

VANTAGENS CONSOLIDAÇÃO

A informação consolidada deve proporcionar:

- 1- Uma imagem verdadeira e apropriada da situação económica e financeira do grupo (activos, passivos, capitais próprios e resultados do grupo);
- 2- O conhecimento da evolução do grupo ao longo dos anos;
- 3- A análise da rentabilidade dos capitais aplicados e o resultado das operações;
- 4- A análise da estrutura de capitais e a sua capacidade de auto financiamento;
- 5- Informação interna que facilite a gestão das sociedades do grupo e a definição de estratégias mais adequadas;
- 6-Informação que proporcione um bom conhecimento do grupo e que tenha em conta a contribuição de cada um dos seus elementos.

LIMITAÇÕES

- 1- as contas consolidadas dificilmente se prestam como elemento de comparação de grupos, na medida em que cada grupo apresenta especificidades próprias na sua constituição, dimensão, mercados, etc.;
- 2- a comparabilidade do grupo no tempo também é dificultada se as alterações internas – entrada e saída de sociedades ou alterações da percentagem de participação forem frequentes e com significado. Esta dificuldade pode ser mitigada pelas informações complementares no Anexo às demonstrações financeiras;
- 3- os valores consolidados resultam da aplicação de princípios e políticas contabilísticas e não de critérios de avaliação económica;
- 4- As características individuais das empresas são diluídas no conjunto, nomeadamente não distinguindo as empresas lucrativas e não lucrativas.

INSTRUMENTOS

POC	SNC	IASB
Decreto-lei 293 / 91 que estabelece as normas relativas à cons. decontas DC 6/92 – Eliminação dos resultados não realizados	NCRF 15 – Investimentos em subsidiárias e consolidação NI 1 Consolidação Entidades de Finalidades Especiais	IAS/ NIC 27 Demonstrações Financeiras Consolidadas e Separadas SIC / NI 12 Consolidação Entidades de Finalidades Especiais
POC ponto 5.4.31 DC 9/92 – Contabilização nas contas individuais da detentora de partes de capital em filiais e associadas	NCRF 13 – Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em	IAS / NIC 28 Investimentos em Ass. IAS / NIC 31 Interesses em Empreendimentos Conjuntos SIC / NI 13 Entidades
DC 1/ 91 Tratamento contabilístico de concentração de actividades empresariais DC 13/93 – Conceito de justo valor	NCRF 14 Concentração de actividades empresariais	IFRS / NIRF 3 Concentrações de actividades empresariais

PASSOS:

- 1- Definição do perímetro de consolidação;
- 2 - Escolha dos métodos de consolidação;
- 3 - Obtenção das Demonstrações Financeiras (DF's) individuais;
- 4- Conversão das DF para a moeda relato da empresa-mãe;
- 5 - Agregação das DF's individuais;

ATENÇÃO: 1ª consolidação ou alteração da participação

- 6 - Eliminação dos Investimentos Financeiros

PASSOS:

7 – Eliminação:

- a) Saldos recíprocos;
- b) Transacções intragrupo
- c) Saldos intragrupo
- d) Dividendos

8 – Apuramento de Interesses Minoritários

9 – Elaboração das DF consolidadas e respectivos anexos

PERÍMETRO

- 1- Entende-se por perímetro de consolidação a definição do conjunto e empresas cujas contas vão ser objecto de consolidação.
- 2-A delimitação das sociedades que são controladas pela empresa-mãe baseia-se num conceito de controlo económico (derivado do controlo legal, directivo ou económico no sentido restrito, resultante de situações de subcontratação ou relação especial de negócios), consagrado na capacidade de exercer uma influência dominante na gestão, numa perspectiva de uma direcção unitária e comum do grupo.
- 3- Nos termos iniciais do DL 238/91, o controlo económico só era reconhecido para efeitos de integração da sociedade controlada no perímetro de consolidação, desde que a empresa consolidante fosse titular de uma parcela de capital, facto que foi alterado pelo DL 35/2005 com a inclusão das alienas f) e g) no art.º 1.º do citado DL 239/91.

PERÍMETRO

4- Na NIC 27 o conceito de controlo é, na substância, semelhante ao expresso no POC. É definido como o “poder de dirigir as políticas financeiras e operacionais de uma empresa a fim de obter benefícios das suas actividades” (§4). Neste conceito estão incluídas como controladas as subsidiárias (filiais) e outras empresas onde, apesar de a sociedade mãe possuir metade ou menos de metade dos direitos de voto detém o controlo por via de acordo com outros investidores, por cláusula estatutária, acordo ou outras formas que permitam nomear ou demitir a maioria dos membros dos órgãos da administração e fiscalização, ou agrupar a maioria de votos nos referidos órgãos.

Perímetro



CF IV

**Classifica-se uma empresa como empresa mãe
aquela que:**

Independentemente de ser ou não titular de capital:

- Possa exercer, ou exerça efectivamente, influência dominante ou controlo; ou
- Em que exerça a gestão como se as duas constituíssem uma única entidade

Ou Sendo titular de capital:

- Tenha a maioria dos direitos de voto, a não ser que, em circunstâncias excepcionais, possa ser claramente demonstrado que essa propriedade não confira controlo; ou
- Tenha o direito de designar ou destituir a maioria dos órgãos sociais de uma entidade e esses órgãos tenham poderes para gerir as políticas financeiras e operacionais da entidade; ou

**Classifica-se uma empresa como empresa mãe
aquela que:**

Sendo titular de capital:

- Tenha o direito de exercer uma influência dominante sobre uma entidade, por força de um contrato celebrado com esta ou de uma outra cláusula do contrato desta; ou
- Detenha pelos menos 20% dos direitos de voto e a maioria dos órgãos sociais de uma entidade com poderes para gerir as políticas financeiras e operacionais da entidade; ou
- Disponha, por si só, por força de um acordo com outros titulares do capital desta entidade, da maioria dos direitos de voto dos titulares do capital da mesma.

Classificação jurídica das relações entre as empresas:

Simples participação:

- participação igual ou superior a 10%, mas entre elas não exista nenhuma das relações seguintes (Artº 483º - CSC) **Participações recíprocas:** (Artº 485º - CSC)

Domínio:

- Quando uma sociedade, dita dominante, pode exercer sobre outra, dita dependente, uma influência dominante: *participação maioritária, + metade dos votos ou possibilidade de designar + metade dos membros administração ou fiscalização* (Artº 486º - CSC)

Grupo: - participação superior a 90% (Artº 488º, 489º, 492º e 493º - CSC)

Reconhecimento e Mensuração

Investimentos em associadas (e subsidiárias):

Um investimento numa associada (*e numa subsidiária*) deve ser contabilizado pelo **método da equivalência patrimonial**

Método da Equivalência Patrimonial (MEP): é um método de contabilização pelo qual o investimento:

- é **inicialmente reconhecido pelo custo** e
- **posteriormente ajustado em função das alterações verificadas**, após a aquisição, **na quota-parte do investidor ou do empreendedor nos activos líquidos (capital próprio)** da investida ou da entidade conjuntamente controlada.
- os resultados do investidor ou empreendedor incluem a parte que lhe corresponda nos resultados da investida ou da entidade conjuntamente controlada (NCRF 13 e NCRF 15).

Método da Equivalência Patrimonial (MEP):

O investimento é reconhecido inicialmente pelo custo;

A quantia escriturada é aumentada ou diminuída para reconhecer a parte do investidor nos resultados da investida depois da data da aquisição;

A parte do investidor nos resultados da investida é reconhecida nos resultados do investidor;

As distribuições recebidas de uma investida reduzem a quantia escriturada do investimento;

A quantia escriturada é ajustada pelas alterações no capital próprio da investida que não tenham sido reconhecidas nos resultados (revalorização de activos fixos tangíveis).

-Estas alterações são reconhecidas directa// no capital próprio do investidor

Descontinuação do uso do Método da Equivalência Patrimonial:

O investidor deve descontinuar o uso do método da equivalência patrimonial a **partir da data que perder a influência significativa** sobre uma associada.

- O custo a considerar para efeitos de mensuração inicial como activo financeiro, deve corresponder ao da quantia escriturada à data em que deixou de ser uma associada;

Um investimento numa associada é contabilizado pelo método da equivalência patrimonial a partir da data em que se torne uma associada.

Na aquisição do investimento, qualquer diferença entre o custo do investimento e a parte do investidor no justo valor líquido dos activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da associada é contabilizado de acordo com a NCRF 14 – Concentrações de Actividades Empresariais.

Se custo do investimento > justo valor activos, passivos e passivos contingentes:

- A diferença, designada de **trespasse (goodwill)** é incluída na quantia escriturada do investimento:
 - ✓ Não é permitida a amortização do trespasse (goodwill);
 - ✓ Não é incluído na determinação da parte do investidor nos resultados da associada;

Se custo investimento < justo valor activos, passivos e passivos contingentes:

- A diferença é excluída da quantia escriturada do investimento; e
- É **incluída como rendimento** na determinação da parte do investidor **nos resultados da associada do período em que o investimento é adquirido.**

Ajustamentos a efectuar nas DFs do Investidor:

- Em Resultados:

Pelo montante da depreciação referente à diferença entre o Justo Valor dos activos depreciables e a respectiva Quantia Escriturada

CA

Custo
aquisição

JV

Justo Valor

QE

Quantia
Escriturada

Diferença de Aquisição
Goodwill

Diferença de Avaliação

**Se respeitarem a activos
depreciáveis:**

**A diferença entre o JV e a QE
deve ser depreciada e
reconhecida em resultados nas
DFs do Investidor**

Suspensão da aplicação do Método da Equivalência Patrimonial:

Se a parte de um investidor nas perdas de uma associada igualar ou exceder o seu interesse na associada:

O investidor descontinua o reconhecimento da sua parte de perdas adicionais

Depois do interesse do investidor **ser reduzido a zero**, as perdas não são reconhecidas, **exceto** no caso em que o investidor tenha incorrido em obrigações legais ou construtivas ou tenha feito pagamentos a favor da associada. Neste caso, as perdas são tidas em conta no reconhecimento de um passivo.

Se posteriormente, a associada relatar lucros, o investidor **retoma o reconhecimento da sua parte nesses lucros somente após a sua parte nos lucros igualar a parte das perdas não reconhecidas.**

Perdas por imparidade

O investidor deve determinar se é necessário reconhecer qualquer perda por imparidade

O teste de imparidade deve ser feito segundo a NCRF 12 – Imparidade de Activos:

Comparando a QE – Quantia Escriturada com a

QR – Quantia Recuperável (o mais elevado entre o Valor de Uso e o Justo Valor, menos os custos de vender)

Se a QE for superior à QR, deve reconhecer uma perda por imparidade

Notas de Enquadramento (à conta 41):

“Os investimentos financeiros que representem participações de capital são mensurados de acordo com os métodos indicados no quadro seguinte, conforme NCRF 13, NCRF 15 e NCRF 27”

PARTICIPAÇÕES	NAS CONTAS INDIVIDUAIS	NAS CONTAS CONSOLIDADAS
Em Subsidiárias	Método da Equivalência Patrimonial (MEP)	Método da Consolidação Integral
Em Associadas	MEP	MEP
Em Empreendimentos conjuntos	Método da Consolidação Proporcional ou MEP	Método da Consolidação Proporcional
Noutras entidades	Método do Custo ou Método do Justo Valor (Conta 14)	Método do Custo ou Método do Justo Valor

“De acordo com o método da equivalência patrimonial, o custo de aquisição de uma participação será acrescido ou reduzido:

- Da quantia correspondente à proporção nos resultados líquidos da entidade participada;*
- Da quantia correspondente à proporção noutras variações nos capitais próprios da entidade participada;*
- Da quantia dos lucros distribuídos à participação; e*
- Da quantia da cobertura de prejuízos que tenha sido deliberada.*

“De acordo com o método da equivalência patrimonial, o custo de aquisição de uma participação será acrescido ou reduzido:

- Aquando da primeira aplicação do método da equivalência patrimonial, devem ser atribuídas às partes de capital as quantias correspondentes à fracção dos capitais próprios que elas representavam no início do período, por contrapartida da conta 5511 – Ajustamentos em activos financeiros – Relacionados com o método da equivalência patrimonial – Ajustamentos de transição.”*

Notas de Enquadramento (à conta 5511):

“Quando da transição para a aplicação do método da equivalência patrimonial, esta conta regista a diferença entre as quantias atribuídas às partes de capital, correspondentes à fracção dos capitais próprios que representavam no início do período, e as quantias por que se encontravam expressas.”

Notas de Enquadramento (à conta 5512):

*“Esta conta será creditada pela diferença entre os lucros imputáveis às participações e os lucros que lhes foram atribuídos (dividendos), movimentando-se **em contrapartida da conta 59.**”*

Notas de Enquadramento (à conta 5513):

“Esta conta acolherá, por contrapartida das contas 411 a 413, os valores imputáveis à participante na variação dos capitais próprios das participadas, que não respeitem a resultados.”