



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos
2. Objectivos da Consolidação
3. Métodos de Consolidação
4. Fases do Processo de Consolidação
5. As Operações de Consolidação

2010/2011 1



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

Enquadramento Contabilístico da Consolidação de Contas

- NCRF 13 - Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas
- NCRF 14 - Concentrações de actividades empresariais
- NCRF 15 - Investimentos em subsidiárias e consolidação

2010/2011 2



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Concentração de Empresas

- Crescimento Vertical vs Crescimento Horizontal
- Desenvolvimento Interno vs Desenvolvimento Externo

	Desenvolvimento Interno	Desenvolvimento Externo
Tipos	Sucursais Dependências Delegações	Contratos de subordinação Grupos Paritários Fusão de Sociedades Constituição de Filiais Aquisição de Participações

Adaptado de Elementos de Contabilidade Geral

2010/2011
3



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Grupo Económico - Conjunto de empresas em relação de dependência face a uma unidade de direcção.

O conceito de grupo está intimamente ligado ao conceito de domínio e controlo.

2010/2011
4

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Controlo é o poder de gerir as políticas financeiras e operacionais de uma empresa a fim de obter benefícios das suas actividades;

- ❖ **Uma subsidiária (filial)** é uma empresa que é controlada por uma outra empresa (conhecida como empresa-mãe);
- ❖ **Uma empresa-mãe** é uma empresa que detém uma ou mais subsidiárias
- ❖ **Um grupo** é constituído por uma empresa-mãe e todas as suas subsidiárias.



2010/20115

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Requisitos necessários para ser considerado um Grupo:

- ❑ Entidades jurídicas autónomas;
- ❑ Dependência dessas entidades face a uma sociedade-mãe, que detém o:
 - ❑ poder de direito (dependência financeira - maioria de votos); ou
 - ❑ poder de facto →



2010/20116



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Poder de facto:

- Dependência directiva - designação/substituição da maioria dos membros da administração ou do órgão de fiscalização
- Dependência contratual - resulta de acordo entre empresas
- Dependência económica - resulta de situações de quase monopólio do grupo, por exemplo, por actividades de subcontratação.

2010/2011 7



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Perímetro de consolidação é o conjunto de todas as empresas do grupo que vão ser englobadas na consolidação, bem como a identificação dos correspondentes métodos de consolidação.

2010/2011 8



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Tarefas a executar para determinar o perímetro de consolidação:

- Elaborar o organograma do grupo;
- Reconhecer a importância da empresa;
- Listar obstáculos ou restrições à consolidação; e
- Delimitar as empresas a consolidar.

2010/2011 9



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Organograma do grupo:

Listagem de todas as empresas que dependam, directa ou indirectamente, da empresa-mãe:

- Percentagens de interesse
- Percentagem de controlo.

2010/2011 10



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Percentagem de Interesse* vs Percentagem de Controlo		
Conceito	Fracção de Capital detida directa e indirectamente na sociedade dependente	Grau de dependência das sociedades participadas face às participantes
Valor	Produto das percentagens de participação nas sociedades directa e indirectamente dependentes - quota parte do património da sociedade detida que é da sociedade detentora.	Percentagem de Capital que a empresa participante controla (por participações directas ou indirectas) na empresa participada - direitos de voto.

* Percentagem de interesse = Percentagem financeira = Percentagem de participação

2010/2011 11



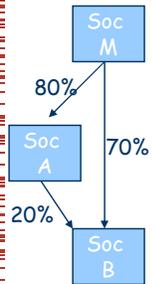
CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

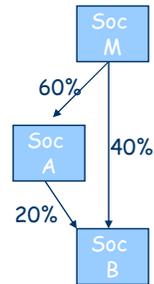
1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Percentagem de interesse vs Percentagem de Controlo

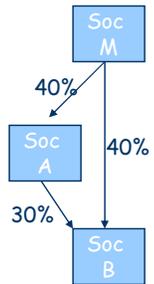
Situação 1



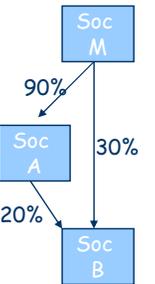
Situação 2



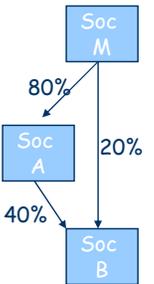
Situação 3



Situação 4



Situação 5



NOTA: Os valores indicam % de participação de uma sociedade de outra

2010/2011 12



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

1. As ligações entre empresas e os grupos económicos

Perc Controlo/Int	Percentagem de Controlo			Percentagem Interesse/Participação		
	Directa	Indirecta	Total	Directa	Indirecta	Total
Situações						
Situação 1						
M sobre A	80%	0%	80%	80%	0%	80%
A sobre B	20%	0%	20%	20%	0%	20%
M sobre B	70%	20%	90%	70%	16%	86%
Situação 2						
...						

2010/2011
13



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

2. Objectivos da Consolidação

Consolidação de Contas - elaboração para a entidade grupo das demonstrações financeiras que são realizadas para as empresas individuais como se de uma única empresa se tratasse.

Objectivo - Proporcionar informação sobre uma entidade informativa, entendida como um grupo de empresas que não tem existência jurídica mas que corresponde a uma única realidade económica, que seja útil para a tomada de decisão por parte dos seus utilizadores.

2010/2011
14

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

2. Objectivos da Consolidação



Vantagens	Limitações
Dá a conhecer a situação financeira do grupo	Convenções contabilísticas
Facilita o planeamento estratégico e o controlo de empresas	Comparabilidade entre grupos
Dá resposta às necessidades de informação interna e externa	Comparabilidade da mesma empresa ao longo do tempo

2010/2011
15

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

3. Os Métodos de Consolidação



- ❑ Método de Consolidação Global/Integral (line to line consolidation)
- ❑ Método de Consolidação Proporcional (proportional consolidation)
- ❑ "Método" da Equivalência Patrimonial (one line consolidation)
- ❑ "Método" do Custo (Custo de Aquisição/Histórico)

Integração Real (M. Integral e Proporcional)
vs
Integração Financeira (MEP)

2010/2011
16



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

3. Os Métodos de Consolidação

	Percentagem de Controlo	Tipo de Controlo	Método de consolidação
Filial ou Subsidiária	Superior a 50%	Exclusivo	Integral
Empreendimento Conjunto	Entre os 20% e os 50% mas com partilha do controlo com outras empresas	Partilhado	Proporcional
Associada	Entre os 20% e os 50%	Influência significativa	Equivalência patrimonial
Outras	Inferior a 20%	-	Custo

2010/2011 17



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

3. Os Métodos de Consolidação

- Método Integral**
 - Consiste na integração no balanço e na demonstração de resultados da empresa consolidante (Empresa-Mãe) dos diferentes elementos dos balanço e demonstrações dos resultados da empresas consolidadas.
 - Os direitos de terceiros no capital e nos resultados das empresas consolidadas são reconhecidos e designados por **Interesses Minoritários**.

Activo EM (PF de 90% de F. A)	C. Próprio EM
	Passivo EM

Activo F. A	Capital Prop F. A
	Passivo F. A

Activo EM (s/ PF de 90% de F. A)	Capital Próprio EM
	Int. Minoritários
Activo F. A	Passivo M
	Passivo F. A

2010/2011 18

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

3. Os Métodos de Consolidação



Interesses Minoritários

Consiste na parte de capital detido por terceiros nas empresas participadas incluídas na consolidação (método integral), como tal terá de ser reconhecido nas demonstrações financeiras consolidadas:

- Balanço: é a fracção dos capitais próprios incluindo o resultado líquido que corresponde às participações minoritárias;
- Demonstração de Resultados: é a parte do resultado correspondente à participação de terceiros.

Reflecte os Interesses de Terceiros à data de elaboração das DFs.

2010/2011
19

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

3. Os Métodos de Consolidação



Fases do Método Integral

- A. Soma linha a linha 100% de todas as contas do Balanço e da Demonstração Resultados;
- B. Eliminação do valor da Participação Financeira por contrapartida dos Capitais Próprios da empresa participada
⇒ Determinar *Diferenças de Consolidação e Interesses Minoritários*
- C. Anular as dívidas activas e passivas entre as várias empresas do grupo;
- D. Anular as operações entre empresas do grupo.

2010/2011
20

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

3. Os Métodos de Consolidação



Diferença de Consolidação

Consiste na diferença entre o valor de aquisição da participação financeira (pela empresa participante) e o valor contabilístico da fracção correspondente nos Capitais Próprios da participada, sem que seja possível imputar essa diferença directamente às rubricas do balanço (justo valor).
Reporta à data de aquisição.

2010/2011
21

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

3. Os Métodos de Consolidação

2. Método Proporcional



- ♦ Consiste na integração no Balanço e na Demonstração de Resultados da empresa consolidante da fracção que proporcionalmente lhe corresponde dos elementos dos balanços e demonstrações de resultados das empresas consolidadas;
- ♦ Não existem Interesses Minoritários mas podem existir Diferenças de Consolidação;
- ♦ Aplicar as fases da consolidação integral com as devidas adaptações;

Activo M (PF de 50% de B)	Capital Próprio M
	Passivo M

Activo B	Capital Próprio B
	Passivo B

Activo M (s/ PF de 50% de B)	Capital Próprio M
50% Activo B	Passivo M 50% Passivo B

2010/2011
22



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

3. Os Métodos e Técnicas da Consolidação



3. "Método" da Equivalência Patrimonial

- ♦ Não é um verdadeiro método de consolidação, embora assim esteja consagrado; é um critério de valorimetria dos Investimentos Financeiros;
- ♦ Consiste no ajustamento, no balanço da empresa consolidante (participante), do valor contabilístico das partes de capital por ela detidas, pelo valor que proporcionalmente lhe corresponde nos capitais próprios das participadas.

2010/2011
23



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

3. Os Métodos e Técnicas da Consolidação



3. "Método" da Equivalência Patrimonial

- ✓ Determinar o valor contabilístico da participação financeira (valor proporcional nos Capitais Próprios da participada);
- ✓ Contabilização da diferença entre o valor de aquisição da participação e a fracção no Capital Próprio da participada (valor contabilístico), como Diferenças de Consolidação por contrapartida de Inv. Financeiros;
- ✓ A participação no resultado líquido é rendimento/gasto do exercício por contrapartida de Inv Financeiros (caso a participação tenha sido adquirida no início do exercício);
- ✓ Eventuais alterações no CP, além dos RL, têm de ser reflectidas nos Inv. Financeiros por contrapartida de Ajustamentos em Activos Financeiros (conta de Capital Próprio)

2010/2011
24

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas



3. Os Métodos e Técnicas da Consolidação

4. "Método" do Custo

- ✓ Não se trata de um método de consolidação mas é um critério de valorimetria aplicado excepcionalmente na consolidação de contas;
- ✓ Consiste na manutenção, no balanço da empresa participante, do valor da Participação Financeira ao custo de aquisição;
- ✓ Com este critério, apenas se regista além da aquisição/alienação na conta de Investimentos Financeiros, a atribuição e recebimento de dividendos.

2010/2011
25

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas



3. Os Métodos e Técnicas da Consolidação

Formas de Aplicação

- ❑ Lançamentos Contabilísticos
Débitos e Créditos no Diário/Razão para efectuar a Consolidação de Contas, de acordo com as práticas contabilísticas e o Plano de Contas
- ❑ Mapas apropriados para os trabalhos de consolidação

	Empresa Mãe	Empresa Filial	M+F	Débito	Crédito	Consolidado
Activos Intangíveis						
Activos Fixos Tangíveis						
Investimentos Financeiros						
...						

2010/2011
26

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

1. Preparação
2. Operações Pré-Consolidação - Ajustamentos
3. Operações de Consolidação - Agregação e Eliminações
4. Elaboração das Demonstrações Financeiras do Grupo



Contas Anuais Individuais
+/-
Ajustamentos de Pré-consolidação
=
Agregação das Contas Anuais Individuais
+/-
Eliminações de Consolidação
=
Contas Consolidadas

2010/2011
27

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

1. Preparação
 - Definição da Data de Consolidação;
 - Recolha de dados;
 - Manual de Consolidação;
 - Perímetro de Consolidação.



2010/2011
28



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

1. Preparação

Data de Consolidação

- ❑ Deve coincidir com a data de fecho de contas da sociedade mãe, embora seja admissível outra data caso se traduza numa melhoria da informação financeira prestada.
- ❑ Nas situações de divergência entre data de consolidação e do fecho de contas de (algumas) sociedades dependentes:
 - ❑ Contas individuais corrigidas dos factos materialmente relevantes ocorridos entre o fecho de contas e o momento da consolidação;
 - ❑ Contas à data do encerramento com menção no anexo dos factos relevantes ocorridos entre as duas datas.
A diferença entre as datas não deve exceder os três meses

2010/2011
29



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

1. Preparação

Manual de Consolidação

- ❑ Guia dos trabalhos de consolidação e como tal deverá reflectir a especificidade do grupo a consolidar;
- ❑ Elementos que deve contemplar:
 - ❑ Plano de Contas;
 - ❑ Calendário de operações de consolidação;
 - ❑ Critérios para definição do perímetro de consolidação;
 - ❑ Organigrama e métodos de consolidação a aplicar;
 - ❑ Critérios de valorimetria e outras regras contabilísticas aplicáveis no grupo;
 - ❑ Processo validação de operações intra-grupo;
 - ❑ Metodologia para eliminação das operações intra-grupo;
 - ❑ Estrutura e conteúdos dos documentos-síntese de informação e controlo;
 - ❑ ...

2010/2011
30



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

1. Preparação

O Perímetro da Consolidação

1. Determinação das empresas que vão ser incluídas na consolidação
2. Escolha do método de Consolidação em função da Percentagem de Controlo

2010/2011 31



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

1. Preparação

Dispensa da elaboração de contas consolidadas (DL 158/2009, art.7.º)

1. As empresas-mãe de um grupo, cujas contas acumuladas das empresas que o compõem não tenham excedido em 2 exercícios consecutivos dois dos três seguintes limites:
 - total do balanço: 7,5 milhões de euros
 - vendas líquidas e outros proveitos: 15 milhões de euros
 - nº médio de trabalhadores: 250
2. As empresas-mãe que sejam filial de uma empresa-mãe sediada num Estado-membro da UE, que detenha a totalidade do seu capital ou mais de 90%, desde que os restantes sócios/accionistas, quando existam, aprovelem a dispensa.

Ambas as dispensas não se aplicam se uma das empresas a consolidar tenha acções ou obrigações admitidas à cotação numa bolsa de valores de um Estado-membro da UE

2010/2011 32



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

1. Preparação

Exclusões de consolidação (DL 158/2009, art.8.º)

Uma entidade pode ser excluída da consolidação:

- por não ser materialmente relevante - pequenas empresas, cujo ajustamento das contas implica um acréscimo de custo ou dispêndio de tempo sem contrapartida material nas demonstrações financeiras consolidadas;
- por estar submetida a restrições severas e duradouras que prejudiquem substancialmente o exercício pela empresa-mãe dos seus direitos sobre o património ou a gestão daquelas (Por exemplo, empresas em falência declarada, sujeitas a intervenção do Estado);
- por ter sido adquirida com o objectivo de serem vendidas.

2010/2011 33



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

2. Operações Pré-Consolidação - Ajustamentos

Uniformização das Demonstrações Financeiras Individuais de cada empresa, tendo em vista a consolidação de contas. Os ajustamentos podem resultar de:

- Bases de mensuração (critérios valorimétricos);
- Políticas contabilísticas;
- Reconciliação de contas intra-empresas;
- Conversão para moeda nacional das DFs em moeda estrangeira.

2010/2011 34



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

3. Operações de Consolidação - Agregação

Soma linha a linha 100% de todas as contas do Balanço e da Demonstração Resultados no Método de Consolidação Integral

Soma linha a linha pela percentagem de participação/financeira detida de todas as contas do Balanço e da Demonstração Resultados no Método de Consolidação Proporcional

2010/2011 35



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

3. Operações de Consolidação - Eliminações

É necessário eliminar alguns valores por forma a evitar que se dupliquem indevidamente montantes de activo, passivo e capital próprio ao agregar as demonstrações financeiras de cada uma das empresas incluídas na consolidação.

- A. Anular as Participações Financeiras;
- B. Anular as dívidas activas e passivas entre as empresas do grupo;
- D. Anular as operações entre empresas do grupo.

i

2010/2011 36



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

4. Fases do Processo de Consolidação

4. Elaboração das Demonstrações Financeiras do Grupo

- DFs idênticas às das empresas individuais com algumas especificidades
- As contas consolidadas estão sujeitas a **Certificação Legal de Contas** pelo órgão adequado - conselho fiscal ou ROC
- Elaboração e submissão aos órgãos competentes do **Relatório Consolidado de Gestão** que deve os mesmos elementos que um relatório referente a contas individuais
- As DFs, Relatório de Gestão e CLC estão sujeitas a depósito na conservatória do registo comercial, tal como as contas individuais

2010/2011 37



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

2010/2011 38

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			

2010/2011 39

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			

2010/2011 40



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

2010/2011 43



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
Interesses Minoritários					32,000	32,000
Total CP	2,260,000	140,000	2,400,000			2,324,000
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, e Passivo	2,620,000	200,000	2,820,000			2,754,000
Controlo				182,000	182,000	

2010/2011 44



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

2010/2011
45



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

➤ Anulação das dívidas activas e passivas entre as várias empresas do grupo

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

➤ Anulação de operações recíprocas (sem impacto nos resultados consolidados)

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

2010/2011
46

CONTABILIDADE GERAL II



III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

➤ Anulação de operações não recíprocas (impacto nos resultados consolidados)


Resultados Internos 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);

2010/2011
47

CONTABILIDADE GERAL II



III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

➤ Anulação de operações não recíprocas

Operação descendente

Empresa Mãe

↓

M vende a F

Sociedade Filial

Consolidação:

- Correção margem bruta contida em Inventários
- (Não) Imputação a IM

Operação ascendente

Empresa Mãe

↑

F vende a M

Sociedade Filial

2010/2011
48



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

➤ Anulação de operações não recíprocas

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

2010/2011
49



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

➤ Anulação de operações não recíprocas

Vendas descendentes

Oper. Consolidação	Débito	Crédito
RL (CMVMC)	X	
Inventários		X

Vendas ascendentes

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

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

2010/2011
50

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas



5. As Operações de Consolidação

- Anulação de operações não recíprocas

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

2010/2011
51

CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas



5. As Operações de Consolidação

- Anulação de operações não recíprocas

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.

2010/2011
52



CONTABILIDADE GERAL II

III. A Consolidação de Contas

5. As Operações de Consolidação

- Anulação de operações não recíprocas

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.

2010/2011 53