 7-A de 30 de Março de 2016) Os PJJ dedutíveis devem corresponder aos PJJ verificados em cada um dos períodos, líquidos do montante eventualmente já deduzido. Havendo PJJ de vários períodos a reportar, a dedução faz-se começando pelos PJJ verificados há mais tempo, conforme previsto no nº 15 do referido Artº, transferindo-se para os períodos imediatos, por ordem cronológica de ocorrência, os PJJ que não for possível deduzir por insuficiência do lucro tributável, dentro do limite de 12 períodos seguintes ao da ocorrência do PJJ. Assim, não é possível escolher o período de dedução dos PJJ, devendo essa dedução operar-se, dentro do período respetivo, o mais rápido possível. O período de reporte de 12 anos aplica-se aos PJJ apurados em períodos de tributação que se iniciem em ou entre 2014 a 2016, o limite anual de reporte é de 70% e o limite para reporte dos PJJ (ano fiscal), compreendido entre 2026 à 2028. Os PJJ apurados nos períodos de tributação de 2010 e 2011, o período de reporte é de 4 anos, o limite anual de reporte (ano fiscal), compreendido entre 2014 à 2015, o período de reporte de 5 anos aplica-se aos PJJ apurados em períodos de tributação entre 2012 à 2013, cujo limite anual de reporte é de 75% e o limite para reporte dos PJJ (ano fiscal), compreendido entre 2017 á 2018. Os PJJ apurados nos períodos de tributação de 2017 e seguintes o limite anual de reporte é de 70% e o limite para reporte dos PJJ (ano fiscal) corresponderá o ano 2022 (Silva, 2016).

2.9.1.2 Reconhecimento de Passivos por Impostos Diferidos (PID)

Deve ser reconhecido um passivo por ID a inserir no balanço e na DR´s, quando existe uma diferença temporária tributável entre a base contabilística e a base fiscal de um ativo ou passivo, traduzindo-se então no seguinte lançamento:

- Débito: 8122 - Imposto diferido
- Crédito: 2742 - Passivo por impostos diferidos

Igualmente, quando os elementos do passivo que originaram os PID (por apresentarem uma base contabilística diferente da base fiscal) forem liquidados, os ativos ou passivos por ID's correspondentes serão revertidos por contrapartida da conta do ID da DR´s.

No entanto, há que ter em conta que existem casos particulares que obrigam à execução de lançamentos diferentes, como é o caso das revalorizações.

Se for o caso de uma revalorização de um ativo fixo tangível, cujo excedente foi reconhecido na conta 5891 - Outros excedentes antes de imposto sobre o rendimento, o respetivo reconhecimento inicial do PID terá o seguinte lançamento:

- Débito: 5892 - Impostos diferidos
- Crédito: 2742 - Passivos por impostos diferidos

Esta reversão do PID é feita por contrapartida da conta de ID da DF, sendo realizado o excedente de revalorização do ativo fixo tangível, sendo então efetuado o seguinte lançamento.

- Débito: 2742 - Passivos por impostos diferidos
- Crédito: 8122 - Impostos diferidos

Por sua vez, o valor incluído na conta 5892 - Imposto diferido e o excedente de revalorização realizado contido na conta 5891, serão transferidos para a conta 56 - Resultados transitados.

2.10 Mensuração de Ativos e Passivos por Impostos Diferidos

Os ativos e passivos por ID's devem ser mensurados pelas taxas fiscais ou de tributação que se espera que sejam de aplicar no momento em que seja realizado o ativo ou liquidado o passivo, de acordo com taxas fiscais que estejam aprovadas à data do balanço, nos termos da NCRF 25, no seu parágrafo 44. Para que esses ativos e passivos estejam de acordo com as taxas em vigor, devem ser ajustados no seu justo valor sempre que haja modificações nas leis fiscais emanadas pela AT que requeiram alteração do valor a reverter.

A mensuração dos mesmos deve refletir as consequências a recuperar ou a liquidar da quantia escriturada dos seus AID e PID pela entidade à data do Balanço, altura em todos os AID devem ser fundamentalmente revistos, no que concerne ao seu valor contabilístico (Simões, 2015).

Se a forma como é realizada a recuperação ou liquidação afeta a taxa de tributação futura aplicável ou a base tributável, as empresas devem mensurar os AID e PID em consonância, não com os pressupostos verificados aquando do apuramento do imposto corrente, mas sim tendo em conta os pressupostos que se verificarão aquando da tributação efetiva, de acordo com a lei fiscal em vigor (Parreira, 2012).

Nos termos do parágrafo 47 e seguintes da NCRF 25, os AID e PID não devem ser descontados, devido às dificuldades inerentes à determinação fiável de uma calendarização minuciosa da tempestividade da reversão de cada diferença temporária.

2.11 Apresentação e Divulgação de Ativos e Passivos por Impostos Diferidos

Nos termos da NCRF 25, uma entidade deve compensar os AID e PID se, e somente se:

- A entidade tiver um direito legal executável de compensar ativos por impostos correntes contra passivos por impostos correntes;

- Os sobre o AID e os PID se relacionarem com impostos sobre o rendimento lançados pela mesma autoridade fiscal sobre a mesma entidade tributável.

Segundo Pais (2000) na apresentação no balanço, os impostos correntes devem ser classificados em curto prazo. Os ID's, sendo compensados, devem ser classificados em médio e longo prazo.

Os gastos ou rendimentos de impostos em relação ao resultado da atividade devem ser apresentados ou identificados nas DR's.

A divulgação de resultados tem como objetivo informar os utentes das DF's sobre as diferenças entre os resultados contabilísticos antes e depois da aplicação dos impostos e, complementarmente, transmitir informação sobre a previsão de *cash flow* futuro, (Simões, 2015).

Em Síntese

Abordou-se, neste Capítulo, as relações entre a contabilidade e a fiscalidade no geral e em Portugal.

Em Portugal, verificamos que o modelo utilizado segue o chamado Sistema Continental em que há um forte domínio fiscal e uma dependência parcial da contabilidade e fiscalidade tendo em conta os modelos de dependência.

A periodização dos resultados é anual (o período de um ano é o mais fiável para verificar o desempenho das empresas) sendo a base da apresentação das DF's, servindo assim o interesse tanto da contabilidade como da fiscalidade.

A divergência entre resultado contabilístico e resultado fiscal resulta maioritariamente, das diferenças temporárias que afetam o lucro tributável, o capital próprio da empresa e os impostos nos exercícios correntes e futuros.

Considerando os métodos de contabilização do imposto (Método do Imposto a Pagar e Métodos dos ID ou Efeitos Tributários), o mais fiável é o dos ID, porque permite refletir melhor o desempenho da empresa, na medida em que retira do resultado líquido o efeito no imposto das diferenças temporárias.

3. Accounting Education

Para que os novos profissionais da área de contabilidade e fiscalidade sejam bons profissionais, é preciso que apresentem uma boa abordagem aos princípios contabilísticos e fiscais. Essa visão só é possível de adquirir com o ensino mais apropriado ao tema.

Assim, neste capítulo, aborda-se a educação contabilística ou *Accounting Education*, nomeadamente a perspetiva de aprendizagem, metodologias de ensino, estilos de aprendizagem e as relações entre aprendizagem e o ambiente em que ocorre. Faz-se referência ao referencial SAL, às conceções, perceções e contextos de aprendizagem.

3.1 O Conceito de Accounting Education

O perfeito e atualizado conhecimento das regras fiscais e contabilísticas é essencial para a correta determinação dos impostos. Assim, é fundamental que os novos profissionais da área estejam aptos para esta tarefa através de processos de educação contínua.

Accounting Education ou educação contabilística é uma área de investigação da contabilidade que assume que as atividades de aprendizagem e de desenvolvimento formais ou informais são empreendidas com o objetivo de reforçar os conhecimentos, as competências, os valores, a ética e as atitudes a partir de perspetivas pessoais, cívicas, sociais e laborais.

Mais do que em qualquer outra disciplina, a questão da educação contabilística e a sua tradução em profissionalismo contabilístico têm vindo a ser alvo de estudo por vários autores, já que o profissional da área tem que estar constantemente atualizado sobre as normas e regras que são renovadas incessantemente Murphy, Webb e Chaffer (2016).

Lizzio, Wilson e Simons (2002, citados por Shamaki, 2015, p.40) referem que a “inteligência não é o único determinante da realização académica de um estudante”. A realização académica de um aluno está sempre associada a muitos componentes do ambiente de aprendizagem.

A aprendizagem profissional dos contabilistas mudou em 2004, quando a *International Federation of Accountants* (IFAC – Federação Internacional de Contabilidade)⁶ emitiu a *Continuing Professional Development* (CPD) 7.⁷ Esta norma exigia que os membros dos órgãos

⁶ Entidade sem fins lucrativos, dedicada à melhoria dos relatórios financeiros através da ética, efetividade dos controlos Internos e governança corporativa.

⁷ Norma Internacional de Formação de desenvolvimento profissional contínuo que exige aos contabilistas profissionais que desenvolvam as suas competências profissionais em toda a sua carreira.

de contabilidade implementassem esquemas obrigatórios de desenvolvimento profissional contínuo⁸, nomeadamente exigindo uma aprendizagem baseada em estudos de DF`s.

A norma obrigava também que os órgãos membros promovessem o compromisso com a aprendizagem ao longo da vida entre os contabilistas profissionais. Esta ampla definição posicionou o CPD como uma parte integrante da aprendizagem contínua.

Embora a aprendizagem relativa ao desenvolvimento e à manutenção da competência profissional continue a ser uma prioridade, a aprendizagem relacionada com a adaptabilidade profissional ajuda os contabilistas profissionais a terem mais sucesso nas suas funções.

Em Portugal, a contabilidade estava muito associada a uma vertente técnica, transmitindo aos alunos a imagem de apenas debitar e creditar. Atualmente, a aposta no ensino é baseada na investigação científica. Nesta área, têm-se verificado no país enormes progressos: já temos profissionais da área a publicarem em revistas científicas a nível nacional e internacional e estamos em fase de expansão. Há, no entanto, ainda muito por fazer, porque a atualização permanente é uma das exigências que se colocam aos profissionais de contabilidade, devido à rápida alteração dos quadros normativos e legislativos (Rodrigues,2009).

Rodrigues (2015) refere que para melhorar o ensino da contabilidade nas suas vertentes técnica e de investigação científica são de otimizar os seguintes objetivos:

- Maior acesso a oportunidades e recursos de CPD, para ajudar os contabilistas profissionais a cumprirem com a aprendizagem ao longo da vida;
- Melhorar as práticas de desenvolvimento profissional contínuo para a profissão;
- Estimular os estudantes para a leitura dos grandes teóricos da contabilidade e não apenas de textos técnicos;
- Ter em atenção que não se deve ensinar “memorizando” as normas contabilísticas sem explicar “porquê”;
- Tentar educar o aluno para ser criativo, no intuito de encontrar o balanço correto entre as componentes práticas e teóricas do ensino da contabilidade;

⁸ Regulamento profissional que estabelece princípios e normas que devem orientar o desenvolvimento profissional contínuo dos Contabilistas e Auditores, em conformidade com as regras do código de Ética e Deontologia profissional em consonância com a IES-7.

- Explicar melhor a evolução das técnicas contabilísticas, para que a profissão seja reconhecida como uma profissão liberal legítima, pois os seus fundamentos devem ser mais do que a simples aplicação de regras contabilísticas.

3.2 Fatores que Influenciam a Perspetiva da Aprendizagem

Não sendo esta tese focada no tema da Pedagogia, fazem-se seguidamente algumas alusões a aspetos importantes que podem vir a esclarecer resultados que se obtiveram com o questionário implementado.

3.2.1 Metodologias de Ensino

Um dos fatores que mais afeta a aprendizagem efetiva é a metodologia (ou conjunto de metodologias) de ensino utilizada.

Na Tabela 3 faz-se uma breve síntese de métodos de ensino, suas vantagens e limitações.

Tabela 3. Metodologia de ensino, suas vantagens e desvantagens

Método	Características	Vantagens	Limitações
Aula expositiva	Linguagem oral utilizada pelo professor com o objetivo de transmitir informações logicamente estruturadas.	Permite apresentar visão global dos assuntos; motivar os alunos; transmitir experiências; flexibilidade.	Parte das ideias apresentadas não são retidas pelos alunos; se o professor não possuir boa expressão verbal, conhecimentos sobre o assunto e capacidade de síntese, o resultado pode não ser proveitoso para o aluno.
Seminário	Levar o aluno a pesquisar sobre determinado tema, apresentá-lo e discuti-lo cientificamente.	Aprendizagem ativa. Cria oportunidades para discussão.	Dificuldade dos alunos em aceitar críticas; desinteresse pelo assunto, congelando as discussões.
Excursões ou visitas (estudo do meio)	Visita a indústria, escritório, bolsa de valores, órgãos de classes, empresas, associações.	Proporciona um entendimento maior da informação. Desperta interesse e curiosidade.	Se o local não possuir estrutura e monitores capacitados, os alunos podem não demonstrar interesse.
Dissertações ou resumos	Busca obter a interpretação e a avaliação dos alunos sobre assuntos já tratados ou, de forma prévia, daqueles que serão abordados.	Comparar assunto escrito por autores diferentes; introdução à pesquisa de forma científica.	Dificuldade de acesso a bibliografia; indisponibilidade de tempo dos alunos e dos professores para corrigir e emitir <i>feedbacks</i> .
Estudo dirigido ou aulas orientadas	Orientação aos alunos do estudo aprofundado de determinado conteúdo.	Propicia o aluno a caminhar por si mesmo conforme seu próprio ritmo.	A escolha de textos que não refletem a realidade do aluno pode dificultar o estudo.
Jogos de empresas	Simulação que permite ao aluno aprender numa realidade empresarial imitada.	Aulas estimulantes; desenvolvimento da capacidade para tomar decisões; visão moderna do processo empresarial.	Falta de estrutura física adequada; exigência de maior tempo para as atividades; falta de preparo dos professores.

Estudo de caso	Apresentar fatos de situações ocorridas em empresas com vista à sua análise pelos alunos.	Compreensão dos problemas em situações práticas; utilização de conceitos na resolução dos casos.	Timidez dos alunos e receio de se expor; respostas incorretas podem gerar medo no grupo.
Laboratórios e oficinas	Aula desenvolvida em laboratórios com a utilização de <i>softwares</i> contabilísticos que permitem a escrituração, emissão de relatórios.	Combinação da teoria e prática; desenvolvimento de habilidades psicomotores; uso de tecnologia.	Indisponibilidade de recursos tecnológicos; cuidado para que a aprendizagem não se torne mecânica.
Palestras	Explanção de um profissional da área sobre um conteúdo, aliado a aplicação prática.	Motivação profissional; discussão com pessoa externa ao ambiente universitário.	Temas que não chamam atenção podem desmotivar os alunos; assunto muito técnico pode causar dispersão.
Discussão e debate	Orientação da classe para que ela mesma realize, em forma de cooperação intelectual, o estudo da unidade em foco.	Desenvolvimento da visão crítica e capacidade de interpretação.	Falta de habilidade didática do professor pode gerar fuga dos objetivos e não participação dos alunos.
Resolução de exercícios	Estudo ativo que proporciona ao aluno aprender com a prática.	Aplicação da matéria na resolução de problemas.	A repetição pode provocar desmotivação.

Fonte: Neves Júnior e Rocha, 2010:3 (elaborado com base em Nérici (1981), Gil (1997), Peleias (2006) e Marion e Marion (2006)

A educação e o processo educativo deve ser orientado por metodologias, que efetivamente permitam atender os objetivos ou fins propostos pelos docentes, para um melhor ensino e aprendizagem. Com as mudanças que ocorrem essencialmente na forma de ensino com o uso de novas tecnologias, os desafios impostos aos docentes, bem como a inserção de novas formas e meios um dos fatores que mais contribui à uma aprendizagem efetiva é a metodologia ou conjunto de metodologias. Assim sendo esta tabela elucida as vantagens e limitações dos diferentes métodos de ensino para uma sólida aprendizagem.

3.3 Estudo e Aprendizagem em Contabilidade e Finanças

Devido ao grande acréscimo, em tempos mais recentes, do número de alunos da área de contabilidade no ensino superior, a aprendizagem a este nível tem-se tornado recorrente nas pesquisas sobre o ensino. Vários autores, entre eles Teixeira (2013), têm por isso feito um levantamento geral da literatura referente a este tema.

Nestes trabalhos são estudados aspetos como a conceção de aprendizagem e as tentativas e de identificação das similaridades e diferenças no estudo e aprendizagem. São referidas várias abordagens a estes processos, algumas delas bastante contrastantes.

3.3.1 Referencial SAL

A teoria da Abordagem dos Alunos à Aprendizagem (*Students Approaches to Learning - SAL*) argumenta que a concepção de aprendizagem e a percepção do ambiente em que está inserida pelo estudante, incluindo-se aqui também as suas preferências pelos vários aspetos do ensino, afetam o comportamento da sua aprendizagem e os resultados da mesma. Este método é muito aplicado em psicologia educacional, mas também em contabilidade (e com mais relevância nos aspetos introdutórios desta).

Teixeira (2013) elabora, para o caso português, uma tese composta por quatro ensaios inerentes às vertentes de enquadramento e desenvolvimento do SAL, abordando nomeadamente:

- Conceções da aprendizagem ao estudo e preferências dos diferentes estilos de ensino;
- Características dos estudantes, as percepções e motivações da contabilidade na preparação para o ensino superior;
- Questões relacionadas com a aprendizagem e estudo no âmbito das disciplinas de introdução à contabilidade;
- A literatura relativa à aprendizagem dos alunos, e do ensino da contabilidade em especial aquela que adota o referencial e o empenho efetivo na investigação relativa as disciplinas de introdução à contabilidade no contexto nacional, no qual unicamente iremos nos debruçar.

No que diz respeito às abordagens dos alunos na aprendizagem, há que ter em conta: as concepções da aprendizagem, as percepções do ambiente de aprendizagem com destaque no ensino de preferência e concepções do assunto para o saber aprender, tendo em conta o fenómeno da dissonância. Teixeira (2013) menciona a existência de padrões dissonantes de aprendizagem. Este conceito de dissonância é muitas vezes associado a alunos do 1º ano do ensino superior e reflete os problemas existentes entre a concepção de aprendizagem do aluno (em cada tema e disciplina), as suas práticas de estudo e o próprio ambiente de aprendizagem. A dissonância tem, geralmente, um impacto negativo no processo. Esta autora examina, neste conceito, o papel e a relevância da educação em contabilidade, e especialmente a *“Introductory Accounting”* (contabilidade introdutória – ou seja, nos primeiros anos do grau de licenciatura). Essas abordagens, segundo Teixeira (2013), têm em conta modelos ascendentes de aprendizagem como a perspetiva da experiência dos estudantes, bem como do próprio ambiente de aprendizagem.

O modelo “*Student Learning*” refere que as experiências passadas do estudante universitário afetam a sua experiência de aprendizagem presente e futura. Crawford *et al.* (1998 citado por Teixeira, 2013, p.17) menciona que a experiência anterior interage permanentemente com as suas percepções do ambiente e contexto de aprendizagem, as abordagens a esta quando se estuda a matéria, e também com as experiências e compreensões subseqüentes. A percepção e atividade passada, presente e futura do estudante é, neste modelo, considerada como uma interação contínua. Logo, as experiências de aprendizagem no ensino secundário afetarão fortemente a experiências de aprendizagem no ensino superior, especialmente nos primeiros anos.

Assim sendo, essas descobertas identificaram relações entre estudantes, abordagens para estudar, concepções de aprendizagem e suas percepções sobre o fórum acadêmico.

Há evidências no contexto da aprendizagem da existência de um padrão específico em que os estudantes das ciências e das ciências aplicadas têm uma percepção mais superficial sobre determinada matéria, em relação aos estudantes de ciências humanas e sociais.

No campo da docência, os professores ligados a área das ciências aplicadas apresentam abordagens mais formais e estruturadas para o ensino e avaliação. Os docentes das áreas sociais são mais flexíveis e usam métodos mais individualistas.

No âmbito das motivações dos estudantes em querer aprender, é primordial a aprendizagem de uma contabilidade introdutória.

3.3.2 Conceções da Aprendizagem

A literatura do saber está relacionada com a envolvente de concepções de aprendizagem, como aprender e qual o seu resultado final. No entanto, as concepções de aprendizagem são individuais e resultantes do conhecimento e experiência do estudante (Cano, 2005, citado por Teixeira, 2013).

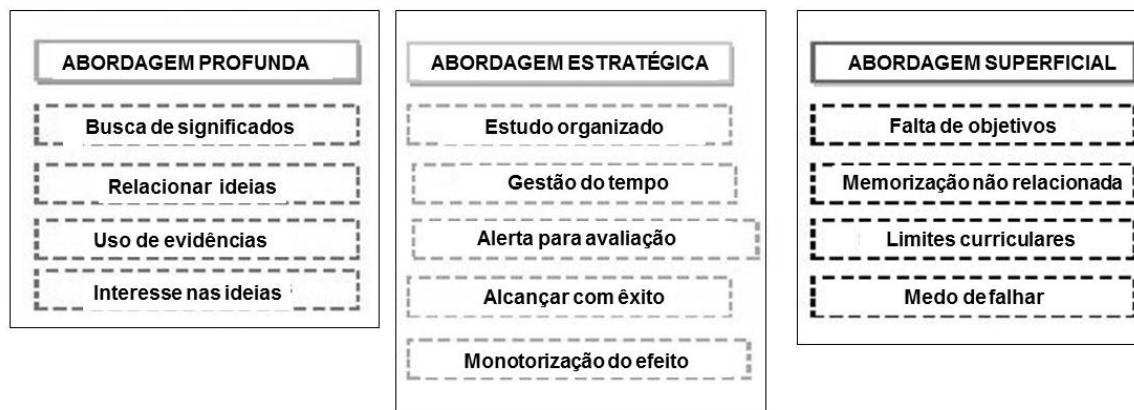
A literatura existente considera dois conceitos diferentes de aprendizagem (Dahlgreen & Marton, 1978, citado por Teixeira, 2013):

- Aprendizagem como a aquisição de “pedaços de conhecimento” não relacionados;
- Aprendizagem como mudança do conceito pessoal de algum aspeto da realidade.

A forma como o estudante aborda a aprendizagem resulta em diferentes formas de aprender.

Teixeira (2013) adaptou o modelo de ASSIST (1997) relativo às diferentes abordagens à aprendizagem (Figura 2).

Figura 2.Diferentes abordagens à aprendizagem



Fonte: adaptado de ASSIST (1997) por Teixeira (2013) aprendizagem

Verifica-se que quando o aluno concebe a aprendizagem como uma transformação da informação recebida, é provável que adote uma abordagem profunda à mesma, com consequentes melhores resultados. Ao contrário, quando o aluno considera que aprender é apenas aumentar ou reproduzir a informação, é admissível que utilize uma abordagem superficial (Cano & Berbén, 2009, citado por Teixeira, 2013).

Vários autores referem que os estudantes da área de Contabilidade tendem a fazer uma abordagem estratégica ou superficial ao estudo (Teixeira, 2013).

3.3.2.1 Percepções do Ambiente de Aprendizagem

A percepção dos alunos no contexto de aprendizagem é um dos fatores mais importantes na própria aprendizagem. (Ramsden,1979,1983, & Trigwell,1991,citados por Teixeira,2013) descrevem, por exemplo, que um ambiente de ensino ameaçador cria ansiedade nos aprendizes, resultando em não-aprendizagem, e que que as palestras e conferências escolares os incentiva desde que haja entusiasmo por parte do conferencista, criando assim um ambiente em que os alunos estejam mais a vontade para questionar ou dissipar dúvidas, proporcionando uma melhor aprendizagem sobre determinado assunto ou tema.

Por outro lado, enfatizam que a percepção do contexto de aprendizagem pelo aluno é parte integrante da sua experiência, sendo que os métodos de ensino, a avaliação e conteúdo e estrutura do curso corroboram para um melhor ensinamento ou pesquisa de um determinado curso académico. Mencionam ainda que as abordagens superficiais sobre determinada matéria ou contexto para aprender, os estudantes com ansiedade, carga de trabalho excessivo, muitas horas de trabalho, são os fatores que revelam situações de aprendizagem ameaçadoras como:

falta de interesse intrínseco no assunto combinado ou de determinada matéria; dificuldades em prosseguir assuntos específicos com profundidade; avaliações inapropriadas; objetivos e padrões pouco claros. Assim sendo, as preferências dos alunos para o ensino parecem ter um impacto na sua abordagem para aprender e estudar. Além disso, outras percepções e concepções dos estudantes (tanto na sua área disciplinar como fora dela), como por exemplo a consulta de livros e material além do facultado nas aulas, consulta eletrónica, representam aspetos chave na percepção no contexto de aprendizagem e parecem influenciar o seu comportamento no saber.

Em Síntese

No contexto atual, os futuros profissionais têm de estar em permanente atualização para terem sucesso nas suas funções. Para que tal aconteça é imprescindível que saibam e queiram aprender.

A aprendizagem consiste em mais do que adquirir conhecimento, sendo necessário integrá-lo noutros contextos, resultando numa alteração a nível pessoal. O processo é altamente afetado por vários fatores, como por exemplo: metodologia de ensino, conceções de aprendizagem, perceções e contextos do ambiente de aprendizagem.

Alunos que apresentam uma abordagem superficial à aprendizagem terão mais dificuldade em integrar conceitos, especialmente se os métodos de ensino não forem os mais adequados. Isto pode até resultar numa falta de confiança no seu papel de alunos, promovendo um círculo vicioso.

Na nossa opinião, quanto a este assunto, a utilização de métodos de ensino mistos é mais eficaz no que concerne à aprendizagem, porque promove a aprendizagem individual e consequentemente, uma evolução no sentido da abordagem profunda.

4. Metodologia de Investigação

Entende-se por metodologia (segundo Deshaies,1992) o estudo dos meios adequados e satisfatórios a escolher na realização de uma investigação. Podem ser processos, métodos, técnicas ou procedimentos de análise. A metodologia desta dissertação passou por efetuar uma revisão da literatura disponível, quer a nível da temática dos ID's, quer a nível do ensino em contabilidade. Posteriormente, foram pesquisados métodos de recolha de informação e sua implementação, nomeadamente sob a forma de questionários. Foi ainda realizada pesquisa sobre métodos estatísticos aplicados às ciências sociais.

4.1 População e Amostra

Do ponto de vista estatístico, uma população ou universo é o conjunto de valores de uma variável sobre qual pretendemos tirar conclusões. Acontece, porém, que, muitas vezes, o investigador não tem tempo nem recursos suficientes para recolher e analisar dados para cada um dos casos do universo pelo que, nesta situação, só é possível considerar uma parte dos casos que constituem o universo. Designa-se por amostra do universo (Hill & Hill, 2009).

A população em estudo consistiu no conjunto de alunos finalistas das licenciaturas de contabilidade de fiscalidade, e o mestrado em contabilidade e finanças de três Institutos Politécnicos pertencentes à Associação dos Institutos Superiores Politécnicos da Região Norte (APNOR).

A APNOR foi constituída em 15 de Maio de 1999 e tem a sua oferta formativa distribuída pelos seus quatro associados (Associação dos Institutos Superiores Politécnicos da Região Norte, 2017):

- Instituto Politécnico de Bragança [IPB]
- Instituto Politécnico do Cávado e do Ave [IPCA]
- Instituto Politécnico do Porto [IPP]
- Instituto Politécnico de Viana do Castelo [IPVC]

A Tabela 4 apresenta um breve sumário das características gerais dos três Politécnicos em estudo, sendo referenciados os cursos ministrados relacionados na área da contabilidade e/ou finanças.

Tabela 4. Características básicas dos três Politécnico em estudo

Instituto	IPB	IPCA	IPVC
Localização Geográfica	Norte Interior	Norte Litoral	Norte Litoral
Sede	Bragança	Barcelos	Viana do Castelo
Outros polos	Mirandela	Braga Guimarães	Ponte de Lima Valença Melgaço
Escolas	<ul style="list-style-type: none"> • Escola Superior Agrária de Bragança (ESA) • Escola Superior de Comunicação, Administração, e Turismo de Mirandela (EsACT) • Escola Superior de Educação de Bragança (ESEB) • Escola Superior de Saúde de Bragança (ESSa) • Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Bragança (ESTiG) 	<ul style="list-style-type: none"> • Escola Superior de Gestão (ESG) • Escola Superior de Tecnologia (EST) • Escola Superior de Design (ESD) • Escola Superior de Hotelaria e Turismo (ESHT) 	<ul style="list-style-type: none"> • Escola Superior de Educação (ESE) • Escola Superior Agrária (ESA) • Escola Superior de Tecnologia e Gestão (ESTG) • Escola Superior de Ciências Empresarias (ESCE) • Escola Superior de Saúde (ESS) • Escola Superior de Desporto e Lazer (ESDL)
Número de alunos (aproximado)	7000	4000	4000

Fonte: Instituto Politécnico de Bragança (2017); Instituto Politécnico do Cávado e Ave (2017); Instituto Politécnico de Viana do Castelo (2017)

Tabela 5. Cursos ministrados pelos três Institutos Politécnicos em estudo relacionados com contabilidade e /ou finanças

	CETs	CTeSP	Licenciaturas	Mestrados	Pós Graduações
IPB ESTiG	<ul style="list-style-type: none"> • Contabilidade e Gestão 		<ul style="list-style-type: none"> • Contabilidade • Gestão • Gestão de Negócios Internacionais (Curso Europeu - em inglês) 	<ul style="list-style-type: none"> • Contabilidade e Finanças 	
IPCA ESG		<ul style="list-style-type: none"> • Contabilidade e Fiscalidade 	<ul style="list-style-type: none"> • Contabilidade • Fiscalidade • Finanças • Gestão Pública • Gestão de Empresas • Gestão Bancária e Seguros 	<ul style="list-style-type: none"> • Contabilidade e Finanças (APNOR) • Fiscalidade • Gestão das organizações (APNOR) • Auditoria 	<ul style="list-style-type: none"> • Contabilidade Financeira Empresarial • Contabilidade de Gestão e Estratégia Empresarial • Fiscalidade • Sistema de Normalização Contabilística para

					Administrações Públicas
IPVC ESTG		• Gestão de Pequenas e Médias Empresas	• Gestão	• Contabilidade e Finanças (APNOR) • Gestão das Organizações - Ramo de Gestão de Empresas (APNOR)	
IPVC ESCE		• Contabilidade e Gestão para PME	• Contabilidade e Fiscalidade		• Fiscalidade e Contabilidade Ibérica

Legenda: CETs - Cursos de Especialização Tecnológica
CTeSP - Cursos Técnicos Superiores Profissionais
Fonte: IPB (2017); IPCA (2017); IPVC (2017)

Foram entregues 141 questionários a alunos das licenciaturas e mestrados referidos, nos quais 6 não conhecem o tema dos ID's na área da contabilidade, logo não continuaram a preencher o questionário, resultando numa amostra de 135 questionários respondidos (Tabela 6), o que consideramos excelente, pois representa uma taxa de resposta de 100%, sendo estatisticamente, um resultado representativo da população em análise neste estudo.

Tabela 6. Amostra por nível de estudo e instituição frequentados (considerando o número de inquiridos que responde ao inquérito)

Instituto Politécnico	Nível de estudo	Número de inquiridos
IPB	Licenciatura em Contabilidade	1
	Mestrado em Contabilidade e Finanças	19
TOTAL		20
IPCA	Licenciatura em Contabilidade	39
	Licenciatura em Fiscalidade	23
	Mestrado em Contabilidade e Finanças(APNOR)	17
TOTAL		79
IPVC	Licenciatura em Contabilidade e Fiscalidade	10
	Mestrado em Contabilidade e Finanças (APNOR)	26
TOTAL		36
TOTAL de respostas recebidas		135

4.2 Método de Recolha de Dados

Nesta investigação adotamos o método de investigação quantitativo com a recolha de informação efetuada através de inquéritos por questionário.

“O inquérito por questionário consiste em colocar a um conjunto de inquiridos, geralmente representativo de uma população, uma série de perguntas relativas à sua situação social, profissional ou familiar, às suas opiniões e à sua atitude em relação a opções ou a questões humanas e sociais, às suas expectativas, ao seu nível de conhecimento ou de consciência de um acontecimento ou de um problema, ou ainda sobre qualquer outro ponto que interesse os investigadores” (Quivy & Campenhoudt, 2005, p.188). É neste sentido que se integra a presente dissertação.

4.3 Questões de Pesquisa

Atendendo à relação existente entre a contabilidade e a fiscalidade, às divergências entre o resultado contabilístico e o resultado tributável que originam AID e PID, e à complexidade e importância desta temática, pretendeu-se avaliar a qualidade do ensino da mesma e o grau de conhecimento dos alunos.

“Uma hipótese é um enunciado conjectural das relações entre duas ou mais variáveis. São sentenças declarativas e relacionam de alguma forma variáveis a variáveis” (Kerlinger, 1980, citado por Carvalho, 2002, p.115).

O objetivo principal desta dissertação foi, portanto, obter resposta à questão:

Os estudantes da área da contabilidade terão os conhecimentos necessários para aplicar de modo adequado o método de contabilização dos impostos diferidos?

Para a realização do objetivo principal, colocam-se geralmente questões secundárias, com a finalidade de formular sugestões para melhoria do ensino da temática dos ID.

Assim sendo, ao longo da elaboração do trabalho, foram surgindo outras questões auxiliares que servem de complemento à questão central, tais como: Como avaliam os inquiridos o tempo de leção e a exposição dos docentes dedicados aos ID's nas aulas que frequentaram relativamente a cada metodologia utilizada?

Como avaliam os inquiridos o seu grau de conhecimento, a importância e qual a sua opinião sobre as metodologias utilizadas para o ensino dos ID's?

Com vista à procura de respostas às questões centrais que constituem esta dissertação, desenvolveu-se um conjunto de perguntas, que serão aprofundadas adiante:

- Será que as características do aluno influenciam os conhecimentos que os inquiridos têm sobre ID'S?

- Haverá uma relação significativa entre a autoavaliação dos conhecimentos e os conhecimentos que os alunos têm sobre a temática dos ID's?
- Haverá preditores significativos dos conhecimentos que os alunos têm sobre a temática dos ID's?

4.4 Estrutura do Questionário Elaborado

O inquérito por questionário, a submeter aos estudantes tinha como objetivo primordial, além de caracterizar a respetiva amostra, aferir a avaliação do tempo de lecionação, a abordagem de ensino perante o tema dos ID, e o grau de conhecimento dos alunos relativamente aos ID e a sua aplicabilidade.

O questionário foi preparado com perguntas diretas e indiretas, na medida em que se pretendia obter uma resposta objetiva que permitisse de igual modo, de forma concisa, tirar ilações objetivas.

O questionário elaborado (ver Apêndice I) é composto por 28 questões, divididas em 4 partes. A primeira parte (questões de 1.1 a 1.7.2) destina-se a obter elementos para caracterização do aluno no âmbito do seu percurso académico, de forma a poder definir as características da amostra. A segunda parte (questões de 2 a 2.9) aborda o conhecimento do tema, avaliação do tempo de lecionação (importância atribuída ao tema pela Instituição), a exposição dos docentes, a perceção do estudante, a importância do assunto, opinando sobre a evolução da carreira profissional e grau de importância que as empresas podem atribuir enquanto candidatos a um emprego. A terceira parte do questionário (correspondendo à pergunta 3.) pretende obter sugestões para a melhoria do conhecimento do tema. A quarta parte do questionário (pergunta 4) pretende fazer uma miniavaliação direta aos alunos sobre a temática dos ID's no que concerne a algumas especificidades sobre as revalorizações, as provisões para garantias, o método dos efeitos tributários, as diferenças temporárias tributáveis e a questão dos PJJ.

Com a avaliação indireta inicial, incentivou-se os inquiridos a preencher o questionário, aumentando a colaboração. Só no final do questionário foi solicitada a resposta a questões diretas sobre o seu conhecimento do tema, no sentido de confirmar se realmente respondem de acordo com a sua autoavaliação nas perguntas anteriores, funcionando como uma espécie de contra teste.

Os questionários são anónimos e confidenciais, já que a avaliação de conhecimentos é um tema delicado. A maior parte das perguntas são de escolha múltipla, com 2 ou 5 opções, para facilitar a análise estatística. Na maior parte dos casos em que se tinha 5 opções, foi estabelecido uma escala de likert em que 1 é equivalente a Muito mau, sendo 5 – Muito bom (exceto pergunta 2.6), o que permitiu a determinação de valores médios.

4.5 Implementação do Questionário

Para a recolha de informação, os inquéritos foram implementados pessoalmente no IPVC e IPCA e enviados ao IPB nos meses de maio, junho e julho do ano letivo 2016/2017, nos respetivos Institutos Politécnicos em estudo, nas turmas finais das licenciaturas em contabilidade, fiscalidade, e mestrado em contabilidade e finanças, diurno e pós-laboral.

4.6 Análise dos Questionários

Para melhor avaliar os resultados obtidos, realizou-se uma análise gráfica dos mesmos.

A análise estatística (Hill & Hill, 2005; Marôco, 2014) envolveu medidas de estatística descritiva (frequências absolutas e relativas, médias e respetivos desvios-padrão) e estatística inferencial. O nível de significância α para rejeitar a hipótese nula foi fixado em $p \leq .05$. Utilizou-se o coeficiente de consistência interna *Alfa de Cronbach*, o coeficiente de correlação de *Pearson*, o teste *t* de *Student* para amostras independentes, a Anova *One-Way* e o modelo de regressão linear múltipla.

Os pressupostos dos testes *t* de *Student* e Anova *One-Way*, nomeadamente o pressuposto de normalidade de distribuição e o pressuposto de homogeneidade de variâncias foram analisados com os testes de *Kolmogorov-Smirnov* e teste de *Levene*. Nos casos em que estes pressupostos não se encontravam satisfeitos foram substituídos pelos testes não-paramétricos alternativos, designadamente o teste de Mann-Whitney ou o teste de Kruskal-Wallis. Aceitou-se a normalidade de distribuição dos valores nas amostras com dimensão superior a 30, de acordo com o teorema do limite central.

Os pressupostos da regressão linear múltipla, designadamente a linearidade da relação entre as variáveis independentes e a variável dependente (análise gráfica), independência de resíduos (teste de *Durbin-Watson*), normalidade dos resíduos (teste de *Kolmogorov-Smirnov*) e homogeneidade de variâncias (análise gráfica) foram analisados e encontravam-se genericamente satisfeitos.

A correlação entre variáveis quantitativas foi feita através do coeficiente de correlação de *Pearson* (*r*), que varia entre 1 e -1. $r = 0$ significa que as duas variáveis não dependem linearmente uma da outra, um valor próximo de 1 significa que existe uma correlação positiva entre elas e um valor perto de -1 revela uma correlação inversa.

Utilizou-se ainda a análise fatorial exploratória sobre a matriz das correlações, com extração dos fatores pelo método das componentes principais (PCA) seguidas de rotação Varimax, sendo que os fatores comuns retidos são os que apresentam um *eigenvalue* superior a 1. A validade da análise fatorial foi testada através do teste de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) que identifica se o

modelo de análise fatorial que se utiliza é adequadamente ajustado aos dados, e o teste de Bartlett.

A análise estatística foi efetuada com o SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) versão 24.0 para Windows.

Em Síntese

Tendo em conta a população em estudo (alunos finalistas dos cursos de contabilidade e fiscalidade de três Politécnicos), elaborou-se um questionário para aferir a sua aprendizagem relativamente à temática dos ID's. Este foi aplicado numa amostra possível, determinada pela disponibilidade dos inquiridos e pela altura do ano em que se realizou o inquérito. A caracterização dos estabelecimentos de ensino não foi feita diretamente (não foi solicitada informação às instituições), recorrendo-se ao material disponível para o público em geral. A Quando da análise dos questionários, verificou-se que a opinião dos inquiridos sobre certos aspetos curriculares era bastante dúbia (por exemplo, quando se questionou sobre o número de horas letivas dedicadas aos ID's), pelo que se sugere que para o futuro, esta informação seja fornecida pela Instituição de ensino.

5. Análise e Interpretação dos Resultados

Este capítulo irá essencialmente analisar os resultados do questionário que constitui a sustentação desta dissertação, com a ajuda da compilação bibliográfica realizada sobre a temática dos ID e sua percepção por parte dos alunos ou estudantes.

Serão, apresentados e comentados os resultados obtidos para cada pergunta.

O objetivo da investigação é responder à pergunta de partida. Para este efeito, o investigador formula hipóteses e procede às observações que elas exigem. Trata-se, em seguida, de verificar se as informações recolhidas confirmam de facto às hipóteses, ou noutros termos, se os resultados observados correspondem aos resultados esperados (Quivy & Campenhoudt, 2005).

5.1 Caracterização da Amostra

Colaboraram no estudo 135 estudantes pertencentes aos 3 politécnicos (Tabela 7), sendo que nem todas as perguntas foram respondidas.

Tabela 7. Caracterização da amostra (pergunta 1 do questionário)⁹

	IPB		IPCA		IPVC		TOTAL	
	n _i	%	n _i	%	n _i	%	n _i	%
Total da amostra								
	20	14,8	79	58,5	36	26,7	135	
Género								
Feminino	12	60,0	57	72,2	24	66,7	93	68,9
Masculino	8	40,0	22	27,8	12	33,3	42	31,1
Idade								
(M; DP)	24,9 (2,6)		26,5 (7,7)		28,9 (7,2)		26,9 (7,1)	
Curso frequentado								
Lic. Contabilidade	1	5,0	39	49,4	0	0	40	29,6
Lic. Fiscalidade	0	0	23	29,1	0	0	23	17,0
Lic. Contabilidade e Fiscalidade	0	0	0	0	10	27,8	10	7,4
Mestrado Contabilidade e Finanças	19	95,0	17	21,5	26	72,2	62	45,9
Licenciatura anterior (para os alunos de Mestrado)								
Contabilidade	8	40,0	2	2,5	2	5,6	12	19,4
Fiscalidade	0	0	1	1,3	0	0	1	1,6
Gestão	8	40,0	5	6,3	16	44,4	29	46,8

⁹ N corresponde ao tamanho da amostra, M corresponde à média calculada da amostra e DP é o correspondente desvio padrão. n_i corresponde à frequência de ocorrência. A frequência relativa f_i é dada por percentagem.

Outra*	3	15,0	9	11,4	8	22,2	20	32,3
Trabalhador-estudante								
Sim	4	20,0	37	46,8	25	69,4	66	48,9
Não	16	80,0	42	53,2	11	30,6	69	51,1
Regime								
Diurno	11	55,0	43	54,4	0	0	54	40
Pós-laboral	9	45,0	36	45,6	36	100,0	81	60
Experiência profissional								
Sim	8	40,0	26	32,9	20	55,6	54	48,9
Não	12	60,0	52	65,8	15	41,7	79	51,1

Legenda: *Outras: Administração Pública, Administração, Contabilidade e Administração, Economia, Educação Social, Finanças, Geografia, Gestão de Administração Pública, Gestão Bancária e Seguros, Informática da Gestão, Organização e Gestão e Recursos Humanos

A maioria dos inquiridos era do género feminino (68,9%), com uma média de idades que varia entre 24,9 e 28,9 nas 3 Instituições. Sendo que a maior parte frequentava o IPCA (58,5%), e o mestrado em contabilidade e finanças (45,9%). A maioria não era trabalhador-estudante (51,1%) e estudava em regime pós-laboral (60%). Cerca de 48,9% indicava ter experiência profissional na área da contabilidade e/ou finanças: destes, a média da experiência profissional era de 6 anos de todos inquiridos que indicavam ter a mesma.

Gráfico 1. Constituição da amostra (%) por Instituição de ensino (pergunta 1.2 do questionário)

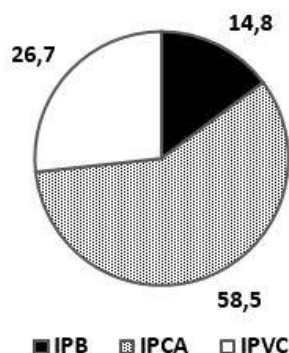
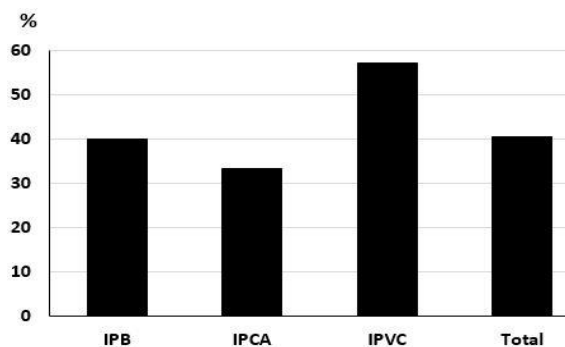
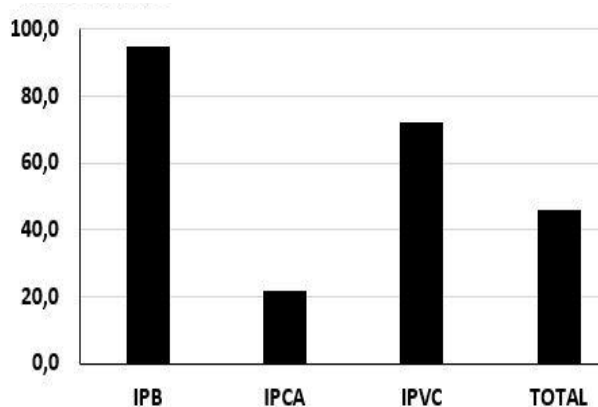


Gráfico 2. Percentagem de inquiridos com experiência profissional em cada um dos Institutos Politécnico em estudos (pergunta 1.7 do questionário)



A análise deste parâmetro revela que o politécnico que apresenta alunos com uma maior experiência profissional é o IPVC. No Gráfico 2 mostra-se qual a distribuição dos inquiridos de cada instituição pelos níveis de ensino considerados.

Gráfico 3. Percentagem de inquiridos que frequenta o mestrado, por Politécnico



Tentou-se fazer uma abordagem semelhante à população dos três politécnicos. Como já referido, isto não possível. Analisando as respostas de cada uma das instituições verifica-se que:

A amostragem mais homogênea foi feita no IPCA, visto que o número de inquiridos de cada nível de estudo é mais equilibrado entre os níveis de ensino analisados. No entanto, se considerarmos a percentagem de licenciandos e mestrandos, a amostra perde homogeneidade (só 21,5% dos inquiridos do IPCA são mestrandos);

A amostragem menos equilibrada foi feita no IPB, devido a condicionantes fora do nosso controle, sendo que o número de mestrandos constitui 95% da amostra no IPVC, a percentagem de mestrandos inquiridos corresponde a 72% da amostra.

5.2 Conhecimento e Aprendizagem de ID

Uma proporção muito elevada dos inquiridos ouviu falar pela primeira vez sobre a temática dos ID's na licenciatura (81,3%) e 16,4% no mestrado (Tabela 8).

Tabela 8. Nível de ensino em que os inquiridos tomaram conhecimento da temática dos ID (pergunta 2.1 do questionário)¹⁰

	n _i	%
CET/CTESP	3	2,2
Licenciatura	109	81,3
Mestrado	22	16,4
TOTAL	135	100,0

A análise mostra-nos existir um número elevado de inquiridos (16,4%) que só ouviram falar de ID no mestrado. No entanto, há que ter em conta que há alguns alunos que vieram de licenciaturas que nada têm a ver com finanças ou contabilidade ou similar (ver Tabela 7).

Verificamos que 32% dos mestrandos em contabilidade e finanças, frequentaram outras licenciaturas diferentes da contabilidade e/ou fiscalidade. Algumas destas são até bastantes distantes da temática desta tese, pelo que já não surpreende os 16,4% de mestrandos que só ouviram falar de ID no mestrado (ver tabela 8). Em termos médios, os estudantes responderam que tiveram 10 horas de aprendizagem sobre ID's no CET/CTESP, 16 horas na licenciatura e 9,7 horas no mestrado.

Tabela 9. Horas letivas dedicadas aos ID's em cada nível de estudo segundo a opinião dos inquiridos (pergunta 2.2 do questionário)

Nível de ensino	Mínimo	Máximo	M	DP
CET/CTESP	10	10	10	-
Licenciatura	2	120	16,22	21,3
Mestrado	1	64	9,72	11,0

Constatou-se que a maior parte dos inquiridos não percebeu esta pergunta (até confundindo ID com o total de horas do mestrado, por exemplo), daí a grande amplitude de respostas obtidas. Assim, considera-se que qualquer abordagem no sentido de relacionar a carga horária com os conhecimentos sobre ID necessita de informação complementar que só pode ser obtida em cada instituição.

5.3 Avaliação Pelos Inquiridos do Ensino de ID

Na Tabela 10 podemos apreciar as respostas dos inquiridos à questão 2.3 – relativamente à forma como avaliam o tempo de lecionação dedicado aos ID nas aulas que frequentaram.

¹⁰ Nesta tabela e seguintes, sempre que possível e necessário, indica-se a cinza claro indicam-se as respostas mais frequentes (moda).

Tabela 10. Avaliação do tempo total de lecionação dedicada aos ID`s (pergunta 2.3 do questionário)

		1	2	3	4	5	M	DP
Exposição teórica do tema e dos conceitos	n _i	22	37	72	4	0	2,43	0,79
	%	16,3%	27,4%	53,3%	3,0%	0,0%		
Análise de casos práticos sobre: Ativos por impostos diferidos	n _i	27	40	63	5	0	2,34	0,84
	%	20,0%	29,6%	46,7%	3,7%	0,0%		
Passivos por impostos diferidos	n _i	28	39	63	4	0	2,32	0,84
	%	20,9%	29,1%	47,0%	3,0%	0,0%		
Análise de demonstrações financeiras	n _i	36	42	53	3	1	2,19	0,89
	%	26,7%	31,1%	39,3%	2,2%	0,7%		
Simulação empresarial	n _i	61	35	37	2	0	1,85	0,88
	%	45,2%	25,9%	27,4%	1,5%	0,0%		

Legenda: 1 - Muito insuficiente 2 - Ligeiramente insuficiente 3 – Adequado 5 - Ligeiramente excessivo 6 - Muito excessivo

Considerando uma escala de respostas que vai de 1 - Muito insuficiente a 5 - Muito excessivo, verificamos que as médias relativas a cada um dos descritores considerados são todas inferiores a 3 (adequado), concluindo-se que os inquiridos têm a noção que a carga horária atribuída aos ID`s é insuficiente. O descritor melhor avaliado foi a “exposição teórica do tema e dos conceitos” (M = 2,43), seguidamente temos os casos práticos por AID e PID. Fortemente negativos são os descritores “Análise de DF`s” e, principalmente, “Simulação Empresarial” com uma média de 2,19 e 1,85, respetivamente. Para este último descritor, fez-se a análise dos resultados por Politécnicos (Tabela 10).

Tabela 11. Percentagem dos inquiridos que avalia negativamente a carga horária atribuída à simulação Empresarial em ID`s por politécnico

	Avaliação Negativa (1 + 2)*
IPB	60 %
IPCA	65,9%
IPVC	88,9%

Legenda: * 1 - Muito insuficiente 2 – Ligeiramente insuficiente

Quando se analisam as respostas obtidas, verifica-se que a percentagem de inquiridos que respondeu que o tempo de lecionação dedicado a simulação empresarial na abordagem aos ID`s é muito ou ligeiramente insuficiente é elevada, chegando a 88,9% no IPVC.

Submeteu-se então à apreciação dos alunos e se a mesma era esclarecedora a exposição dos docentes sobre ID (Tabela12).

Tabela 12. Avaliação à exposição dos docentes sobre os ID's (pergunta 2.4 do questionário)

		1	2	3	4	5	M	DP
Conceitos de ativos e passivos por impostos diferidos	n _i	3	27	69	28	8	3,08	0,85
	%	2,2%	20,0%	51,1%	20,7%	5,9%		
Conceitos de diferenças temporárias e tempestivas	n _i	14	23	67	23	6	2,90	0,97
	%	10,4%	17,0%	49,6%	18,5%	4,4%		
Métodos de contabilização (método do imposto a pagar/método dos efeitos tributários)	n _i	23	23	65	21	3	2,69	1,00
	%	17,0%	17,0%	48,1%	15,6%	2,2%		
Casos práticos sobre ativos por impostos diferidos	n _i	17	25	65	24	4	2,80	0,98
	%	12,6%	18,5%	48,1%	17,8%	3,0%		
Casos práticos sobre passivos por impostos diferidos	n _i	21	26	62	24	2	2,70	0,99
	%	15,6%	19,3%	45,9%	17,8%	1,5%		

Legenda: 1 - Nada esclarecedora 2 - Pouco esclarecedora 3 - Razoavelmente esclarecedora
4 - Muito esclarecedora 5 - Totalmente esclarecedora

O descritor para a exposição dos docentes melhor avaliados foi o dos “conceitos de AID e PID” (M = 3,08) seguido pelos “conceitos de diferenças temporárias e tempestivas” (M = 2,90). Ambos foram consideradas preferencialmente como razoavelmente esclarecedores.

5.4 Avaliação Indireta do Conhecimento em ID pelos Inquiridos

O questionário pretende que os inquiridos façam uma avaliação direta e uma avaliação indireta (autoavaliação) dos conhecimentos adquiridos sobre ID. Na Tabela 13, mostram-se os resultados obtidos para a avaliação indireta.

Tabela 13. Autoavaliação do conhecimento dos inquiridos sobre os ID's (pergunta 2.5 do questionário)

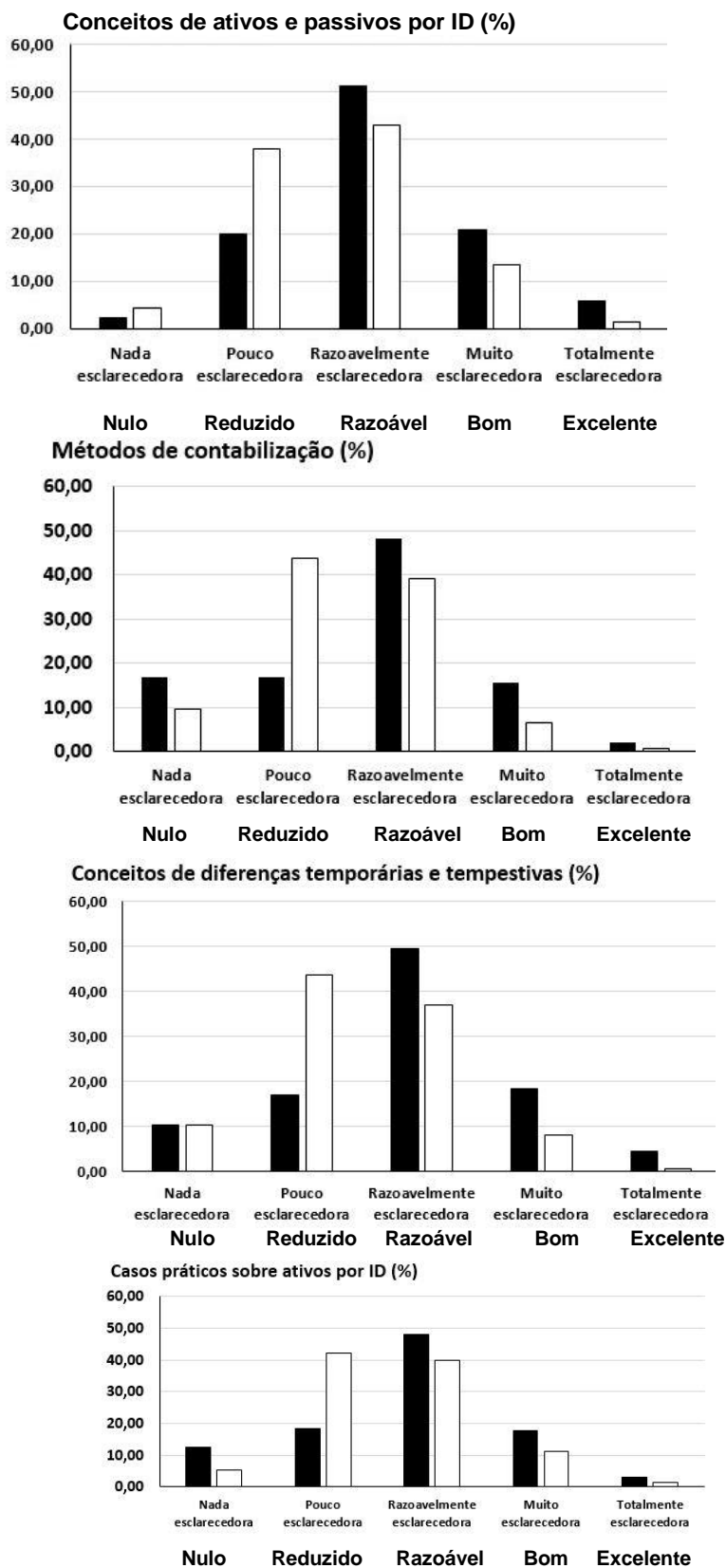
		1	2	3	4	5	M	DP
Conceitos de ativos e passivos por impostos diferidos	n _i	6	51	58	18	2	2,70	0,81
	%	4,4%	37,8%	43,0%	13,3%	1,5%		
Conceitos de diferenças temporárias e tempestivas	n _i	14	59	50	11	1	2,45	0,82
	%	10,4%	43,7%	37,0%	8,1%	0,7%		
Métodos de contabilização (método do imposto a pagar/método dos efeitos tributários)	n _i	13	59	53	9	1	2,45	0,79
	%	9,6%	43,7%	39,3%	6,7%	0,7%		
Casos práticos sobre ativos por impostos diferidos	n _i	7	57	54	15	2	2,61	0,81
	%	5,2%	42,2%	40,0%	11,1%	1,5%		
Casos práticos sobre passivos por impostos diferidos	n _i	13	54	54	12	2	2,53	0,85
	%	9,6%	40,0%	40,0%	8,9%	1,5%		

Legenda: 1 – Nulo 2 – Reduzido 3 – Razoável 4 – Bom 5 – Excelente

Quando se pede aos inquiridos para avaliarem o próprio grau de conhecimento sobre ID os temas melhor avaliados foram “Conceitos de AID e PID” (M = 2,70) e “Casos práticos sobre AID” (M = 2,61). No entanto, considerando novamente que estamos a lidar com uma escala de grau de conhecimento adquirido que vai de 1 – Nulo a 5 – Excelente, verifica-se que os descritores se encontram na zona negativa. Podem-se comparar os resultados obtidos para as perguntas 2.4

(avaliação da lecionação dos ID) e 2.5 (avaliação dos conhecimentos adquiridos sobre ID), já que os descritores são os mesmos (Gráfico 4).

Gráfico 4. Comparação entre a avaliação da lecionação dos ID's (pergunta 2.4) e o grau de conhecimento adquirido sobre o assunto (pergunta 2.5)



■ **Exposição dos docentes sobre ID**

□ **Grau de conhecimento dos inquiridos sobre ID**

A análise dos gráficos sugere que há relação entre a avaliação da exposição dos docentes sobre ID e o conhecimento adquirido sobre o tema, para todos os descritores, sendo que a autoavaliação apresenta percentagens mais reduzidas para cada descritor. Seguidamente, apresentaram-se aos sujeitos uma série de afirmações (descritores) relacionadas com o ambiente de aprendizagem dos ID e pediu-se que assinalassem o seu grau de concordância com as mesmas (Tabela 14). A ter em conta nesta questão, é o facto de, ao contrário de todas as outras questões que constituem o questionário, o gradiente apresentado nem sempre segue o sentido de Mau para Bom e que a resposta 3 – Não concorda/Não discorda não constitui o “valor médio” das respostas, visto que pode salientar que o inquirido se sente indeciso ou neutro em relação à questão.

Tabela 14. Grau de concordância dos inquiridos relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID`s-total da amostra (pergunta 2.6 do questionário)¹¹

		1	2	3	4	5
Os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos	n _i	6	26	46	43	14
	%	4,4	19,3	34,1	31,9	10,4
Este tema interessa-me profundamente	n _i	17	12	49	34	23
	%	12,6	8,9	36,3	25,2	17,0
O(a) professor(a) transmitiu esta matéria com entusiasmo	n _i	10	11	37	54	23
	%	7,4	8,1	27,4	40,0	17,0
A avaliação desta matéria foi adequada	n _i	11	9	58	47	10
	%	8,1	6,7	43,0	34,8	7,4
O(a) professor(a) incentivava uma postura passiva dos alunos na aula desencorajando a sua participação	n _i	47	26	34	18	10
	%	34,8	19,3	25,2	13,3	7,4
O ambiente das aulas era ameaçador	n _i	73	17	32	5	8
	%	54,1	12,6	23,7	3,7	5,9
Esta matéria implicou demasiado trabalho/estudo	n _i	7	14	28	49	37
	%	5,2	10,4	20,7	36,3	27,4
Só estudei o necessário desta matéria para ter positiva	n _i	40	32	18	31	14
	%	29,6	23,7	13,3	23,0	10,4
Consultei livros e material além do facultado nas aulas	n _i	42	21	26	34	12
	%	31,1	15,6	19,3	25,2	8,9

Legenda: 1 – Discordo totalmente 2 - Discordo ligeiramente 3 – Não concorda/Não discorda; 4 - Concordo ligeiramente 5 - Concordo totalmente

Os inquiridos concordaram mais com as afirmações “esta matéria implicou demasiado trabalho/estudo”, “o professor transmitiu esta matéria com entusiasmo”.

¹¹ A ordem dos descritores foi alterada para melhor comparar com o ponto 5.9 deste trabalho.

Relativamente ao ensino, a maioria dos alunos (54,1%) discordou totalmente (1) com a ideia de que “O ambiente das aulas era ameaçador”. Igualmente, 34,8% discordaram totalmente (1) com a noção de que “O professor incentivava uma postura passiva dos alunos na aula, desencorajando a sua participação”. Para o descritor “O(a) professor(a) transmitiu esta matéria com entusiasmo”, 40,0% concorda ligeiramente (4). Os resultados obtidos para estes 3 descritores são, pois, bastante positivos.

Os descritores “Os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos”, “Este tema interessa-me profundamente” e “A avaliação desta matéria foi adequada” apresentaram o maior número de respostas (34,1%, 36,3% e 43,0%, respetivamente) na categoria 3 – Não concorda/Não discorda. Isto pode significar que os inquiridos se sentem indecisos ou neutros em relação à afirmativa.

Grande parte dos inquiridos (36,3%) concordam ligeiramente (4) com a ideia de “Esta matéria implicou demasiado trabalho/estudo”. No entanto, quando indagados sobre o descritor “Consultei livros e material além do facultado nas aulas” o nível mais assinalado é o 1 – Discordo totalmente. Parece, pois, que uma matéria trabalhosa como os ID’s não motiva os alunos para pesquisa adicional.

Para perceber melhor os resultados, fez-se a análise destes por politécnico (Tabelas 15 à 17).

Tabela 15. Grau de concordância dos inquiridos do IPB relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID’s (pergunta 2.6 do questionário)

IPB		1	2	3	4	5
Os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos	n _i	0	5	9	6	0
	%	0,0	25,0	45,0	30,0	0,0
Este tema interessa-me profundamente	n _i	4	3	7	5	1
	%	20,0	15,0	35,0	25,0	5,0
O(a) professor(a) transmitiu esta matéria com entusiasmo	n _i	0	3	6	9	2
	%	0,0	15,0	30,0	45,0	10,0
A avaliação desta matéria foi adequada	n _i	1	4	6	8	1
	%	5,0	20,0	30,0	40,0	5,0
O(a) professor(a) incentivava uma postura passiva dos alunos na aula desencorajando a sua participação	n _i	5	2	9	4	0
	%	25,0	10,0	45,0	20,0	0,0
O ambiente das aulas era ameaçador	n _i	9	1	5	1	4
	%	45,0	5,0	25,0	5,0	20,0
Esta matéria implicou demasiado trabalho/estudo	n _i	2	2	5	6	5
	%	10,0	10,0	25,0	30,0	25,0
Só estudei o necessário desta matéria para ter positiva	n _i	3	7	4	4	2
	%	15,0	35,0	20,0	20,0	10,0
Consultei livros e material além do	n _i	5	2	5	7	1

facultado nas aulas	%	25,0	10,0	25,0	35,0	5,0
---------------------	---	------	------	------	------	-----

Legenda: 1 – Discordo totalmente 2 - Discordo ligeiramente 3 – Não concordo/Não discordo 4 - Concordo ligeiramente 5 - Concordo totalmente

Tabela 16. Grau de concordância dos inquiridos do IPCA relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID's (pergunta 2.6 do questionário)

IPCA		1	2	3	4	5
Os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos	n _i	4	16	32	23	4
	%	5,1	20,3	40,5	29,1	5,1
Este tema interessa-me profundamente	n _i	11	8	37	15	8
	%	13,9	10,1	46,8	19,0	10,1
O(a) professor(a) transmitiu esta matéria com entusiasmo	n _i	7	7	25	34	6
	%	8,9	8,9	31,6	43,0	7,6
A avaliação desta matéria foi adequada	n _i	3	4	40	27	5
	%	3,8	5,1	50,6	34,2	6,3
O(a) professor(a) incentivava uma postura passiva dos alunos na aula desencorajando a sua participação	n _i	26	22	18	11	2
	%	32,9	27,8	22,8	13,9	2,5
O ambiente das aulas era ameaçador	n _i	39	16	18	3	3
	%	49,4	20,3	22,8	3,8	3,8
Esta matéria implicou demasiado trabalho/estudo	n _i	5	11	18	29	16
	%	6,3	13,9	22,8	36,7	20,3
Só estudei o necessário desta matéria para ter positiva	n _i	30	15	13	16	5
	%	38,0	19,0	16,5	20,3	6,3
Consultei livros e material além do facultado nas aulas	n _i	16	18	19	18	8
	%	20,3	22,8	24,1	22,8	10,1

Legenda: 1 – Discordo totalmente 2 - Discordo ligeiramente 3 – Não concordo/Não discordo 4 - Concordo ligeiramente 5 - Concordo totalmente

Tabela 17. Grau de concordância dos inquiridos do IPVC relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID's (pergunta 2.6 do questionário)

IPVC		1	2	3	4	5
Os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos	n _i	2	5	5	14	10
	%	5,6	13,9	13,9	38,9	27,8
Este tema interessa-me profundamente	n _i	2	1	5	14	14
	%	5,6	2,8	13,9	38,9	38,9
O(a) professor(a) transmitiu esta matéria com entusiasmo	n _i	3	1	6	11	15
	%	8,3	2,8	16,7	30,6	41,7
A avaliação desta matéria foi adequada	n _i	7	1	12	12	4
	%	19,4	2,8	33,3	33,3	11,1
O(a) professor(a) incentivava uma postura passiva dos alunos na aula desencorajando a sua participação	n _i	16	2	7	3	8
	%	44,4	5,6	19,4	8,3	22,2
O ambiente das aulas era ameaçador	n _i	25	0	9	1	1
	%	69,4	0,0	25,0	2,8	2,8
Esta matéria implicou demasiado trabalho/estudo	n _i	0	1	5	14	16
	%	0,0	2,8	13,9	38,9	44,4
Só estudei o necessário desta matéria para ter positiva	n _i	7	10	1	11	7
	%	19,4	27,8	2,8	30,6	19,4
Consultei livros e material além do	n _i	21	1	2	9	3

facultado nas aulas	%	58,3	2,8	5,6	25,0	8,3
---------------------	---	------	-----	-----	------	-----

Legenda:1 – Discordo totalmente 2 - Discordo ligeiramente 3 – Não concordo/Não discordo 4 - Concordo ligeiramente 5 - Concordo totalmente

Relativamente a pergunta 2.6 do questionário grau de concordância dos inquiridos no que concerne à aspetos do ensino e aprendizagem, fez-se uma abordagem comparativa dos três politécnicos (tabelas 15, 16 e 17 avaliação indireta), os descritores “os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos” 45% no IPB, não concordo nem discordo (3),38,9% no IPVC concordo ligeiramente (4), 40,5% no IPCA, não concordo nem discordo (3), seguindo sempre a mesma ordem dos politécnicos, os descritores “este tema interessa-me profundamente” 35% não concordo nem discordo (3),38,9% concordo ligeiramente (4),46,8% não concordo nem discordo (3),o descritor “o professor transmitiu esta matéria com entusiasmo” 45% concordo ligeiramente (4), 41,7% concordo totalmente (5), 43% concordo ligeiramente (4), o descritor “ A avaliação desta matéria foi adequada” 40%concordo ligeiramente (4), 33,3% não concordo nem discordo (3).

De referir de forma geral que estes resultados corroboram em todos descritores o que já foi analisado na tabela 14. Salientar que nos descritores “esta matéria implicou demasiado trabalho e estudo”, “só estudei o necessário para ter positiva” e “consultei livros e material além do facultado nas aulas”, o IPB obteve melhores resultados.

No entanto, há que ter efetivamente em conta que 95% da sua amostra é constituída por mestrandos, que têm um nível de conhecimento mais elevado. Iremos referir-nos mais além sobre à análise das componentes principais que serão os quatro primeiros descritores das tabelas dos três politécnicos, (tabelas 15,16, e 17) nestes, a maioria das respostas dos inquiridos na escala de likert está em “não concordo nem discordo” o que significa que os inquiridos se sentem indecisos ou neutros em relação à afirmativa.

O que corrobora de facto que são estas as variáveis que correspondem as componentes principais, porque quanto mais bem avaliada a variável, maior é o grau de conhecimentos dos alunos sobre ID`s o que não se revelou por estarem céticos nesta abordagem.

5.5 Importância Atribuída pelos Inquiridos à Temática dos ID

Questionaram-se os inquiridos sobre a importância do conhecimento de ID a vários níveis. Quando inquiridos sobre o grau de importância do conhecimento pessoal sobre os ID para a prática profissional (pergunta 2.7), a maioria considera que é muito importante (35,6%) ou razoavelmente importante (23,7%) (Tabela 18).

Tabela 18. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à temática do ID's para a sua prática profissional futura (pergunta 2.7 do questionário)

Pergunta 2.7	IPB		IPCA		IPVC		TOTAL	
	n _i	%	n _i	%	n _i	%	n _i	%
Nada importante	0	0,0	13	19,1	1	2,9	14	11,9
Pouco importante	2	12,5	10	14,7	3	8,8	15	12,7
Razoavelmente importante	4	25,0	16	23,5	8	23,5	28	23,7
Muito importante	6	37,5	19	27,9	17	50,0	42	35,6
Fundamental	4	25,0	10	14,7	5	14,7	19	16,1
TOTAL	16	100,0	68	100,0	34	100,0	118	100,0

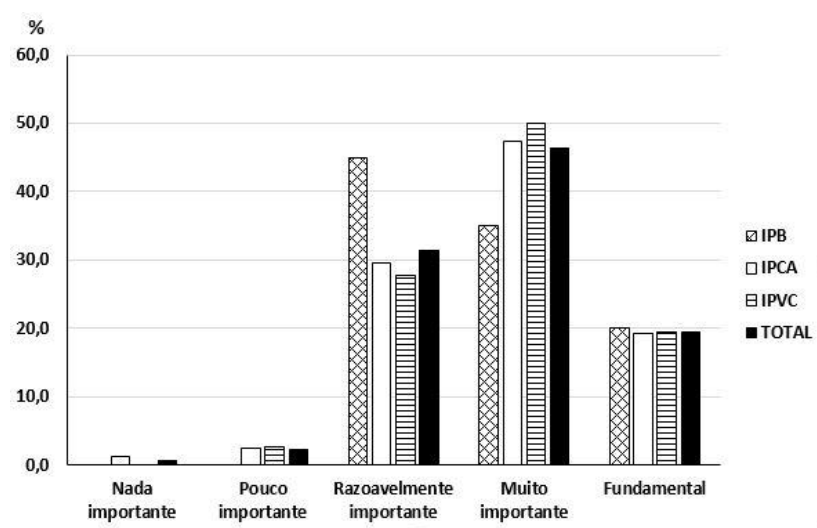
O que ressalta imediatamente é a quantidade de inquiridos que consideram os ID's como Nada (1) ou Pouco Importante (2) para a sua carreira como contabilistas – 12,5% no IPB, 33,8% no IPCA, 11,7% no IPVC e 24,6% para o total da amostra.

Já quando se questiona os mesmos sobre o grau de importância do conhecimento sobre a temática dos ID's na evolução da carreira profissional dos alunos ou a importância que as empresas podem atribuir ao conhecimento dos ID's pelos alunos enquanto candidatos a um emprego, 46,3% e 43,3% (perguntas 2.8 e 2.9), respetivamente, consideram-no como muito importante (Tabelas 19 e 20 e Gráficos 5 e 6).

Tabela 19. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à temática dos ID's para a evolução futura da sua prática profissional (pergunta 2.8 do questionário)

Pergunta 2.8	IPB		IPCA		IPVC		TOTAL	
	n _i	%	n _i	%	n _i	%	n _i	%
Nada importante	0	0,0	1	1,3	0	0,0	1	0,7
Pouco importante	0	0,0	2	2,6	1	2,8	3	2,2
Razoavelmente importante	9	45,0	23	29,5	10	27,8	42	31,3
Muito importante	7	35,0	37	47,4	18	50,0	62	46,3
Fundamental	4	20,0	15	19,2	7	19,4	26	19,4
TOTAL	20	100,0	78	100,0	36	100,0	134	100,0

Gráfico 5. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à temática dos ID's para a evolução futura da sua prática profissional (pergunta 2.8 do questionário implementado)

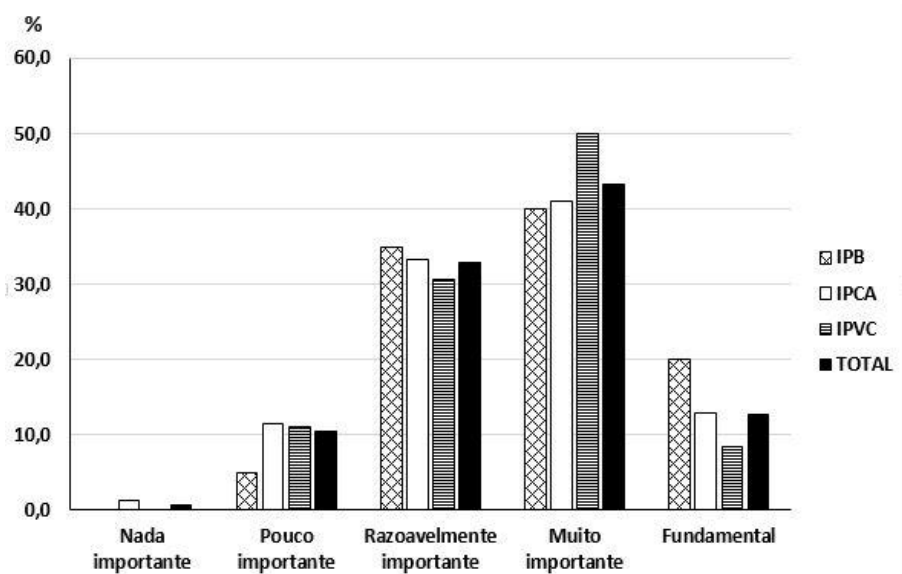


Mais uma vez, há uma percentagem baixa de inquiridos que consideram os ID's como Nada (1) ou Pouco Importante (2) na evolução da sua carreira profissional – 0% no IPB, 4,9% no IPCA, 2,8% no IPVC e 2,9% para o total da amostra.

Tabela 20. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à relevância para as empresas contratadoras do conhecimento sobre os ID's pelos contabilistas (pergunta 2.9 do questionário)

Pergunta 2.9	IPB		IPCA		IPVC		TOTAL	
	n _i	%	n _i	%	n _i	%	n _i	%
Nada importante	0	0,0	1	1,3	0	0,0	1	0,7
Pouco importante	1	5,0	9	11,5	4	11,1	14	10,4
Razoavelmente importante	7	35,0	26	33,3	11	30,6	44	32,8
Muito importante	8	40,0	32	41,0	18	50,0	58	43,3
Fundamental	4	20,0	10	12,8	3	8,3	17	12,7
TOTAL	20	100,0	78	100,0	36	100,0	134	100,0

Gráfico 6. Grau de importância atribuído pelos inquiridos de cada politécnico à relevância para as empresas contratadoras do conhecimento sobre ID's pelos contabilistas (pergunta 2.9 do questionário implementado)



Novamente, verifica-se que alguns inquiridos subestimam a importância que o conhecimento de ID's tem para as empresas contratadoras – 5,0% no IPB, 12,8% no IPCA, 11,1% no IPVC e 11,1% para o total da amostra consideram este aspeto como Nada (1) ou Pouco Importante (2).

No âmbito geral destas 3 últimas questões, e sendo o tema dos ID's primordial em várias vertentes da vida do contabilista, parece que os inquiridos não têm real noção da importância deste assunto.

5.6 Sugestões dos Inquiridos para a Melhoria da Aprendizagem dos ID

Perguntou-se aos inquiridos que sugestões apresentariam para melhorar o ensino e, consequentemente, a aprendizagem dos ID's (Tabela 21 e Gráficos 7 e 8).

Tabela 21. Metodologias de ensino sugeridas pelos inquiridos para melhorar o seu conhecimento sobre ID's (pergunta 3 do questionário)

Pergunta 3	IPB			IPCA			IPVC			TOTAL		
	n _i	% A	% B	n _i	% A	% B	n _i	% A	% B	n _i	% A	% B
Maior exposição teórica sobre os conceitos	4	20,0	10,5	28	35,4	18,5	17	47,2	19,3	49	36,3	17,7
Análise das DF com ID	15	75,0	39,5	43	54,4	28,5	30	83,3	34,1	88	65,2	31,8
Mais casos práticos	17	85,0	44,4	70	88,6	46,4	32	88,9	36,4	119	88,1	43,0
Maior orientação das leituras a realizar fora da aula e de material suplementar	2	10,0	5,3	7	8,9	4,6	7	19,4	8,0	16	11,9	5,8
Outras	0	0,0	0,0	3	3,8	2,0	2	5,6	2,3	5	3,7	1,8
TOTAL	38	100		151	100		88	100		277	100	

Legenda: % A – % Respostas por número de inquiridos (N=135)

% B - % Respostas por total das respostas

Gráfico 7. Metodologias de ensino sugeridas pelos inquiridos para melhorar o seu conhecimento sobre ID's (pergunta 3 do questionário implementado). % A-Nº de respostas por número de inquiridos

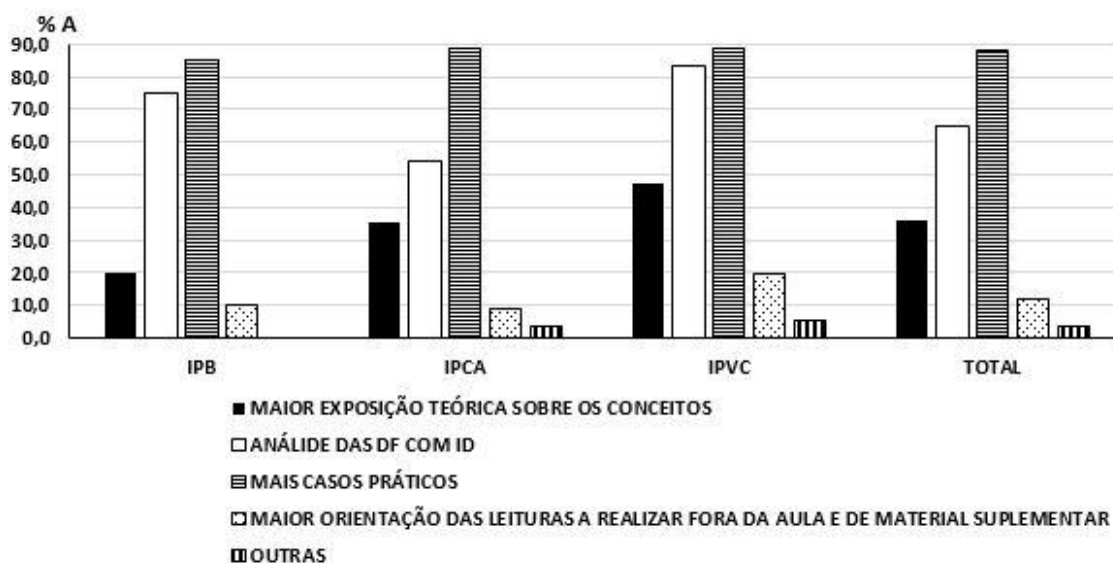
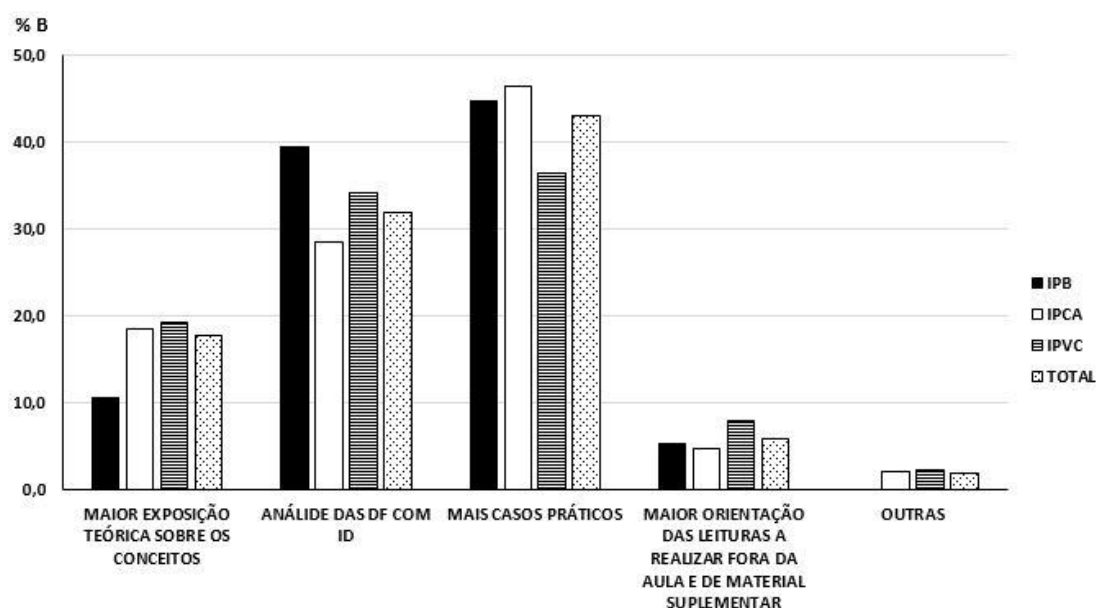


Gráfico 8. Metodologias de ensino sugeridas pelos inquiridos para melhorar o seu conhecimento sobre ID's (pergunta 3 do questionário implementado). % B-Nº de ocorrências no total de respostas



Foi perguntado aos inquiridos “ Na sua opinião, que metodologias de ensino poderiam aumentar a clareza da exposição sobre a temática dos ID's”, sendo uma pergunta com respostas múltiplas (questão 3 do questionário), portanto nesta questão foram calculadas duas percentagens, a percentagem no total da amostra em que N=135 respostas por números de inquiridos, havendo respostas múltiplas, porque deram mais do que uma sugestão ou resposta, vezes estas que totalizou em relação aos três politécnicos 277 respostas no total de respostas, ou seja num total de 38 respostas no IPB,151 respostas no IPCA e 88 respostas no IPVC, que corresponde a % B.

Como já vem sendo sugerido anteriormente, verifica-se que grande parte dos inquiridos referem que a introdução de mais “Casos Práticos” para melhorar o estudo de ID’s (44,4% IPB, 46,2% IPCA, 36,4% IPVC e 43,0% do total dos inquiridos). Este aspeto foi o mais referido na totalidade das respostas (os inquiridos podiam escolher mais de uma sugestão de metodologia) com mais de 80% do total, tanto por Politécnico, como no total da amostra.

Em segundo lugar, todos sugerem melhorar as “Análises de DF’s com ID’s” (39,5% IPB (75% das respostas), 28,5% IPCA (54,4% das respostas do Politécnico), 34,1% IPVC (83,3% das respostas) e 31,8% (65,+2% do total de respostas) do total da amostra) e em terceiro, “Maior exposição teórica sobre os conceitos” (10,5% IPB, 18,5% IPCA, 19,3% IPVC e 17,7% do total de sujeitos, com a percentagem de respostas do total dentro da casa dos 10 a 20%, em todos os casos).

Os alunos do IPCA sugerem também que deve haver maior clareza na apresentação dos conceitos, mais tempo lecionado, seminários e conferências.

Os inquiridos do IPVC sugerem um aumento de palestras e conferências sobre o tema.

5.7 Avaliação Direta do Conhecimento dos ID pelos Inquiridos

Foram colocadas aos inquiridos 5 questões diretas sobre ID, correspondendo às 5 alíneas da pergunta 4 do questionário.

Na questão 4.1 perguntava-se “As revalorizações de ativos fixos tangíveis que aumentam a quantia escriturada do ativo dão origem a?”

- Ativos por impostos diferidos
- Passivos por impostos diferidos

A resposta certa seria PID, porque as revalorizações de ativos fixos tangíveis que aumentam a quantia escriturada do ativo originam PID, nos termos da NCRF 6, 7 e 11, Artº 15 nº 2 A, D.R. 25/2009, tendo impacto no balanço e capital próprio.

Na questão 4.2 perguntava-se “As provisões para garantias no ano em que são constituídas dão origem a?”

- Ativos por impostos diferidos
- Passivos por impostos diferidos

A resposta certa seria AID, porque nos termos da NCRF 21, as provisões para garantias, no ano em que são constituídas, originam AID e tendo impacto na DR, resultado líquido do período e ativo no balanço.

Na questão 4.3 perguntava-se “Quando há alteração da taxa de imposto, o método dos efeitos tributários prevê ou não o ajustamento do valor dos ativos ou passivos por impostos diferidos registados?”

Sim

Não

A resposta certa seria Sim, porque o método dos efeitos tributários prevê o ajustamento do valor dos ativos ou passivos mensurados, tendo como base as taxas fiscais e leis fiscais em vigor no período em que essas diferenças tempestivas se originam.

Na questão 4.4 perguntava-se “As diferenças temporárias tributáveis são diferenças temporárias das quais vai resultar uma diminuição de tributação quando a quantia assentada do ativo for recuperada ou a do passivo for liquidada”

Verdadeiro

Falso

A resposta certa seria Falso porque as diferenças temporárias tributáveis resultam de um incremento de tributação e, do seu efeito fiscal, resulta a contabilização de PID: ou seja, resultará no futuro, num incremento de tributação em imposto sobre o rendimento.

Na questão 4.5 perguntava-se “Se a empresa tiver prejuízos fiscais pode registar ativos por impostos diferidos?”

Sim

Não

Depende (p.f. justifique e a sua resposta) _____

A resposta certa seria Depende, porque relativamente ao reporte de Prejuízos, e de acordo com a NCRF 25 e do art.º 52 do CIRC, deve ser reconhecido um AID relativamente a PJF que possam ser deduzidos a lucros futuros, na medida em que for previsível que venham a ser obtidos lucros tributáveis que permitam a dedução de tais prejuízos, ou existam diferenças temporárias tributáveis que permitam a utilização dos referidos PJF. Não deve ser reconhecido qualquer ativo no ano em que se apura a perda fiscal, exceto se a empresa tiver suficientes diferenças temporárias tributáveis que permitam a recuperação desse PJF. Se o montante dessas diferenças temporárias tributáveis não for suficiente, reconhecerá um AID somente até ao montante do PID cujas diferenças temporárias revertam dentro do período de compensação dos PJF. Contabilizou-

se o total de respostas certas por inquirido a estas questões (Tabela 22), considerando que os inquiridos podiam ter entre 0 e 5 respostas certas.

Tabela 22. Avaliação direta do conhecimento dos inquiridos sobre ID's (pergunta 4 do questionário)

	N	Mínimo	Máximo	M	DP
Conhecimentos	135	0	5	1,99	1,25

Nota: foi atribuído 1 ponto a cada resposta correta e 0 pontos a cada resposta incorreta.

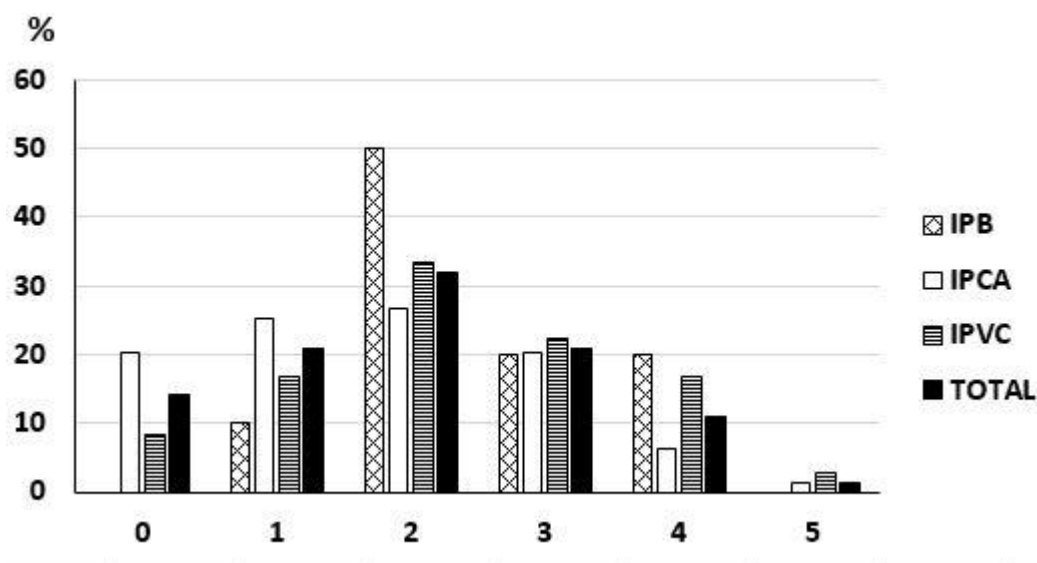
Num total máximo de 5 valores os estudantes obtiveram uma média de 1,99 valores nas questões relacionadas com a temática dos ID's. Este valor corresponde a uma avaliação negativa do total da amostra, mostrando claramente que a maioria dos inquiridos não conhece o tema, o que corrobora os resultados obtidos na autoavaliação que também apresentava resultados claramente negativos.

Considerando cada um dos Politécnicos (Tabela 23 e Gráfico 9) verifica-se realmente que o comportamento de cada um dos Politécnicos é muito semelhante à amostra total.

Tabela 23. Avaliação direta dos conhecimentos dos inquiridos acerca da temática dos ID's (número total de respostas corretas às alíneas da pergunta 4 por total de respostas obtidas)

Pergunta 4 – número de respostas certas	IPB		IPCA		IPVC		TOTAL	
	n _i	%	n _i	%	n _i	%	n _i	%
0	0	0,0	16	20,3	3	8,3	19	14,1
1	2	10,0	20	25,3	6	16,7	28	20,7
2	10	50,0	21	26,6	12	33,3	43	31,9
3	4	20,0	16	20,3	8	22,2	28	20,7
4	4	20,0	5	6,3	6	16,7	15	11,1
5	0	0,0	1	1,3	1	2,8	2	1,5
TOTAL	20	100,0	79	100,0	36	100,0	135	100,0

Gráfico 9. Avaliação direta (através do número de respostas certas às diversas alíneas da pergunta 4) dos conhecimentos dos inquiridos acerca da temática dos ID's



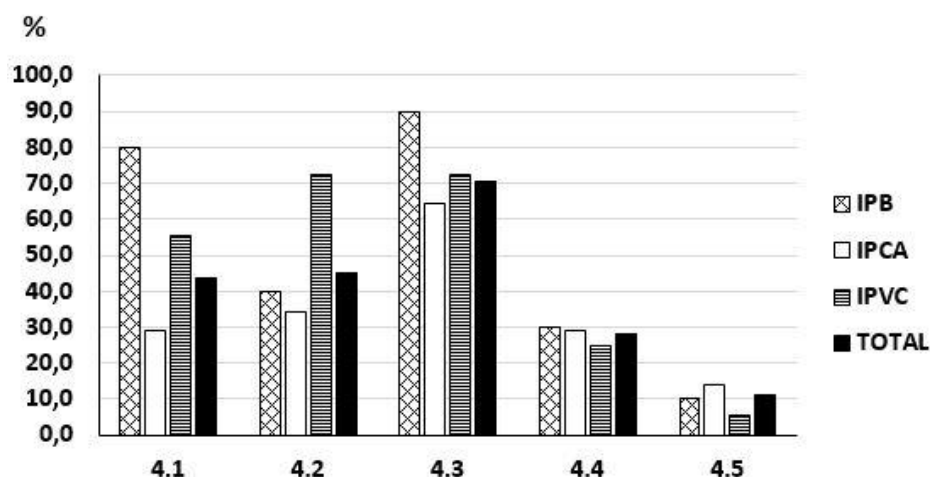
A moda corresponde a 2 perguntas certas, seja por Politécnico, seja pela amostra total. Parte dos alunos não responde certo a nenhuma alínea da pergunta 4 do questionário e poucos são os que respondem certo a 4 ou mais alíneas.

Tentou-se então perceber quais as alíneas que apresentavam melhores/piores resultados (Tabela 24 e Gráfico 10).

Tabela 24. Avaliação direta por alíneas da pergunta 4 dos conhecimentos dos inquiridos acerca da temática dos ID's (número total de respostas corretas a cada alínea)

Respostas certas por alíneas da pergunta 4	IPB		IPCA		IPVC		TOTAL	
	n_i	%	n_i	%	n_i	%	n_i	%
4.1	16	80,0	23	29,1	20	55,6	59	43,7
4.2	8	40,0	27	34,2	26	72,2	61	45,2
4.3	18	90,0	51	64,6	26	72,2	95	70,4
4.4	6	30,0	23	29,1	9	25,0	38	28,1
4.5	2	10,0	11	13,9	2	5,6	15	11,1
TOTAL	20	100,0	79	100,0	36	100,0	135	100,0

Gráfico 10. Comparação dos resultados corretos obtidos para cada uma das alíneas da pergunta 4



Já se esperava que a alínea 4.5 do questionário fosse a que apresentasse piores resultados, pois a resposta correta não era imediata, visto ser preciso ter um maior conhecimento sobre ID's. Em todas as situações, a pergunta melhor respondida foi a 4.3.

5.8 Análise das Relações Entre Variáveis Amostradas e o Grau de Conhecimento Sobre ID's

5.8.1 Relação Entre a Idade dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's

Verificou-se que o coeficiente de correlação entre os conhecimentos (avaliação direta) que os alunos apresentam sobre a temática dos ID's e a idade dos mesmos não é estatisticamente significativo (Tabela 25) visto que r de Pearson indica uma correlação desprezível.

Tabela 25. Relação entre conhecimentos sobre ID's dos inquiridos (avaliação direta) e a idade

	Idade
Conhecimentos sobre ID's (avaliação direta)	-0,118

Nota: utilizou-se o coeficiente de correlação de Pearson (r)

Da análise da Tabela nº 25 verifica-se que a idade é uma variável que exhibe uma grande amplitude, quer para o total da amostra, quer para cada um dos Politécnicos, apresentando nos casos do IPCA e IPVC grande desvio padrão.

5.8.2 Relação Entre o Género dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's

Os alunos obtêm uma média mais elevada de “Conhecimentos sobre ID's (avaliação direta)” sobre os ID's que as alunas (2,19 vs 1,89). (Tabela 26).

Tabela 26. Relação entre conhecimentos sobre ID's dos inquiridos (avaliação direta) e o género a que pertencem

Género	Masculino		Feminino		<i>t</i>	<i>p-value</i>
	M	DP	M	DP		
Conhecimentos sobre ID's (avaliação direta)	2,19	1,27	1,89	1,24	1.284	.202*

$p > 0.05$

Nota: utilizou-se o teste *t* de Student para amostras independentes

No entanto, a diferença não é estatisticamente significativa, $t(133) = 1.284$, $p = 0.202$.

5.8.3 Relação Entre o Estabelecimento de Ensino Frequentado Pelos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's

As diferenças ao nível de conhecimentos (avaliação direta) que os alunos têm em função do estabelecimento de ensino que frequentam é estatisticamente significativa, χ^2 KW (2) = 9.473, $p = 0.009$ (Tabela 27).

Tabela 27. Relação entre conhecimentos sobre ID's dos inquiridos (avaliação direta) e o estabelecimento de ensino que frequentam

	IPB		IPCA		IPVC		χ^2 KW	<i>p-value</i>
	M	DP	M	DP	M	DP		
Conhecimentos sobre ID's (avaliação direta)	2,50	0,94	1,71	1,25	2,31	1,26	9.473	.009*

* $p < 0.01$

Nota: utilizou-se o teste não paramétrico de *Kruskal-Wallis*

Os alunos do IPB obtêm valores mais elevados do que os alunos do IPCA (2,50 vs 1,71). No entanto, há que ter em conta que o IPB constitui uma amostra com 95% de mestrandos, portanto num nível de estudo mais elevado, enquanto que o IPCA, ao contrário apresenta uma amostra com apenas 21,5% de mestrandos.

5.8.4 Relação Entre o Curso Frequentado Pelos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's

As diferenças ao nível de conhecimentos (avaliação direta) que os alunos têm em função do estabelecimento de ensino que frequentam é estatisticamente significativa, χ^2 KW (3) = 9.073, $p = 0,028$ (Tabela 28).

Tabela 28. Relação entre conhecimentos sobre ID's dos inquiridos (avaliação direta) e o curso que frequentam

	Licenciatura em Contabilidade		Licenciatura em Fiscalidade		Licenciatura. Contabilidade e Fiscalidade		Mestrado em Contabilidade e Finanças		χ^2 KW	p -value
	M	DP	M	DP	M	DP	M	DP		
Conhecimentos sobre ID's (avaliação direta)	2,03	1,10	1,30	1,36	2,0	1,49	2,21	1,20	9.073	0,028*

* $p < 0.05$

Nota: utilizou-se o teste não paramétrico de *Kruskal-Wallis*

Os inquiridos que frequentavam o mestrado em contabilidade e finanças obtêm valores médios mais elevados (2,21), seguidos pelas licenciaturas em contabilidade (2,03) e licenciatura em contabilidade e fiscalidade (2,0). Os inquiridos da licenciatura em fiscalidade apresentam (1,30).

Tal como na hipótese anterior, já seria esperado que os alunos de mestrado apresentassem um nível de conhecimento mais elevado (avaliação direta) sobre ID's.

5.8.5 Relação Entre o Regime de Inscrição dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's

Os alunos do ensino diurno obtêm uma média mais elevada de conhecimentos sobre os ID's (avaliação direta) que os alunos do ensino pós-laboral (2,15 vs 1,88) (tabela 29).

Tabela 29. Relação entre conhecimentos sobre ID's dos inquiridos (avaliação direta) e o regime de frequência

	Diurno		Noturno		t	p -value
	M	DP	M	DP		
Conhecimentos sobre ID's (avaliação direta)	2,15	1,10	1,88	1,33	1.237	0,218*

$p > 0.05$

Nota: utilizou-se o teste t de *Student* para amostras independentes

No entanto, esta diferença não é estatisticamente significativa, $t(133) = 1.237$, $p = 0.218$.

5.8.6 Relação Entre a Experiência Profissional dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's

Os inquiridos com experiência profissional na área de contabilidade e/ou finanças obtêm uma média mais elevada de conhecimentos sobre ID's (avaliação direta) que os sem experiência profissional (2,20 vs 1,86) (Tabela 30). Este resultado era já esperado, pois os inquiridos entram em contacto com o mundo real.

Tabela 30. Relação entre conhecimentos sobre ID's dos inquiridos (avaliação direta) e a experiência profissional

	Sim		Não		t	p-value
	M	DP	M	DP		
Conhecimentos sobre ID's (avaliação direta)	2,20	1,33	1,86	1,17	1,563	0,120*

$p > 0.05$

Nota: utilizou-se o teste *t* de Student

No entanto, esta diferença não é estatisticamente significativa ($t(131) = 1,563$ $p = 0,120$).

5.8.7 Relação Entre a Autoavaliação do Conhecimento dos Inquiridos e a Avaliação Direta dos Conhecimentos Sobre ID's

O coeficiente de correlação entre a autoavaliação dos conhecimentos (pergunta 2.5 do questionário) e os conhecimentos que os inquiridos apresentam sobre ID's (avaliação direta na pergunta 4 do questionário) é estatisticamente significativo, positivo e fraco (Tabela 31).

Tabela 31. Relação entre conhecimentos sobre ID's dos inquiridos (avaliação direta) e a autoavaliação dos conhecimentos

	Autoavaliação	α
Conhecimentos sobre ID's (avaliação direta)	0,287*	0,001*

* $p \leq .001$

Nota: utilizou-se o coeficiente de correlação de Pearson (*r*)

O coeficiente de correlação positivo significa que os alunos que consideram que têm mais conhecimentos sobre ID's são os que obtêm valores mais elevados no teste de autoavaliação de conhecimentos sobre esta temática.

5.9 Análise da Relação Entre as Percepções do Ambiente de Aprendizagem com o Grau de Conhecimento Sobre ID's

A consistência interna das variáveis relacionadas com a qualidade do ambiente de aprendizagem foi analisada usando o coeficiente de consistência interna *Alfa de Cronbach* (Tabela 32). A categorização dos valores de α segue o indicado em, (Hill & Hill, 2005).

Tabela 32. Consistência interna das variáveis do questionário implementado

	Número da pergunta	α de Cronbach	Nº de itens
Avaliação do tempo total de lecionação dedicada aos ID	2.3	0,862	5
Avaliação à exposição dos docentes sobre os ID	2.4	0,881	5
Autoavaliação do conhecimento dos inquiridos sobre ID	2.5	0,919	5
Grau de concordância dos inquiridos relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID's	2.6	0,682	9

Os valores obtidos variaram entre um mínimo de 0,682 (fraco mas aceitável) na dimensão “Grau de concordância dos inquiridos relativamente a aspetos do ensino e aprendizagem de ID's” (pergunta 2.6) a um máximo de 0,919 (excelente) na dimensão “Autoavaliação do conhecimento dos inquiridos sobre ID” (pergunta 2.5).

Os coeficientes de correlação entre o grau de conhecimento (questão 2.6 do questionário) e os aspetos relacionados com o ambiente de aprendizagem sobre os ID's (questão 2.5 do questionário) encontram-se referidos na Tabela 33.

Tabela 33. Correlações (*r* de *Pearson*) entre o grau de Conhecimento dos inquiridos e a sua concepção dos aspetos da aprendizagem sobre ID's (perguntas 2.5 e 2.6 do questionário)

Aspetos do ambiente de aprendizagem	Grau de conhecimento sobre:				
	Conceitos de AID e PID	Diferenças temporárias e tempestivas	Métodos de contabilização	Casos Práticos AID	Casos Práticos PID
Os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos	0,090	0,170*	0,121	0,186*	0,100
Este tema interessa-me profundamente	0,101	0,200*	0,176*	0,206*	0,205*
O(a) professor(a) transmitiu esta matéria com entusiasmo	0,092	0,173*	0,128	0,147	0,102
A avaliação da matéria foi adequada	0,111	0,025	0,036	0,185*	0,189*
O(a) professor(a) incentivava uma postura	-0,220*	-0,049	-0,044	-0,119	-0,095

passiva dos alunos na aula desencorajando a sua participação					
O ambiente das aulas era ameaçador	0,029	0,054	-0,061	-0,066	-0,024
Esta matéria implicou demasiado trabalho/estudo	-0,066	0,121	-0,125	0,029	0,031
Só estudei o necessário desta matéria para ter positiva	-0,311**	-0,250**	-0,252**	-0,368**	-0,332**
Consultei livros e material além do facultado nas aulas	0,285**	0,366**	0,201*	0,100	0,184*

*p < 0.05 **p < 0.01

Nota: utilizou-se o coeficiente de correlação de *Pearson* (r)

Na generalidade os coeficientes são baixos e não significativos. Constata-se que as correlações mais elevadas ocorrem entre os inquiridos terem estudado mais do que o necessário sobre ID`s para ter positiva e o grau de conhecimento (indireto) sobre os ID`s.

Na procura de variáveis latentes (invisíveis por observação direta), realizou-se a análise da estrutura relacional das questões relacionadas com a aprendizagem sobre os ID's (pergunta 2.6 do questionário) sobre a matriz das correlações, com extração dos fatores pelo método das componentes principais (PCA) seguidas de rotação Varimax com normalização de Kaiser (os fatores comuns retidos apresentam um *eigenvalue* superior a 1). A validade da análise fatorial foi testada através do KMO (0,625 razoável) e teste de *Bartlett* (significativo) e indica-nos valores aceitáveis para a sua prossecução. Os valores calculados encontram-se na Tabela 34.

Tabela 34. Matriz rodada resultante da análise fatorial sobre os componentes do ambiente de aprendizagem (pergunta 2.6 do questionário)

Aspetos do ambiente de aprendizagem	Componentes		
	1	2	3
Os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos	0,817		
Este tema interessa-me profundamente	0,728		
O(a) professor(a) transmitiu esta matéria com entusiasmo	0,704		
A avaliação desta matéria foi adequada	0,499		
O(a) professor(a) incentivava uma postura passiva dos alunos na aula desencorajando a sua participação		0,731	
O ambiente das aulas era ameaçador	-0,300	0,561	0,305
Esta matéria implicou demasiado trabalho/estudo	0,326	0,473	
Só estudei o necessário desta matéria para ter positiva		0,361	0,710
Consultei livros e material além do facultado nas aulas			-0,708
Variância explicada	24,4	15,5	13,2
Consistência interna (α de Cronbach)	0,666	0,272	0,312

A análise fatorial convergiu para uma solução com 3 componentes principais que explicam 53,1% da variância total. A primeira componente explica 24,4% e agrupa os 4 itens relacionados com Variável 1, a segunda explica 15,5% e integra os 3 itens relacionados com o Variável 2 enquanto a terceira explica 13,17% e agrupa os 2 itens relacionados com o Variável 3. A consistência interna da primeira componente é fraca mas aceitável (0,666) e a das duas outras componentes pode ser considerada fraca. Quanto mais bem avaliada é a dimensão da variável 1 maior é o grau de conhecimentos dos alunos sobre ID's (tabela 33).

Determinou-se assim a variável latente 1 que se encontra resumida na Tabela 35.

Tabela 35. Agrupamento dos descritores relacionados com o ensino e aprendizagem de ID's em variáveis latentes

Nome da variável latente	Componente	Aspetos do ambiente de aprendizagem
Variável 1	1	Os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos
	1	Este tema interessa-me profundamente
	1	O(a) professor(a) transmitiu esta matéria com entusiasmo
	1	A avaliação desta matéria foi adequada

A **variável 1** ($\beta = 0,138$, $p = 0,017$) em consonância com a regressão linear entre os aspetos de aprendizagem e o grau de conhecimentos sobre ID's revela-se estimador significativo de conhecimento que os inquiridos têm sobre a temática dos ID's. Quanto mais bem avaliada é a dimensão da variável 1 maior é o grau de conhecimentos dos inquiridos; como se pode verificar na tabela 36.

Tabela 36. Regressão linear entre aspetos de aprendizagem e o grau de conhecimento sobre ID's (VD)

		B	β	t	α
R ² adj (Constante)	0,147				
Váriavel 1		0,138	0,196	2,423	0,017*

* $p \leq 0.05$ ** $p \leq 0.01$

Em síntese

Através da análise descritiva dos resultados obtidos por intermédio dos inquéritos aplicados foi possível indicar as frequências absolutas e relativas de cada questão de modo a poder relacionar-se as variáveis com o conhecimento adquirido pelos alunos sobre ID's.

Assim, podemos referir que:

- A maior parte dos inquiridos ouviu falar de ID's durante a licenciatura 81,3% (embora alguns só tenham abordado o tema durante a frequência do mestrado em contabilidade e finanças, o que se explica pelo facto de muitos dos mestrandos inquiridos terem feito licenciatura em outras áreas do conhecimento);
- Os inquiridos não têm uma noção correta do tempo de lecionação dedicado aos ID's, mas, na sua opinião, a carga horária dedicada ao tema é insuficiente;
- A avaliação da exposição dos docentes sobre os ID's foi considerada média em todos os descritores considerados;
- Na autoavaliação do conhecimento sobre ID's, os inquiridos colocam a maior parte dos descritores na zona negativa ou seja, assumem essa lacuna. Quando se pede aos estudantes para avaliarem o próprio grau de conhecimento, o descritor melhor avaliado é os "Conceitos de AID e PID";
- Quando se analisam aspetos do ensino e aprendizagem de ID's, os inquiridos referem que o ambiente das aulas não era desfavorável, mas que o tema dava muito trabalho. No entanto, relativamente aos ID's, não procuraram mais informação além da fornecida (fazendo uma abordagem superficial ao tema), o que é preocupante numa profissão que obriga a permanente atualização;
- Constata-se que as correlações mais elevadas ocorrem entre os inquiridos terem estudado mais do que necessário sobre ID's para ter positiva e o grau de conhecimento (indireto) sobre ID's;
- Quando questionados sobre a importância do conhecimento dos ID's para a sua prática profissional, para a evolução da sua carreira profissional e a relevância que o tema tem para as empresas contratadoras, a maioria dos alunos considera que os ID's são muito importantes a sua carreira profissional, mas parte dos inquiridos atribui pouca importância o que é efetivamente preocupante tendo em conta o contexto atual

em que as empresas do regime geral são obrigadas a utilizarem o método dos efeitos tributários;

- Grande parte dos inquiridos, quer por Politécnico, quer o total da amostra, sugerem a melhoria do ensino de ID's através de "mais Casos Práticos" e, em segundo lugar, através de "Análises de DF's";
- A avaliação direta dos conhecimentos sobre ID's realizada é negativa no que respeita a questões relacionadas com as revalorizações dos ativos fixos tangíveis, as provisões para garantias, as alterações das taxas de impostos e os ajustamentos dos valores dos AID e PID registados, assim como as diferenças temporárias tributáveis e o registo dos PJJ;
- O estudo das relações entre as variáveis considera não haver relação estatisticamente significativa entre a idade, o género, o regime de inscrição, a experiência profissional dos inquiridos e os conhecimentos que apresentavam sobre ID's. Quando se considera o estabelecimento de ensino frequentado, os alunos do IPB parecem apresentar melhores resultados (mas há que ter em conta que a amostra é constituída essencialmente por mestrados). Encontrou-se também uma relação significativa entre o curso frequentado com os alunos do mestrado em contabilidade e finanças a apresentarem melhores resultados.

6. Conclusões

É fundamental que as empresas cumpram um conjunto de regras, princípios, e procedimentos contabilísticos para melhorar a informação e práticas de relato, permitindo a sua comparabilidade e fiabilidade, sendo o objetivo fornecer aos utentes uma imagem verdadeira e apropriada.

O modelo de contabilização dos impostos sobre os lucros tendo em conta os efeitos tributários, contribui para a qualidade da informação financeira.

Em Portugal, a prática fiscal altera-se todos os anos, em função das necessidades orçamentais dos sucessivos governos. O impacto da fiscalidade nas empresas é elevado. O método dos efeitos tributários permite, reduzir esse impacto eliminando o efeito das diferenças temporárias dos resultados das empresas.

Face a esta realidade foi feito o estudo do ensino da contabilização dos impostos diferidos em Três instituições do ensino politécnico, com alunos dos últimos anos das licenciaturas em contabilidade e/ou fiscalidade e do mestrado em contabilidade e finanças, das escolas Superiores dos Politécnicos de Viana do Castelo, Barcelos e Bragança. O objetivo geral foi verificar que tipo de conhecimento os alunos apresentam sobre impostos diferidos, sua importância e sua aplicação.

Em última análise, tendo em conta a avaliação direta e indireta efetuada pelos inquiridos dos Politécnicos em estudo e a relação estatisticamente significativa existente entre estas duas variáveis, conclui-se que os estudantes da área da contabilidade sabem pouco e têm consciência que sabem pouco sobre o método de contabilização dos ID's, em conformidade com as exigências sobre esta temática. Daí advém a dificuldade que existe nos dias de hoje no mercado de trabalho, uma vez que serão eles os novos profissionais da área.

Os resultados desta tese corroboram os de Teixeira (2013) que refere que, no âmbito das conceções de aprendizagem observadas, aspetos como a forma como é dada determinada matéria, a carga de trabalho necessário, etc., influenciam a aprendizagem dos temas. Alterar rotinas (por exemplo, aprender a estudar fora do ambiente de aprendizagem com consulta de livros e material além do facultado nas aulas ou consulta eletrónica) promove melhores resultados de aprendizagem. Esta autora menciona ainda que, apesar de os alunos dos cursos de contabilidade sentirem um maior entusiasmo pelo estudo da contabilidade do que os alunos de outros cursos, revelam uma falta de confiança a nível das suas capacidades académicas, assim como a falta de outros aspetos relacionados com competências a nível do crescimento intelectual e independência no estudo e aprendizagem.

Tendo em conta o resultado do estudo empírico realizado, a maioria dos inquiridos era do género feminino, uma grande parte indica ter experiência profissional na área da contabilidade ou finanças e integravam o regime pós-laboral, uma proporção muito elevada dos inquiridos ouviu falar pela primeira vez sobre a temática dos impostos diferidos na licenciatura, a carga horária atribuída a este tema é claramente insuficiente e não motiva à realização de pesquisa adicional.

A avaliação da exposição dos docentes sobre o tema, esta foi considerada média, no que concerne a importância do tema é também subvalorizada pelo os que serão os futuros profissionais das áreas de contabilidade, fiscalidade e finanças, os alunos do ensino diurno, do mestrado em contabilidade e finanças, da licenciatura em contabilidade e com experiência profissional, são os que têm maior conhecimento sobre este tema, existindo uma relação significativa entre o estabelecimento de ensino e o curso frequentado pelos inquiridos e a avaliação direta dos conhecimentos sobre impostos diferidos. Constatou-se que as correlações mais elevadas ocorrem entre os inquiridos terem estudado mais do que o necessário sobre os ID's para ter positiva e o grau de conhecimento indireto sobre ID's.

Os inquiridos para melhorar a abordagem a esta temática no que diz respeito ao ensino sugerem a introdução de mais casos práticos, melhorar a análise das DF's, maior exposição teórica sobre os conceitos, mais horas de lecionação, incrementação de conferências ou palestras sobre o tema.

Este trabalho poderá ajudar nomeadamente as instituições do ensino superior a melhorar a grelha curricular relativa à temática dos ID's nos seus cursos. Neste sentido, poderá ser melhorada a aplicabilidade do questionário para cada caso.

Futuras investigações poderão ampliar a dimensão da amostra em estudo, assim como efetuar a avaliação dos resultados da alteração de metodologias de ensino no conhecimento de ID's.

Bibliografia Geral

- Antão, A., Gonçalves, C., Sousa, R., Pereira, A., Figueiredo, A, Sismeiro, A. & Freitas, G. (2007, novembro). *O sistema de normalização contabilística*. *Revista TOC*,92,22-35.
- Borrego, A. C., Lopes, C. & Ferreira, C. (2012). *Accounting and Tax Normalizations: Its relation and the impact on tax noncompliance*. Documento apresentado no VI congresso da AECA, 21-22 de setembro, Barcelos, Portugal.
- Carvalho, E. (2002). *Metodologia do Trabalho Científico, Saber Fazer da Investigação para Dissertações e Teses*. Lisboa: Escolar Editora.
- Costa, B.M., Pimentel, L. & Moita, N. (2016). *O IRC ao serviço da empresa e do investimento*. Lisboa: Bookout, lda.
- Cunha, C.A.S. & Rodrigues, L.M.P.L (2014). *A problemática do reconhecimento e contabilização dos impostos diferidos. Sua pertinência e aceitação*. Lisboa: Áreas Editora.
- Desaines, B. (1992). *Metodologia da Investigação Em Ciências Humanas*. Lisboa: Instituto Piaget.
- Fonseca, A. (2011). *O impacto do reconhecimento de impostos diferidos nas demonstrações financeiras de empresas não cotadas estudo de caso de 10 empresas do gabinete de contabilidade Audifirb, Lda*. Dissertação de Mestrado. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.
- Gonçalves, C. (2012). *Formação à distância. Impostos diferidos*. *Revista TOC* 168,57-58. Obtido de http://www.lmfbusiness.com/dupliconta/d-admin/_ANEXOS/Sebenta_DIS0712.pdf
- Gonçalves, J.E. (2012). *Impostos diferidos*. Obtido de http://www3.uma.pt/eduardog/IMG/pdf/Impostos_Diferidos_-_aspectos_teoricos.pdf
- Guimarães, J.F.C. (2008). *Impostos diferidos POC SNC e CIRC*. *Revista TOC* 98,34-43. Obtido de <https://www.occ.pt/fotos/editor2/TOC98JFCunhaGuimaraes.pdf>
- Hill, M.M. & Hill, A. (2005). *Investigação por Questionário (2º Edição ed.)*. Lisboa: Edições Sílabo.
- Lopes, M.A. (2014). *Os Impostos Diferidos no Balanço: Estudo de Caso*. Dissertação de Mestrado. Instituto Politécnico de Bragança.
- Magalhães, S.A.M. (2010). *Materialidade em auditoria: O problema da sua aplicação prática*. Dissertação de Mestrado. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.
- Marôco, J. (2014). *Análise estatística com utilização do SPSS (6ª edição ed)* Lisboa: Edições Sílabo.
- Mota, S.R.C. (2014). *Impostos Diferidos e a sua Relevância em Portugal: Aplicabilidade nas entidades não financeiras, cotadas no PSI 20*. Dissertação de Mestrado. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.
- Murphy, B. (2016). *Professional competence and continuing professional development in accounting: professional practice vs. Non-practice*. *Journal Accounting Education*,26,5-6 Obtido de <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/09639284.2016.1218780>
- Neves Júnior, I.J. & Rocha, H.M. (2010). *Metodologias de Ensino em Contabilidade: Uma Análise sob a Ótica dos Estilos de Aprendizagem*. Documento apresentado no XXXIV congresso da

- ANPAD,25-29 de Setembro, Rio de Janeiro, Brasil. Obtido de <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/epq1975.pdf>
- Pais, C. (2000). *Impostos sobre os Lucros: A Contabilização dos Impostos Diferidos*. Lisboa: Áreas Editora.
- Parreira, M.O.C. (2012). *Impacto nos impostos diferidos da alteração da taxa de IRC: O caso da Beautiful People*. Dissertação de Mestrado. Instituto Universitário de Lisboa.
- Pereira, M. (2012). *O papel dos impostos diferidos*. *Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. Documento apresentado XV congresso da AECA*, Setembro, Braga Portugal. Obtido de <http://www.aeca1.org/xvencuentroaeca/cd/70a.pdf>
- Pereira, M. (2013). O impacto da relação entre a contabilidade e a fiscalidade nas demonstrações financeiras. *XIV Congresso internacional de Contabilidade e Auditoria: A Contabilidade pública como fator de transparência*, Julho, Braga, Portugal. Obtido de <https://www.occ.pt/news/comcontabaudit/pdf/43.pdf>.
- Pereira, B.M. (2014) *Impostos Diferidos*, Revista Portuguesa de Contabilidade, Informador Fiscal Obtido de <http://www.informador.pt/artigos/F15A.013C/Impostos-Diferidos>.
- Pinto, J.R.T. (2009). *O Ensino da Contabilidade na FEP - O Contributo do Prof. J. A. Sarmento*, Dissertação de Mestrado. Universidade do Porto.
- Quivy, R. & Campenhoudt, L.V. (2005). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*, (4ª edição ed.). Gradiva.
- Rodrigues, L.L. (2009). *O ensino da contabilidade deve ser menos técnico*. Revista TOC 107,6-11. Obtido de http://www.occ.pt/downloads/files/1235573883_06a11_entrevista.pdf.
- Rodrigues. (2016). *SNC-Sistema de Normalização Contabilístico explicado*. Lisboa: Porto Editora.
- Rodrigues, L.L. (2015). *O Ensino e a Qualidade. Novos Desafios, Melhor Futuro. Documento apresentado no Congresso TOC na Universidade do Minho*. Obtido de <http://www.docfoc.com/1-o-ensino-e-a-qualidade-congresso-toc-novos-desafios-melhor-futuro-lucia-lima-rodrigues-universidade-do-minho>
- Rosa, L.I.E (2010). *Impostos diferidos*. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Economia de Coimbra.
- Sallaberry, J.D. Vendruscolo, M.I. & Bettencourt, B.R. (2017): *A eficácia dos métodos de ensino em contabilidade*, Revista Atlante: Cuadernos de Educación y Desarrollo. Obtido de <http://www.eumed.net/rev/atlante/2017/07/ensino-contabilidade.html>
- Santos, D.; David, F. & Abreu, R. (2015). *Impostos diferidos: sua importância e atualidade. Documento apresentado no Congresso da TOC: Setembro 17-18*, Lisboa, P. Obtido de http://bdigital.ipg.pt/dspace/bitstream/10314/2395/1/Ata%20Cientifica_fatimadavid-rutea4.pdf
- Silva, A.C. (2016). *IRC - Alterações na dedução de prejuízos fiscais*. *Jornal de Negócios*12801,32 Obtido de http://www.jornaldenegocios.pt/opiniao/colunistas/detalhe/irc___alteracoes_na_deducao_de_prejuizos_fiscais.

- Simões, F.A.C. (2015). *Impostos diferidos: análise exploratória às sociedades cotadas nas praças financeiras de Amesterdão, Lisboa, Londres e Paris*. Dissertação de Mestrado. Instituto Politécnico de Santarém.
- Shamaki, T.A. (2015). *Influence of Learning Environment on Students' Academic Achievement in Mathematics: A Case Study of Some Selected Secondary Schools in Yobe State – Nigeria*. *Journal of Education and Practice*, 34, 40-44. Obtido de <http://files.eric.ed.gov/fulltext/EJ1086080.pdf>
- Teixeira, M.C.R.C. (2013). *Learning and Studying Introductory Accounting in Portuguese Higher Education*, Tese de Doutoramento. Universidade do Minho, Braga.
- Teixeira, C. & Gomes, D. (2015). *A investigação no âmbito do ensino da contabilidade: algumas considerações*. *Revista TOC*, 178,50-51.
- Vaz, N.A. e Lopes, J.C. (2016). *Identificação, mensuração e extensão das correções fiscais ao resultado contabilístico em São Tomé e Príncipe*. Documento apresentado XVII Congresso da AECA, Setembro, Bragança, Portugal. Obtido de <http://www.aeca1.org/xviiencuentroaeca/comunicaciones/85a.pdf>
- Videira, S. (2013). *Contabilidade vs. Fiscalidade: A adoção das normas internacionais de contabilidade e a sua relevância na determinação do lucro tributável*. Dissertação de Mestrado. Universidade do Porto.
- Webb, J. & Chaffer, C. (2016). *The expectation performance gap in accounting education: a review of generic skills development in UK accounting degrees*. *Journal Accounting Education* 25,349-367.obtido de <http://dx.doi.org/10.1080/09639284.2016.1191274>.

Legislação

Sistema de normalização contabilística, aprovado pelo decreto-lei nº 158/2009, de 13 de julho com alterações introduzidas pelo decreto-lei nº98/2015 de 2 de junho.

CIRC, código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas. Decreto-Lei nº 22/2017, de 22 de fevereiro.

CIVA, código do Imposto sobre o Valor Acrescentado. Lei nº 42/2016, de 28 de dezembro.

Decreto-Lei nº 442-B/88 de 30 de Novembro – Série I n.º 277.

Decreto-Lei nº 98/2015, de 2 de Junho – Série I nº 106.

Lei nº 63-A/2015, de 30 de Junho – Série I n.º 125.

Lei 82-D/2014, de 31 de Dezembro – Série I n.º 252.

Aviso nº 8256/2015 de 29 de Julho – Série II n.º 140.

Sites

APNOR (2017). Disponível em www.apnor.pt Acedido em 15 de fevereiro 2018.

Instituto Politécnico de Bragança (2017). Disponível <http://portal3.ipb.pt/index.php/pt/ipb/> acedido em 15 de fevereiro 2018.

Instituto Politécnico do Cávado e Ave (2017). Disponível em <https://ipca.pt/> acedido em 15 de fevereiro 2018.

Instituto Politécnico de Viana do Castelo (2017). Disponível em <http://www.ipvc.pt> acedido em 15 de fevereiro 2018.

O ensino da contabilização dos impostos diferidos: análise de três Instituições do Ensino Politécnico

Este questionário é realizado no âmbito de uma tese de mestrado em Contabilidade e Finanças do Instituto Politécnico de Viana do Castelo com o tema “O ensino da contabilização dos impostos diferidos: análise de três Instituições do Ensino Politécnico”, abrangendo alunos do Instituto Politécnico de Viana do Castelo, do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave e do Instituto Politécnico de Bragança.

O questionário é anónimo e os resultados obtidos destinam-se única e exclusivamente a investigação, pelo que é garantida a sua total confidencialidade.

Agradecemos, desde já, a atenção e a colaboração dispensada!

1. Caracterização do Aluno

1.1.1 Idade _____	1.1.2 Sexo (F/M) _____	
1.2 Estabelecimento de ensino que frequenta <input type="checkbox"/> Instituto Politécnico de Bragança <input type="checkbox"/> Instituto Politécnico do Cávado e Ave <input type="checkbox"/> Instituto Politécnico de Viana do Castelo	1.3 Que curso frequenta atualmente? <input type="checkbox"/> Licenciatura em Contabilidade <input type="checkbox"/> Licenciatura em Fiscalidade <input type="checkbox"/> Mestrado em Contabilidade e Finanças (se assinalou esta opção, p.f. responda às questões 1.3.1 e 1.3.2)	
1.3.1 Qual a licenciatura que frequentou antes do Mestrado? <input type="checkbox"/> Contabilidade <input type="checkbox"/> Fiscalidade <input type="checkbox"/> Gestão <input type="checkbox"/> Outra (p.f. indique qual) _____	1.3.2 Já terminou o Mestrado? <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não	
1.4 Regime de inscrição <input type="checkbox"/> Regime diurno <input type="checkbox"/> Regime pós-laboral	1.5 É trabalhador estudante? <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não	1.6 É estudante ERASMUS/de mobilidade? <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
1.7 Tem experiência profissional na área de Contabilidade e/ou Finanças? <input type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não <p style="text-align: center; font-size: small;">(Se respondeu sim, p.f. responda às questões 1.7.1. e 1.7.2)</p>		
1.7.1 Trabalha ou já trabalhou nalguma das seguintes áreas? (p.f. assinale uma ou mais opções) <input type="checkbox"/> Contabilidade	1.7.2 Quantos anos de experiência prática tem? _____	

<input type="checkbox"/> Fiscalidade <input type="checkbox"/> Departamento financeiro <input type="checkbox"/> Outra (p.f. indique qual) _____ _____	
---	--

2. Conhece o tema dos impostos diferidos na área da contabilidade?

- Sim
 Não

Se respondeu não, este questionário está terminado. Se respondeu sim, p.f. continue.

2.1 Em que nível de ensino ouviu falar pela 1ª vez sobre a temática dos impostos diferidos?

- C.E.T/CTESP
 Licenciatura
 Mestrado

2.2 Quantas horas letivas teve no total sobre esta temática? (p.f. indique o número de horas)

- No CET/CTESP _____
 Na licenciatura _____
 No mestrado _____

2.3 Como avalia o tempo de lecionação dedicado aos impostos diferidos nas aulas que frequentou, relativamente a cada metodologia?

	Muito insuficiente	Ligeiramente insuficiente	Adequado	Ligeiramente excessivo	Muito excessivo
Exposição teórica do tema e dos conceitos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Análise de casos práticos sobre:					
- Ativos por impostos diferidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
- Passivos por impostos diferidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Análise de demonstrações financeiras	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Simulação empresarial	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2.4 Avalie a exposição dos docentes sobre a temática dos impostos diferidos relativamente:

	Nada esclarecedora	Pouco esclarecedora	Razoavelmente esclarecedora	Muito esclarecedora	Totalmente esclarecedora
Conceitos de ativos e passivos por impostos diferidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Conceitos de diferenças temporárias e tempestivas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Métodos de contabilização (método do imposto a	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

pagar/método dos efeitos tributários)					
Casos práticos sobre ativos por impostos diferidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Casos práticos sobre passivos por impostos diferidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2.5 Avalie o seu grau de conhecimento sobre a temática dos impostos diferidos relativamente aos seguintes aspetos:

	Nulo	Reduzido	Razoável	Bom	Excelente
Conceitos de ativos e passivos por impostos diferidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Conceitos de diferenças temporárias e tempestivas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Métodos de contabilização (método do imposto a pagar/método dos efeitos tributários)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Casos práticos sobre ativos por impostos diferidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Casos práticos sobre passivos por impostos diferidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2.6 Assinale o seu grau de concordância/discordância com as seguintes afirmações, relativamente ao tema de impostos diferidos:

	Discordo totalmente	Discordo ligeiramente	Não concordo nem discordo	Concordo ligeiramente	Concordo totalmente
Esta matéria implicou demasiado trabalho/estudo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
O ambiente das aulas era ameaçador	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Só estudei o necessário desta matéria para ter positiva	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
A avaliação desta matéria foi adequada	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
O(a) professor(a) transmitiu esta matéria com entusiasmo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Este tema interessa-me profundamente	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Os objetivos de aprendizagem desta matéria estavam claramente estabelecidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
O(a) professor(a) incentivava uma postura passiva dos alunos na aula desencorajando a sua participação	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Consultei livros e material além do facultado nas aulas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2.7 Como avalia a importância do conhecimento sobre os impostos diferidos para a sua prática profissional? (P.f. responda apenas se respondeu "Sim" à questão 1.7)

Nada importante	Pouco importante	Razoavelmente Importante	Muito importante	Fundamental
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2.8 Qual a sua opinião sobre a importância do conhecimento sobre a temática dos impostos diferidos na evolução da carreira profissional dos alunos?

Nada importante	Pouco importante	Razoavelmente Importante	Muito importante	Fundamental
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2.9 Na sua opinião, qual o grau de importância que as empresas podem atribuir ao conhecimento dos alunos sobre impostos diferidos, enquanto candidatos a um emprego?

Nada importante	Pouco importante	Razoavelmente Importante	Muito importante	Fundamental
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

3. Na sua opinião, que metodologias de ensino poderiam aumentar a clareza da exposição sobre a temática dos impostos diferidos? (selecione o número de opções que desejar)

- Maior exposição teórica sobre os conceitos
- Análise das demonstrações financeiras com impostos diferidos
- Mais casos práticos
- Maior orientação de leituras a realizar fora da aula e de material suplementar
- Outras (p.f. indique quais) _____

P.f. assinale uma resposta a cada questão

<p>4.1 As revalorizações de ativos fixos tangíveis que aumentam a quantia escriturada do ativo dão origem a?</p> <p><input type="checkbox"/> Ativos por impostos diferidos</p> <p><input type="checkbox"/> Passivos por impostos diferidos</p>	<p>4.2 As provisões para garantias no ano em que são constituídas dão origem a?</p> <p><input type="checkbox"/> Ativos por impostos diferidos</p> <p><input type="checkbox"/> Passivos por impostos diferidos</p>
<p>4.3 Quando há alteração da taxa de imposto, o método dos efeitos tributários prevê ou não o ajustamento do valor dos ativos ou passivos por impostos diferidos registados?</p> <p><input type="checkbox"/> Sim</p> <p><input type="checkbox"/> Não</p>	<p>4.4 As diferenças temporárias tributáveis são diferenças temporárias das quais vai resultar uma diminuição de tributação quando a quantia assentada do ativo for recuperada ou a do passivo for liquidada.</p> <p><input type="checkbox"/> Verdadeiro</p> <p><input type="checkbox"/> Falso</p>
<p>4.5 Se a empresa tiver prejuízos fiscais pode registar ativos por impostos diferidos?</p> <p><input type="checkbox"/> Sim</p> <p><input type="checkbox"/> Não</p> <p><input type="checkbox"/> Depende (p.f. justifique e a sua resposta) _____</p>	

**Fim do questionário.
Grato pela colaboração**