


CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

1. Acumulação de Balanços e Demonstração dos Resultados das empresas do perímetro de consolidação, atendendo ao método de consolidação a aplicar (método integral ou proporcional)
2. Compensação entre as Partes de Capital detidas pela Empresa-mãe e os Capitais Próprios das filiais
3. Eliminação das operações entre empresas do grupo

1



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas


5. As Operações de Consolidação

1. Acumulação de Balanços e Demonstração de Resultados
Método Integral - acumulação a 100% da filial

ACTIVO	M	F	M + F
Participações Financeiras	88.000	0	88.000
Activos Fixos Tangíveis	600.000	88.000	688.000
Depreciações / Amortizações	-200.000	-20.000	-220.000
Inventários	800.000	40.000	840.000
Clientes	1.200.000	60.000	1.260.000
Caixa e Depósitos Bancários	72.000	12.000	84.000
Total Activo	2.560.000	180.000	2.740.000
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO	M	F	M + F
Capital Realizado	800.000	64.000	864.000
Reservas	1.200.000	16.000	1.216.000
Resultado Líquido do Período	200.000	40.000	240.000
Total CP	2.200.000	120.000	2.320.000
Fornecedores	320.000	48.000	368.000
Outras Contas a Pagar	40.000	12.000	52.000
Total Passivo	360.000	60.000	420.000
Total CP e Passivo	2.560.000	180.000	2.740.000

Gastos	M	F	M + F
Custo Exist Vendidas	2.520.000	240.000	2.760.000
Fornec. Serv Ext	480.000	44.000	524.000
C Pessoal	840.000	100.000	940.000
Depreciações / Amortizações	80.000	8.000	88.000
C Financiamento	40.000	16.000	56.000
Outros gastos e perdas	4.000	200	4.200
Imposto s/ rendimento	68.000	13.600	81.600
Resultado Líquido	200.000	40.000	240.000
Total	4.232.000	461.800	4.693.800
Rendimentos	M	F	M + F
Vendas	4.000.000	440.000	4.440.000
Prestações de Serviços	108.000	8.000	116.000
Outros Rendimentos e Ganhos	40.000	12.000	52.000
Juros e rendimentos similares	80.000	1.200	81.200
Outros Rendimentos e Ganhos	4.000	600	4.600
Total	4.232.000	461.800	4.693.800

2



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas


5. As Operações de Consolidação

1. **Acumulação de Balanços e Demonstração de Resultados**
Método Proporcional - acumulação a % PF da filial (ex.: 30%)

ACTIVO	M	F	M + F
Participações Financeiras	88.000	0	88.000
Activos Fixos Tangíveis	600.000	88.000	626.400
Depreciações / Amortizações	-200.000	-20.000	-206.000
Inventários	800.000	40.000	812.000
Clientes	1.200.000	60.000	1.218.000
Caixa e Depósitos Bancários	72.000	12.000	75.600
Total Activo	2.560.000	180.000	2.614.000
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO	M	F	M + F
Capital Realizado	800.000	64.000	819.200
Reservas	1.200.000	16.000	1.204.800
Resultado Líquido do Período	200.000	40.000	212.000
Total CP	2.200.000	120.000	2.236.000
Fornecedores	320.000	48.000	334.400
Outras Contas a Pagar	40.000	12.000	43.600
Total Passivo	360.000	60.000	378.000
Total CP e Passivo	2.560.000	180.000	2.614.000

Gastos	M	F	M + F
Custo Exist Vendidas	2.520.000	240.000	2.592.000
Fornec Serv Ext	480.000	44.000	493.200
C Pessoal	840.000	100.000	870.000
Depreciações / Amortizações	80.000	8.000	82.400
C Financiamento	40.000	16.000	44.800
Outros gastos e perdas	4.000	200	4.060
Imposto s/ rendimento	68.000	13.600	72.080
Resultado Líquido	200.000	40.000	212.000
Total	4.232.000	461.800	4.370.540
Rendimentos	M	F	M + F
Vendas	4.000.000	440.000	4.132.000
Prestações de Serviços	108.000	8.000	110.400
Outros Rendimentos e Ganhos	40.000	12.000	43.600
Juros e rendimentos similares	80.000	1.200	80.360
Outros Rendimentos e Ganhos	4.000	600	4.180
Total	4.232.000	461.800	4.370.540

3




CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

2. **Compensação entre as Partes de Capital detidas pela Empresa-mãe e os Capitais Próprios das filiais (o resultado líquido é excluído caso tenha sido obtido após a data de aquisição da P. Financeira):**
 - a. Eliminação das **Participações Financeiras** da Empresa-mãe nas filiais por contrapartida dos capitais próprios destas;
 - b. Apuramento das **Diferenças de Consolidação**;
 - c. Reconhecimento dos **Interesses Minoritários** no Método de Consolidação Integral (no Capital Próprio e Resultado Líquido).

4



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas


5. As Operações de Consolidação

2. Compensação entre as Partes de Capital detidas pela Empresa-mãe e os Capitais Próprios das filiais

Exemplo:

- A empresa M comprou 80% do capital de empresa F por 140.000€
- Capital Próprio de F : Capital 80.000€
Reservas 20.000€
- Justo Valor de activo/passivo da empresa F:
Terreno subavaliado em 30.000€
Dividas a Fornecedores subavaliadas em 10.000€
- Durante o ano a empresa F gerou um Resultado Líquido de 40.000€

5



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

Valor de Aquisição (1)	140,000
Capital Próprio à Data de Aquisição	
Capital	80,000
Reservas	20,000
	100,000
Correcções Justo Valor:	
Subavaliação do Activo	30,000
Subavaliação do Passivo	-10,000
CP Data de Aquisição corrigido Justo Valor Activo/Passivo (2)	120,000
Fracção do Grupo do CP corrigido (3)	96,000
Diferença de Consolidação = (1) - (3)	44,000
IM na Data de aquisição = (2) - (3)	24,000
IM no RL = RL * (1 - % part grupo)	8,000
Total IM	32,000

6

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

Mapa de Trabalho de Consolidação

Activo	M	F	M + F	Débito	Crédito	Consolidado
Diferenças de Consolidação				44,000		44,000
Investimentos Financeiros	140,000	0	140,000		140,000	0
Activos Fixos Tangíveis	600,000	88,000	688,000	30,000		718,000
Depreciações	-200,000	-20,000	-220,000			-220,000
Inventários	800,000	40,000	840,000			840,000
Clientes	1,200,000	60,000	1,260,000			1,260,000
Caixa e Bancos	80,000	32,000	112,000			112,000
Total Activo	2,620,000	200,000	2,820,000			2,754,000
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO						
	M	F	M + F			
Capital Social	860,000	80,000	940,000	80,000		860,000
Reservas	1,200,000	20,000	1,220,000	20,000		1,200,000
Resultados Líquidos	200,000	40,000	240,000	8,000		232,000
Total CP	2,260,000	140,000	2,400,000			2,292,000
Interesses Minoritários					24,000	24,000
Interesses Minoritários - RL					8,000	8,000
Fornecedores	320,000	48,000	368,000		10,000	378,000
Outros Credores	40,000	12,000	52,000			52,000
Total Passivo	360,000	60,000	420,000			430,000
Total CP, Interesses Minoritários e Passivo	2,620,000	200,000	2,820,000			2,754,000
Controlo				182,000	182,000	

7

CONTABILIDADE GERAL II






III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

Mapa de Trabalho de Consolidação

Gastos	M	F	M + F	Débito	Crédito	Consolidado
Custo Exist Vendidas	2.520.000	240.000	2.760.000			2.760.000
Fornec Serv Ext	480.000	44.000	524.000			524.000
C Pessoal	840.000	100.000	940.000			940.000
Depreciações / Amortizações	80.000	8.000	88.000			88.000
C Financiamento	40.000	16.000	56.000			56.000
Outros gastos e perdas	4.000	200	4.200			4.200
Imposto s/ rendimento	68.000	13.600	81.600			81.600
Resultado Líquido	200.000	40.000	240.000	8.000		232.000
Interesses Minoritários - RL					8.000	8.000
Total	4.232.000	461.800	4.693.800			4.693.800
Rendimentos						
	M	F	M + F			
Vendas	4.000.000	440.000	4.440.000			4.440.000
Prestações de Serviços	108.000	8.000	116.000			116.000
Outros rendimentos	40.000	12.000	52.000			52.000
Rendimentos Financiamento	80.000	1.200	81.200			81.200
Outros rendimentos	4.000	600	4.600			4.600
Total	4.232.000	461.800	4.693.800			4.693.800
Controlo				8.000	8.000	

8



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação






3. Eliminação das operações entre empresas do grupo

As DFs consolidadas mostram a situação do grupo face ao exterior (são elaboradas como se de uma única empresa se tratasse), pelo que não devem contemplar operações que decorreram exclusivamente dentro do grupo, uma vez que face ao exterior a situação não se alterou.

Método de Consolidação Integral: anulação de 100% do valor

Método de Consolidação Proporcional: anulação de acordo com a % Participação Financeira

9




CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

3. Eliminação das operações entre empresas do grupo
 - 3.1. Saldos de Contas Recíprocas de Balanço
 - 3.2. Operações Recíprocas nos Resultados
 - 3.3. Operações Não Recíprocas nos Resultados

10



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

3.1 Anulação de saldos de contas recíprocas

Anular as dívidas activas e passivas entre as várias empresas do grupo


Registos das operações de consolidação	Débito	Crédito
Fornecedores/Outros Credores/Empréstimos Obtidos/...	X	
Cientes/Outros Devedores/ Empréstimos Concedidos/...		X

3.2 Anulação de operações recíprocas (sem impacto nos resultados)

Operações recíprocas: operações que ao serem anuladas não afectam os resultados consolidados

Registos das operações de consolidação	Débito	Crédito
Vendas/Prestação de Serviços/Ganhos Financeiro/...	X	
Custo das Vendas/FSE/Gastos Financeiro/...		X

11



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

3.3 Anulação de operações não recíprocas (impacto nos resultados)

Operações não recíprocas: operações que ao anularem-se, provocam variação nos resultados do conjunto consolidado (Resultados não realizados);

Só há lucros/prejuízos no grupo quando as margens/mais valias obtidas são realizadas no âmbito de operações com entidades exteriores ao grupo; pelo que terá de ser anulado o lucro/prejuízo obtido nas operações internas, já que se trata de um resultado fictício/não realizado.

Exemplos:

- Venda de inventários (com lucro/prejuízo);
- Alienação de activos (com lucro/prejuízo);
- Alienação de investimentos financeiros/instrumentos financeiros (com lucro/prejuízo);
- Dividendos
- ...

12


CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

3.3 Anulação de operações não recíprocas (impacto nos resultados)

Nestas operações de eliminação é necessário validar se a venda é realizada no sentido ascendente ou descendente, já que vai implicar uma correcção nos interesses minoritários ou não, respectivamente.



Operação descendente

Empresa Mãe

↓ M vende a F

Sociedade Filial

Consolidação:

- Correcção venda/+valia;
- **(Não)** Imputação a IM

Operação ascendente

Empresa Mãe

↑ F vende a M

Sociedade Filial


13

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

3.3 Anulação de operações não recíprocas (impacto nos resultados)



Lucros com operações internas incluídos em Inventários

Se numa empresa do grupo, no final do ano, há *stocks* adquiridos a outra empresa do grupo, a margem registada pela empresa vendedora é um lucro interno ("escondido" nos Inventários da compradora) não realizado que é necessário eliminar

Se os *stocks* já foram vendidos ao exterior, o lucro interno já foi realizado.

Vendas descendentes: Lucro realizado pela Empresa-mãe e stock na filial

- eliminar o lucro contido no stock (sem imputação a interesses minoritários)

Vendas ascendentes: Lucro realizado pela filial e stock na empresa-mãe

- eliminar o lucro contido no stock (imputando aos interesses minoritários a correspondente parcela)

O prejuízo terá um tratamento idêntico

14

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

3.3 Anulação de operações não recíprocas (impacto nos resultados)

Lucros com operações internas incluídos em Inventários

<u>Vendas descendentes</u>	Oper. Consolidação	Débito	Crédito
	RL (CMVMC)	X	
	Inventários		X

<u>Vendas ascendentes</u>	Oper. Consolidação	Débito	Crédito
	RL (CMVMC)	X	
	Inventários		X
	RL		Y
	IM - RL	Y	

O prejuízo terá um tratamento simétrico.

X = lucro contido nas existências em stock

Y = lucro contido nas existências em stock imputável a IM

Correcção no Resultados no CMVMC, já que se altera o valor da Ex Final:
 $CMVMC = Ex\ inicial + Compras\ Líquidas - Ex\ final +/- Regularização\ de\ Existências$

15

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

3.3 Anulação de operações não recíprocas (impacto nos resultados)

Mais-valias (menos-valias) internas - Alienação de Activo Fixo Tangível

Mais-valias (menos-valias) do grupo: só podem ser consideradas se os activos forem transaccionados para o exterior do grupo


As transacções intra-grupo de activos fixos, se forem concretizadas acima/abaixo da quantia escriturada, geram mais/menos valias internas contidas no valor do activo transaccionado

Então, temos que eliminar as mais/menos valias internas e efectuar correcções para repor a situação que existia antes da alienação

16

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas



5. As Operações de Consolidação

3.3 Anulação de operações não recíprocas (impacto nos resultados)


Alienação descendente - Mais/Menos Valia realizada pela Empresa-mãe e activo transaccionado está registado na filial

- ❑ Eliminar a mais-valia/menos-valia contida no activo transaccionado sem imputação a interesses minoritários, uma vez que foi obtido na empresa-mãe;
- ❑ Corrigir excesso ou insuficiência de depreciações do exercício, com imputação a interesses minoritários, uma vez que o bem está registado na filial;
- ❑ Corrigir o valor do activo fixos tangíveis e das depreciações acumuladas do grupo, tal como se não tivesse existido a transacção.

17

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas







5. As Operações de Consolidação

3.3 Anulação de operações não recíprocas (impacto nos resultados)

Alienação ascendente - Mais/Menos Valia realizada pela filial e activo transaccionado está registado na Empresa-mãe

- ❑ Eliminar a mais-valia/menos-valia contida no activo transaccionado, com reconhecimento da proporção dos interesses minoritários, uma vez que foi gerada na filial;
- ❑ Corrigir excesso ou insuficiência de depreciações do exercício, sem imputação a interesses minoritários, dado estarem registadas na empresa-mãe;
- ❑ Corrigir Activo fixo tangíveis e depreciações acumuladas do grupo, tal como se não tivesse existido a transacção.

18



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

Casos Particulares

- ❑ **Data de Aquisição** é importante para...
 - ❑ Determinar o Capital Próprio nessa data, já que a Diferença de Consolidação reporta a esse momento
 - ❑ Determinar se as operações entre as empresas são operações internas (que devem ser eliminadas) ou não
- ❑ Eventuais **quotas/acções próprias** devem ser excluídas para o apuramento das percentagens de controlo e de participação.

19