



INSTITUTO SUPERIOR DE CIÊNCIAS DO TRABALHO E DA EMPRESA

CONTABILIDADE

FINANCEIRA

Elaborado por Daniel Pimentel

Tendo por base as aulas do Professor Carlos Lopes

CONTABILIDADE FINANCEIRA:

1º Parte – Contabilidade Financeira I

- Fundamentos e Conceitos da Contabilidade
- Método Contabilístico
- Normalização Contabilística
- Estudo do POC – Estudo do Balanço – Activos e Passivos

2º Parte – Contabilidade Financeira II

- Criação de Empresas
- Operações do Ciclo de Exploração
- Operações do Ciclo de Investimento
- Operações do Ciclo de Financiamento
- Preparação da Informação Financeira e Prestação de Contas
- Consolidação de Contas

CONTABILIDADE

FINANCEIRA I

ÍNDICE

Fundamentos e Conceitos da Contabilidade	10
• Informações (de cariz Financeiro)	10
• Contabilidade	10
▪ Contabilidade Geral vs Contabilidade Analítica	10

▪ Contabilidade Histórica vs Contabilidade Previsional	11
▪ Contabilidade Financeira vs Contabilidade de Gestão	11
• Empresas	11
▪ Fluxos Económicos	11
▪ Fluxos Financeiros	12
▪ Fluxos Monetários	12
• Património	13
• Balanço	13
▪ Activo	13
• Imobilizações	14
• Existências	14
• Dívidas de Terceiros	15
• Disponibilidades	15
▪ Passivo	15
▪ Capital Próprio	16
• Demonstração dos Resultados por Natureza	16
▪ Proveitos e Custos Operacionais	16
▪ Proveitos e Custos Financeiros	16
▪ Proveitos e Custos Extraordinários	17
▪ Relação entre Balanço e DR	17
• Factos Patrimoniais	17
Método Contabilístico	18
• A Conta e os Lançamentos: Noção e Objectivos	18
▪ Classificação de Contas	18
• Contas de Balanço	18
• Contas de DR	18
• Contas Colectivas e Contas Divisionárias	18
• Contas Principais e Contas Subsidiárias	19
▪ Regras de Movimentação de Contas	19
▪ Lançamento	20
▪ Sequência do Trabalho Contabilístico	20
• Livros de Contabilidade	21
▪ Razão	21
▪ Diário	21
▪ Extracto de Conta	21

▪ Balancete	21
• Sistemas de Coordenação Contabilísticos	22
▪ Sistema Clássico	22
▪ Sistema Diário Razão	22
▪ Sistema Centralizador	22
▪ Sistemas Monistas e Dualistas	22
• Codificação Decimal das Contas	23
Normalização Contabilística	24
• Plano Oficial de Contabilidade	24
▪ Princípios Contabilísticos	25
▪ Critérios de Valorimetria	25
• Critérios de Valorização de Entradas	25
• Critérios de Valorização de Saídas	26
▪ Demonstrações Contabilísticas	26
• Balanço	26
• Demonstração de Origem e Aplicação de Fundos	27
• Demonstração dos Resultados por Natureza	27
• Demonstração dos Resultados por Funções	27
• Demonstração dos Fluxos de Caixa	27
• Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados	27
Estudo do POC – Estudo do Balanço – Activos e Passivos	28
• Estudo das Disponibilidades	28
▪ [11] Caixa	28
▪ [12] Depósitos à Ordem	29
▪ [13] Depósitos a Prazo	30
▪ [14] Outros Depósitos Bancários	30
▪ [15 e 18] Títulos Negociáveis e Outras Aplicações de Tesouraria	31
• Valorimetria na Aquisição de Títulos Negociáveis	31
• Distribuição de Dividendos	32
• Alienações de Títulos Negociáveis	32
• Valorimetria da Saída de Títulos de Carteira	33

	•	Estudo de Aquisição de Obrigações	.....	34
	•	Valorimetria dos Excedentes de Tesouraria à Data do Balanço....	35	
	•	Dívidas Activas e Passivas	.....	36
	▪	[24] Estado e Outros entes Públicos	.....	36
	•	[241] Imposto Sobre o Rendimento	.....	36
➤		2411 Pagamento por Conta	.....	37
➤		2412 Retenção na Fonte de Imposto	.....	37
➤		2413 Imposto Estimado	.....	37
➤		2414 Imposto Liquidado	.....	38
➤		2415 Imposto Apuramento	.....	38
➤		2416 e 2417 Imposto a Pagar e a Recuperar	.....	39
	•	[243] Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)	.....	39
➤		2431 IVA Suportado	.....	40
➤		2432 IVA Dedutível	.....	41
➤		2433 IVA Liquidado	.....	43
➤		2434 IVA Regularizações	.....	45
○		IVA Regularizações a Favor da Empresa	.....	45
○		IVA Regularizações a Favor o Estado	.....	47
➤		2435 IVA Apuramento	.....	49
➤		2436 IVA a Pagar	.....	49
➤		2437 IVA a Recuperar	.....	49
	•	[242] Retenção na Fonte pela Empresa sobre Rend. de Terceiros.	50	
➤		2421 Trabalho Dependente	.....	50
➤		2422 Trabalho Independente (Process. de Honorários)....	51	
➤		2423 Retenção de Impostos sobre Rend. de Capitais	.....	52
➤		2424 Retenção de Imposto sobre Rendimentos Prediais...	52	
	▪	[21] Clientes	.....	53
	•	[211] Clientes	c/c	
		.....	53	
	•	[212] Clientes – Títulos a Receber	.....	53
	•	[218] Clientes de Cobrança Duvidosa	.....	54
	•	[219] Adiantamentos de Clientes	.....	55
	▪	[22] Fornecedores	.....	55
	•	[221] Fornecedores	c/c	
		.....	55	

•	[222] Fornecedores – Títulos a Pagar	55
•	[228] Fornecedores – Facturas em Recepção e Conferência	56
•	[229] Adiantamentos a Fornecedores	56
▪	Valorimetria das Dívidas Activas e Passivas	56
•	Provisões e Contingências	57
•	Acréscimos e Diferimentos (Conta 27)	58
▪	[271] Acréscimos de Proveitos	58
▪	[272] Custos Diferidos	59
▪	[273] Acréscimos de Custos	60
▪	[274] Proveitos Diferidos	61
•	Existências	62
▪	[31] Compras	62
▪	Valorimetria na Aquisição de Existências	62
▪	Valorimetria na Saída de Existências	62
▪	Movimentação das Existências	62
•	Sistema de Inventário Permanente (SIP)	63
•	Sistema de Inventário Intermitente (SII)	63
•	Compras Líquidas e Vendas Líquidas	63
▪	[38] Regularização de Existências	64
•	Regularizações Positivas	64
•	Regularizações Negativas	64
•	Regularizações Positivas e Negativas no SII	66
▪	Valorimetria de Existências à data do Balanço	67
▪	[39] Provisões para Depreciação de Existências	67
•	Imobilizações	67
▪	Valorimetria na Aquisição de Imobilizações	68
▪	[48] Amortizações Acumuladas	69
▪	[41] Investimentos Financeiros	70
•	[411] Partes de Capital	70
•	[414] Investimento em Imóveis	71
▪	[42] Imobilizações Corpóreas	72
•	Constituição de Sociedades / Empresas	73

- Trabalhos de Fim de Exercício74

FUNDAMENTOS E CONCEITOS DA CONTABILIDADE

INFORMAÇÕES (DE CARIZ FINANCEIRO)

Conjunto de conhecimentos organizados e orientados para a tomada de decisões. Tendo por objectivo dar a conhecer os factos da vida contemporânea. Possui quatro características fundamentais:

- 1 - **Fiabilidade:** garantia do nível de confiança das demonstrações financeiras. É, então, a garantia que as demonstrações financeiras estão libertas de erros e/ou omissões.
- 2 - **Relevância:** nas demonstrações financeiras estão todos os factos, são o retracto de todos os factos patrimoniais que possam afectar a sua leitura.
- 3 - **Comparabilidade:** permite a confrontação das demonstrações de cariz contabilístico no espaço (com outras organizações) e no tempo (sentido evolutivo da organização).
- 4 - **Compreensível:** deverá o utilizador da informação financeira possuir as ferramentas e utensílios que lhe permitam extrair a informação que ele necessita para a tomada de decisões.

Utilizadores de informação:

- Gestores / Contabilistas (para a tomada de decisões e planeamento);
- Administração;
- Investidores / Sócios / Accionistas (rentabilidade);
- Trabalhadores (remuneração, segurança/estabilidade);
- Banca (retorno dos empréstimos);
- Estado (receitas fiscais e aumento da riqueza do país);
- Concorrentes (identificar as fragilidades);
- Clientes;
- Fornecedores (credibilidade da empresa).

CONTABILIDADE

É um conjunto de meios organizados que irão permitir a recolha, tratamento, classificação e síntese da informação financeira. Podemos dividir a contabilidade segundo várias ópticas:

Contabilidade Geral vs Contabilidade Analítica

Contabilidade Geral irá preocupar-se com o registo dos factos patrimoniais resultantes da interacção da empresa com o seu meio exterior.

Contabilidade Analítica é uma contabilidade interna, tendo como objectivo apurar custos internos e fazer a análise dos negócios da empresa.

Contabilidade Histórica vs Contabilidade Previsional

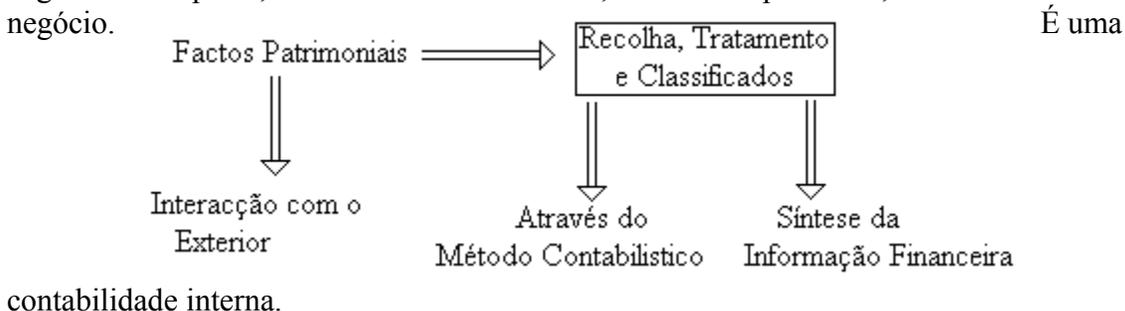
Contabilidade Histórica, preocupa-se com o registo dos factos patrimoniais passados.

Contabilidade Previsional, tem por objectivo planear e orçamentar a vida das organizações a partir do conhecimento da situação económico/financeira e monetária presente e passada.

Contabilidade Financeira vs Contabilidade de Gestão

Contabilidade Financeira é a contabilidade que estuda a interacção da empresa com o exterior, fornecendo aos decisores a informação necessária para as decisões, estuda a recolha e o registo da síntese da informação.

Contabilidade de Gestão, é a contabilidade analítica que permite estruturar o negócio da empresa, conhecendo os resultados, os custos e proveitos, das áreas de negócio.



EMPRESAS – SOCIEDADES COMERCIAIS

A empresa é um conjunto de meios humanos, técnicos e financeiros devidamente organizados e orientados para a realização de objectivos (resultado e lucro). As empresas ao interagir com o seu meio exterior geram três tipos de fluxos: Económicos, Financeiros e Monetários.

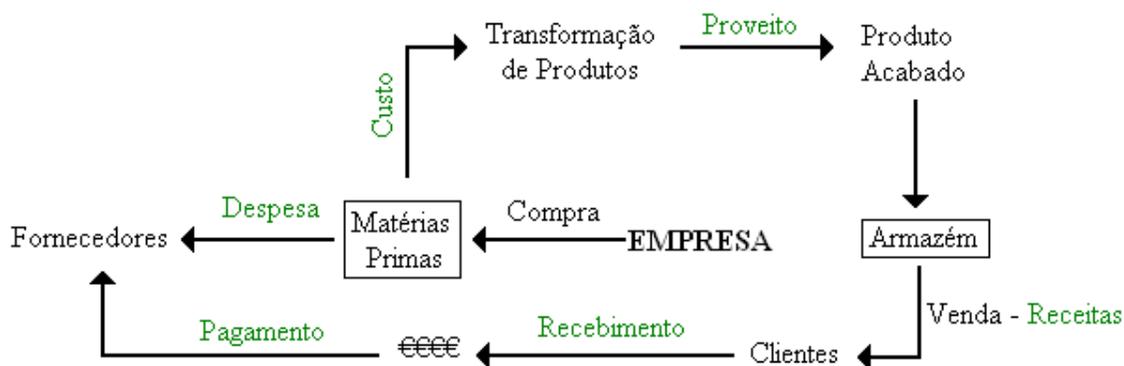
Fluxos Económicos – Custos e Proveitos

Custos, consumo de recursos por parte da empresa provenientes da sua utilização (utilização de factores produtivos). Documentos: nota interna de produção, V/ factura, V/ factura-recibo, V/ venda a dinheiro. [V = Vossa ; N = Nossa]

Proveitos, obtenção de um rendimento, corresponde à remuneração dos factores produtivos. Documentos: nota interna de produção, N/ factura, N/ factura-recibo, N/ venda a dinheiro.

Fluxos Financeiros – Despesas e Receitas

Despesas, contracção de um divida, obrigação. Documentos: V/ facturas, V/ factura-recibo, V/ venda a dinheiro.



Receitas, contracção de um direito. Documentos: N/ factura, N/ factura-recibo, N/ venda a dinheiro.

Fluxos Monetários – Pagamentos e Recebimentos

Pagamento, saída de meios monetários, está associada à extinção de uma obrigação. Documentos: V/ recibo, V/ factura-recibo, V/ venda a dinheiro.

Recebimento, entrada de meios monetários, está associado à extinção de um direito. Documentos: N/ recibo, N/ factura-recibo, N/ venda a dinheiro.

Exemplo:

Identifique a natureza dos fluxos presentes nas seguintes operações:

1. Factura n.º 5 do fornecedor J, relativo à compra de mercadorias no valor de 5000€
2. Factura-recibo n.º 5200 da EDP, relativo ao consumo de energia, no valor de 100€
3. Nossa factura-recibo n.º 1, relativo à venda de 50% das mercadorias adquiridas na operação 1, no valor de 3000€
4. Factura-recibo n.º 7 da IBM, relativo à compra de 3 pc's destinados ao escritório no valor de 2000€
5. Aviso de lançamento do BPI, relativo a juros suportados da conta caucionar, no valor de 250€

	Fluxos Financeiros		Fluxos Económicos		Fluxos Monetários	
	Despesas	Receitas	Custos	Proveitos	Pagamentos	Recebimentos
Operação 1	5000					
Operação 2	100		100		100	
Operação 3		3000	2500	3000		3000
Operação 4	2000				2000	
Operação 5	250		250		250	

PATRIMÓNIO

O Património de uma empresa é composto por um conjunto de elementos patrimoniais, que possuem duas partes que o definem: a sua natureza e o seu valor.

O Património de uma empresa é composto por elementos activos (bens e direitos) e passivos (obrigações).

Balanço	
Activos:	Situação Líquida = CP = Patr.
Bens	Activo-Passivo
Direitos	Passivo:
	Obrigações

A Situação Líquida de uma empresa poderá assumir três situações:

- Situação líquida positiva ($A > P$) ($CP > 0$)
- Situação Líquida Nula ($A = P$)
- Situação Líquida Negativa ($A < P$) (implica falência técnica)

BALANÇO

Balanço		Balanço	
Aplicações	Origens Internas (Capital Próprio)	Activo	Capital Próprio
	Origens Externas (Passivo)	Imobilizações	
		Existências	
		Dividas de 3 ^{os}	Passivo
		Disponibilidades	

Balanço: a imagem num determinado momento da empresa, ou seja, uma representação estática da empresa na qual podemos identificar os elementos patrimoniais, e as suas respectivas naturezas e valores.

Balanço numa Perspectiva Financeira: dá a conhecer as aplicações, os investimentos realizados pela empresa, e a forma como se procedeu ao seu financiamento, quer através de origens externas (dívidas a terceiros), quer através de origens internas (capital próprio).

Activo

Os elementos patrimoniais activos surgem dispostos no balanço segundo o grau de liquidez. Podemos agrupar os elementos patrimoniais activos em quatro grandes grupos: imobilizações, Existências, Dívidas de terceiros e Disponibilidades.

Imobilizações

Correspondem ao conjunto de activos fixos que normalmente permanecem na empresa por um período superior a 1 ano. Podemo-las dividir em:

- Imobilizações Técnicas: compreendem os bens e direitos que estão afectos à actividade da empresa, isto é, indispensáveis à prossecução do seu objecto social. Estes também se designam por imobilizações de exploração. Ainda é possível subdividi-la em:
 - Imobilizações Corpóreas – são todos os bens físicos que permanecem na empresa normalmente mais de 1 ano, e que não correspondem ao seu objecto social (negócio da empresa). Exemplos: terrenos, edifícios, máquinas industriais (equipamento básico), as viaturas (equipamento de transporte), as ferramentas e utensílios, imobiliário de escritório.
 - Imobilizações Incorpóreas – são despesas de carácter plurianual, corresponde a activos não físicos e que devem ser reconhecidos com custo ao longo de vários exercícios. São despesas capitalizáveis, entre outros destacamos as despesas com a constituição e aumento de capital da sociedade, as despesas de investimento e despesas técnicas, despesas com propriedade industrial (marca) e trespases.
- Imobilizações de Rendimento: corresponde a investimentos financeiros, cujo objectivo é o de controlar outras empresas ou de obter um rendimento por via de uma aplicação financeira de médio-longo prazo. Exemplos de investimentos financeiros: as partes de capital detidas noutras empresas, as obrigações, os empréstimos concedidos a empresas do grupo e associadas, investimentos em imóveis, fundos de investimento, depósitos a prazo para além de 1 ano.

Existências

Correspondem ao conjunto de bens que caracterizam o objecto social da empresa. Existem diversos tipos de existências:

- Mercadorias – são bens comercializados por empresas comerciais, são adquiridas num estado e vendidos nesse mesmo estado, não sofrem qualquer transformação.
- Produtos Acabado – correspondem aos bens que são resultado do processo produtivo e que se encontram aptos à venda.
- Sub-Produtos – são bens que resultam do processo produtivo sem que sejam no entanto o seu objectivo final, são bens acessórios inerentes à produção. Também se denominam por refugos ou resíduos.
- Produtos em Curso / Vias de Fabrico – são bens que se encontram em fase intermédia do processo produtivo. São resultado de uma transformação que não é igual.
- Matérias Primas – conjunto de bens que irão ser alvo de transformação e que concorrem directamente ao produto final.
- Matérias Subsidiárias – são os bens que embora não incorporem directamente o produto acabado são indispensáveis à sua obtenção.

Dívidas de Terceiros

Englobamos neste grupo de activos o realizável a curto-prazo e o realizável a médio-longo prazo. Corresponde a dívidas de terceiros:

- Dívidas de Clientes;
- Adiantamento a fornecedores;
- Dívidas do Estado;
- Dívidas de Sócios;
- Devedores.

Disponibilidades

Correspondem aos activos mais líquidos das empresas. Podemos-lo dividir em dois grupos:

- Aplicações Periódicas – reúnem as aplicações excedentes de tesouraria, podem ser decompostas em:
 - Títulos negociáveis: conjunto de valores mobiliários, acções, obrigações, títulos de participação, etc. São objecto de negociação na bolsa de valores.
 - Outras Aplicações de Tesouraria: englobam outros activos tais como clips, crédito por leilão e investimento público, obras de arte, etc.
- Meios Líquidos ou Quase Líquidos –
 - Outros Depósitos: certificados de depósito, depósitos endossáveis a terceiros, têm uma maior liquidez que os depósitos a prazo mas menor taxa de rendibilidade.

- Depósitos a Prazo: são aplicações bancárias cujo capital e respectivo juro é reembolsável dentro de um prazo (inferior a 1 ano).
- Depósitos à Ordem: corresponde a um activo na medida em que representam o dinheiro imediatamente disponível em instituições de crédito. No caso dos depósitos à ordem possuírem um saldo negativo isto representa uma obrigação da empresa perante o banco (devido por consequente surgir no passivo da empresa).
- Caixa: engloba o numerário, cheques em carteira, e os vales postais que normalmente estão à guarda da tesouraria.

Passivo

No passivo as dívidas a terceiros surgem dispostas segundo o seu grau de exigibilidade, isto é, parte-se das dívidas menos exigíveis para as dívidas mais exigíveis. No passivo deverão ser balanceadas as dívidas, isto é, separar o que é exigível a médio-longo prazo do que é a curto prazo. No passivo iremos encontrar:

- As dívidas a fornecedores;
- Dívidas a instituições de crédito (empréstimos bancários e descontos bancários);
- Dívidas ao Estado;
- Dívidas a Sócios e Accionistas;
- Dívidas a fornecedores de imobilização;
- Dívidas ao pessoal;
- Adiantamento de cliente;
- Dívidas a outros credores.

Capital Próprio

O Capital Próprio é representativo do património da empresa, podemos-lo dividir em:

- Capital Inicial – corresponde ao capital social com que a empresa se constitui, é revelador do conjunto de bens, direitos e obrigações que os sócios colocaram inicialmente à disposição da empresa.
- Capitais Adquiridos – poderão decorrer de duas naturezas: novas entradas de sócios (são normalmente decorrentes quer de elementos de capital, quer de prestações suplementares) ou resultados retidos (são normalmente expressos em reservas e resultados transitados, são fruto do desenvolvimento da actividade da empresa e dos lucros por ela gerados).

DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZA

É uma demonstração económica que dá a conhecer as componentes positivas dos resultados (proveitos e ganhos) e as componentes negativas dos resultados (custos e

perdas). Os resultados, os custos e os proveitos, devem ser classificados de acordo com a sua natureza: operacional, financeira e extraordinária.

Proveitos e Custos Operacionais

Os Proveitos Operacionais correspondem aos rendimentos que ocorrem da exploração da actividade da empresa, isto é, o seu negócio. Destacam-se: as vendas, prestações de serviços.

Custos Operacionais correspondem aos consumos necessários ao normal funcionamento da empresa, estão associados ao seu círculo de exploração. Exemplos: custos com pessoal, custo da mercadoria vendida e das matérias consumidas, impostos, amortizações de exercício e as provisões do exercício.

Proveitos e Custos Financeiros

Proveitos Financeiros, correspondem aos rendimentos de aplicações financeiras, é a retribuição dos investimentos financeiros. Destacam-se os juros de depósitos ou empréstimos concedidos, rendimentos de acções (dividendos), descontos de p.p. obtidos, ganhos em alienações de aplicações de tesouraria.

Custos Financeiros, correspondem aos custos de financiamento da actividade da empresa, entre outros, destacamos os juros de empréstimos bancários, juros de suprimento (empréstimos de sócios), os juros de empréstimos obrigacionistas, descontos de p.p. concedidos, os serviços bancários, o custo de emissão de garantias bancárias, as perdas em alienações de aplicações financeiras, etc.

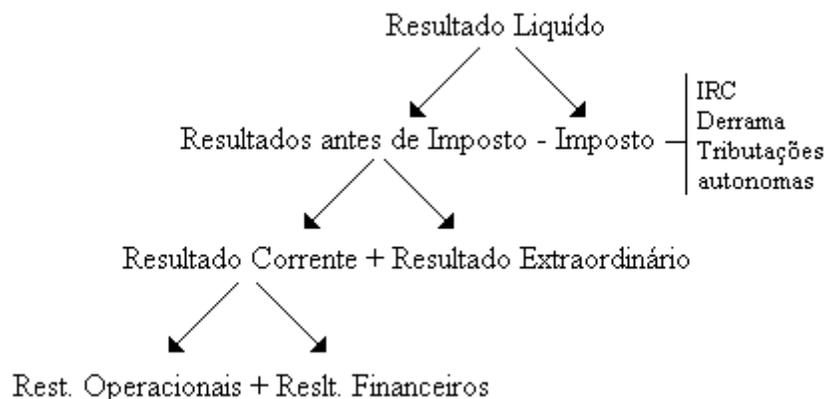
Proveitos e Custos Extraordinários

Proveitos Extraordinários, são os rendimentos que resultam de situações eventuais. Destacamos os ganhos em alienações de imobilizado, a recuperação de dívidas, etc.

Custos Extraordinários, correspondem aos consumos que resultam de situações ocasionais, eventuais, que não caracterizam a vida corrente da empresa. Entre outros destacamos: as dívidas incobráveis, donativos, perdas em alienações de imobilizado.

Relação
Balço

entre
e



Demonstração de Resultados

O Balço e a Demonstração de Resultados são duas demonstrações que se completam, na Demonstração de Resultados é apurado o resultado que é parte integrante do Capital Próprio da empresa.

FACTOS PATRIMONIAIS

São as alterações ao património da empresa, podemos classificar os factos patrimoniais:

- Factos Patrimoniais Permutativos: quando altera a constituição do património mas não o seu valor, isto é, não altera a situação líquida da empresa.
- Factos Patrimoniais Modificativos: altera a composição e valor do património, isto é, provoca alterações à situação líquida.

MÉTODO CONTABILÍSTICO

A CONTA E OS LANÇAMENTOS: NOÇÃO E OBJECTIVOS

Entende-se por Método Contabilístico, o conjunto de normas e procedimentos a adoptar com o intuito de dar a conhecer a situação económica, financeira e monetária. O elemento fundamental do Método Contabilístico é a Conta.

Conta: é uma unidade de registo contabilístico na qual se registam os bens, direitos, obrigações, os fluxos económicos, proveitos e custos, e os resultados. Uma conta possui duas características fundamentais, a homogeneidade (a garantia que só os elementos patrimoniais, custos e proveitos, com características comuns se encontram nessa conta) e integralidade (garantia que todos os elementos patrimoniais com características comuns se encontram reflectidos na conta). Os elementos que constituem a conta são:

- O Título: identifica a natureza do elemento patrimonial, do custo e do proveito.
- A Extensão: permite identificar os valores dos registos nas respectivas contas.

Título	
Extensão	Extensão

Classificação de Contas

Contas de Balanço

Contas Activo, Contas Passivo e Contas Capital Próprio (contas identificativas do património líquido da empresa).

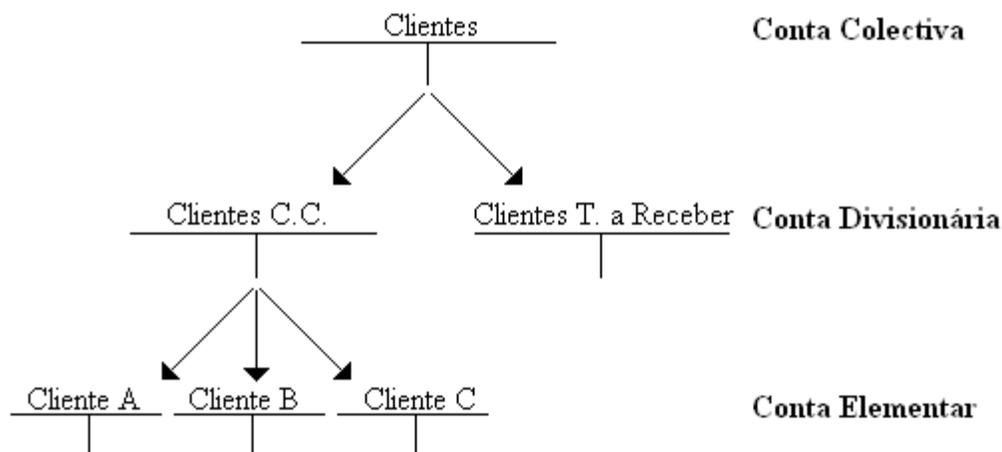
Contas de Demonstração de Resultados

Contas de Custos e Perdas (contas que identificam o consumo de recursos e utilização de factores produtivos), Contas de Proveitos e Ganhos (contas que reflectem os rendimentos gerados pelo negócio da empresa) e Contas Resultados (contas que identificam a natureza dos lucros e prejuízos gerados na empresa).

Contas Colectivas e Contas Divisionárias

Contas Colectivas, são as contas integradoras que reúnem os movimentos ocorridos nas contas divisionárias.

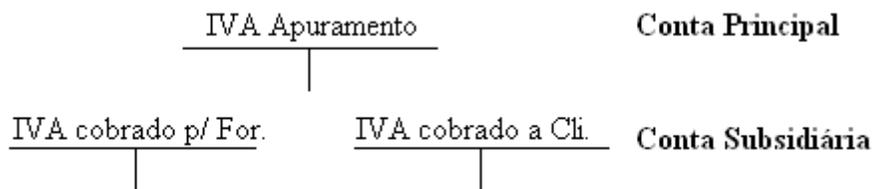
Contas Divisionárias, são sub-contas cuja informação é fornecida à conta colectiva, a última das contas divisionárias, chama-se Conta Elementar (não admite mais sub-divisões). O registo contabilístico dos factos patrimoniais faz-se nas contas elementares divisionárias.



Contas Principais e Contas Subsidiárias

Conta Principal, reflecte o apuramento dos diversos valores registados nas contas subsidiárias.

Conta Subsidiária, conta informativa, ficará saldada aquando da sua transferência para as contas principais.



Regras de Movimentação de Contas

CONTAS DE BALANÇO	DÉBITO	CRÉDITO
Contas do Activo	Aumentos Saldo Inicial	Diminuições
Contas do Passivo	D	A Saldo Inicial
Contas do Capital Próprio	D	A Saldo Inicial
CONTAS DE DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS		
Contas de Custos	A	D
Contas de Proveitos	D	A
Contas de Resultados	D	A

A = ↑ D = ↓

O Método de registo contabilístico dos factos patrimoniais é o método Digráfico (ou método das partidas dobradas), segundo o qual, o total dos movimentos a débito deverá ser igual ao total dos movimentos a crédito. Este método traduz a equação fundamental da Contabilidade. As contas podem ter três tipos de saldos, saldo devedor (Débito > Crédito), nulo (D=C) ou credor (D<C).

Lançamento

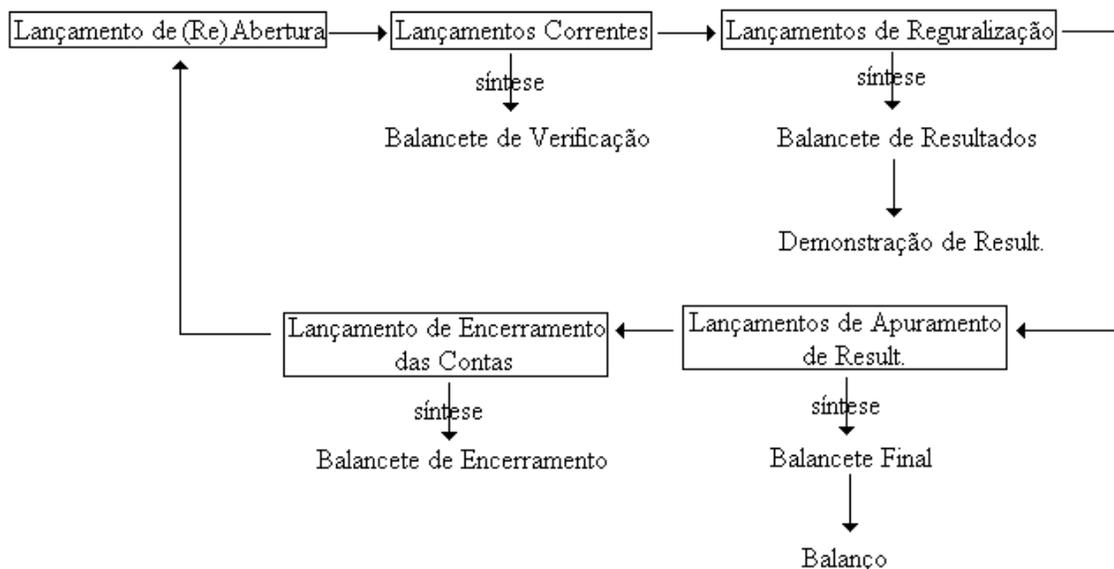
Lançamento, corresponde ao registo dos factos patrimoniais nas contas, utilizando o método Digráfico. Podemos classificar os lançamentos atendendo ao número de contas movimentadas:

- Lançamentos Simples, 1 Débito corresponde a 1 Crédito;
- Lançamentos Compostos, 1 Débito implica vários Créditos, vários Débitos implicam 1 Crédito ou vários Débitos implicam vários Créditos.

Podemos classificar os lançamentos atendendo à sua natureza:

- Lançamento de Abertura, são os primeiros lançamentos a serem registados na conta, correspondem ao registo na conta;
- Lançamentos Correntes, corresponde aos lançamentos que caracterizam o negócio da empresa, sendo efectuados ao longo do exercício económico;
- Lançamentos de Regularização, são os lançamentos que ocorrem no final do exercício económico com o intuito de rectificar as contas do balanço e as demonstrações de resultados, inserem-se nos trabalhos de fim de exercício;
- Lançamentos de Apuramento de Resultados, corresponde à transferência dos diversos resultados mediante a transferência dos respectivos proveitos e custos;
- Lançamentos de Estorno, corresponde à correcção contabilística de um lançamento anterior;
- Lançamentos de Encerramento das Contas, corresponde aos lançamentos de fecho das contas, ocorrem no final do exercício, após elaboração do balanço;
- Lançamentos de Reabertura, corresponde à abertura dos saldos iniciais que correspondem aos saldos transitados do período anterior.

Seqüência do Trabalho Contabilístico



LIVROS DE CONTABILIDADE

Razão

Assemelha-se à conta, dá a conhecer a informação histórica da conta, nomeadamente, os movimentos ocorridos, quer a débito quer a crédito, bem como o respectivo saldo. Existem dois traçados de razão: clássico ou simplificado.

Razão Simplificado

Título	
Extensão	Extensão
Saldo	Saldo

Diário

Corresponde ao livro da contabilidade que regista os factos patrimoniais segundo uma sequência cronológica, tendo como vantagem a compactação dos documentos, facilitando assim a sua consulta.

Data	N.º Doc.	Descrição	Classificação		Valor
			Débito	Crédito	
...

Extracto de Conta

O Extracto de Conta identifica os movimentos obtidos numa conta ao longo de um determinado período. Possui o seguinte traçado:

Data	Doc.	Descrição	Débito	Crédito	Saldo
24/10	1	Compra de Merc.	1000		1000D
25/10	2	Devolução de Merc.		500	500D
26/10	3	Registo do CMV		200	300D

Balancete

O Balancete é um mapa de resumo dos movimentos ocorridos ao longo de um período. Permite de uma forma sintética identificar os movimentos, quer a débito quer a crédito, de todas as contas, bem como os seus respectivos saldos. O Balancete possui o seguinte traçado:

Código	Conta	Movimentos do Mês		Mov. Acumulados		Saldos	
		Débito	Crédito	Débito	Crédito	Devedor	Credor
11	Caixa	300	0	300	0	300	0
21	Clientes	0	0	0	0	0	0
22	Fornec.	500	1000	500	1000	0	500
...
	Total	...	...	...	...	...	...

SISTEMAS DE COORDENAÇÃO CONTABILÍSTICOS

Estes sistemas permitem proceder ao testamento contabilístico dos documentos de forma diversa. Existem três sistemas de coordenação:

- Sistema Clássico;
- Sistema de Diário-Razão;
- Sistema Centralizador.

Sistema Clássico

Operações → Documentos → Diário → Razão → Balancete

Sistema Diário-Razão

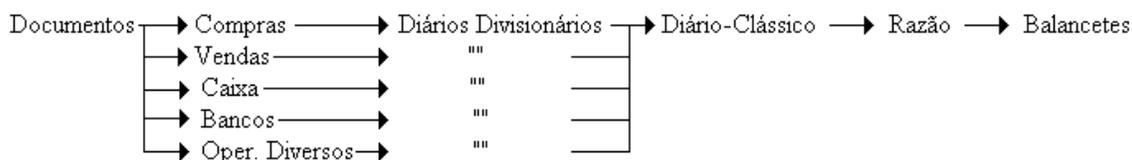
Documentos → Diário/Razão → Balancete

Regista os documentos de uma forma só, pouco pratico pois torna-se muito extensivo.

Data	Doc.	Descrição	Mercadorias		Caixa		Imo. Corpor.		...	
			Débito	Crédito	D	C	D	C	D	C
...

Sistema Centralizador

Tem como vantagem, ao nível da organização documental ser bastante prático.



Sistemas Monistas e Dualistas

Na contabilidade existem 2 sistemas de contas, os sistemas monistas e os sistemas dualistas.

Nos sistemas Monistas há uma completa independência entre os movimentos ocorridos e registados na Contabilidade Geral e na Contabilidade Analítica.

Nos sistemas Dualistas, existe uma interligação entre as contas da Contabilidade Geral e as contas da Contabilidade Analítica.

CODIFICAÇÃO DECIMAL DAS CONTAS

Na contabilidade existem 10 classes de contas.

Classe 1 Disponibilidades, Classe 2 Terceiros, Classe 3 Existências, Classe 4 Imobilizações, Classe 5 Capital Próprio. Contas do Balanço.

Classe 6 Custos e Perdas, Classe 7 Proveitos e Ganhos, Classe 8 Resultados. Contas que integram a Demonstração de Resultados.

Classe 9 Contas da Contabilidade Analítica, Classe 0 Livre.

O grau da conta corresponde ao número de decomposições subsequentes à classe da conta. No Balancete do Razão Geral, integram colectivas.

contas de 1º grau, contas

Classe

↑
2,1

1º Grau

2,1,1

2º Grau

2,1,1,01

3º Grau

2,1,1,01,0001

4º Grau

NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

A Normalização Contabilística (NC) resultou da necessidade em harmonizar e uniformizar as políticas e procedimentos contabilísticos aplicáveis às organizações.

A NC teve como produto o Plano Oficial de Contabilidade. O primeiro POC que surgiu em Portugal foi em 1977, sendo o resultado do trabalho da comissão de NC. O POC existente hoje é datado de 1989 e foi resultado de adaptações necessárias motivadas pela 4ª directiva comunitária (situação que foi consequência da entrada de Portugal na CEE).

A NC possui 5 grandes objectivos:

- Definir um quadro de normas e regras comuns a todas as organizações, permitindo desta forma a comparabilidade da informação, quer no espaço quer no tempo.
- Dotar as organizações de produtos financeiros uniformizados, isto é, idênticos em todas as organizações (Balanço, Demonstração dos Resultados por natureza, DR por funções, demonstração de origem e aplicação de fundos, demonstração dos fluxos de caixa, anexo ao balanço e à DR).
- Com o POC veio permitir uniformizar a prestação de contas quer aos accionistas quer às autoridades fiscais.
- A normalização e os seus quadros de informação servem de meio de prova em situações de litígio com outras organizações.
- No campo da educação veio permitir o desenvolvimento organizado e sistemático dos conhecimentos aos alunos.

Um dos inconvenientes da NC, poderá ser o excesso de uniformização em largas medidas, que poderá provocar o não atendimento às realidades específicas de cada organização.

PLANO OFICIAL DE CONTABILIDADE

Hoje em dia em Portugal, existem diversos POC's: POC (genérico das organizações), POCP (do sector público), POCAL (aplicável às autarquias locais), POCSB (aplicável ao sistema Bancário / Segurador), POCMS (específico do Ministério da Saúde), POCE (do Ministério da Educação), etc.

O POC é aplicável a SA, Sociedade por quotas, Sociedades em Comandita, Sociedades Uni-Pessoais, Sociedades em Nome Colectivo.

O POC possui 12 capítulos:

- Introdução;
- Considerações Técnicas;
- Características Qualitativas da informação Financeira;
- Princípios Contabilísticos;

- Critérios de Valorimetria;
- Balanços;
- Demonstrações dos Resultados;
- Anexo ao Balanço e à DR;
- Demonstração de origem e aplicação de fundos;
- Quadro de Contas;
- Código de Contas;
- Notas Explicativas.

Princípios Contabilísticos

Princípio da Continuidade, significa que no final do Exercício Económico as organizações não terão a necessidade de alienar todos os seus activos, nem pagar todos os seus passivos, nem distribuir o remanescente (caso exista) aos seus sócios accionistas.

Princípio da Consistência, significa que não é possível às organizações alternarem as suas políticas e procedimentos contabilísticos durante a sua vida (ex.: adopção dos critérios valorimétricos de saídas).

Princípio da Especialização, diz-nos que os custos e proveitos deverão ser reconhecidos independentemente da respectiva despesa e receita. Este princípio traduz-se contabilisticamente através da conta 27 (acréscimos e deferimentos).

Princípio do Custo Histórico, os bens devem ser registados na contabilidade pelo seu preço de aquisição (respectivo preço de compra acrescido de todas as despesas suportadas com a sua aquisição). Existe uma derrogação ao princípio histórico que corresponde à reavaliação dos activos imobilizados.

Princípio da Prudência, devemos reflectir na contabilidade custos destinados a fazer face a contingências futuras, cuja ocorrência embora incerta seja provável. A reflexão do Princípio da Prudência é feito através das provisões do exercício.

Princípio da Substância sobre a forma, diz-nos que a realidade do facto prevalece sobre a sua forma legal. Isto é, embora a lei diga que, por exemplo, a propriedade de um bem adquirido em regime de locação financeira seja da locadora, a realidade diz-nos que quem usufrui do bem é o seu locatário, pelo que deve este regista-lo na contabilidade como sendo seu.

Princípio da Materialidade, diz-nos que deverão estar reflectidos na contabilidade todos os factos que possam influenciar a tomada de decisões, por parte dos diversos utilizadores a informação financeira. A materialidade está associado ao conceito de relevância.

Critérios de Valorimetria

Correspondem a critérios de valorimetria a forma como se procede à valorização quer das entradas quer das saídas, dos passivos e activos.

Critérios de Valorização de Entradas

Segundo o POC os bens e os direitos deverão ser registados pelo seu preço de aquisição e/ou pelo seu custo de produção.

Preço de Aquisição, todos os valores que estão directamente e indirectamente relacionados com o bem, no seu acto de compra. Isto significa, que ao preço do bem deverão ser acrescidas todas as despesas suportadas com a sua aquisição, nomeadamente despesas de transporte, despesas com seguros, despesas com alfândegas, despesas fretes.

Custo de Produção, os custos suportados e que estão associados com o processo produtivo. Nomeadamente, o consumo de matérias-primas e subsidiárias, o consumo de mão-de-obra directa e o consumo de gastos gerais de fabrico (energia, despesas com conservação e manutenção dos elementos fabris, custos com o desgaste dos elementos fabris).

O POC permite ainda nos casos em que seja manifestamente difícil valorizar o custo de produção (nomeadamente no sector agrícola e nas indústrias extractivas) proceder à sua valorização com base no preço de venda deduzido da respectiva margem da empresa.

Critérios de Valorização de Saídas

Os bens devem ser retirados da contabilidade pelo seu preço de aquisição e/ou pelo seu custo de produção. No entanto no caso em que ocorram lotes de activos com diferentes valorizações devemos atender entre outros a um dos 5 critérios seguintes:

- FIFO (First In First Out);
- LIFO (Last In First Out);
- Custo Médio Ponderado;
- Custo Específico;
- NIFO (Next In First Out – custo de reposição).

Demonstrações Contabilísticas

As demonstrações contabilísticas podem ser classificadas quanto à sua natureza:

- Demonstrações Financeiras (Despesas / Receitas)
 - Balanço
 - Demonstração de Origem e Aplicação de Fundos
- Demonstrações Económicas (Custos / Proveitos)
 - Demonstração dos Resultados por Naturezas
 - Demonstração dos Resultados por Funções
- Demonstrações Monetárias (Pagamentos / Recebimentos)
 - Demonstração dos Fluxos de Caixa
- Quadros de Informação Complementar

Balanço

É o mapa do património, é uma demonstração estática que permite saber o valor dos bens, direitos e obrigações, num dado momento. O POC prevê a adopção de dois

tipos de balanço a serem utilizados consoante a dimensão das organizações. O Balanço é de elaboração obrigatória na prestação de contas, quer aos accionistas quer à administração fiscal.

Demonstração de Origem e Aplicação de Fundos

É uma demonstração dinâmica, o seu objectivo é o de dar a conhecer a forma como a empresa se financiou e a forma como procedeu ao respectivo investimento. A sua elaboração é de uso facultativo, não sendo por consequente uma parte integrante da prestação de contas. Em termos práticos resulta da comparação de dois balanços consecutivos.

Demonstração dos Resultados por Natureza

É uma demonstração económica, o seu objectivo é o de dar a conhecer, quer os custos quer os proveitos, bem como as suas naturezas (operacionais, financeiras, extraordinárias).

Demonstração dos Resultados por Funções

É uma demonstração económica cujo objectivo é o de classificar os custos de acordo com as suas funções na organização. Os custos são agrupados em: custos de produção, custos de distribuição ou comerciais e custos administrativos.

Demonstração dos Fluxos de Caixa

É uma demonstração monetária, o seu objectivo é o de dar a conhecer as entradas de dinheiro e as respectivas saídas. A sua elaboração é obrigatória, permitindo classificar os recebimentos e pagamentos: operacionais, de investimento e de financiamento.

Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados

É um quadro informativo cuja elaboração é obrigatória, coloca comentários diversos aos valores expressos quer no Balanço quer na Demonstração de Resultados. Nomeadamente, e a título de exemplo, a Demonstração dos Resultados Financeiros, a Demonstração dos Resultados Extraordinários a menção aos bens adquiridos em locação financeira, os critérios valorimétricos adoptados pela organização, garantias prestadas pela organização, critérios de amortização adoptados.

ESTUDO DO POC – ESTUDO DO BALANÇO – ACTIVOS E PASSIVOS

ESTUDO DAS DISPONIBILIDADES

Entendem-se por Disponibilidades o conjunto de activo com maior liquidez nas empresas, isto é, cuja conversão em meios monetários é imediata ou quase imediata. As Disponibilidades dividem-se e subdividem-se em:

- Meios Líquidos
 - 11 Caixa
 - 12 Depósitos à Ordem
 - 13 Depósitos a Prazo
 - 14 Outros Depósitos
- Aplicações Periódicas
 - 15 Títulos Negociáveis
 - 18 Outras Aplicações de Tesouraria

[11] Caixa

A conta caixa é uma conta do activo. Possui sempre saldo devedor ou lucro.

Constituem valores em caixa: Notas e Moedas de Curso Legal, Cheques em Carteira e Vales Postais.

Não constituem valores em caixa: Os selos postais, as facturas-recibos e os recibos referentes a despesas, os bilhetes de transporte, as notas e moedas que não sejam do curso legal, etc.

Valorimetria da Conta Caixa: quando à data da elaboração do balanço, existem valores em caixa expressos na moeda estrangeira, devemos proceder à sua actualização com base no câmbio à data do balanço.

Exemplo:

1. 7/11/N compra de 100 USD ao banco (câmbio 1 € = 1,1 USD)
2. Inventário de caixa (contagem), balanço 31/12N (1 € = 1,05 USD)

111	121	785
(1) 90,9	90,9 (1)	4,3 (2)
(2) 4,3		

À data do balanço quando existem notas e moedas estrangeiras, de curso legal, devemos calcular a respectiva diferença cambial que poderá ser:

- Diferença de câmbio favorável (conta 785), quando o câmbio à data do balanço é superior ao câmbio na compra.
- Diferença de câmbio nula, quando o valor à data do balanço é igual ao valor à data da compra.
- Diferença de câmbio desfavorável (conta 685), quando o câmbio à data do balanço é inferior ao câmbio da compra.

[12] Depósitos à Ordem

A conta Depósitos à Ordem é uma conta mista, isto é, tanto poderá ser do activo como do passivo. Se tiver Saldo Devedor será uma conta do activo, se tiver Saldo credor será do passivo, esta situação resulta da existência de um descoberto bancário autorizado.

Quando procedemos à elaboração do balanço nunca deveremos proceder à respectiva compensação de saldos. Exemplo:

121 – Banco A		122 – Banco B		Código	Conta	Débito	Crédito	S. Devedor	S. Credor
100	200	250	50	12	D.O.	650	600	150	100
300	50		200	121	B.A.	400	250	150	
	150 SD	SC 100	100	122	B.B.	250	350		100

12 – Depósitos à Ordem

A - Depósito de Numerário e Cheques	F - Pagamentos a Terceiros (Cheques, Transferências Bancária)
B - Cobranças de Terceiros	G - Constituição de Depósitos a Prazo
C - Juros de Depósitos à Ordem	H - Pagamentos de Juros de Empréstimos
D - Liquidação de Depósitos a Prazo	I - Pagamento de Serviços Bancários
E - Transf. de conta corrente Caucionar e contracção de Empréstimos Bancários	J - Amortizações de Empréstimos
	K - Pagamento de Vencimentos

A

$$\frac{121}{X} \quad \frac{111}{X}$$

B

$$\frac{121}{X} \quad \frac{21/24/25/26}{X}$$

C Os juros de Depósitos à Ordem constituem proveitos financeiros estando sujeitos a imposto sobre rendimento, isto é, o montante a ser disponibilizado pelo Banco será líquido de uma retenção de imposto. Esta retenção funciona como um adiantamento que a empresa faz por conta do imposto que lhe irá ser exigido no final do exercício. Os Bancos procedem à retenção de 20% deste rendimento.

$$\text{Juro} = \text{Capital (C)} * \text{Prazo (n)} * \text{Taxa de Juro (i)}$$

$$J = 10000 * 6/12 * 0,03 = 150$$

$$\text{Rendimento Disponibilizado} \rightarrow 0,8J = 120$$

$$\text{Rendimentos Retidos} \rightarrow 0,2J = 30$$

$$\frac{121}{\quad} \quad \frac{241}{\quad} \quad \frac{7811}{\quad}$$

120	30	150
-----	----	-----

D	$\frac{121}{X}$	$\frac{13}{X}$
E	$\frac{121}{X}$	$\frac{23}{X}$
F	$\frac{22/24/25/26}{X}$	$\frac{121}{X}$
G	$\frac{13}{X}$	$\frac{121}{X}$
H	$\frac{6811}{X}$	$\frac{121}{X}$
I	$\frac{6881}{X}$	$\frac{121}{X}$
J	$\frac{231}{X}$	$\frac{121}{X}$
K	$\frac{262}{X}$	$\frac{121}{X}$

[13] Depósitos a Prazo

É uma conta do activo, que possui saldo devedor ou nulo. Reúne os depósitos com periodicidade inferior a um ano.

13 - DP	
Constituição do Depósito a Prazo	Liquidação do Depósito a Prazo
	Saldo Devedor / Nulo

Depósito a Prazo:

- =< 1 ano → Excedentes de Tesouraria (Conta 13)
- > 1 ano → Investimentos Financeiros (Conta 4151)

[14] Outros Depósitos Bancários

É uma conta do activo destinada a registar outros depósitos tais como: certificados de depósitos, vulgarmente designados de certificados de aforro. As regras de movimentação contabilística da conta 14, são idênticas às da conta 13.

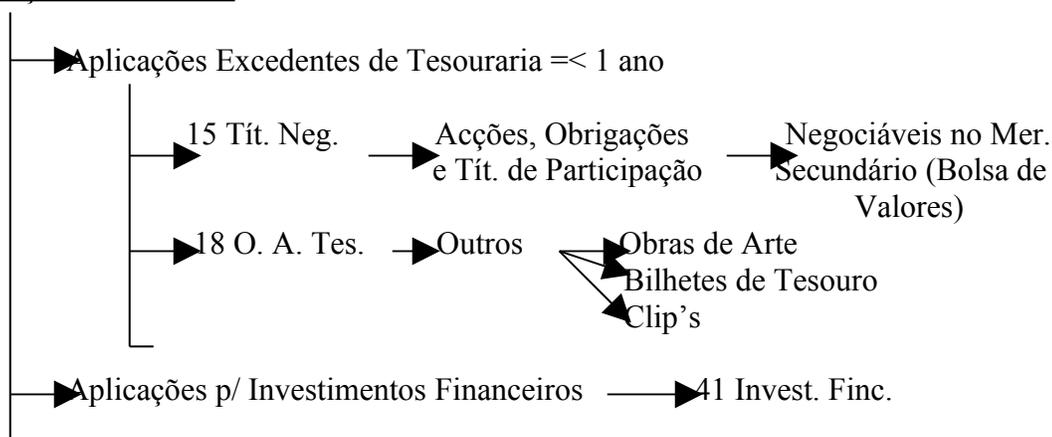
[15 e 18] Títulos Negociáveis e Outras Aplicações de Tesouraria

Nestas contas estão reunidas as aplicações de Tesouraria resultantes dos seus excedentes.

Os Títulos Negociáveis (15) é uma conta do activo destina-se ao registo dos valores mobiliários cujo o horizonte temporal é inferior a 1 ano (negociação na bolsa de valores).

Outras Aplicações de Tesouraria (18) destina-se a proceder ao registo dos excedentes de tesouraria que não são transaccionáveis directamente em bolsa de valores.

Aplicações Financeiras



Acção – Corresponde a uma fracção do capital da empresa identificativo de uma parte do seu património.

Obrigaçã – Corresponde a um título de dívida emitido pela empresa mediante o qual a mesma se obriga ao respectivo reembolso e pagamento de juros.

Títulos de Participaçã – São títulos de dívida emitidos pelo poder central mediante o qual procederemos no futuro ao reembolso do capital e ao pagamento dos juros.

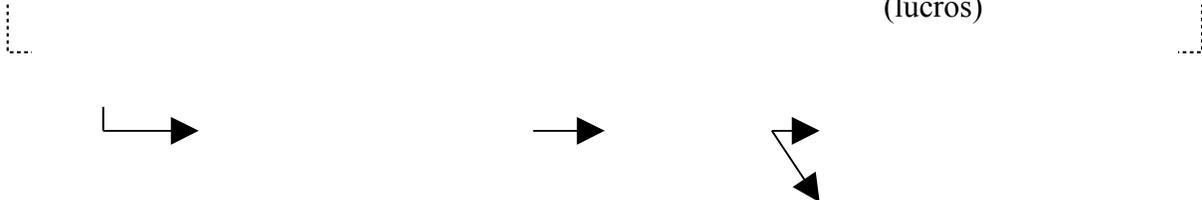
Valorimetria na Aquisição de Títulos Negociáveis

Na aquisição de acções, obrigações e títulos de participação deveremos acrescer ao valor de aquisição (valor de subscrição no mercado secundário) todas as despesas suportadas com a aquisição, nomeadamente, as despesas de portagem, taxas de bolsa e comissões bancárias.

$$\text{Valor das Acções} = \text{Valor de Subscrição} + \text{Despesas}$$

Exemplo: Compra de 1000 acções da PT Comunicações com valor unitário de 5,2€. A
Títulos Negociáveis

Excedentes de Tesouraria Rendimento Mais Valias, Ganhos em
Alienações (Vendas)
Distrib. de Dividendos
(lucros)



Distribuição de Dividendos

O recebimento do lucro proveniente da distribuição de resultados das empresas participadas, corresponde ao rendimento de uma aplicação financeira (proveito financeiro).

No entanto estes lucros estão sujeitos a retenção na fonte de imposto sobre rendimento, à taxa liberatória de 15%.

Exemplo: a PT Comunicações distribuiu 0,20 € por acção. Foi retido pela PT IRC à taxa de 15%.

$$0,2 * 1000 = 200 \text{ €} \rightarrow \text{Dividendos}$$

121	241	784
0,85D	0,15	200
170	D	
	30	

Alienações de Títulos Negociáveis

No acto da venda das acções ou obrigações poderão ocorrer três situações:

- Existência de um Ganho 787 – SC
Vv – Despesa C/ Venda > Valor de Aquisição (inclui despesas c/ Aquisição)
- Existência de um Ganho / Perda nula 787/687 – SN
Vv – Despesa C/ Venda = Valor de Aquisição (inclui despesas c/ Aquisição)
- Existência de uma Perda 687 – SD
Vv – Despesa C/ Venda < Valor de Aquisição (inclui despesas c/ Aquisição)

No momento da alienação deveremos fazer:

- Registo da Saída dos Títulos de Carteira;
- Registo do Valor de Venda deduzido das respectivas despesas.

Exemplo: Alienação de 500 acções da PTC, pelo valor de 5,4 € por acção. Foram suportadas despesas com venda no montante de 25 €.

$$\text{Ganho / Perda} = Vv - \text{Despesas com Venda} - \text{Valor de Aquisição}$$

$$\text{Ganho} = (500 * 5,4) - 25 - (500 * 5,3) = 25 \text{ €}$$

$$\text{V. de Aquisição Unit.} = (\text{V. Subscrição} + \text{Despesas c/ Aquisição}) / (\text{n.º de acções})$$

$$\text{Valor de Aquisição} = (1000 * 5,2 + 100) / 1000 = 5,3$$

Registo da Saída do Título:

151	787
-----	-----
SI 5300 | 2650	2650 |

Registo da Venda / Despesas com a venda:

121	787
-----	-----
2675 |	| 2675

Um Ganho corresponde a um resultado no qual é identificado a sua componente positiva (proveito) e a sua componente negativa (custo). Um ganho significa que o Proveito > Custo.

Valorimetria da Saída de Títulos de Carteira

Quando a empresa detenha em carteira dois ou mais lotes identificativos de um título com valores de aquisição distintos deverá proceder à respectiva saída por um dos seguintes 3 critérios:

- FIFO;
- LIFO;
- Custo Médio Ponderado.

Aquando da saída de títulos de carteira, deverá proceder-se ao:

- Registo da saída dos Títulos de Carteira;
- Registo da Venda.

Exemplo: Compra em 4/11 de 100 acções da EDP com valor unitário de 2,1 €, despesas com aquisição 10 €.

Dia 10/11 compra de 200 acções da EDP pelo valor global de 450 €, este valor já inclui despesas com aquisição.

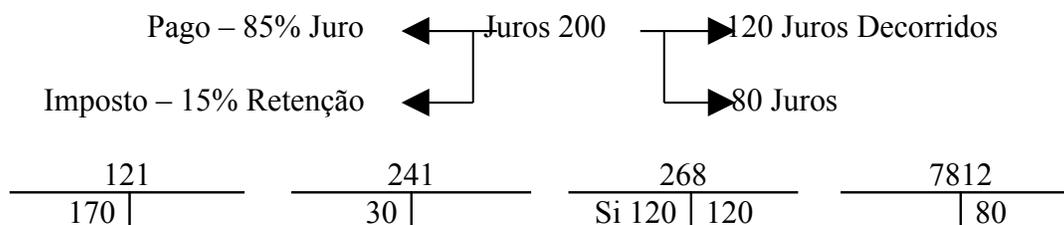
Dia 20/11 venda de 250 acções da EDP por 2,6 € por acção. Despesas com alienações 15 €.

Data	Descrição	Entrada			Saída			Carteira		
		Qtdd	PV	Valor	Qtdd	PV	Valor	Qtdd	PV	Valor
4/11	Compra de Acções	100	2,2	220				100	2,2	220
10/11	Compra de Acções	200	2,25	450				200	2,25	450
20/11	Venda de Acções				100	2,2	220			
					150	2,25	337,5	50	2,25	112,5

$$\text{V. de Aquisição} = \text{V. Subscrição} + \text{Despesas} = 100 * 2,1 + 10 = 220$$

Obrig + Desp	Obrig + Desp + Juros Decorridos	J. Decorridos
--------------	---------------------------------	---------------

31/12/N → Recebimento de Juros (Soc. C)



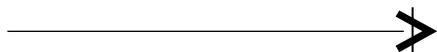
Juros Decorridos – corresponde a um direito na medida em que traduzem os juros vencidos e que irão ser comprados pela Sociedade C. A Sociedade C terá direito a receber da A a totalidade dos juros.

Valorimetria dos Excedentes de Tesouraria à Data do Balanço

1/9/N Compra de 1000 Accções da Edp V. Unitário – 2,2€
 31/12/N Balanço V. Mercado (cotação) – 2,1€
 A data do Balanço quando existem títulos negociáveis cujo valor de Mercado seja inferior ao respectivo valor de aquisição deveremos proceder ao registo de uma provisão, dando obediência ao princípio da prudência. Uma provisão é um custo que se destina a cobrir perdas de ocorrência futura e provável.
 Provisões para Aplicações de Tesouraria:



151	6011	105
1/9/N+1	Venda de 500 acções	
	V. Mercado (cotação) – 2,1 €	



Ganho / Perda = Vv – Va
 Perda = 500 * 2,1 – 500 * 2,2 = – 50

Saída de Títulos Negociáveis:	Venda / Alienação:
151	121
687	

	V. Mercado (cotação) – 1,9 € → 500 * 1,9 = 950	
31/12/N+1	V Aquisição – 500 * 2,2 = 1100	
	Actualização da Provisão:	
	195	7962
	50 | 100 Si	| 50
→		

Reforço de Provisão:	
195	6841
Si 50	100
100	|

	V. Mercado – 2,5 € → 500 * 2,5 = 1250	
31/12/N+2	V. Aquisição – 500 * 2,2 = 1100	

Anulação da Provisão:		
195	7962	151
150 | 150 Si	| 150	Si 1100 |

DÍVIDAS ACTIVAS E PASSIVAS

A classe 2 (Terceiros) reúne os direitos que a empresa detém sobre terceiros, nomeadamente as dívidas de clientes, os adiantamentos a fornecedores, as dívidas do estado, as dívidas de sócios e accionistas, as dívidas de outro devedores e os acréscimos e diferimentos.

A classe 2 reúne, ainda, as obrigações assumidas perante terceiros, nomeadamente, dívidas a fornecedores, adiantamento de clientes, empréstimos obtidos, dívidas ao Estado, dívidas a sócio/accionistas, dívidas a outros credores e os acréscimos e diferimentos.

[24] Estado e Outros entes Públicos

É uma conta mista é destinada a registar as dívidas activas e passivas resultantes de aplicações de impostos, taxas, contribuições para a segurança social e dos tributos para as autarquias locais.

[241] Imposto Sobre o Rendimento

Esta conta destina-se a registar o imposto que incide directamente sobre os resultados da empresa. Subdivide-se nas seguintes sub-contas:

- 2411 – Pagamento por Conta

Imposto Estimado = RAI * Tx. Imposto
 Estimativa de Imposto de 31/12/N:

$$\frac{86}{\text{Estimativa}} \quad \frac{2413}{\text{Estimativa}}$$

2414 Imposto Liquidado

O imposto liquidado corresponde à tributação que incide directamente sobre o resultado fiscal, sendo a liquidação do imposto, efectuada durante o mês de Maio do ano seguinte ao que se refere o rendimento em causa. Aquando da liquidação do imposto podem ocorrer três situações:

- Imposto liquidado igual ao imposto estimado

$$\frac{2413}{\text{Liquidado}} \quad \frac{2414}{\text{Liquidado}}$$

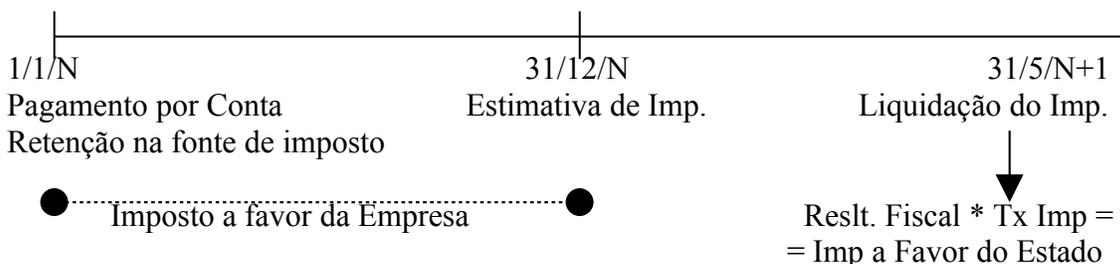
- Imposto liquidado superior ao imposto estimado (havendo neste caso uma insuficiência na estimativa de imposto)

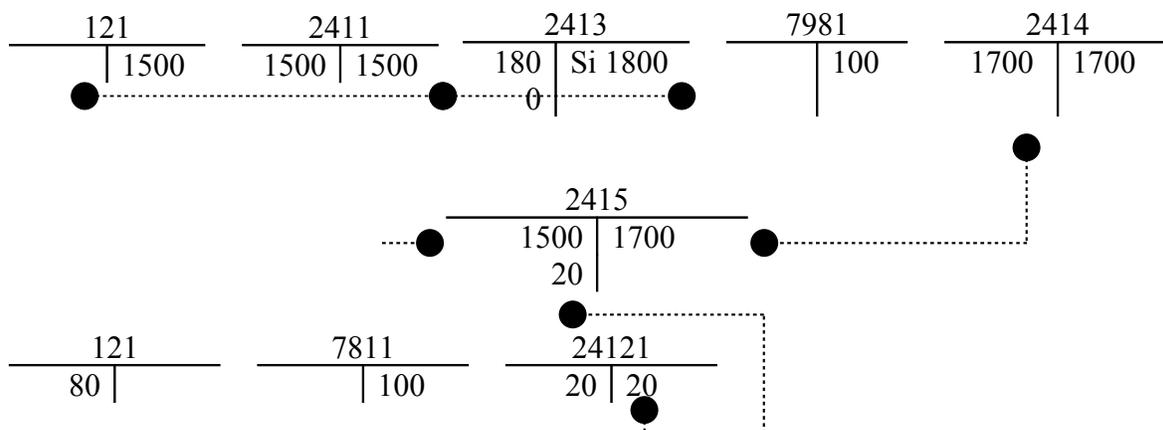
$$\frac{2413}{X \mid \text{SI X}} \quad \frac{6981}{Y \mid} \quad \frac{2414}{\mid X \mid Y}$$

- Imposto liquidado inferior ao imposto estimado, havendo neste caso um excesso da estimativa de imposto

$$\frac{2413}{X \mid \text{SI X}} \quad \frac{7981}{\mid Y} \quad \frac{2414}{\mid X - Y}$$

2415 Imposto Apuramento



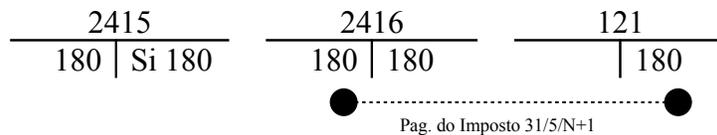


2416 e 2417 Imposto a Pagar e a Recuperar

Aquando do apuramento do imposto podem ocorrer três situações:

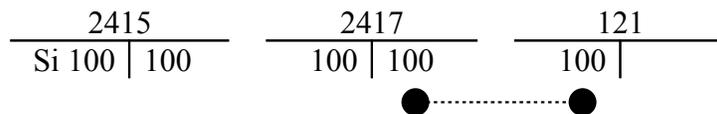
Imposto a Pagar (2416)

Imposto Liquidado > Pagamentos por Conta + Retenções na Fonte

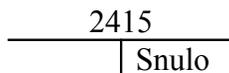


Imposto a Recuperar (2417)

Imposto Liquidado < Pagamentos por Conta + Retenções na Fonte



Imposto Nulo



[243] Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)

É um imposto indirecto que se destina ou que incide sobre um consumo de bens e serviços. É um imposto plurifásico ou encascato sendo suportado na sua totalidade pelo consumidor final.

Incidência real do IVA (operações sujeitas a IVA): compra e venda de bens, compra e venda de serviços e as importações.

IVA → Circuito Económico (Produtor, Grossista, Retalhista, Consumidor Final).

Por exemplo, arroz sendo a taxa de 5%.

	Compras	IVA das Compras	Vendas	IVA das Vendas	IVA a Pagar	Valor Acrescentado
Produtor	-	-	1000	50	50	1000 → 50
Grossista	1000	50	1500	75	25	500 → 25
Retalhista	1500	75	2500	125	50	1000 → 50
Cons. Final	2500	125	-	-	-	

O IVA é um imposto que possui diferentes taxas em Portugal Continental, as taxas de IVA em vigor são:

- Taxa Reduzida – 5%
- Taxa Intermédia – 12%
- Taxa Normal – 19%

Nas ilhas as taxas de IVA em vigor são:

- Taxa Reduzida – 4%
- Taxa Intermédia – 8%
- Taxa Normal – 13%

243 – IVA →

- 2431 – IVA Suportado
- 2432 – IVA Dedutível
- 2433 – IVA Liquidado
- 2434 – IVA Regularizações
- 2435 – IVA Apuramento
- 2436 – IVA a Pagar
- 2437 – IVA a Recuperar
- 2438 – IVA Reembolsos Perdidos
- 2439 – IVA Liquidações Oficiosas

Existem dois regimes de apuramento do IVA, o regime mensal (em que as declarações periódicas se reportam apenas a um mês sendo entregues até 40 dias após o período a que se reporta) e o regime trimestral (é aplicável às empresas cujo o volume de negócios não exceda os 500 000€ anualmente, esta declaração é normalmente reportada a 4 trimestres [1/1 – 31/3 ; 1/4 – 30/6 ; 1/7 – 30/9 ; 1/10 – 31/12]).

O apuramento do IVA feito mensalmente ou trimestralmente resulta da diferença entre o IVA a favor do sujeito passivo (IVA das Compras) e o IVA a favor do Estado (IVA Liquidado). Quando o IVA a favor do Estado é maior que o IVA a favor da empresa existe IVA a pagar, caso contrário haverá IVA a receber.

2431 IVA Suportado

Esta conta é de uso facultativo, destina-se a registar o IVA que é suportado pelo sujeito passivo nas compras de bens e serviços deste, na generalidade o IVA suportado confere o direito à dedução (IVA suportado é dedutível), isto é, abatível ao imposto a entregar ao Estado.

Existem no entanto casos em que o IVA suportado não é dedutível, nomeadamente, nas despesas com aquisição de viaturas de turismo e recreio, nas despesas de representação, nas despesas com deslocações e estadas, nas despesas com consumo de gasolina e nas despesas com consumo de gasóleo em apenas 50%.

Quando o IVA suportado não for dedutível deverá ser acrescido ao valor do próprio bem ou serviço.

Exemplo:

1. Compra de Merc. no valor de 1000€. Factura n.º XXX (acresce IVA à taxa de 19%)

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">312</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">1) 1000 </td></tr> </table>	312	1) 1000	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">2431</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">1) 190 190 (2)</td></tr> </table>	2431	1) 190 190 (2)	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">221</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;"> 1190 (1)</td></tr> </table>	221	1190 (1)	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">2432</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">2) 190 </td></tr> </table>	2432	2) 190
312											
1) 1000											
2431											
1) 190 190 (2)											
221											
1190 (1)											
2432											
2) 190											

2. Consumo de Gasóleo (100€ IVA à taxa de 19%)

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">62212</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">100 </td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">**9,5 </td></tr> </table>	62212	100	**9,5	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">2431</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">19 9,5*</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;"> 9,5**</td></tr> </table>	2431	19 9,5*	9,5**	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">221</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;"> 119</td></tr> </table>	221	119	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">2432</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">*9,5 </td></tr> </table>	2432	*9,5
62212													
100													
**9,5													
2431													
19 9,5*													
9,5**													
221													
119													
2432													
*9,5													

2432 IVA Dedutível

Constituem operações sujeitas a IVA dedutível: compra de bens e serviços, adiantamentos a fornecedores, adiantamentos a fornecedores de imobilizações.

1 Compras de Bens e Serviços

Compra de Mercadorias (Factura)

Factura	
Mercadoria	1000
IVA (19%)	190
Total	1190

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">312</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">1000 </td></tr> </table>	312	1000	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">24321</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">190 </td></tr> </table>	24321	190	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">221</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;"> 1190</td></tr> </table>	221	1190
312								
1000								
24321								
190								
221								
1190								

Compra de Imobilizações

Factura	
Bem	500
IVA (19%)	95
Total	595

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">42x</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">500 </td></tr> </table>	42x	500	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">24322</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;">95 </td></tr> </table>	24322	95	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="text-align: center;">2611</td></tr> <tr><td style="border-top: 1px solid black;"> 595</td></tr> </table>	2611	595
42x								
500								
24322								
95								
2611								
595								

Compra de Serviços Externos

Factura	
Serviço	600
IVA (19%)	114
Total	714

62x	24323	221
600 |	114 |	714

No acto da compra poderão ser negociados descontos, os quais poderão assumir duas naturezas: descontos comerciais e descontos financeiros

Os descontos comerciais são descontos de quantidade, dependem do volume negociado, o exemplo mais flagrante é o rappel.

Os descontos financeiros são descontos de antecipação do pagamento, a sua atribuição é resultado das condições de pagamento. Exemplo, o bónus financeiro.

Os descontos podem ser concedidos ou obtidos dentro ou fora da factura, os descontos dentro da factura vêm expressos na factura de compra ou de venda. Os descontos fora da factura realizar-se-ão à posteriori do acto de compra ou de venda. Tem suportado a emissão de uma nota de crédito.

Os descontos comerciais devem ser abatidos ao valor da própria mercadoria, os descontos financeiros obtidos devem ser considerados como um proveito financeiro, na medida em que resulta de uma aplicação financeira [tratamento contabilístico dos descontos obtidos dentro da factura].

Compra de Mercadorias com Desconto Comercial obtido (dentro da factura)

Factura	
Mercadoria	1000
Desc. Comerc.	30
Incidência	970
IVA 19%	184,3
Total	1154,3

312	24321	221
970 |	184,3 |	1154,3

Compra de Mercadorias com Desconto Financeiro Obtido (dentro da factura)

Factura	
Mercadoria	1000
Desc. 5% p.p.	50
Incidência	950
IVA 19%	180,5
Total	1130,5

312	786
1000 |	50
24321	121
180,5 |	1130,5

2 Adiantamentos a Fornecedores

Os adiantamentos a fornecedores correspondem a pagamentos antecipados que se destinam a futuras compras. Existem dois tipos de adiantamentos, os adiantamentos com preço previamente fixado e os adiantamentos sem preço previamente fixado, este último corresponde a entregas por conta.

Adiantamentos com Preço Previamente Fixado (activo)

Recibo				
Adiantamento	100			
IVA	19	37	2432	121
Total	119	100 |	19 |	| 119

Adiantamentos sem Preço Previamente Fixado

Recibo				
Adiantamento	100			
IVA	19	229	2432	121
Total	119	100 |	19 |	| 119

3 Adiantamentos a Fornecedores de Imobilizações
Adiantamentos com Preço Previamente Fixado

Recibo				
Adiantamento	100			
IVA	19	447/448/449	2432	121
Total	119	100 |	19 |	| 119

Adiantamentos sem Preço Previamente Fixado

Recibo				
Adiantamento	100			
IVA	19	2619	2432	121
Total	119	100 |	19 |	| 119

2433 IVA Liquidado

Constituem operações sujeitas a IVA liquidado: vendas de existências, prestações de serviços a terceiros, adiantamentos de clientes e ofertas de existências próprias.

1 Vendas de Existências
Venda de Mercadorias

Factura				
Mercadoria	2000			
IVA (19%)	380	711	24331	211
Total	2380	| 2000	| 380	2380 |

Venda de Mercadorias com Desconto Comercial concedido (dentro da factura)

Factura				
Mercadoria	2000			
Desc. Comerc. 5%	100	711	24331	211
Incidência	1900	| 1900	| 361	2261 |
IVA 19%	361			
Total	2261			

Os descontos comerciais concedidos dentro da factura devem ser deduzidos ao respectivo valor de venda.

Venda de Mercadorias com Desconto Financeiro concedido (dentro da factura)

Factura/Recibo			
Mercadoria	2000	711	121
Desc. Finc. 5%	100	| 2000	2261 |
Incidência	1900		
IVA 19%	361	24331	686
Total	2261	| 361	100 |

Os descontos financeiros concedidos têm como objectivo antecipar recebimentos, permitindo que a empresa se financie, por isso, devem ser considerados como custo financeiro.

2 Prestação de Serviços

Factura				
Serviço	1000	721	24331	211
IVA (19%)	190	| 1000	| 190	1190 |
Total	1190			

3 Adiantamento de Clientes (Passivo)

Os adiantamentos de clientes são obrigações que a empresa possui para com os seus clientes, podem ser classificados em adiantamentos cujo preço seja precisamente fixado e adiantamentos de clientes sem preço previamente fixado.

Adiantamento de Clientes com Preço Previamente Fixado

Recibo				
Adiant.	500	269	121	24331
IVA (19%)	95	| 500	595 |	| 95
Total	595			

Adiantamento de Clientes sem Preço Previamente Fixado

Recibo				
Adiant.	500	219	121	24331
IVA (19%)	95	| 500	595 |	| 95
Total	595			

4 Oferta de Existências Próprias

Compra de Mercadorias:

$\begin{array}{r} 312 \\ \hline 1000 \end{array}$	$\begin{array}{r} 24321 \\ \hline 190 \end{array}$	$\begin{array}{r} 221 \\ \hline 1190 \end{array}$
---	--	---

Oferta das Mercadorias:

$\begin{array}{r} 654 \\ \hline 1190 \end{array}$	$\begin{array}{r} 24332 \\ \hline 190 \end{array}$	$\begin{array}{r} 382 \\ \hline 1000 \end{array}$
---	--	---

Resumo:

IVA Compras → IVA Dedutível → A Favor da Empresa

IVA Vendas → IVA Liquidado → A Favor do Estado

2434 IVA Regularizações

1 IVA Regularizações a Favor da Empresa

Constituem IVA regularizações a favor da empresa: devoluções de vendas, descontos comerciais e financeiros concedidos extra-factura (notas de crédito) e anulação de adiantamentos de clientes.

As operações sujeitas a IVA regularizações a favor da empresa são consequência da anulação, total ou parcial, do IVA liquidado anteriormente.

Devolução de Vendas

Venda				
Factura				
Mercadoria	1000	711	24331	211
IVA Liq.	190	Nota de Crédito	190	1190
Total	1190	Bem Devolvido	100	211
		IVA	19	24341
		Total	100	119
				Si 1190 | 119

Descontos Comerciais Concedidos

A Fora da Factura

Venda					
Factura					
Mercadoria	1000	711	24331	211	
IVA Liq.	190			1190	
Total	1190				

Nota de Crédito					
Desc. Comer. 5%	50	190			
IVA	9,5	24341		211	
Total	59,5			Si 1190	59,5

B Dentro da Factura

Venda					
Factura					
Mercadoria	1000	711	24331	211	
Desc. Comer. 5%	50	950	180,5	1130,5	
Incidência	950				
IVA	180,5				
Total	1130,5				

Descontos Financeiros Concedidos (fora da factura)

Venda					
Factura					
Mercadoria	1000	711	24331	211	
IVA Liq.	190	1000	190	1190	
Total	1190				

Nota de Crédito					
Desc. Finc. 5%	50	686	24341		
IVA	9,5	50	9,5		
Total	59,5				

211	121
Si 1190	1130,5
59,5	
1130,5	
●-----●	
Recebimento	

DR (Venda c/ Desct. Comercial)		DR (Venda com Desc. Financeiro)	
Custos	Proveitos	Custos	Proveitos
CMV 500	Vendas 950	CMV 500	Vendas 1000
	RO = 450		RO = 500

Resultado	450	RF = 0	Custos Financ. 50	RF = (50)
			Resultado 450	

A atribuição de descontos comerciais afecta unicamente os resultados de natureza operacional. Os descontos de antecipação de pagamento, isto é, financeiros afectam os resultados financeiros.

Dívidas Incobráveis (mediante sentença judicial)

Venda				
Factura				
Mercadoria	1000		711	24331
IVA Liq.	190		| 1000	| 190
Total	1190			
			218	211
			1190 |	Si 1190 | 1190

	218	692	24341
	Si 1190 | 1190	1000 |	190 |

Anulação de Adiantamento de Clientes

Recibo				
Adiant.	500			
IVA (19%)	95			
Total	595			
		219/269	24331	12
		| 500	| 95	595 |

Venda				
Factura				
Mercadoria	1000		711	24331
IVA	190		| 1000	| 190
Total	1190			
				211
				1190 |

Anulação do adiantamento:	219/269	24341	211
	500 |	95 |	Si 1190 | 595

2 IVA Regularizações a Favor o Estado

Constituem IVA regularizações a favor do Estado: devoluções de compras, descontos financeiros e comerciais obtidos fora da factura (notas de crédito) e anulação de adiantamentos a fornecedores.

Constituem operações sujeitas a IVA regularizações a favor do Estado, quando existem excesso de IVA dedutível em operações transactas.

Devolução de Compras

Compra de Merc.	
Factura	
Mercadoria	1000
IVA	190
Total	1190

312	24321	221
1000	190	1190

Nota de Crédito	
Devolução	200
IVA	38
Total	238

317	24342	221
200	38	238 | Si 1190

Desconto Comercial Obtido (fora da factura)

Factura	
Mercadoria	1000
IVA	190
Total	1190

312	24321	221
1000	190	1190

Nota de Crédito	
Desconto	100
IVA	19
Total	119

318	24342	221
100	19	119

Desconto Financeiro Obtido (fora da factura)

Nota de Crédito	
Desconto Finc	50
IVA	9,5
Total	59,5

786	24342
50	9,5
221	111/121
59,5 | Si 1190	1130,5
1130,5	

Pagamento

Anulação de Adiantamentos a Fornecedores

Recibo (adiantamento)	
Adiantamento	100
IVA	19
Total	119

229/372	2432	121
100	19	119

Factura	
Mercadoria	1000
IVA (19%)	190
Total	1190

312	24321	221
1000 |	190 |	| 1190

Anulação do adiantamento:

229/372	2434	221
Si 100 | 100	| 19	119 | Si 1190

2435 IVA Apuramento

IVA a Favor da Empresa

IVA a Favor do Estado

2432	2435	2433
Si 2000 | 2000	2000 | 5000	5000 | Si 5000
24341	700 | 100	24342
Si 700 | 700		100 | Si 100

No Apuramento do IVA podem ocorrer três situações: a conta 2435 apresenta um Saldo Credor (IVA a pagar), apresenta um Saldo Devedor (IVA a recuperar) ou um Saldo Nulo.

2436 IVA a Pagar

11/12	2436	2435
| 2400	2400 | 2400	2400 | 2400 Si
●	●	●

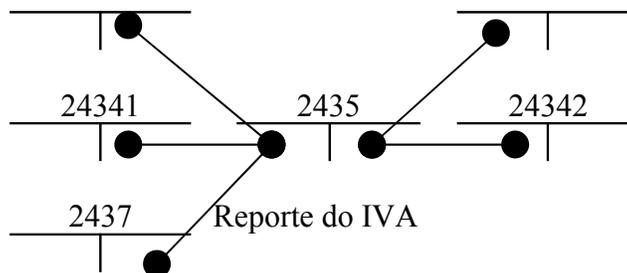
2437 IVA a Recuperar

2435	2437
Si 200 | 200	200 |

Quando a empresa possuir IVA a recuperar poderá tomar duas decisões:

- Proceder ao reporte do IVA, isto é, considerar o IVA a recuperar do período presente como um IVA a favor da empresa em futuros apuramentos;

2432	2433
------	------



- Solicitar o reembolso do IVA mediante um requerimento às finanças. Este pedido de reembolso poderá ser aceite ou não, quando não seja aceite deverá transitar para IVA a recuperar, quando for aceite a administração fiscal emitirá um cheque pelo respectivo valor. Quando ocorra o pedido de reembolso não podemos proceder ao reporte do IVA.

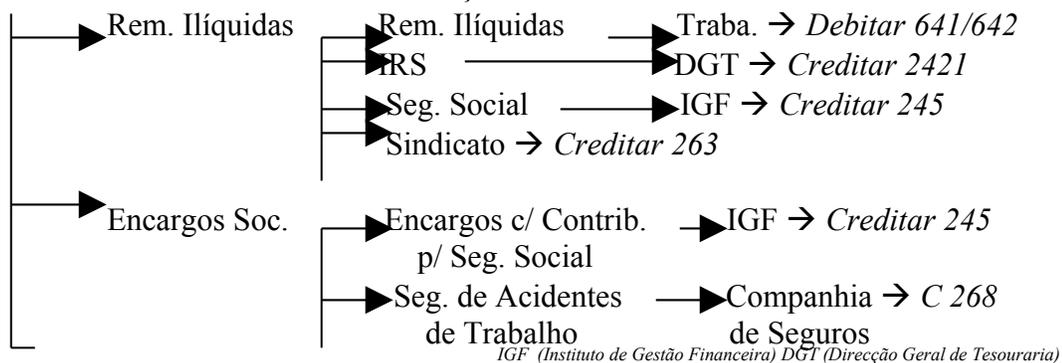
$\frac{2437}{\text{Si } x \mid x}$	$\frac{2438}{x \mid x}$	Caso seja aceite:	$\frac{11/12}{x \mid}$
		Caso não seja aceite:	$\frac{2437}{x \mid}$

[242] Retenção na Fonte pela Empresa sobre Rendimentos de Terceiros

As empresas que disponham de contabilidade organizada, são obrigadas a proceder à retenção na fonte de impostos sobre rendimentos colocado à disposição de Terceiros. As retenções na fonte incidem sobre: rendimentos de trabalho dependente (processamento de vencimentos), rendimentos de trabalho independente (processamento de honorários), rendimentos de capitais (juros de suprimento, distribuição de dividendos) e rendimentos prediais (processamento e pagamento de rendas ao senhorio).

2421 Trabalho Dependente

Processamento de Vencimentos/Remunerações



IGF (Instituto de Gestão Financeira) DGT (Direcção Geral de Tesouraria)

Segurança Social – Trabalhador → Taxas de segurança social (geral): 11% RB dos trabalhadores, 10% RB órgãos sociais.

Segurança Social – Entidade Patronal → Taxas: 23,75% RB dos trabalhadores, 21,25% RB órgãos sociais.

IRS – Taxas Variáveis, atendendo ao rendimento, agregado familiar, estado civil ou grau de deficiência.

Segurança de Acidentes de Trabalho – Taxas, atendendo ao risco e incidentes na empresa.

Exemplo:

Num possível processamento dos vencimentos da Empresa Y, o valor líquido das remunerações ascendem aos 9600€. Os órgãos sociais não auferem qualquer rendimento. Os trabalhadores fazem descontos de 11% para a segurança social, 24% para IRS e 1% para o sindicato. Os encargos por conta da entidade patronal são 23,75% para a segurança social e 2% para seguro de acidentes de trabalho. Processamento de Vencimentos:

	Débito	Crédito	Valor
Remunerações	642		15000 RB
		2421	3600 24%RB
		245	1650 11%RB
		263	150 1%RB
		2622	9600 64%RB
Encargos Sociais	645	245	3562,5 23,75%RB
	646	268	300 2%RB

$$\begin{aligned}
 RL &= RB - \text{Encargos do Trab} \Leftrightarrow \\
 \Leftrightarrow 9600 &= RB - 24\%RB - 11\%RB - \\
 &1\%RB \Leftrightarrow \\
 \Leftrightarrow 9600 &= 0,64RB \Leftrightarrow \\
 \Leftrightarrow RB &= 15000
 \end{aligned}$$

As retenções na fonte de impostos sobre rendimento devem ser entregues pela empresa até ao dia 20 do mês seguinte em que o rendimento foi colocado à disposição de terceiros. As contribuições para a segurança social devem ser entregues até ao dia 15 do mês seguinte ao que se refere o processamento de vencimentos.

20/12/N Pag. das Ret. na Fonte Sobre Rend:

15/12/N Contribuição p/ Seg. Social:

$\begin{array}{r} 2421 \\ \hline x \mid \text{Si } x \end{array}$	$\begin{array}{r} 11/12 \\ \hline \mid x \end{array}$	$\begin{array}{r} 245 \\ \hline x \mid \text{Si } x \end{array}$	$\begin{array}{r} 11/12 \\ \hline \mid x \end{array}$
---	---	--	---

2422 Trabalho Independente (Processamento de Honorários)

Os honorários constituem um rendimento auferido por profissionais liberais, que exercem as suas funções com relativo grau de independência, nomeadamente, advogados, técnicos de contas, revisores oficiais de contas, economistas, consultores.

Recibo Verde	
Honorários	H
IVA	0,19H
Sub Total	1,19H
IRS	0,2H
Total	0,99H

Processamento de Honorários:

$\begin{array}{r} 62229 \\ \hline H \mid \end{array}$	$\begin{array}{r} 24323 \\ \hline 0,19H \mid \end{array}$
$\begin{array}{r} 2422 \\ \hline \mid 0,2H \end{array}$	$\begin{array}{r} 11/12/267 \\ \hline \mid 0,99H \end{array}$

Exemplo: A Empresa X procedeu ao pagamento de honorários ao seu consultor fiscal, o valor do recibo foi de 2475€. Os honorários estão sujeitos a IVA à taxa de 19% e à retenção de imposto sobre rendimentos de 20%.

Recibo Verde		Recibo = $H + 0,19H - 0,2H$ $\Leftrightarrow 0,99H = 2475$ $\Leftrightarrow H = 2500$	Débito	Crédito	Valor
Honorários	2500			62229		2500
IVA	475		24323		475
Sub Total	2975			2422	500
IRS	500			11/12/267	2475
Total	2475				

$\frac{62229}{2500}$	$\frac{24323}{475}$	$\frac{2422}{500}$	$\frac{11/12/267}{2475}$
----------------------	---------------------	--------------------	--------------------------

2423 Retenção de Impostos sobre Rendimentos de Capitais

A empresa é obrigada a proceder à retenção na fonte de imposto sobre rendimento de capitais colocados à disposição de Terceiros. Esta situação ocorre relativamente a Juros de Suprimentos.

Suprimentos são empréstimos que os sócios fazem à empresa, sendo reembolsados no futuro, acrescidos do respectivo juro.

Contabilização de Suprimentos:

$\frac{121}{x}$	$\frac{25X1}{x}$
-----------------	------------------

Contabilização do Reembolso de Suprimentos:

$\frac{121}{x}$	$\frac{25X1}{x \mid Si \ x}$
-----------------	------------------------------

Os Juros de Suprimentos são considerado um Custo Financeiro ($J = c * n * i$). Os rendimentos de capitais estão sujeitos à retenção de imposto à taxa liberatória de 15%.
 Exemplo: $10000 * 6/12 * 0,05 = 250 \rightarrow$ juros

$\frac{6811}{J \mid 250}$	$\frac{2423}{0,15J \mid 37,5}$	$\frac{121}{0,85J \mid 212,5}$
---------------------------	--------------------------------	--------------------------------

2424 Retenção de Imposto sobre Rendimentos Prediais

Os inquilinos que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada, são obrigados a proceder à retenção na fonte de imposto sobre os rendimentos de imóveis. A taxa de retenção é de 15%.

Recibo da Renda		$\frac{62219}{1000 \mid R}$	$\frac{2424}{150 \mid 0,15R}$	$\frac{121}{850 \mid 0,85R}$
Renda	1000			
Retenção 15%	150			
Total	850			

[21] Clientes

A conta 21 Cliente destina-se a identificar as dívidas activas e passivas existentes sobre os consumidores da empresa. Está decomposta em:

- 211 – Clientes Conta/Corrente
- 212 – Clientes Títulos a Receber
- 218 – Clientes de Cobrança Duvidosa
- 219 – Adiantamentos de Clientes

[211] Clientes c/c

Esta conta estuda os movimentos ocorridos entre a empresa e os seus clientes, suportados pelos seguintes documentos:

211 – Clientes c/c	
Facturas (vendas e prestação de serviços) Notas de Débito (débito de encargos bancários)	Notas de Crédito (devolução de vendas, descontos p.p. concedidos fora da factura, descontos comerciais concedidos fora da factura) Recibos (recebimentos de clientes)

[212] Clientes – Títulos a Receber

Nesta conta estão reunidas as dívidas activas resultantes de operações com letras. Uma letra é um título de dívida, mediante o qual o sacado (ou aceite) se obriga ao pagamento numa data futura do valor de uma dívida ao respectivo sacador (sacador é o vendedor e o sacado é o cliente).

Em termos práticos, as operações com letras podem ser resumidas em:

- Saque / aceite;
- Desconto bancário;
- Recâmbio;
- Reforma;
- Endosso;
- Protesto.

O saque não é mais do que a transferência de uma dívida em conta corrente para uma dívida titulada.

Saque (na cont. do sacador):	
211	212
Si x | Letra	Letra |

Saque (na cont. do sacado):	
221	222
Letra | Si x	| Letra

b) Reclamação Judicial da Dívida Incobrável

692	24341	218
1000 |	190 |	| 1190

[219] Adiantamentos de Clientes

Nesta conta são registados os adiantamentos de clientes cujo preço não foi fixado. Os adiantamentos correspondem a recebimentos antecipados.

	219	
Anulação do Adiantamento (quando a empresa procede à venda de um bem ou à prestação de um serviço)		Adiantamento de Clientes

[22] Fornecedores

Nesta conta, estão reunidas as dívidas activas e passivas que decorrem da compra de bens e do consumo de serviços. Está decomposta em:

- 221 – Fornecedores Conta/Corrente
- 222 – Fornecedores Títulos a Pagar
- 228 – Fornecedores Facturas em Recepção e Conferência
- 229 – Adiantamentos a Fornecedores

[221] Fornecedores c/c

A conta 221 reúne as dívidas relativas à compra de existências e serviços suportadas pelos seguintes documentos:

221	
V/ N. Crédito	V/ Factura
V/ Recibo	V/ N. Débito

[222] Fornecedores – Títulos a Pagar

Nesta conta estão registadas as dívidas que decorrem do aceite de letras. Contabilizando-se o aceite da seguinte forma:

121	222	221
| Pag.	Pag. | Aceite	Aceite | Si X

[228] Fornecedores – Facturas em Recepção e Conferência

Factura	
Mercadoria	1000
IVA (19%)	190
Total Factura	1190
Mercadoria	1000
IVA (19%)	190
Total	1190

312	24321	228
1000	190	1190

Conferência e recepção da Mercadoria:

228	221
1190 Si 1190	1190

[229] Adiantamentos a Fornecedores

229
Adiant. a Fornecedores | Anulação do Adiantamento

Nesta conta são contabilizados os pagamentos antecipados aos fornecedores cujo preço da mercadoria ou serviço ainda não tenha sido fixado. Proceder-se ao adiantamento com a compra de bens ou serviços.

Valorimetria das Dívidas Activas e Passivas

À data do Balanço quando existem dívidas activas e passivas expressas em moeda estrangeira, deveremos proceder à actualização cambial das mesmas, reconhecendo um proveito financeiro (785) ou um custo financeiro (685).

Exemplo A: dia 4/12/N (câmbio: 1€ = 1,15 USD)

Factura → Bush		1 € – 1,15 USD	211	711
Mercadoria	1000 USD	x – 1000 USD	869,57	869,57
Total	1000 USD	x = 869,57€		

Balanço – 31/12/N (câmbio 1€ = 1,2 USD)

1 – 1,2	211	685
x – 1000	869,57	36,57
x = 833		

Exemplo B: dia 6/12/N Compra ao fornecedor Blair de Mercadorias (câmbio: 1 GBP = 1,6€)

Factura		1 GBP – 1,6€		
Mercadoria	1000 GBP	1000 – x	312	221
Isento de IVA		x = 1600€	1600	1600
Total	1000 GBP			

31/12/N Câmbio: 1 GBP = 1,58€ (x = 1580)

<table style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">785</td> <td style="text-align: center;">221</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"> 20</td> <td style="text-align: center;">20 </td> </tr> </table>	785	221	20	20
785	221			
20	20			

PROVISÕES E CONTINGÊNCIAS

Quando à data do Balanço existam dívidas activas de clientes e outros devedores , cuja expectativa de cobrança seja pouco provável, deveremos evidenciar o reconhecimento de provisão para cobranças duvidosas.

31/12/N —> Princípio da Prudência

Clientes de cobrança duvidosa: 10000 €

<table style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">218</td> <td style="text-align: center;">671</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 33%;">AB</th> <th style="width: 33%;">AP</th> <th style="width: 33%;">AL</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">1000</td> <td style="text-align: center;">1000</td> <td style="text-align: center;">0</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">281</td> </tr> </tbody> </table> </td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Si 10000</td> <td style="text-align: center;">10000</td> <td style="text-align: center;">10000</td> </tr> </table>	218	671	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 33%;">AB</th> <th style="width: 33%;">AP</th> <th style="width: 33%;">AL</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">1000</td> <td style="text-align: center;">1000</td> <td style="text-align: center;">0</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">281</td> </tr> </tbody> </table>	AB	AP	AL	1000	1000	0	0	0	281	Si 10000	10000	10000
218	671	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 33%;">AB</th> <th style="width: 33%;">AP</th> <th style="width: 33%;">AL</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">1000</td> <td style="text-align: center;">1000</td> <td style="text-align: center;">0</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">0</td> <td style="text-align: center;">281</td> </tr> </tbody> </table>	AB	AP	AL	1000	1000	0	0	0	281				
AB	AP	AL													
1000	1000	0													
0	0	281													
Si 10000	10000	10000													

A constituição, reforço e anulação da provisão para cobrança duvidosa resulta da aplicação do princípio contabilístico da prudência, segundo o qual as perdas cuja ocorrência embora incerta seja provável, devem ser reconhecidas como custo de exercício.

31/12/N+1 —> Conferência de saldos: clientes de cobrança duvidosa -> 12000

<table style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">218</td> <td style="text-align: center;">671</td> <td style="text-align: center;">281</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Si 12000</td> <td style="text-align: center;">2000</td> <td style="text-align: center;">10000 Si 2000</td> </tr> </table>	218	671	281	Si 12000	2000	10000 Si 2000
218	671	281				
Si 12000	2000	10000 Si 2000				

<table style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">218</td> <td style="text-align: center;">31/2/N+2 —></td> <td style="text-align: center;">Sentença judicial</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Si 1190</td> <td style="text-align: center;">40% Recebimento a)</td> <td></td> </tr> </table>	218	31/2/N+2 —>	Sentença judicial	Si 1190	40% Recebimento a)	
218	31/2/N+2 —>	Sentença judicial				
Si 1190	40% Recebimento a)					

60% Incobrável b)

11/12	218	24341
a) 476 |	Si 1190 | 476 a) | 714 b)	b) 114 |

692	Anulação Parcial da Provisão:	
b) 600 |	281	7962
	1190 | 12000 Si	| 1190

ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS (Conta 27)

Esta conta reflecte a adopção do princípio da especialização, sendo que os custos e proveitos devem ser reconhecidos quando incorridos, independentemente do momento em que ocorra a despesa ou receita.

Correspondem a diferimentos as despesas e receitas correntes cujos respectivos custos e proveitos só irão ocorrer em exercícios posteriores.

Correspondem a acréscimos os custos e proveitos correntes cujas respectivas despesas e receitas ocorrem em exercícios seguintes.

Cód.	Conta	Fluxos Económicos		Fluxos Financeiros		Natureza da Conta
		Custos	Proveitos	Despesa	Receita	
271	Acréscimos de Proveitos		N		N+1	Activo – SD
272	Custos Diferidos	N+1		N		Activo – SD
273	Acréscimos de Custos	N		N+1		Passivo – SC
274	Proveitos Diferidos		N+1		N	Passivo – SC

[271] Acréscimos de Proveitos

Os acréscimos de Proveitos correspondem a proveitos correntes cuja receita ocorre em exercícios seguintes.

Exemplo: Juros de depósito a prazo com vencimento postecipado

Depósito a Prazo = 100 000€

I = 3%

Prazo 6 meses

$J = c * n * i = 100\ 000 * 6/12 * 0,03 = 1500$



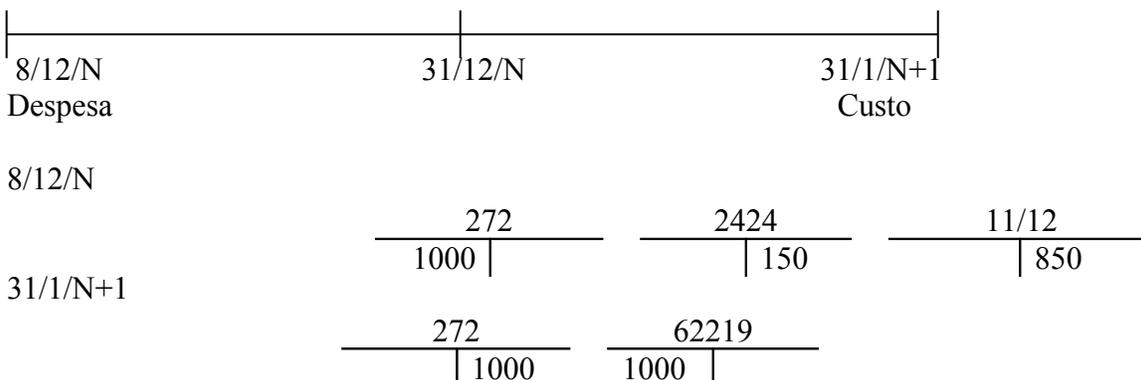
de N+1 [1000]	271	781	
	500 |	500 |	
	121	24121	271
31/12/N	1200 |	300 |	Si 500 | 500
			7811 | 1000

1/5/N+1

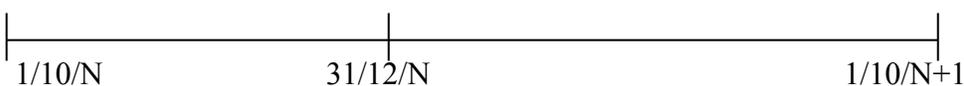
[272] Custos Diferidos

Correspondem a despesas correntes referentes a custos de exercícios seguintes.

Exemplo A: 8/12/N Pagamento da renda do mês de Janeiro.



Exemplo B: Pagamento de prémio de seguro automóvel. Prémio = 1200€

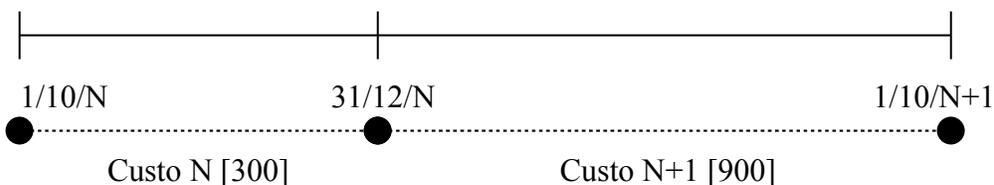




$$\frac{1}{10/N} \quad \frac{121}{1200} \quad \frac{62223}{300} \quad \frac{272}{900}$$

1/10/N+1

$$\frac{272}{\text{Si } 900 \mid 900} \quad \frac{62223}{900}$$



31/12/N

$$\frac{62223}{300} \quad \frac{273}{300}$$

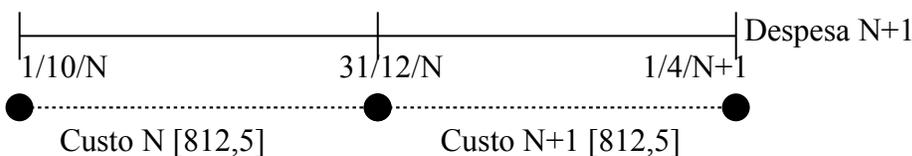
1/10/N+1

$$\frac{62223}{900} \quad \frac{273}{300 \mid 300 \text{ Si}} \quad \frac{121}{1200}$$

[273] Acréscimos de Custos

Correspondem a custos do exercício corrente cujas respectivas despesas irão ocorrer em exercícios seguintes.

Exemplo A: Juros de empréstimos bancários, pagos postecipadamente.



Empréstimo:

$$C = 100\ 000$$

$$i = 2,25\% \text{ (Euribor)} + 1\% \text{ (Spread)} = 3,25\%$$

$$n = 6 \text{ meses}$$

$$J = C * i * n = 100\ 000 * 6/12 * 0,0325 = 1625$$

31/12/N

Os proveitos diferidos correspondem a receitas antecipadas, isto é, a receita ocorre no exercício corrente mas reporta-se a um proveito de exercícios posteriores.

Exemplo: Senhorio, rendimento de um imóvel.

8/12/N	31/12/N	31/1/N+1
Receita N	●	●
	Proveito N+1	
8/12/N		
Recibo		
Renda 500	121	2412
Retenção (75)	425 |	75 |
Total 425	| 500	| 500
31/1/N+1		
	274	783
	500 | 500 Si	| 500

Diferimentos – são registados no momento em que ocorre a receita ou despesa.

Acréscimos – são registados à data em que se reporta o balanço (final do exercício económico).

EXISTÊNCIAS

Nesta classe de contas englobam-se os activos que caracterizam o objecto social da empresa, estando decomposta nas seguintes contas:

- 31 – Compras
- 32 – Mercadorias
- 33 – Produtos Acabados e Intermédios
- 34 – Subprodutos, Desperdícios, Resíduos e Refugos
- 35 – Produtos e Trabalhos em Curso
- 36 – Matérias Primas Subsidiárias e de Consumo
- 37 – Adiantamento por conta de Compras
- 38 – Regularização de Existências
- 39 – Provisões para Depreciação de Existências

[31] Compras

Esta conta é uma conta transitória na medida que no final do exercício económico terá que ficar saldada, no entanto possui como regras de movimentação as mesmas adoptadas relativamente a contas do activo.

Na conta 31 são registadas as compras, as despesas suportadas com a aquisição de existências, as devoluções de compras e os descontos comerciais obtidos fora da factura.

Valorimetria na Aquisição de Existências

Quando procedemos à aquisição de existências a terceiros (mercadorias, matérias-primas e subsidiárias) devemos acrescentar ao respectivo valor de aquisição todas as despesas suportadas com a mesma, nomeadamente, despesas de transporte, despesas com seguros de transporte, despesas com alfândegas, fretes contratados para a carga e descarga das existências.

Valorimetria na Saída de Existências

Quando a empresa possua dois ou mais lotes identificativos do mesmo bem, devemos valorizar a respectiva saída de acordo com um dos seguintes critérios:

- LIFO
- FIFO
- Custo Médio Ponderado
- Custo Específico

Movimentação das Existências

A movimentação das existências obedece à adopção de sistemas de inventário, podendo ser adoptados pela empresa os seguintes sistemas de inventário:

- Sistema de Inventário Permanente (SIP);
- Sistema de Inventário Periódico / Intermitente (SII)

Sistema de Inventário Permanente (SIP)

No SIP todas as entradas e saídas em armazém são registadas no momento em que ocorre a operação. Nos nossos dias a adopção do SIP é obrigatório, com excepção de alguns sectores de actividade, nomeadamente, o sector agrícola e das indústrias extractivas. Exemplo:

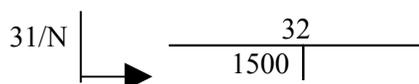
312	2432	221
1000 | 1000	190 |	| 1190
	↓	
	32	
	1000 |	

Sistema de Inventário Intermitente (SII)

No SII as entradas e saídas de stocks ocorrem periodicamente, no final do mês, no final do trimestre, no final do semestre ou no final do ano, havendo no entanto sempre lugar a uma contagem física dos stocks e a uma inventariação física no final do período.

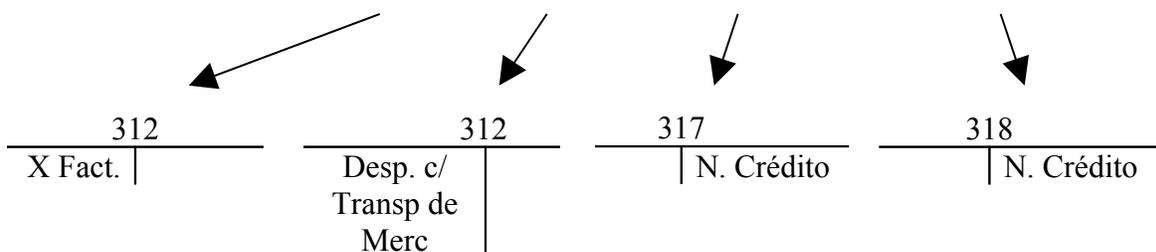
Exemplo:

312	2432	221
1000 | 1500	190 |	| 1190
500 |	95 |	| 595



Compras Líquidas e Vendas Líquidas

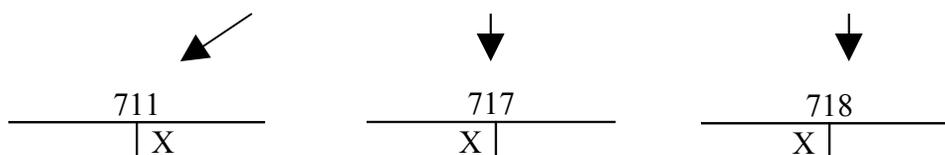
$$\text{Compras Líquidas} = \text{Compras Brutas} + \text{Despesas c/ Compras} - \text{Devoluções de Compras} - \text{Descontos Comerciais Fora da Factura}$$



$$\text{CMV} = \text{EI} + \text{Compras Líquidas} - \text{EF} +/-$$

Regularizações de Existências

$$\text{Vendas Líquidas} = \text{Vendas Brutas} - \text{Devolução das Vendas} - \text{Descontos Comerciais Concedidos (fora da Factura)}$$



$$\text{Margem} = \text{PVenda} - \text{PCusto}$$

$$\text{Resultado Bruto das Vendas} = \text{Vendas Líquidas} - \text{CMV}$$

[38] Regularização de Existências

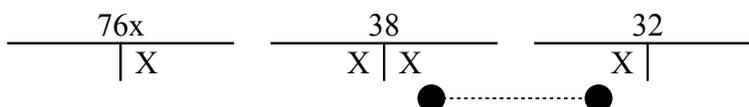
Regularizações de Existências, correspondem às operações não correntes com existências e que geram alterações de stock. Constituem operações correntes c/ existências as compras e vendas, descontos comerciais e devoluções.

Existem dois tipos de regularizações:

- Regularizações Positivas, isto é, as que motivam entradas em armazém, nomeadamente, ofertas de fornecedores, sobras normais e sobras anormais.
- Regularizações Negativas, as que correspondem a saídas de stock, ofertas de existências de clientes, quebras normais, quebras anormais e sinistros em existências.

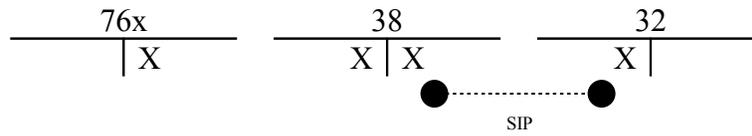
Regularizações Positivas

Ofertas e Amostras de Fornecedores

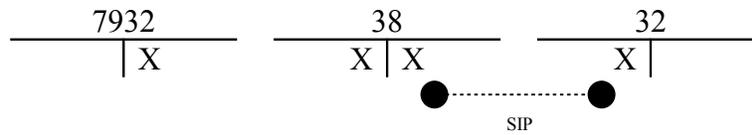


SIP

Sobras Normais



Sobras Anormais

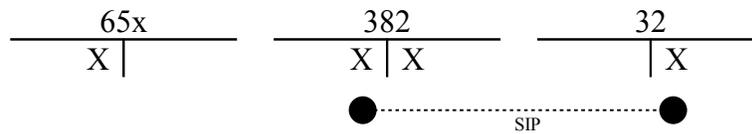


Regularizações Negativas

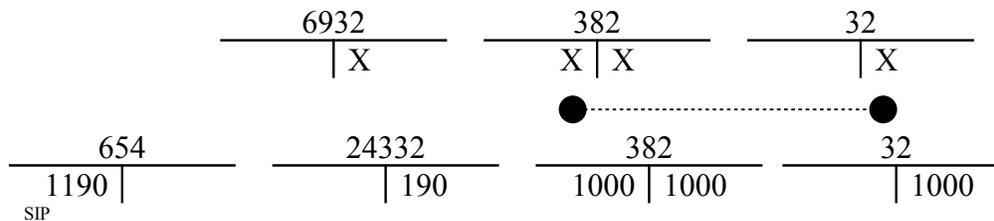
Oferta de Existências a Clientes

SIP

Quebras Normais

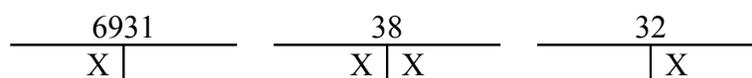


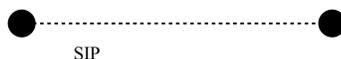
Quebras Anormais



Sinistros Com Existências (incêndio, cheia, furto, etc.)

1 Sem Cobertura do Seguro





SIP

2 Com Cobertura do Seguro

Ganho

Valor do Bem: 1000€ Indemnização: 1100€

11/12	7931	382
1100	1000	1000
Ind.	Sinistro	Sinistro

Ganho / Perda Nula

Valor do Bem: 1000€ Indemnização: 1000€

11/12	6931/7931	382
1000	1000	1000
Ind.	Merc. Ind.	Merc.

Perda

Valor do Bem: 1000€ Indemnização: 800€

11/12	6931	382
800	1000	1000
Ind.	Merc. Ind.	Merc.

Regularizações Positivas e Negativas no SII

Quando a empresa adopta o SII, no final do período económico deverá proceder ao apuramento das compras líquidas, ao apuramento das regularizações das existências e ao apuramento do CMV.

Transferência das Compras para Armazém

Débito	Crédito	Valor
32	312	Compras Brutas
317	32	Devolução de Compras
318	32	Desc. Comerciais Obtidos

Transferência das Regularizações para Armazém

382	382
RP	RN

Débito	Crédito	Valor
32	382	Regularizações Positivas
382	32	Regularizações Negativas

Registo do CMV

Débito	Crédito	Valor
612	321	CMV

Conclusão

Balancete de Verificação		SIP				SII			
Cód.	Conta	Mov. Acumul.		Saldos		Mov. Acumul.		Saldos	
		Déb.	Créd.	Dev.	Cred.	Déb.	Créd.	Dev.	Cred.
31	Compras	X	X	0	0	X	0	X	
32	Mercad.	X	X	EF		0	0	EI	
36	Mat. P.	X	X	EF		0	0	EI	
38	Reg. Ex.	X	X	0	0	RP	RN	RP	RN
61	CMV	X	0	X	0	0	0	0	0

	SIP	SII
31	Está Saldada	Tem Saldo
32	EF	EI
36	EF	EI
38	Está Saldada	SD → RP ou SC → RN
61	Saldo Devedor	Não tem Saldo

Valorimetria de Existências à data do Balanço

Quando à data do balanço existam existências cujo o valor de mercado, valor potencial de venda, seja inferior ao respectivo preço de aquisição ou custo de produção, devemos reflectir nas contas uma perda potencial, isto é, de ocorrência incerta mas previsível através da realização de provisões para depreciação de existências.

[39] Provisões para Depreciação de Existências

7/6/N Aquisição de Mercadorias → $V_a = 10000$

31/12/N Balanço $V_{mercado} = 8000$

Constituição de Provisão:

$$\frac{392/6}{2000} \quad \frac{6732/6}{2000}$$

A conta 39 é uma conta redutora do activo que reflecte as perdas acumuladas com as existências, motivadas pela criação de provisões.

31/12/N+1 Inventário Físico → $V_{\text{mercado}} = 5000$

$$\frac{392/6}{2000 \text{ Si} \quad 3000} \quad \frac{6732/6}{\text{Si } 2000 \quad 3000}$$

7/2/N+1 Venda de Mercadorias → $P_v = 4000$

Venda da Mercadoria:

$$\frac{711}{4000} \quad \frac{24331}{760} \quad \frac{211}{4760}$$

Registo do CMV:

$$\frac{612}{10000} \quad \frac{32}{\text{Si } 10000 \quad 10000}$$

Anulação de Provisão para Depreciação de Existências:

$$\frac{392}{5000 \quad 5000 \text{ Si}} \quad \frac{7962}{5000}$$

IMOBILIZAÇÕES

Nesta classe de contas registam-se os activos cujo grau de permanência é superior a um ano, possuindo estes bens e direitos uma utilidade económica, isto é, uma vida útil superior a um ano. O registo do desgaste e da depreciação gerada pelos activos imobilizados é feita a partir do mecanismo contabilístico que corresponde às amortizações do exercício, e mais não são que o registo do desgaste que o activo imobilizado sofre num exercício económico. Podemos classificar as Imobilizações em:

- Imobilizações de Rendimento – correspondem aos investimentos de cariz financeiro cujo objectivo seja o rendimento de capitais e o controlo de outras organizações.
- Imobilizações Técnicas – são os activos de exploração indispensáveis à prossecução do objecto social da empresa. Estas podem ser subdivididas em:
 - Imobilizações Corpóreas – são os bens palpáveis, isto é, com expressão física, compreendendo entre outros os terrenos e recursos naturais, os edifícios e construções afectas à exploração, as máquinas e equipamentos básicos, os equipamentos de transporte ou rolantes, ferramentas e utensílios e equipamentos administrativos.

- Imobilizações Incorpóreas – são despesas de carácter plurianual, compreendem entre outras as despesas de instalação, isto é, despesas com a constituição da sociedade, as despesas de Investigação e Desenvolvimento, as despesas com a propriedade industrial e com a certificação da qualidade, e despesas com trespasse de estabelecimento comerciais.

Os activos imobilizados são registados de acordo com a sua finalidade, isto é, de acordo com a sua afectação (utilidade).

Exemplo: Compra de um imóvel Va = 100 000 Sisa = 6000 Escritura = 4000
 Va = 100 000 → Rústica = 25000 e Urbano = 75000

Escritório / Armazém → Exploração

421	422	11/12
25000	85000	110000
Rústica	Urb + Desp	Va + Desp

Arrendamento → Investimento Financeiro

4141	4142	11/12
25000	85000	110000

Valorimetria na Aquisição de Imobilizações

Na aquisição de imobilizações a terceiros deveremos valorizar na contabilidade o bem pelo seu valor de aquisição acrescido das despesas suportadas com a referida aquisição, nomeadamente, despesas com Sisa, despesas com escritura, despesas com transportes, despesas com fretes, despesas com instalação de equipamentos, despesas com seguros de transporte de equipamentos, etc.

No caso dos imóveis devemos registar, separando a componente rústica da componente urbana do bem. Quando na celebração da escritura for omissa o valor da parte rústica e urbana, devemos presumir que a mesma corresponde a 25% do valor de aquisição do imóvel.

[48] Amortizações Acumuladas

Para que um bem seja amortizável, deverá reunir três condições necessárias:

- Estar sujeito a decréscimo;
- O bem tem de estar concluído (imobilizados em curso não são amortizáveis);
- O bem tem de estar em funcionamento.

Existem dois métodos de amortizações (os métodos de amortização procedem ao registo do desgaste dos bens):

- Método directo;

- Método indirecto.

Método Directo

As amortizações são directamente abatíveis ao valor do bem, no entanto este método viola o princípio do custo histórico.

$$\frac{662}{X} \quad \frac{422}{X}$$

Método Indirecto

Neste método as amortizações são registadas numa conta redutora do activo, este é o método que se encontra previsto no POC.

$$\frac{662}{X} \quad \frac{482}{X}$$

O cálculo do desgaste dos activos imobilizados é feito segundo critérios de amortização, nomeadamente os Critérios Rígidos (o valor da amortização é calculado no momento em que o bem entra em funcionamento) e os Critérios Elásticos (as amortizações são calculadas durante o período de funcionamento do bem).

Critério das Quotas Constantes

É um critério rígido, segundo o qual as amortizações são iguais durante todos os exercícios económicos, isto é, o desgaste das amortizações são proporcionais no tempo.

A fórmula de cálculo das amortizações segundo este critério é a seguinte:

$$\text{Amortizações das Existências} = (\text{Bem} - \text{Valor Residual}) / (\text{Vida Útil})$$

Exemplo: Admitindo que a vida útil é 50 anos e o Valor Residual é 0

$$\text{Amortizações do Exercício} = (85000 - 0) / 50 = 1700$$

Se for Exploração:

$$\frac{6622}{1700} \quad \frac{4822}{1700}$$

Se for Invest. Financ.:

$$\frac{6832}{1700} \quad \frac{4812}{1700}$$

Os bens imobilizados devem ser registados de acordo com a sua natureza, e os respectivos custos associados devem respeitar a mesma natureza.

[41] Investimentos Financeiros

[411] Partes de Capital

Estão registadas as fracções de capital detidas pela empresa noutras, representam uma fracção do capital social de outras empresas, deveremos registar a sua aquisição pelo valor de aquisição acrescido das respectivas despesas.

São considerados investimentos financeiros porque o objectivo é o deter o controlo de outras sociedades.

Empresas do Grupo, quando a fracção de capital detida é superior a 50% (conta 4111). Empresas Associadas, quando a fracção de capital detida é maior ou igual a 20% ou menor ou igual a 50% (conta 4112). Outras Empresas, quando a fracção de capital detida é menor que 20% (conta 4113).

Aquisição de Participação de Capital

$$\frac{411X}{Va + Desp} \quad \frac{11/12}{Va + Desp}$$

Recebimento de Dividendos (de Participação de Capital)

$$\frac{11/12}{0,85D} \quad \frac{24121}{0,15D} \quad \frac{784}{D}$$

Alienação de Participações

Na alienação de participações financeiras podem ocorrer 3 situações: Mais Valias ($Vv > Va$), Mais/Menos Valia Nula ($Vv = Va$) ou Menos Valia ($Vv < Va$).

1 Mais Valia ($Vv > Va$)

$$\frac{411X}{Si\ 1000 \quad | \quad 1000 \quad Va} \quad \frac{7941}{1000 \quad Va \quad | \quad 1100 \quad Vv} \quad \frac{11/12}{1100 \quad Vv \quad |}$$

●-----a-----● ●-----b-----●

- a) Abate da Participação Financeira
- b) Venda / Recebimento de Participação

2 Mais / Menos Valia Nula ($Vv = Va$)

$$\frac{411X}{Si\ 1000 \quad | \quad 1000 \quad Va} \quad \frac{6941/7941}{1000 \quad Va \quad | \quad 1000 \quad Vv} \quad \frac{11/12}{1000 \quad Vv \quad |}$$

3 Menos Valia ($Vv < Va$)

$$\frac{411X}{Si\ 1000 \quad | \quad 1000 \quad Va} \quad \frac{6941}{1000 \quad Va \quad | \quad 800 \quad Vv} \quad \frac{11/12}{800 \quad Vv \quad |}$$

Valorimetria das Participações Financeiras à Data do Balanço

Quando à data do balanço o valor de mercado da participação financeira é inferior ao seu valor de aquisição devemos registar essa perda, cuja ocorrência embora incerta seja provável.

$$V_a = 1000 \quad V_m = 700$$

$$\begin{array}{r} 411X \\ \hline \text{Si } 1000 \end{array} \quad \begin{array}{r} 6843 \\ \hline 300 \end{array} \quad \begin{array}{r} 491 \\ \hline | 300 \end{array}$$

[414] Investimento em Imóveis

Os Investimentos em Imóveis correspondem a terrenos e edifícios urbanos afectos à exploração, cujo seu destino é o arrendamento a terceiros.

$$\begin{array}{r} 421 \\ \hline \text{Si } 25000 \\ \downarrow * \\ 4141 \\ \hline 25000 \end{array} \quad \begin{array}{r} 422 \\ \hline \text{Si } 75000 \\ \downarrow * \\ 4142 \\ \hline 75000 \end{array} \quad \begin{array}{r} 4822 \\ \hline | \text{Si } 25000 \\ \downarrow * \\ 4812 \\ \hline | 25000 \end{array}$$

* Contrato de Arrendamento

[42] Imobilizações Corpóreas

Aquisição de Imobilizações a Terceiros

$$\begin{array}{r} 42X \\ \hline \text{Va + Desp} \end{array} \quad \begin{array}{r} 2432 \\ \hline \text{IVA} \end{array} \quad \begin{array}{r} 2611 \\ \hline | \text{Factura} \end{array}$$

Trabalhos Para a Própria Empresa

Para além da aquisição a terceiros pode a empresa efectuar a auto-construção de imobilizados, reconhecendo desta forma um proveito (designado trabalhos para a própria empresa) e valorizado pelo somatório dos custos incorridos.

61	11/12
X |	| X
62	11/12
X |	| X
64	11/12
X |	| X
66	11/12
X |	| X
Trab. Para a Própria Empresa	
42X	75X
Custos |	| Vv a | Pcusto

Alienação de Imobilizações Corpóreas

Na alienação de Imobilizações Corpóreas podemos ocorrer 3 situações:

- Mais Valia ($V_v > V_{\text{contabilístico}}$)
- Mais / Menos Valia ($V_v = V_{\text{contabilístico}}$)
- Menos Valia ($V_v < V_{\text{contabilístico}}$)

AB	AP	AL
Va = Conta 42	Aa = Conta 48	Valor Contabilístico

No ano da venda dos bens estes não são amortizáveis. Na alienação de Imobilizações temos de registar:

- Abate do Imobilizado;
- Abate das Amortizações Acumuladas;
- Realização da Venda.

Exemplo: A Sociedade X alienou a p.p. por 25 000€ uma máquina industrial adquirida em N-3 por 50 000€, a referida máquina possui um Valor Residual de 5000€, encontrando-se amortizada à taxa anual de 25%. A máquina só entrou em funcionamento em N-2.

Amortização do Exercício: $(V_a - V_r) / n = (50000 - 5000) / 4 = 11250$

Taxa de Amort. = $1 / n \Leftrightarrow 0,25 = 1 / n \Leftrightarrow n = 4$

Menos Valia = $V_v - (V_a - Aa) = 25000 - (50000 - 22500) = (2500)$

¹ $11250 * 2 = 22500$ (a maq. só entrou em func. em N-2)

a) Abate do Imobilizado

$$\frac{423}{50000} \quad \frac{6942}{50000}$$

b) Abate das Amortizações Acumuladas

$$\frac{4823}{22500} \quad \frac{6942}{22500}$$

c) Realização da Venda

$$\frac{11/12}{25000} \quad \frac{6942}{25000}$$

CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADES / EMPRESAS

Na constituição de sociedades / empresas os sócios ou accionistas colocam à disposição destas empresas um conjunto de bens, direitos e obrigações próprias destinados à prossecução de uma actividade, de um objecto social. A forma jurídica para a constituição de sociedades é a seguinte:

- Sociedades por Quotas;
- S.A.;
- Sociedades em Nome Colectivo;
- Sociedades em Comandita;
- Sociedades Uni-pessoais.

Na constituição de sociedades temos de distinguir dois momentos:

- Subscrição, manifestação de intenção de compra de parte do capital de uma sociedades;
- Realização, a entrega por parte dos subscritores, sócios e accionistas das fracções do capital por elas subscritas. A realização poderá ser total ou parcial, pois os subscritores têm um período de 5 anos para proceder à sua integral realização. Poderá ser em dinheiro ou em bens, direitos e obrigações.

A subscrição poderá ser pública ou privada, sendo privada quando exista um n.º restrito de subscritores. A forma jurídica mais utilizada em Portugal é de Sociedade por Quotas e SA. O capital mínimo para a constituição de uma Sociedade por Quotas é de 5000€, enquanto que para uma SA é de 50000€ (e o n.º mínimo de subscritores nas SA é de 5).

O Capital Social pode ser de diversos tipos: ordinário, privilegiado, amortizado ou remido.

Exemplo: Índex, SA. Procede à Subscrição de Capital

a) Subscrição

$$\frac{2642}{100000} \quad \frac{5111}{100000}$$

b) Realização do Capital (80000€ dinheiro)

$$\frac{11/12}{80000} \quad \frac{2642}{80000}$$

c) Realização da Conta de Capital

$$\frac{5111}{80000} \quad \frac{5112}{80000} \quad \text{Si} \quad 100000$$

TRABALHOS DE FIM DE EXERCÍCIO

Ver o esquema da página 20.

Correspondem a lançamentos de regularização aqueles que ocorrem no final do período económico e que se destinam a regularizar as contas de balanço. São 7 lançamentos de regularização:

- Registo das amortizações do exercício;
- Registo da constituição / reforço / anulação de provisão;
- Registo do apuramento do CMVMC em SII;
- Registo das diferenças cambiais expressas em valores activos e passivos;
- Registo das despesas e receitas que ocorrem no período corrente, mas cujos respectivos custos e proveitos se reportam a exercícios seguintes;
- Registo dos custos e proveitos que ocorrem no período corrente, mas cujas respectivas despesas e receitas se reportam a exercícios seguintes;
- Registo da Estimativa de Imposto sobre Rendimento.

CONTABILIDADE

	79
	79
	80
	80
	81
FINANCEIRA I	83
	83
	83
	83
	83
	83
	83
	83
	83
	83
	84
	85
	85
	85
	85
	85
	85
	85
	85
	85
	86
	86
	87
	87
	87
	87
	87
	88
	88
	88
	88
	89

ÍNDICE

	89
	93
	94
Criação De Empresas	94
• Sociedades Comerciais e o Processo de Constituição de Sociedades	95
▪ Formas Jurídicas das Empresas	95
▪ Subscrição e Realização	96
▪ Aumentos de Capital	96
Operações Do Ciclo De Exploração	96
• Ciclos da Empresa	97
▪ Ciclo de Exploração	97
• Proveitos Suplementares	97
	98
	99
	99
	99
	99
	100
	101

• Subsídios	
• Valorimetria e Variação das Existências	
▪ Critérios Valorimétricos de Entradas	
• Preço de Aquisição	
• Preço de Venda Deduzido da Margem	101
• Custo de Produção	101
❖ Variação da Produção	102
▪ Critérios Valorimétricos de Saídas	102
▪ Operações Do Ciclo De Investimento	102
• Ciclo De Investimento	103
▪ Participações de Capital Noutras Empresas	103
• Método do Custo (Preço de Aquisição)	104
• Método da Equivalência Patrimonial	104
❖ Tratamento Contabilístico do Goodwill	106
❖ Tratamento Contabilístico do Badwill	106
❖ Variações ocorridas nos Capitais Próprios da Empresa Participada após aquisição pela Participante	108
• Reavaliação de Activos Imobilizados	109
▪ Reavaliação com base no Método da Variação do Poder Aquisitivo	110
• Reavaliação de Activos Imobilizados – Bens Totalm Amortizáveis	110
▪ Reavaliação com base no Método do Justo Valor	111
▪ Método do Custo de Reposição	111
▪ Método do Valor de Mercado	112
▪ Grandes Reparações / Pequenas Reparações	112
• Desgaste de Activos Imobilizados	113
▪ Critério das Quotas Constantes (Critério Rígido)	114
▪ Critério das Quotas Degressivas (Critério Rígido)	115
▪ Critério de Desgaste Funcional (Critério Elástico)	115
▪ Critério dos Duodécimos	116
• Activos Fixos Intangíveis	116
▪ [431] Despesas de Instalação	117
▪ [432] Despesas de Investigação e de Desenvolvimento	117
▪ [433] Despesas com Propriedade Industrial	118
▪ [434] Trespasse	119
• Juros Capitalizáveis	119
▪ Operações Do Ciclo De Financiamento	120
• Financiamento por Capitais Alheios	120
▪ Empréstimos Bancários	121
▪ Conta Corrente Caucionar	122
▪ Suprimentos	124
	125
	125
	126
	126
	126
	126

▪	Desconto de Papel Comercial (Letras)	
•	Recâmbio	
•	Reforma	
•	Endosso	
•	Protesto	
▪	Leasing	
▪	Leasing Operacional / Renting	
▪	Factoring	
▪	Empréstimo Obrigacionista	
▪	LeaseBack	
•	Financiamento por Fundos Próprios	
▪	Aumentos de Capital	
▪	Incorporação de Resultados Transitados	
▪	Realização de Prestações Suplementares	
▪	Cobertura de Prejuízos Acumulados por Entrada de Dinheiro	
•	Reduções do Capital Social	
•	Reservas	
•	Aplicação dos Resultados	
▪	Distribuição e Atribuição dos Lucros e Dividendos	
▪	Atribuição de Lucros / Gratificações ao Pessoal	
•	Acções ou Quotas Próprias	
▪	Compra de Acções (Quotas Próprias)	
▪	Indisponibilização de uma Reserva	
▪	Venda de Acções ou Quotas Próprias	
▪	Mais Valia ou Menos Valia	
▪	Disponibilização da Reserva Legal Indisponível	
▪	Preparação Da Informação Financeira E Prestação De Contas	
•	Trabalhos de Fim de Exercício	
•	Prestação de Contas	127
▪	Relatório de Gestão	127
▪	Balanço	127
▪	Demonstração dos Resultados por Naturezas	128
▪	Demonstração dos Fluxos de Caixa	128
▪	Demonstração de Origem e Aplicação de Fundos	128
▪	Anexo ao Balanço e DR	129
▪	Demonstração dos Resultados por Funções	129
▪	Relatório e Pareceres do Fiscal Único ou Conselho Fiscal	130
▪	Certificação Legal de Contas	131
▪	Reconciliação Bancária	136
▪	Consolidação De Contas	136
•	Introdução	136
▪	Participação Directa e Indirecta, Percentagem de Participaçã	136
▪	Controlo	136
		137
		137
		137
		137

- Técnicas de Consolidação
- Casos de Dispensa de Consolidação
- Casos de Exclusão do Perímetro da Consolidação
- Métodos de Consolidação
- Método de Consolidação Integral
- Método de Consolidação Proporcional
- Método da Equivalência Patrimonial
- Operações de Redimensionamento de Organizações e Liquidação de Sociedades ..
 - Liquidação de Sociedades
 - Operações de Redimensionamento
- Fusões por Incorporação
- Fusões por Constituição de Novas Sociedades
- Cisões
- Cisão Simples
- Cisão Dissolução
- Cisão Fusão

CRIAÇÃO DE EMPRESAS

SOCIEDADES COMERCIAIS E O PROCESSO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADES

No processo de criação de empresas, constituição de um negócio, torna-se necessário definir e analisar:

- A Missão da Empresa, isto é, definição do objecto social no âmbito do negócio da empresa.
- Elaboração do diagnóstico interno e externo das organizações
 - Na envolvente Externa, iremos identificar as oportunidades e ameaças que o meio exterior nos oferece (nomeadamente, contingências sócio-políticas do país, análise do n.º de concorrentes, análise de nichos de mercado, etc.)
 - Na envolvente Interna, iremos analisar os pontos fortes e fracos da organização face aos seus concorrentes (ex.: qualidade dos produtos e serviços prestados como factor concorrencial, competitividade dos preços, carteira de clientes, etc.)
- A definição de objectivos e metas quantificáveis e temporizados. Sendo os principais objectivos das organizações:
 - Lucro
 - Consolidação do património
 - Crescimento do Negócio
 - Estabilidade e Capacidade Financeira (liquidez, solvabilidade e autonomia financeira)
- Definição da estratégia da organização, sendo que esta passa por identificar como fazer e como atingir os objectivos. As estratégias mais comuns resultam ou da diferenciação pelo preço ou da diferenciação pela qualidade.
- Definição de políticas, isto é, medidas, por forma à realização da estratégia. Corresponde à definição do mix do produto.
- Definição de planos de orçamentos destinados à quantificação das políticas traçadas. A planificação e orçamentação permitirão posteriormente a análise de desvios.

No processo de Constituição de Empresas é necessário:

- Certificado de admissão da firma da empresa.
- Definição do Pacto Social da empresa, isto é, dos estatutos da empresa, no qual deverão estar definidos o objecto social, o nome da firma, a sua sede e os órgãos sociais que a compõem (AG, órgão de fiscalização, gerência ou administração).
- Proceder ao registo na conservatória do registo comercial da firma e dos seus estatutos.
- Dar publicidade à constituição da empresa, mediante publicação no Diário da República e num diário regional. Só após a publicação dos estatutos da firma é

que a mesma adquiere capacidade jurídica, isto é, capacidade de exercer o seu objecto social.

- É necessário definir a sua forma jurídica.

Formas Jurídicas das Empresas

As formas jurídicas mais utilizadas em Portugal são:

- Sociedade Comerciais, cujas formas de funcionamento constam no código das Sociedades Comerciais. As Sociedades Comerciais existentes em Portugal são:
 - Sociedades por Quotas, nestas sociedades o capital está confinado a 2 ou mais sócios, sendo o capital mínimo de 5000€. O órgão de gestão é a gerência;
 - Sociedades Anónimas, sociedades cujo o capital está fraccionado em acções representativas do capital social da empresa. O n.º mínimo de accionistas é de 5. E o capital mínimo é de 50000€. A gestão da organização é liderada pela Administração;
 - Sociedades Em Nome Colectivo, são sociedades com responsabilidade ilimitada. Estas sociedades não são representadas no tecido empresarial português;
 - Sociedades em Comandita, estas sociedades podem assumir forma jurídica por acção e simples, não existem no tecido empresarial português;
 - Sociedades por Quotas Uni-Pessoais, estas sociedades são pertença de uma única pessoa. Possuindo um capital mínimo de 5000€.
- Sociedades Civis sob a forma Comercial, são sociedades do Direito Civil, regidas pelo código civil;
- Cooperativas;
- Agrupamento Complementar de Empresas;
- Estabelecimentos Individuais de Responsabilidade Limitada;
- Empresário em Nome Individual.

Subscrição e Realização

Na constituição de sociedades temos de distinguir dois momentos, a subscrição e a realização do capital.

Subscrição do Capital, manifestação de intenção de compra das fracções de capital. A subscrição pode ser pública ou privada (n.º de subscritores é restrito).

Liberação ou Realização do Capital, os sócios entregam à sociedade os valores por eles subscritos. A realização quanto à natureza pode ser em dinheiro ou espécime, existem ainda possibilidades de realizações através de trabalho (sócios de indústria). Quanto ao grau de realização pode ser total ou parcial.

Exemplo: A Sociedade X, S.A. constituiu-se com um capital de 100000€ mediante uma subscrição privada. Os accionistas realizaram de imediato 80% do capital da seguinte forma:

- Depósitos Bancários 50000€
- Mercadorias 20000€
- Viatura Comercial 10000€

Proceda ao registo da constituição da sociedade.

Subscrição do Capital:

$$\begin{array}{r|l} 2642 & \\ \hline 100000 & \end{array} \quad \begin{array}{r|l} 5111 & \\ \hline & 100000 \end{array}$$

Realização do Capital:

$$\begin{array}{r|l} 12x & \\ \hline 50000 & \end{array} \quad \begin{array}{r|l} 32 & \\ \hline 20000 & \end{array} \quad \begin{array}{r|l} 424 & \\ \hline 10000 & \end{array} \quad \begin{array}{r|l} 2642 & \\ \hline & 80000 \end{array}$$

Regularização da Conta de Capital:

$$\begin{array}{r|l} 5111 & \\ \hline 80000 & \end{array} \quad \begin{array}{r|l} 5112 & \\ \hline & 80000 \end{array}$$

Prazo máximo para que os accionistas ou sócios procedam à realização integral de capital é de 5 anos. Dependendo da natureza, isto é, da forma jurídica da empresa será exigido que uma percentagem do capital seja obrigatoriamente realizada em dinheiro.

Na constituição de sociedade a subscrição diz-se “ao par”, isto é, o valor da subscrição, de compra da fracção do capital, é igual ao seu valor nominal.

Existem diversas naturezas de capital:

- Capital Ordinário – as fracções do capital entre os sócios não se sobrepõem na tomada de decisões;
- Capital Privilegiado – quando existem acções de diversos tipos sobrepondo-se na tomada de decisões de uma delas;
- Capital Amortizado – é possível com o desenvolvimento do negócio da empresa, esta faça sair a favor dos sócios o capital com que estes constituíram a sociedade.

Aumentos de Capital

No aumento de capital social poderão ocorrer duas situações:

- Subscrição “ao par”, quando o valor de aquisição ou compra for igual ao valor nominal das acções / quotas;
- Subscrição “acima do par”, quando o valor de compra das acções é superior ao valor nominal das mesmas.

Existem diversos métodos para cálculo do valor de subscrição das acções:

- Método do Valor Contabilístico;
- Método do Valor de Mercado;
- Método Discount Cash-Flow.

	1/1/N	Operações	19/2/N+5	Sub. ao Par	Sub. acima do Par
Capital Social	100000	(...)	100000	125000	125000
Prémio de Emissão (Pe)		(...)			17500
Reservas		(...)	50000	50000	50000
R. Transitados		(...)	20000	20000	20000
Total	100000	(...)	170000	195000	212500

$$V_n = \text{Capital Social} / n.^{\circ} \text{acções} = 100000 / 20000 = 5 \text{ €}$$

Subscrição ao Par:

$$V_s = V_n$$

$$V_s = 5$$

β subscreeve 5000 acções

$$(20000 + 5000) * 5 = 125000$$

$$V_c = CP / n.^{\circ} \text{acções} = 170000 / 20000 = 8,5$$

$$V_c = CP / n.^{\circ} \text{acções} = 195000 / 25000 = 7,8$$

$$\frac{2642}{25000} \quad \frac{5111}{25000}$$

Subscrição Acima do Par:

$$V_s = V_c$$

$$V_s = 8,5$$

$$\text{Prémio de Emissão} = V_s - V_n = 8,5 - 5 = 3,5$$

$$V_c = CP / n.^{\circ} \text{acções} = 212500 / 25000 = 8,5$$

$$\frac{2642}{V_s} \quad \frac{5111}{V_n} \quad \frac{54}{Pe}$$

$$\frac{8,5 * 5000}{|} \quad \frac{5 * 5000}{|} \quad \frac{3,5 * 5000}{|}$$

Nota: V_n = Valor Nominal | V_s = Valor de Subscrição | V_c = Valor Contabilístico

Nos aumentos de capital as acções ou quotas não podem ser subscritas abaixo do par.

O objectivo da subscrição acima do par, é que calculando o prémio de emissão com referência no valor contabilístico das acções, permite assegurar que o valor contabilístico não se altere.

O cálculo do “Pe” a partir do Valor Contabilístico corresponde a uma referência, pode no entanto, as acções serem subscritas por outro valor qualquer em função quer de expectativas de negócios futuros, quer de sub ou sobre avaliação de activos e passivos.

OPERAÇÕES DO CICLO DE EXPLORAÇÃO

CICLOS DA EMPRESA

Ciclo de Exploração, compreende um conjunto de operações que caracterizam o objecto social da empresa, corresponde ao negócio da empresa.

Ciclo de Investimento, compreende o conjunto de recursos, de activos fixos, com que a empresa prossegue o seu objecto social. Compreende os investimentos técnicos, quer corpóreos quer incorpóreos, bem como as imobilizações de rendimento (investimentos financeiros).

Ciclo de Financiamento, compreende as fontes de financiamento no negócio da empresa, as quais poderão ter origem em fundos próprios (Capital Próprio) ou em fundos externos, isto é, através de capitais alheios (Passivo).

Ciclo de Exploração

O ciclo de exploração da empresa compreende as actividades relacionadas com o negócio da empresa, nomeadamente:

- Vendas de Bens;
- Prestações de Serviços a Terceiros;
- Proveitos Suplementares;
- Subsídios à Exploração;
- Compra de Bens (Mercadorias e Matérias-Primas);
- Fornecimentos e Serviços Externos;
- Custos resultantes do Processamento de Remunerações;
- Amortizações do Exercício;
- Etc.

Proveitos Suplementares

São proveitos suplementares os rendimentos que não estão associados directamente com o objecto social da empresa, mas em que é possível rentabilizar os recursos da empresa.

Exemplo:

- Cedência de Equipamentos

11/12/21	24331	732
Factura |	| IVA	| Cedência

- Serviços Sociais desempenhados pela empresa como forma de compensação dos custos que a empresa suportou com a acção social dos seus trabalhadores, são também proveitos suplementares;
- Venda de Energia;
- Desempenho de Cargos Sociais noutras Organizações, nesta situação a empresa que detém a participação financeira numa outra empresa cobra pelos serviços de gestão uma compensação monetária. A empresa participante é retribuída pela gestão da participada.

Subsídios

Os subsídios são uma forma de retribuição das empresas por parte de organismos, quer estatais quer privados. Podemos classificar os subsídios em três grandes grupos:

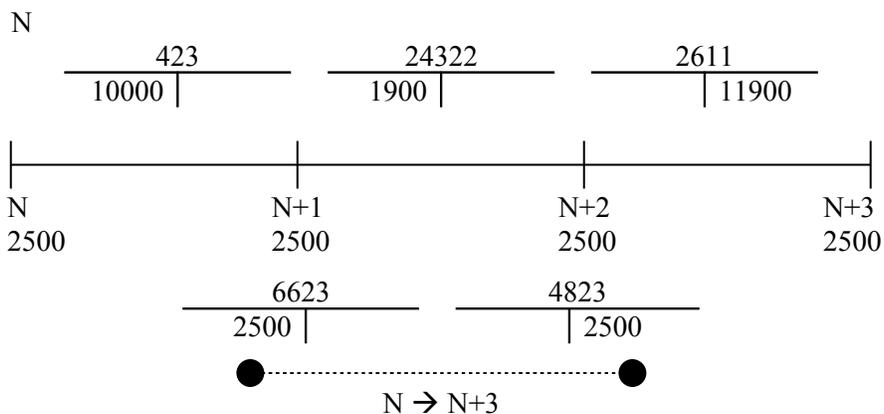
- Subsídio de Exploração

$$\frac{11/12}{X} \quad \frac{74}{X}$$

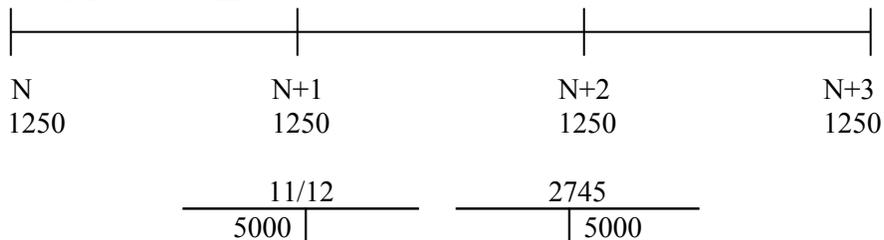
- Subsídio de Investimento, são subsídios atribuídos, destinados a financiar a compra de um activo imobilizado.

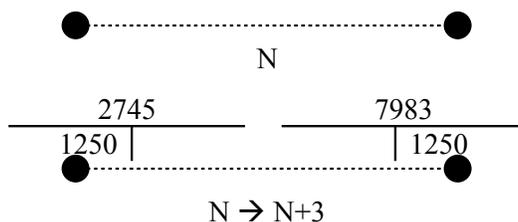
Exemplo:

Bem → 10000 + IVA | Vida Útil → 4 anos | VR → 0
 Financiado 50% - IFADAP

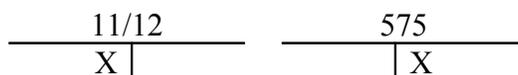


Subsídio: 5000 u.m





- Subsídio de Capital, são os subsídios atribuídos com o objectivo de promover a acção social desenvolvida pela empresa.



VALORIMETRIA E VARIAÇÃO DAS EXISTÊNCIAS

Corresponde à forma como se procede à entrada e saída de stocks das respectivas contas de armazém.

Critérios Valorimétricos de Entradas

Os critérios valorimétricos adoptados para a entrada de stocks são: preço de aquisição, custo de produção e preço de venda deduzido da margem.

Preço de Aquisição

Preço suportado com aquisição directa ao fornecedor, acrescido de todas as despesas suportadas com a aquisição, nomeadamente: despesas de transporte, seguro, direitos aduaneiros, despesas de desembarque, fretes, outros impostos, etc.

Preço de Venda Deduzido da Margem

Certos artigos e produtos são valorizados pelo preço de mercado deduzido da respectiva margem da empresa, porque por vezes é muito difícil o apuramento do Custo Industrial.

Custo de Produção

Corresponde à valorização dos produtos transformados pela empresa, as componentes do custo de produção são:

- Consumo de Matérias Directas (MD) – corresponde aos consumos de matérias incorporadas no produto acabado e que foi alvo de transformação, como as matérias-primas;

- Consumo de Mão-de-obra Directa (MOD) – custos com pessoal fabril e respectivos encargos sociais suportados com o pessoal que directamente trabalha as matérias-primas;
- Gastos Gerais de Fabrico (GGF) – compreende todos os fornecimentos e serviços externos relacionados com a produção, bem como o consumo de matérias subsidiárias e a utilização de mão-de-obra indirecta. As amortizações também são GGF na medida em que reflectem o desgaste de equipamentos fabris. Os GGF são normalmente gastos comuns sendo necessário criar bases de imputação aos respectivos produtos.

CIP (Custo Industrial de Produção) = MD + MOD + GGF

Exemplo: A Sociedade X iniciou a sua actividade a 1/12/N. Esta empresa dedica-se à produção de mobílias. Tendo suportados os seguintes custos durante o mês de Dezembro:

- Compra de madeira no valor de 120000€ (31/12 stock da madeira: 20000€)
- Do processamento das remunerações conclui-se o seguinte:
 - Custos com técnicos de fabrico 25000€
 - Custos com encarregados de fabrico 5000€
- Dos gastos correntes retiraram-se os seguintes consumos:
 - Energia 1000€
 - Ferramentas e utensílios de desgaste rápido 500€
 - Matérias Subsidiárias 3000€
- Amortizações dos equipamentos fabris que ascenderam aos 2000€

Sabendo que a empresa durante o ano N não afectou qualquer venda de mobílias calcule: o CIP, elabore a DR e calcule o RLE.

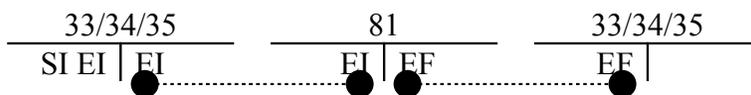
$$\begin{aligned}
 MD &= CMC = EI + CL - EF + RE = 0 + 120000 - 20000 = 100000 \\
 MOD &= 25000 \\
 GGF &= M. Subsidiárias + M. Indirecta + FSE Fabris + Amort. Ex. = 3000 + 5000 + 1500 \\
 &+ 2000 = 11500 \\
 CIP &= MD + MOD + GGF = 100000 + 25000 + 11500 = 136500
 \end{aligned}$$

Demonstração de Resultados

Custos e Perdas		Proveitos e Ganhos	
Cons. de MP	100000	Vendas	0
Cons. de MS	3000	Varição da Produção	136500
FSE		EF produção – EI produção	
-Energia	1000		
- Ferr. Utensílios	500		
Custos c/ Pessoal	30000		
Amort. Do Ex.	2000		
RLE	0		

Varição da Produção

Corresponde à diferença entre a produção do ano corrente que transita para o ano seguinte e a produção do ano anterior que transitou para o ano corrente.



Critérios Valorimétricos de Saídas

Os sistemas de custeio de saídas de existências geralmente aceites são:

- FIFO, LIFO, Custo Médio Ponderado, Custo Específico, NIFO (ou custo de reposição).

OPERAÇÕES DO CICLO DE INVESTIMENTO

CICLO DE INVESTIMENTO

Neste ciclo encontram-se as operações relacionadas com aquisição e auto-construção de activos fixos. Encontramos ainda os desinvestimentos ou as respectivas alienações.

Activos Fixos

- Imobilizações de Rendimento
 - Investimentos Financeiros
 - Participações Sociais Noutras Empresas
 - Obrigações e Títulos de Participação
 - Empréstimos Concedidos a Terceiros / Investimentos em Imóveis / Depósitos Bancários e Fundos de Investimento
- Imobilizações Técnicas
 - Imobilizações Corpóreas
 - Imobilizações Incorpóreas

Participações de Capital Noutras Empresas

Correspondem a fracções de capital que a empresa participante detém na empresa participada.

A contabilização destas participações sociais pode obedecer a dois métodos:

- Método do Preço de Aquisição – as fracções de capital devem estar registadas na contabilidade pelo respectivo valor de aquisição, incluindo as despesas suportadas com a aquisição (em obediência ao princípio do Custo Histórico)
- Método da Equivalência Patrimonial – as fracções do capital devem estar valorizadas nas contas da empresa participante de forma a que esse valor seja igual à percentagem dos capitais próprios detida na empresa participada.

Exemplo (como base para explicação):

Soc. M (empresa participante) $\xrightarrow{25\%}$ Soc. F (empresa participada)

Sendo o valor de aquisição de 50000€

Sociedade F:

- Capital Social 100000€
 - Reservas 50000€
 - Resultados Transitados (10000€)
- | | |
|------|-------|
| 4112 | 35000 |
|------|-------|

De acordo com o POC, nomeadamente na sua directriz contabilística n.º 9, a adopção do Método de Equivalência Patrimonial é obrigatória quando a empresa participante detenha 20% ou mais do capital da empresa participada.

O Método do Custo será aplicado:

- Quando existam restrições severas e duradoras à circulação de capitais entre as empresas;
- Quando o objectivo de aquisição de participação social seja de curto prazo, isto é, quando a empresa participante pretenda proceder à venda da participação;
- Quando a empresa participante deixe de ter uma influência significativa no processo decisório da empresa participada.

Método do Custo (Preço de Aquisição)

$\frac{411x}{\begin{array}{|l} \hline \text{Va + D} \\ \hline 50000 \end{array}}$	$\frac{11/12}{\begin{array}{|l} \hline \text{Va + D} \\ \hline 50000 \end{array}}$
---	--

Método da Equivalência Patrimonial

Segundo o Método da Equivalência Patrimonial a aquisição da participação social deve ser feita pelo respectivo valor de aquisição.

$\frac{4112}{\begin{array}{|l} \hline \text{Va + D} \\ \hline 50000 \end{array}}$	$\frac{11/12}{\begin{array}{|l} \hline \text{Va + D} \\ \hline 50000 \end{array}}$
---	--

No momento em que ocorre a aquisição podem-se verificar três situações:

- Valor de Aquisição é igual à percentagem dos Capitais Próprio da Empresa Participada;
- Valor de Aquisição é superior à percentagem dos Capitais Próprio da Empresa Participada (Goodwill);
- Valor de Aquisição é inferior à percentagem dos Capitais Próprio da Empresa Participada (Bad will).

Tratamento Contabilístico do Goodwill

Quando ocorra um Goodwill deveremos proceder à respectiva amortização ao longo de 5 períodos económicos.

$$(Va - \% \text{ Capitais Próprios}) / n = (50000 - 35000) / 5 = 15000 / 5 = 3000$$

411x	6882
Si 50000 | 3000	3000 |
●	●
.....	
N → N+4	

A amortização do Goodwill faz-se pelo método directo.

Tratamento Contabilístico do Badwill

Va = 30000
25%CP = 35000

4112	2749
Si 30000 | 5000	| 5000

Imputação do proveito financeiro

2749	788
1000 |	| 1000
●	●
.....	
N → N+4	

Variações ocorridas nos Capitais Próprios da Empresa Participada após aquisição pela Participante

Todas as variações que ocorram no património da empresa participada, nomeadamente no seu CP, devem ser repercutidas nos investimentos financeiros da empresa participante.

Podem ocorrer dois tipos de variações, primeiro variações positivas, isto é, aumentos dos Capitais Próprios da empresa participada, e variações negativas, isto é, redução dos Capitais Próprios da empresa participada.

1 Variações Positivas

F → Recebimento de Subsídio de Capital na Empresa Participada:

11/12	575
10000 |	| 10000

Valorização na Empresa Participante:

*Amortização anos	Goodwill	5	4111	*15000
			Si 50000 |	
			1) 2500 |	

As variações que ocorrerem nos capitais da empresa participada após aquisição são reflectidas nas contas da empresa participante na conta 55.

553	2500 (1)
-----	----------

Esta conta é o espelho das variações ocorridas após a respectiva aquisição.

CP de F	Aquisição	1	Após
Capital Social	100000		100000
Reservas	50000		50000
Sub. de Capital	0	10000	10000
R. Transitados	(10000)		(10000)
Total	140000		150000

37500 ← 25%

2 Variações Negativas

Foi detectado na contabilidade que uma factura de serviços externos, datada de 21/12/N-2 não se encontra registada na contabilidade. O valor da factura totaliza 5000€.

221	5000
-----	------

As correcções relativas a exercício anteriores podem ser classificadas em dois pontos: regularizações de grande significado e regularizações de pequeno significado (ver directriz contabilística n.º 8).

As regularizações de grande significado são aquelas que alterariam a leitura das demonstrações financeiras, pelo que o registo da operação não deve afectar os resultados do exercício, mas sim os resultados de exercícios económicos anteriores (conta 59).

As regularizações de pequeno significado traduzem erros ou omissões de exercícios anteriores que, no entanto, caso tivessem sido registadas não alterariam a leitura das demonstrações financeiras, pelo que podem ser regularizadas afectando o RLE do ano corrente (conta 697/797).

59	5000
----	------

$$M = 25\% = 1250$$

4111	*15000	553	2) 1250	2500 (1)
Si 50000	1) 2500	1250 (2)		

CP de F	Aquisição	1	Após	2	Após
Capital Social	100000		100000		100000
Reservas	50000		50000		50000
Sub. de Capital	0	10000	10000		10000
R. Transitados	(10000)		(10000)	(5000)	(15000)
Total	140000		150000		145000

36250 ← 25%

3 Imputação dos Resultados da Empresa Participada

As empresas participantes, que adoptem o Método de Equivalência Patrimonial, na contabilização dos investimentos financeiros devem no final de cada exercício económico proceder à imputação dos resultados da empresa participada. Podendo desta forma ocorrer três situações: Imputação de Lucros, Imputação de Prejuízos ou Lucro Nulo.

Os lucros imputados bem como a amortização do Goodwill são proveitos e custos, respectivamente, não aceites para efeitos fiscais.

Imputação de Prejuízos

Soc. F:		Soc. M:
88	411x	682
3000	750	750

Imputação de Lucros

Sociedade F

Capital Próprio	Aquisição
Capital Social	100000
Reservas	50000
Sub. de Capital	10000
R. Transitados	(15000)
RLE	10000
Total	155000

Registo na Empresa Participante (Soc. M) de 25% do RLE da empresa Participada:

411x	782
Si 36250	2500
2500	

Assembleia-geral da sociedade F (em 31/3/n+1):

- Aprovação de Contas
- Aplicação de Resultados

- Reservas 40%
- Dividendos 60%

88	59	57	25x3
10000 | 10000	\$4000 | 10000 #6000 |	| 4000\$	| 6000#

Atribuição dos Lucros à Sociedade M:

411x	25x3
| 1500	1500 |

Capital Próprio	Aquisição	Aplicação de Result.	CP
Capital Social	100000		100000
Reservas	50000	+4000	54000
Sub. de Capital	10000		10000
R. Transitados	(15000)		(15000)
RLE	10000	-10000	0
Total	155000		149000

37250 ← 25%

Lucros Imputados → 2500
 Lucros Atribuídos → 1500
 Lucros Não Atribuídos (Li – La) → 1000

59	552
1000 |	| 1000

Exercício:

A Sociedade M adquiriu uma participação na Sociedade F correspondente a 30% do capital, o valor de aquisição da participação foi de 220000€. Os Capitais Próprios da Sociedade F à data da aquisição possuem a seguinte composição:

- Capital Social 500000€
- Reservas 80000€
- Resultados Transitados 70000€

Durante o exercício N ocorreram as seguintes alterações nos Capitais Próprios da Sociedade F:

- Donativo do Sócio David 20000€ (em dinheiro)
- Apuramento do RLE 3000€

- a) Pretende-se o registo da participação adoptando o Método de Equivalência Patrimonial.
- b) Sabendo que na AG de 3/N foi deliberado proceder à distribuição de 20% dos resultados aos sócios, registe essa operação (os lucros foram imediatamente disponibilizados e pagos tendo sido retido IRS e IRC à taxa de 15%).

Data	Doc	Descrição	D	C	Valor
N	1	Aquisição da participação Financeira	4112	11/12	220000
	2	Amortização do Goodwill	6882	4112	5000
	3	Variação Positiva nos Capitais Próprio da F	4112	553	6000
	4	Imputação de Lucros	4112	782	900
N+1	5	Lucros Atribuídos aos Sócios	25x3	4112	180
	6	Lucros Imputados e não atribuídos	59	552	720
	7	Disponibilização dos lucros		25x3	180
			24121		27
			25x4		153

2) $650000 * 0,3 = 195000$
 $220000 - 195000 = 25000$
 $Qt = \text{Goddwill} / n = 25000 / 5 = 5000$

3) Soc. F

$$\frac{11/12}{20000} \quad \frac{576}{20000}$$

4 e 5) Soc. F

$$\frac{88}{3000} \quad \frac{59}{*600} \quad \frac{25x3}{600*}$$

Soc. M

$$3000 * 0,3 = 900$$

$$600 * 0,3 = 180$$

6) $Li - La = 900 - 180 = 720$

7) Soc. F – Disponibilização dos Lucros

$$\frac{25x3}{600} \quad \frac{2423}{90} \quad \frac{25x4}{510}$$

$$La \quad 0,15La \quad 0,85La$$

Soc. M

$$\frac{25x3}{Si \ 180} \quad \frac{24121}{27} \quad \frac{25x4}{153}$$

Capital Próprio F	Aquisição	1	2	3	31/3/N+1
Capital Social	500000				500000
Reservas	80000				80000
Donativos	0	+20000			20000
R. Transitados	70000			2400	72400
RLE	0		+3000	-3000	0
Total	650000				672400

REAVALIAÇÃO DE ACTIVOS IMOBILIZADOS

Corresponde à actualização dos mesmos a preços correntes. A reavaliação é consequência directa de dois fenómenos. Primeiro a desvalorização provocada pela inflação. Em segundo a especulação e valorização imobiliária dos bens.

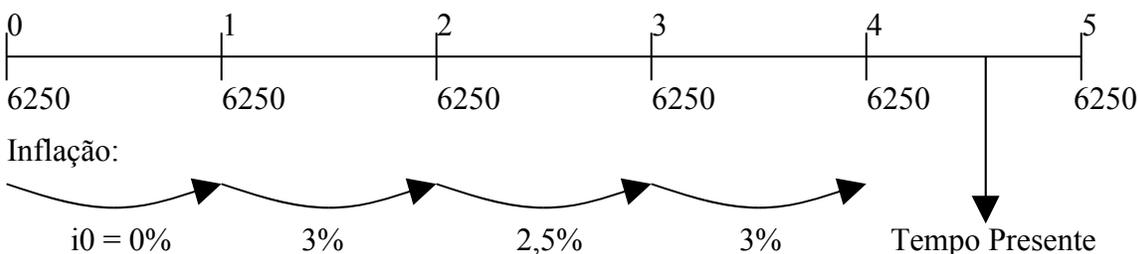
A reavaliação dos activos immobilizados pode ser realizada de acordo com dois métodos:

- Método da variação do poder aquisitivo;
- Método do justo valor.

Reavaliação com base no Método da Variação do Poder Aquisitivo

As reavaliações dos immobilizados podem ser de natureza legal ou administrativa. A reavaliação legal é feita com base em diplomas e portarias publicadas periodicamente (normalmente de 4 em 4 anos). Nestas portarias identificam-se os coeficientes de desvalorização monetária, cujo cálculo assenta na taxa de inflação praticada.

$V_a = 50000 \text{ u.m}$ $n = 8 \text{ anos}$ $VR = 0$



$Q_t = (50000 - 0) / 8 = 6250$

Bem Reavaliado = $V_a * \text{Coeficiente de Desvalorização Monetária} =$
 $= V_a * ((1 + i_0) * (1 + i_1) * (1 + i_2) * (1 + i_3) * \dots * (1 + i_n)) =$
 $= 50000 * 1 * 1,03 * 1,025 * 1,03 = 50000 * 1,09 = 54500$

Aa reavaliadas = $A_a * \text{Coeficiente de Desvalorização Monetária} =$
 $= 31250 * 1,09 = 34062,5$

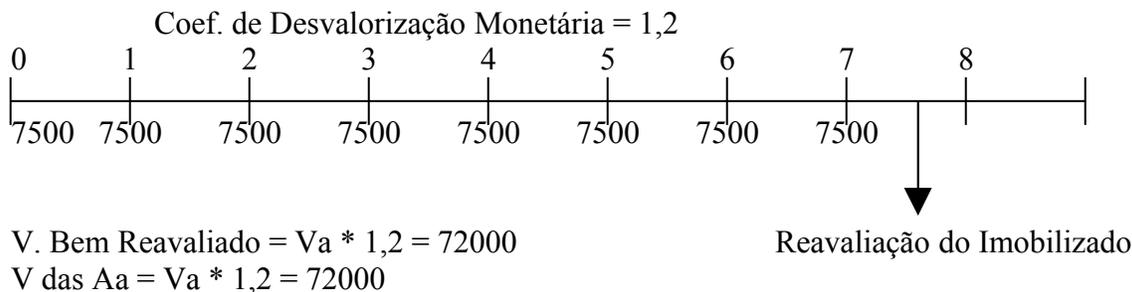
42	482	56
Si 50000	31250 Si	b) 2812,5
a) 4500	2812,5 (b)	4500 (a)

Reservas de Reavaliação = ↑ Imobilizações – ↑ Aa

Reavaliação de Activos Immobilizados – Bens Totalmente Amortizáveis

$V_a = 60000$ $V_r = 0$ $n = 8$





423	4823	561
Si 60000 1) 12000	60000 Si 12000 (2)	2) 12000 | 12000 (1)

$Qt = (\text{Valor do Bem Reavaliado} - VR) / \text{Vida Útil Corrigida} = 72000 / 10 = 7200$
 $Aa \text{ Corrigidas} = 8 * Qt \text{ corrigida} = 8 * 7200 = 57600$

4823	561
3) 14400 |	| 14400 (3)

- 1) Reavaliação do Bem
- 2) Reavaliação das Aa
- 3) Correção das Aa

O saldo da conta 56 expressa o valor das amortizações em falta para o bem em causa.

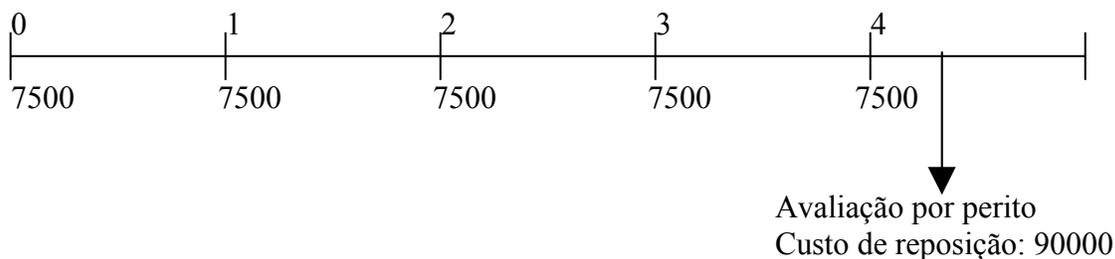
Reavaliação com base no Método do Justo Valor

A reavaliação pelo método do justo valor é uma reavaliação livre, administrativa, baseando-se na avaliação que peritos técnicos fazem do bem. O método do justo valor pode reavaliar os bens de acordo com 2 métodos:

- Método do Custo de Reposição;
- Método do Valor de Mercado.

Método do Custo de Reposição

Entende-se por o valor a dispensar pela empresa na aquisição de um bem que substitua o que existe actualmente.

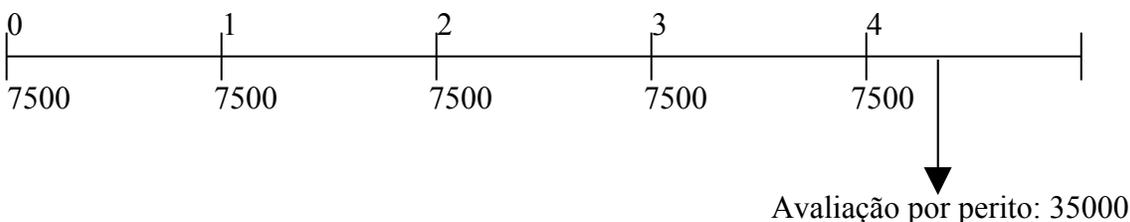


423	4823	561
Si 60000 1) 30000	37500 Si 18750 (2)	2) 18750 | 30000 (1)

Coeficiente = Valor do Bem Reavaliado / Va = 90000 / 60000 = 1,5
 37500 * 1,5 – 37500 = 56250 – 37500 = 18750

Método do Valor de Mercado

Procede-se à avaliação do bem com base no seu valor de venda actual, tendo em conta o desgaste acumulado do bem. Em termos práticos segundo este método devem ser acumulados os dados referentes ao valor contabilístico do bem sendo repostos o bem pelo seu valor de mercado.



423	4823	561
Si 60000 1) 60000 (1) 3) 35000	2) 37500 | 37500 Si	1) 60000 | 37500 (2) 35000 (3)

Grandes Reparações / Pequenas Reparações

As pequenas reparações correspondem a gastos correntes com a manutenção e conservação do bem.

Estas pequenas reparações não prolongam a vida útil do bem, devem ser registados como um custo do exercício.

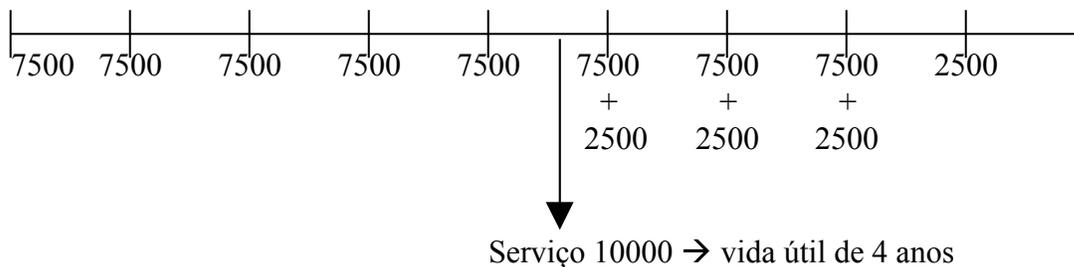
62232	24323	221
Serviço |	IVA |	Factura

As grandes reparações prolongam a vida útil do bem, isto é, aumentam a utilidade do mesmo.

São despesas capitalizáveis, pelo que devem ser acrescidas ao valor do bem.

As grandes reparações são amortizadas pela sua vida útil, independentemente da vida útil do bem.

0 1 2 3 4 5 6 7 8



423	24323	2611	4823
Si 60000 1) 10000	1) 1900	11900 (1)	37500 Si

$Qt_{bem} = (60000 - 0) / 8 = 7500$
 $Qt_{grandes\ reparações} = (10000 - 0) / 4 = 2500$

Ano 5

4823	662
37500 Si 7500* 2500*	*7500 *2500

DESGASTE DE ACTIVOS IMOBILIZADOS

O desgaste dos activos imobilizados deve ser repartido pela vida útil do bem. Esta repartição pode ser feita com base nos seguinte critérios:

- Critérios Rígidos – a amortização do bem é definida no momento em que se inicia a sua utilização. Os critérios Rígidos são:
 - Critério das Quotas Constantes
 - Critério das Quotas Degressivas
- Critérios Elásticos – as amortizações são calculadas ao longo da vida útil do bem de acordo com a utilização do mesmo
 - Critério de Desgaste Funcional – as amortizações são repartidas em função da utilização do bem
 - Critério da Base Dupla

Critério das Quotas Constantes (Critério Rígido)

$Va = 55000$ $VR = 5000$ Vida Útil = 5 anos

$Qt = (55000 - 5000) / 5 = 10000$

Ano	Vc Inicial	Amort. Do Ex.	Amort. Acu.	Vc final
1	55000	10000	10000	45000
2	45000	10000	20000	35000
3	35000	10000	30000	25000
4	25000	10000	40000	15000

5	15000	10000	50000	5000
---	-------	-------	-------	------

CrITÉrio das Quotas Degressivas (CrITÉrio RÍgido)

De acordo com o crITÉrio das quotas degressivas as amortizações devem ser calculadas através do produto entre o Valor Contabilístico inicial do bem, em cada período económico, e a taxa de amortização corrigida do bem. De acordo com este crITÉrio as taxas de amortização devem ser corrigidas dos seguintes coeficientes:

- $N < 5 \rightarrow 1,5$
- $N = 5 \rightarrow 2$
- $N \geq 6 \rightarrow 2,5$

$V_a = 55000$ $VR = 5000$ Vida Útil = 5 anos

$Qt = V_{c_{n-1}} * \text{taxa de amortização corrigida} = 55000 * 0,4 = 22000$

Taxa de amortização corrigida = taxa de amortização * coeficiente = $1/5 * 2 = 0,4$

Ano	Vc Inicial	Amort. Do Ex.	Amort. Acu.	Vc final
1	55000	22000	22000	33000
2	33000	13200	35200	19800
3	19800	7920	43120	11880
4	11880	4752	42872	7128
5	7128	2128	50000	5000 = VR


 $(7128 - 5000) / 1 = 2128$

$V_a = 60000$ $VR = 0$ Vida Útil = 4 anos

$Qt = V_{c_{n-1}} * \text{taxa de amortização corrigida} = 60000 * 0,375 = 22500$

Taxa de amortização corrigida = taxa de amortização * coeficiente = $1/4 * 1,5 = 0,375$

Ano	Vc Inicial	Amort. Do Ex.	Amort. Acu.	Vc final
1	60000	22500	22500	37500
2	37500	14062,5	36562,5	23437,5
3	23437,5	11718,75	48281,21	11718,75
4	11718,75	11718,75	60000	0


 $23437,5 * 0,375 < (23437,5 - 0) / 2 \Leftrightarrow 8789,06 < 11718,75$
 Logo, Amortização do Exercício = 11718,75


 $(11718,75 - 0) / 1 = 11718,75$

Nos últimos exercícios económicos segundo o crITÉrio das quotas degressivas deveremos ter em linha de conta o seguinte, se a quota de amortização segundo o crITÉrio

- 431 – Despesas de Instalação
- 432 – Despesas de Investigação e de Desenvolvimento
- 433 – Despesas com Propriedade Industrial
- 434 – Trespases

[431] Despesas de Instalação

Estas despesas correspondem a gastos necessários e indispensáveis, quer à constituição de sociedades, quer aos respectivos aumentos de capital. Compreendem entre outras as seguintes despesas:

- Honorários do advogado que elaborou o pacto social;
- Despesas com registo comercial na respectiva conservatória;
- Despesas com a publicidade dos estatutos no Diário da República;
- Despesas com notário (escritura de constituição da sociedade).

As despesas com instalação devem ser amortizadas periódica e sistematicamente durante 5 períodos económicos. Para efeitos fiscais a taxa de amortização destas despesas é de 33,3%.

Despesas com Instalação:	Amortização das despesas de instalação:
431	6631
11/12	4831
X |	X/5 |
| X	| X/5

[432] Despesas de Investigação e de Desenvolvimento

Directriz Contabilística n.º 7

Consideram-se despesas de investigação as relativas a um processo de pesquisa original, planeado, com o objectivo de obter novos conhecimentos científicos ou técnicos.

Consideram-se despesas de desenvolvimento as que resultem da aplicação tecnológica das descobertas anteriores à fase de produção.

Esta directriz não é aplicável às empresas cujo objecto social seja a investigação e o desenvolvimento de novas tecnologias.

As despesas de investigação e desenvolvimento, regra geral, são custo do exercício a que respeitam, no entanto é possível proceder à capitalização destas despesas quando:

- Exista convicção de que estas despesas produziram benefícios económicos futuros;
- Esteja assegurado a existência de um mercado para novos produtos ou projectos.

Despesas com Investigação e Desenvolvimento
656
11/12

X | _____ | X

Convicção de benefícios económicos futuros,
existência de mercado para projecto/produto

Capitalizar Despesas → Activo Intangível

Amortização:

432	11/12	6632	4832
X |	| X	X/5 |	| X/5

[433] Despesas com Propriedade Industrial

São despesas suportadas pela empresa e que se referem à sua imagem e ao seu Know-How. Estas despesas compreendem:

- Patentes
- Marca
- Insígnias
- Certificação de qualidade (ex: ISO)

Amortização:

433	11/12	6633	4833
X |	| X	X/5 |	| X/5

[434] Trespasse

Corresponde à diferença entre o Valor de Aquisição e da cedência de utilização de um espaço e o justo valor dos activos e passivos associados a essa cedência. Não deveremos confundir trespasse com direito de arrendamento, uma vez que trespasse engloba este direito de arrendamento.

Exemplo:

A → B
Va = 40000

Balço	
Activos 50000	CP 30000 Passivo 20000

Direito de Arrendamento: 5000€

434	11/12	Activos	Passivos
10000 |	| 40000	50000 |	| 20000
▶ Inclui direito de arrendamento			

JUROS CAPITALIZÁVEIS

Quando a empresa suporte juros na construção de activos imobilizados não concluídos poderá capitalizar os juros, acrescentando desta forma ao valor do bem (matérias-primas mais mão-de-obra) o valor dos juros de financiamento suportados.

A amortização dos juros capitalizáveis faz-se de acordo com a vida útil do bem.

OPERAÇÕES DO CICLO DE FINANCIAMENTO

O financiamento das empresas pode efectuar-se com recurso a fundos próprios e a fundos alheios.

FINANCIAMENTO POR CAPITAIS ALHEIOS

O financiamento por capitais alheios pode assumir as seguintes soluções:

- Contrato de Empréstimo;
- Conta Corrente Cauçionada;
- Suprimentos;
- Desconto de Papel Comercial (letras);
- Leasing;
- Factoring;
- Empréstimos Obrigacionistas;
- Leaseback.

Empréstimos Bancários

Contração:			
12		231	
X |		| X	
Amortização:			
12		231	
| X		X |	
Pagamento de Juros:			
681		12	
X |		| X	

Conta Corrente Caucionar

São facilidades de crédito atribuídas à empresa. A cada empresa é atribuído um “plafond” de crédito podendo a empresa proceder à utilização e amortização da conta da forma como entender.

Conta Corrente Caucionar → Plafond → BPI → 1000000€

1/1/N Utilização			
121		231	
50000 |		| 50000	
3/1/N Utilização			
121		231	
20000 |		| 20000	
5/1/N Amortização			
121		231	
| 40000		40000 |	

1/1/N → 50000 → Juro

2/1/N → 50000 → Juro

3/1/N → 70000 → Juro

4/1/N → 70000 → Juro

5/1/N → 30000 → Juro

Suprimentos

São contratos de empréstimos celebrados entre a empresa e os seus sócios.

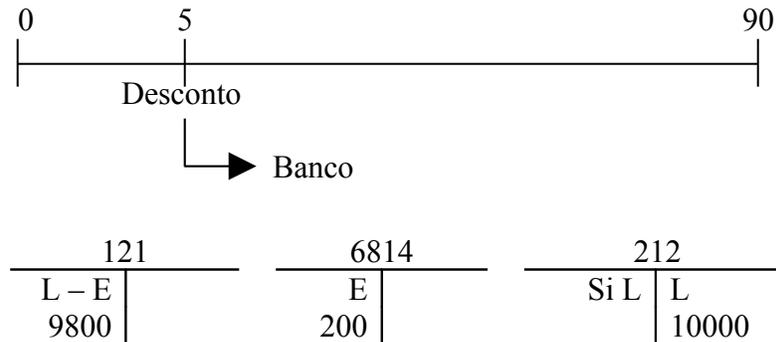
Contração:			
121		25x1	
X |		| X	
Amortização:			
25x1		121	
X |		| X	
Pagamento de Juros:			
6811		2423	
J |		| 0,15J	121
			| 0,85J

Desconto de Papel Comercial (Letras)

É um título de dívida mediante o qual o aceitante (comprador) se compromete no pagamento de uma dívida ao sacador (vendedor).

$L = 10000$ u.m.

$n = 90$ dias



Os encargos suportados pelo sacador no desconto de letras são: juros, comissão de cobrança, imposto de selo e/ou porte.

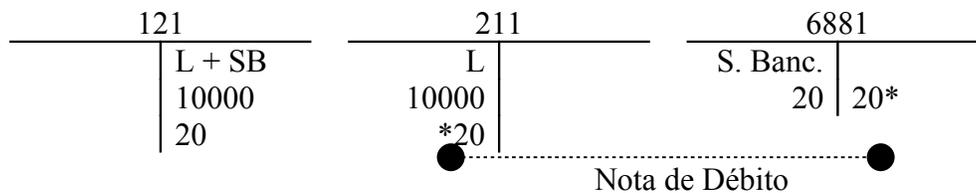
Normalmente os encargos com desconto de letras novas são suportado pelo sacador, já os encargos suportados com letras reformadas são suportados pelo sacado ou aceiteante, mediante emissão de uma nota de débito.

Recâmbio

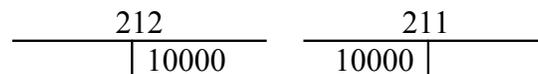
É a devolução de um saque por falta de pagamento na data do seu vencimento. O recâmbio pode ocorrer em duas situações:

- Letra ter sido descontada pelo Sacador
- Letra estar em Carteira

Letra ter sido Descontada pelo Sacador



Letra Estar em Carteira



Reforma

Corresponde à substituição de uma letra na data do seu vencimento por outra. A reforma poderá ser total ou parcial.

Na reforma total não há lugar à amortização de capital. Na reforma parcial o sacado paga parte da letra aceitando uma nova pela diferença (entre a letra reformada e a amortização).

Reforma Parcial
a) Anulação do Saque (Letra)

212	211
Si 10000	10000
10000	

b) Amortização do Capital (em 20%)

211	11/12
2000	2000

c) Juros Debitados no Sacado (N. Débito)

211	781
J	J
20	20

d) Nova Letra

d1) Com Encargos Incluídos

211	212
Si 8020	L - A + J
8020	8020

● Saque ●

d2) Sem Encargos Incluídos

211	212
Si 8020	L - A
8000	8000

Reforma Total
a) Anulação do Saque (Letra)

212	211
10000	10000

b) Encargos Cobrados ao Cliente

211	7818
30 |	| 30

c) Novo Saque

c1) Com Encargos Incluídos

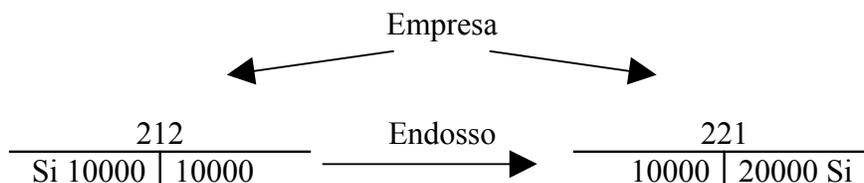
211	212
| L + J	L + J |
| 10030	10030 |

c2) Sem Encargos Incluídos

211	212
| L	L |
| 10000	10000 |

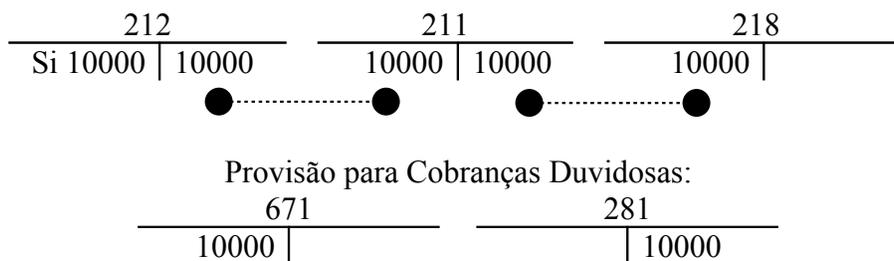
Endosso

O Endosso corresponde à transmissão de uma letra para pagamento de uma dívida a um fornecedor. O Endosso terá de ser aceite pelo fornecedor.



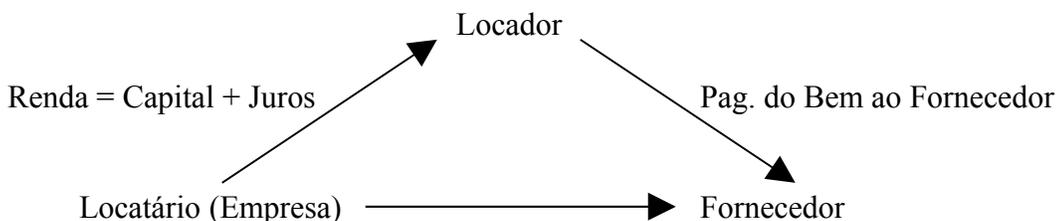
Protesto

Corresponde à reclamação judicial de uma dívida por falta de pagamento na data do seu vencimento.



Leasing

Corresponde a uma fonte de financiamento externa mediante a qual o locatário (comprador) se compromete ao pagamento de uma renda periódica ao locador (Sociedade de Leasing). O pagamento do bem ao fornecedor é feito pelo locador.



O Leasing deve ser contabilizado atendendo o princípio da substância sobre a forma, segundo o qual: embora a propriedade legal do bem seja do locador, quem usufrui do mesmo é o locatário pelo que deve estar registado na contabilidade do locatário como sendo sua propriedade, porque a realidade do facto deve prevalecer sobre a sua forma legal.

Contrato	
Bem	10000
1º Renda	500
Outras Rendas	200
Prazo	60 Meses
VR / Opção	400

Celebração do Contrato:

424	2611
10000	10000

2% a 6% do Valor do Bem

O pagamento das rendas é feito antecipadamente pelo que a contabilização da 1ª renda é diferente das restantes.

Pagamento da 1ª Renda:			
2611	24323	121	
500	95	595	
Pagamento de Outras Rendas:			
2611	6817	24322	121
120	80	38	238

Factura / Recibo (outras rendas)	
Amortização de Capital	120
Juros	80
IVA	38
	238

Amortização Contabilística do Bem

Os activos imobilizados devem ser amortizados durante o seu período de vida útil, no entanto, quando à data da celebração do contrato o locatário não tiver convicção

absoluta de que exerça o direito de opção deve proceder à amortização do bem de acordo com a vida do contrato.

No final da vida do contrato o locatário pode:

- Proceder ao pagamento do valor de opção, o que permitirá proceder à transferência do registo de propriedade do bem do locador para o locatário.
- Proceder à devolução do bem ao locador, não procedendo ao pagamento do valor de opção.

Pagamento do Valor de Opção

2611	6817	24322	121
380	20	76	476

Proceder à Devolução do Bem à Locadora

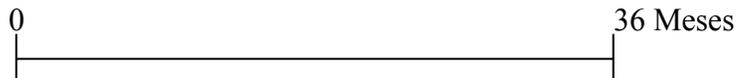
424	4824	2611	6942
Si 10000	7500	380	10000
10000	7500 Si	380 Si	7500
			380

$$Mv / mv = Vopção - Vc = Vopção - (Va - Aa) = 380 - (10000 - 7500) = - 2120$$

Leasing Operacional / Renting

No Leasing Operacional é contratado com o locador o pagamento de uma renda que inclui normalmente para além do valor do capital e juros, a manutenção da viatura, o seguro e outros serviços.

No renting a propriedade do bem é do locador, sendo as rendas contabilizadas no locatário como custo operacional.

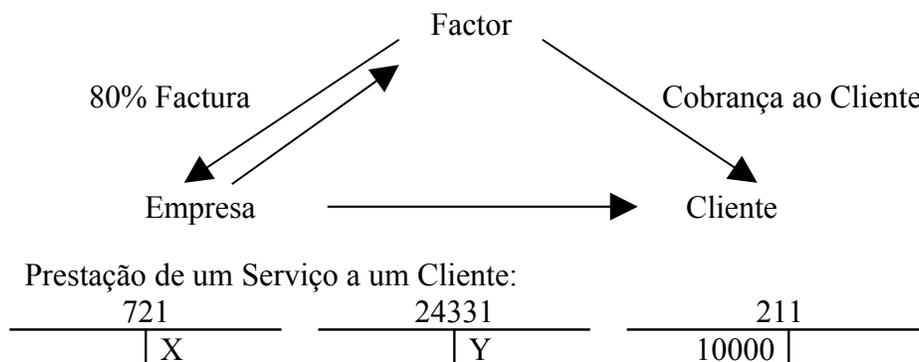


- 60% Viatura → aluguer
- Seguro
- Manutenção
- Serviços

62219	62223	62232
X	Y	Z
62298	24322	121
M	N	Renda

Factoring

A instituição financeira do factoring procede ao adiantamento à empresa de parte do valor de uma factura, ou várias, emitidas a um determinado cliente.



Adiantamento à Empresa

121	239
8000 |	| 8000

Cobrança do Factor ao Cliente

121	6818	239
1600 |	400 |	| 2000

Após Boa Cobrança do Factor

211	239
Si 10000 | 10000	10000 | 10000 Si

Empréstimo Obrigacionista

É um título de dívida reembolsável a médio-longo prazo, a entidade que emite o empréstimo financia-se com a compra de obrigações por parte dos investidores comprometendo-se a proceder ao pagamento futuro do capital e dos juros.

Subscrição de Obrigações (ao par)

266	232
Vs |	| Vs

10000 |	| 10000
-------	-------

Realização

121	266
Vs	Vs
10000 |	| 10000

Reembolso do Empréstimo Obrigacionista

121	232
| 10000	10000 |

Pagamento de Juros

6812	121
J |	| J

LeaseBack

É uma forma de financiamento em que a empresa detentora de um activo procede à sua venda a uma sociedade de leasing, contratando com esta o pagamento de rendas destinadas à aquisição do bem.

FINANCIAMENTO POR FUNDOS PRÓPRIOS

A empresa pode-se financiar recorrendo aos Capitais Próprios, isto é, através de fundos colocados à disposição da empresa pelos sócios ou fundos retidos na própria empresa. As novas entradas de sócios podem resultar de:

- Aumentos de Capital
- Realização de Prestações Suplementares
- Cobertura de prejuízos acumulados por entrada de dinheiro

Os lucros retidos na empresa resultam na constituição quer de Reservas quer de Resultados Transitados.

Aumentos de Capital (ver página 81)

Nos aumentos de Capital as acções podem ser emitidas ao par ou acima do par. São emitidas “Ao Par” quando o Valor de Subscrição é igual ao Valor Nominal, são emitidas “Acima do Par” quando o Valor de Subscrição é superior ao Valor Nominal.

As realizações de capital podem ser efectuadas em dinheiro ou em espécie, mediante activo e passivos.

Exemplo:

A Sociedade X cujo Capital Próprio, no dia 1/4/N é de 170000€ possui a seguinte composição:

- Capital Social 100000€
- Resultados Transitados 70000€

O Capital está representado por 20000 acções, sabendo que a empresa pretende aumentar o Capital, através da emissão de 5000 novas acções. Calcule o Prémio de Emissão admitindo que as acções foram emitidas 10% acima do seu Valor Contabilístico.

Foi realizado a totalidade do Prémio de Emissão e 60% do Valor Nominal das acções em dinheiro.

$$V_n = 100000 / 20000 = 5€$$

$$V_c = 170000 / 20000 = 8,5€$$

$$V_s = 8,5 * 1,1 = 9,35$$

$$P_e = V_s - V_n = 9,35 - 5 = 4,35$$

Subscrição:		
2642	5111	54
9,35*5000 |	| 5*5000	| 4,35*5000

Realização:	
121	2642
36750 |	| 36750

$$(5 * 5000) * 0,6 + (4,35 * 5000) = 15000 + 21750 = 36750$$



Regularização da Conta Capital:	
5111	5112
15000 |	| 15000

Incorporação de Resultados Transitados

5112	59
Si 100000	25000 | Si 70000
25000	

A incorporação de resultados transitados, quando realizada, é feita essencialmente por uma questão de imagem. Esta incorporação não passa de uma mera operação contabilística, não entrando qualquer fundo na empresa. No entanto, quando um analista vai verificar as contas da empresa, é muito mais atractivo para futuros investidores

observar que a empresa tem acumulado resultados nulos ou positivos, ao invés de prejuízos.

Realização de Prestações Suplementares

As prestações suplementares, são prestações pecuniárias entregues pelos sócios às empresas, distinguem-se dos suprimentos (empréstimos de sócios à empresa) da seguinte forma:

Realização de Prestações Suplementares

- CP
- \$ / €
- Não vencem juros
- Reembolso não é obrigatório

$\frac{11/12}{X \mid}$	$\frac{53}{\mid X}$
------------------------	---------------------

Reembolso:	
$\frac{11/12}{\mid X}$	$\frac{53}{X \mid}$

Suprimentos

- Passivo
- \$ / € ou Outros Bens
- Vencem juros
- Reembolso Obrigatório

$\frac{11/12}{X \mid}$	$\frac{25X1}{\mid X}$
------------------------	-----------------------

Reembolso:	
$\frac{11/12}{\mid X}$	$\frac{25X1}{X \mid}$

Cobertura de Prejuízos Acumulados por Entrada de Dinheiro

Os sócios podem injectar dinheiro destinado a cobrir os prejuízos acumulados. A cobertura dos prejuízos efectuada mediante incorporação de outros capitais próprios, é uma mera operação contabilística que não se traduz em qualquer entrada de fundos.

Cobertura de Prejuízos (entrada de € de sócios)	
$\frac{59}{Si\ 20000 \mid X}$	$\frac{11/12}{X \mid}$

Cobertura de Prejuízos (mera operação contabilística)	
$\frac{59}{Si\ 20000 \mid X}$	$\frac{57}{X \mid Si\ Y}$

REDUÇÕES DO CAPITAL SOCIAL

De acordo com o código das sociedades comerciais as reduções de capital são permitidas nas seguintes circunstâncias:

- Cobertura dos Prejuízos Acumulados

$\frac{51}{X \mid}$	$\frac{59}{Si\ X \mid X}$
---------------------	---------------------------

- Saídas de Sócios

Balço	
Activo	CP
100000	Cap. Social 50000
	Reservas <u>30000</u>
	Passivo
	<u>20000</u>

Saída de Sócio que possui 10% de Capital → reembolsado em dinheiro

51	11/12	57
5000 | 50000 Si	5000 3000**	**3000 | 30000 Si

Balço (após saída do sócio)	
Activo	CP
92000	Cap. Social 45000
	Reservas <u>27000</u>
	Passivo
	<u>20000</u>

RESERVAS

As contas de reservas são identificativas de resultados que ficam retidos nas organizações. As reservas quanto à obrigatoriedade podem classificar-se em:

- **Reservas Legais** – São impostas por lei correspondem a 5% do valor dos resultados apurados em cada exercício económico. A obrigatoriedade deixa de existir quando as reservas legais somem 20% ou mais do Capital Social da empresa.
- **Reservas Estatutárias** – São reservas impostas no pacto social da empresa. Tem normalmente como objectivo dotar a empresa de fundos próprios necessários à realização de investimentos.
- **Reservas Contratuais** – São reservas impostas por força da celebração de contratos da empresa com outras instituições.
- **Reservas Livres** – São reservas facultativas, a sua criação ou reforço não é imposta. Resulta de decisão em Assembleia Geral.

As reservas quanto à origem podem ser classificadas em:

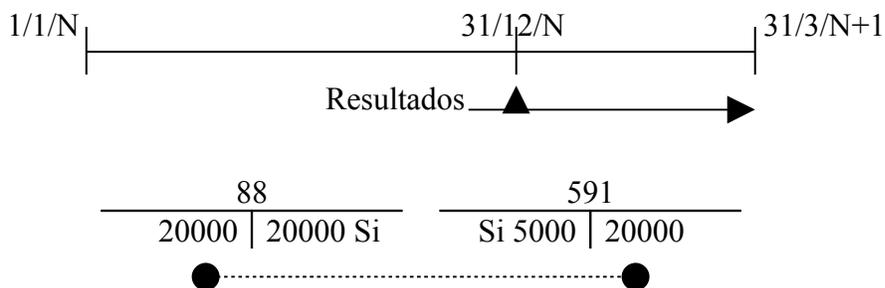
- **Reservas de Lucros** – Reservas que decorrem da aplicação de resultados. Podem ser legais, estatutárias, contratuais e livres.
- **Reservas de Capital** – Correspondem a fundos colocados à disposição pelos sócios, nomeadamente Prémio de Emissão.
- **Reservas de Reavaliação** – Resultam da necessidade de proceder à actualização dos activos imobilizados da empresa para preços correntes.
- **Subsídios e Doações** – Os subsídios de capital correspondem a valores atribuídos à empresa relacionados com a acção social que a empresa promove. Doações são importâncias atribuídos às empresas normalmente pelos seus sócios, podendo ser em dinheiro ou espécime.

APLICAÇÃO DOS RESULTADOS

Os resultados das empresas apurados no exercício económico devem ser apresentados e aprovados pelos sócios. Esta aprovação dos resultados e das contas ocorrem em Assembleia Geral ordinária, a realizar até ao fim do 3º mês seguinte aos que os resultados se reportam.

A Assembleia Geral ordinária irá deliberar sobre:

- Aprovação de Contas
- Aplicação dos Resultados
 - Constituição / Reforço de Reservas
 - Legais [1] 5%
 - Estatutárias [2] 10%
 - Contratuais [3] 10%
 - Livres [4] 25%
 - Cobertura de Prejuízos Acumulados (ao fazer a transferência de RLE para Resultados Transitados a cobertura é feita implicitamente)
 - Distribuição de Lucros / Dividendos aos Sócios [5] 20%
 - Distribuição de Gratificações ao Pessoal [6] 5%



Transf. do RLE para RT 1/1/N+1

	59		571		573
Si 5000	20000*	1) 1000	| 1000 (1	2) 2000	| 2000 (3
3) 2000		4) 5000	5) 4000	6) 1000	
			572		574
			| 2000 (2		| 5000 (4
			25X3		2622
			| 4000 (5		| 1000 (6

Distribuição e Atribuição dos Lucros e Dividendos

Na distribuição de lucros existem dois momentos:

- Distribuição dos lucros
- A disponibilização e pagamento aos sócios. Quando ocorre temos de proceder à retenção na fonte de imposto sobre rendimento.

A atribuição de lucros é deliberada em Assembleia Geral. A disponibilização dos lucros poderá não ser imediata, pois dependerá da capacidade financeira para proceder ao pagamento dos dividendos.

Os dividendos correspondem a uma fonte de rendimento dos sócios, desta forma quando os dividendos são disponibilizados deve a empresa proceder à retenção na fonte de imposto sobre o rendimento à taxa de 15%.

Atribuição de Lucros / Dividendos → AG

59	25X3
4000	4000
LA	LA

Disponibilização de Lucros → Departamento Financeiro (pagamento)

25X3	2423	24X4	11/12
4000	600	3400	3400
LA Si	0,15LA	LD	0,8LA=LD
LA		LD	LD

●-----●
Pagamento

Atribuição de Lucros / Gratificações ao Pessoal

A distribuição de gratificações ao pessoal é uma fonte de rendimento dos trabalhos sujeita, também, a retenção na fonte sobre trabalho dependente.

Atribuição de Lucros / Gratificações ao Pessoal

59	2622
LA	LA

Disponibilização de Lucros

2622	2421	11/12
LA 1000	LA Si	0,1LA 100
		LA – Ret 900

↓

Sendo a taxa a 10%

ACCÕES OU QUOTAS PRÓPRIAS

A conta 52, acções ou quotas próprias, destina-se a registar as fracções do capital social cuja pertença é da própria empresa, isto é, a empresa figura como um sócio ou accionista da própria empresa.

As razões que podem estar associadas à existência de acções ou quotas próprias são resultado normal da necessidade que os sócios têm de proceder à saída de fundos. Existem um conjunto de constrangimentos relativos à aquisição de acções ou quotas próprias:

- As acções ou quotas próprias não poderão exceder 10% do Capital Social da empresa;
- A empresa terá de possuir Reservas Livres correspondentes ao dobro do Valor de Aquisição das referidas acções;
- Deverá ser criada uma reserva legal indisponível pelo Valor de Aquisição das acções ou quotas;
- O período máximo em que as acções ou quotas próprias podem permanecer na empresa é de 2 anos.

Balço		
Activo 100000	CP 60000	Sócio A = 25000
	Passivo 20000	Sócio B = 33000
		Sócio C = 2000
		compra
		Empresa

1) Compra de Acções (Quotas Próprias)

Na aquisição de acções ou quotas próprias, poderão ocorrer 3 situações:

- $V_a > V_n$ das Acções (Prémio) (*exemplo base para próximas explicações*)

$$V_a = 11000 \quad V_n = 1000 \quad \text{Prémio} = 1000$$

521	522	11/12
10000 V_n	1000 P	11000 V_a

- $V_a = V_n$ das Acções

521	11/12
10000 V_n	10000 V_n

- $V_a < V_n$ das Acções (Desconto)

$$V_a = 8000 \quad V_n = 10000 \quad \text{Desconto} = 2000$$

521	522	11/12
10000 V_n	2000 Desconto	8000 V_a

2) Indisponibilização de uma Reserva

5712	574
11000 V_a	11000 V_a$ | S_i \geq 2V_a$ ≥ 22000
●	●

.....

3) Venda de Acções ou Quotas Próprias

Na venda de acções ou quotas próprias podem ocorrer três situações:

- $V_v > V_n$ (prémio)

$$V_v = 12000 \quad V_n = 10000 \quad \text{Prémio} = 2000$$

11/12	521	522
12000 V_v	Si 10000 | 10000 V_n	Si 1000 | 2000 P

- $V_v = V_n$

11/12	521
10000 V_v	10000 V_n

- $V_v < V_n$

$$V_v = 9000 \quad V_n = 10000 \quad \text{Desconto} = 1000$$

11/12	521	522
9000 V_v	Si 10000 | 10000 V_n	Si 1000 | 1000 = D

4) Mais Valia ou Menos Valia

Após o registo da venda deverá ser apurado a Mais ou Menos Valia que a empresa teve com a operação. Esta Mais ou Menos Valia não afecta os resultados da empresa, no entanto corresponde a uma variação patrimonial, que neste caso deve ser expressa na conta 574.

Após a desmontagem da operação a reserva legal indisponível deverá ser transferida para reservas livres.

Podem ocorrer três situações:

- Mais Valia $\rightarrow V_v > V_a \Leftrightarrow 12000 > 11000$

522	574
1000 |	| 1000

- Mais Valia ou Menos Valia igual a 0 $\rightarrow V_v = V_a$ (neste caso não se faz nada)
- Menos Valia $\rightarrow V_v < V_a \Leftrightarrow 9000 < 11000$

5) **Disponibilização da Reserva Legal Indisponível**

522	574
2000	2000

5712	574
11000 Va	Si 11000 Va

Exercício:

Em Outubro de N procedeu-se à aquisição de 2000 acções ou quotas próprias com Valor Nominal igual a 5€. O Valor de Aquisição das acções totalizou 9500€.

Em Dezembro de N procedem-se à venda de 1200 acções próprias pelo valor de 6500€.

Pretende-se o registo de compra e venda de acções ou quotas próprias sabendo que a empresa cumpre todos os requisitos legais.

Data	Doc.	Descrição	Débito	Crédito	Valor
10/N	1	Compra	521		10000 Vn
				522	500 D
				11/12	9500 Va
	2	Indispon. De Reserva	574	5712	9500 Va
	3	Venda	11/12		6500 Vv
				521	6000 Vn
				522	500 P
	4	Mais Valia	522	574	800 Mv
	5	Dispon. Da Reserva Legal	5712	574	5700 Va

Nota:

521	
1) 10000	6000 (3) Sd 4000

Acções em Carteira: $800 * V_n = 4000$

522	
4) 800	500 (1) 500 (3)
Sc 200	

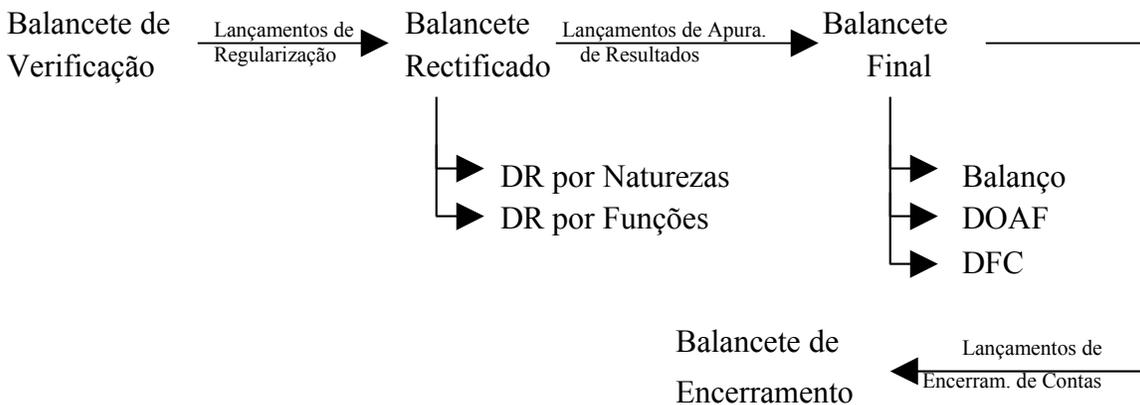
Desconto por Acção: $500 / 2000 = 0,25€$
 $800 * 0,25 = 200$

PREPARAÇÃO DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA E PRESTAÇÃO DE CONTAS

TRABALHOS DE FIM DE EXERCÍCIO

No final do Exercício Económico são tomadas um conjunto de medidas necessárias ao fecho de contas e à prestação de contas aos utilizadores da informação financeira. Estes trabalhos decorrem da necessidade da observância dos princípios contabilísticos e demais regras.

Os trabalhos têm como ponto de partida o balancete de verificação e consiste em:



Nota: DOAF – Demonstração de Origem e Aplicação de Fundos
DFC – Demonstração dos Fluxos de Caixa

Lançamentos de Regularização → No final do exercício torna-se necessário efectuar um conjunto de movimentos com vista à regularização das Contas, movimentos estes que são:

- Apuramento das diferenças cambiais expressas em activos e passivos;
- Registo das amortizações do exercício;
- Registo da constituição, reforço ou anulação de provisões;
- Apuramento do CMVMC em SII;
- Apuramento da Variação da Produção;
- Registo de despesas e receitas correntes que se reportam a custos e proveitos de períodos seguintes;

- Registo de custos e proveitos correntes cuja respectiva despesa e receita ocorrem em exercícios seguintes;
- Registo da Estimativa de Imposto.

Findo estes lançamentos haverá lugar à elaboração de um Balancete Rectificado, que será o suporte para a elaboração das demonstrações económicas.

Demonstrações Financeiras em Sentido Lato → Estas podem ser classificadas de acordo com a natureza dos fluxos que representam, assim sendo teremos:

- Demonstrações Económicas (Custos e Perdas) – DR por Naturezas e DR por funções
- Demonstrações Monetárias (Recebimentos e Pagamentos) – Demonstração dos Fluxos de Caixa
- Demonstrações Financeiras em Sentido Restrito (Despesas e Receitas) – Balanço, Demonstração de Origem e Aplicação de Fundos, Anexo ao Balanço e DR

PRESTAÇÃO DE CONTAS

No final de cada exercício económico a informação deve ser reportada pelo menos a dois utilizadores da informação (Sócios e Estados). O reporte desta informação faz-se de acordo com os documentos da prestação de contas. Os documentos da prestação de contas são:

- Relatório de Gestão elaborado pela Gerência ou Conselho de Administração;
- Elaboração de Balanços;
- DR por naturezas;
- Anexo ao Balanço e à DR;
- Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- DR por funções;
- Certificado legal das contas;
- Relatório do Fiscal Único ou do Conselho Fiscal;
- Elaboração da declaração de rendimentos (Modelo 22);
- Elaboração dos anexos ao Modelo 22 designados de Declaração Anual.

Relatório de Gestão

É um documento elaborado pela administração ou gerência da sociedade dando conta aos accionistas das contingências do Exercício Económico findo e de quais as suas perspectivas futuras.

Um relatório de gestão contempla normalmente os seguintes tópicos:

- Enquadramento Macro-Económico (caracterização da economia e das contingências dos mercados onde a empresa exerce a sua actividade);

- Caracterização do Negócio da empresa (quais as metas e estratégias que a empresa desenvolveu durante o Exercício Económico);
- Caracterização da Situação Económica e Financeira da Empresa (neste capítulo o conselho de administração identifica os indicadores económicos e financeiros obtidos no exercício económico passado, comparando com outros exercícios económicos);
- Perspectivas Futuras (o Conselho de Administração define objectivos atingir nos próximos exercícios económicos, dando conhecimento à administração das medidas a adoptar ou adoptadas com vista ao cumprimento dos objectivos);
- Declaração da Responsabilidade (o Conselho de Administração responsabiliza-se pela informação prestada aos accionistas);
- Proposta de Aplicação dos Resultados (o Conselho de Administração apresenta aos sócios a forma como pretende aplicar os resultados apurados no exercício anterior).

Balanço

É uma demonstração financeira que se destina a representar o património da empresa. Na elaboração do balanço é necessário a observância das seguintes regras:

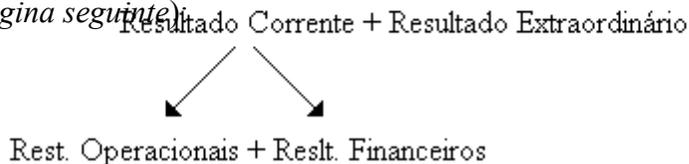
- No Activo figuram as contas da Classe 1 à Classe 4 cujo saldo seja devedor (bens e direitos);
- Deverão surgir no activo a deduzir as contas redutoras do activo, nomeadamente, Amortizações Acumuladas, as Provisões para Cobranças Duvidosas, as Provisões para Depreciação de Existências, as Provisões para Aplicação de Tesouraria e as Provisões para Investimentos Financeiros;
- Regra geral as contas de Capital Próprio possuem um saldo credor, no entanto podem constituir elementos redutores dos Capitais Próprios as seguintes rubricas:
 - As acções ou Quotas Próprias
 - A conta 59 quando existam prejuízos acumulados
 - A conta 88 quando o RLE tem saldo devedor (quando os resultados são negativos)
- No Passivo estão representadas as obrigações da empresa, isto é, as contas da classe 2 cujo saldo seja credor (com excepção da conta 28);
- Os passivos devem ser balanceados de acordo com o seu grau de exigibilidade, isto é, deverá ser distinguido o passivo de curto prazo e o passivo de longo prazo;
- Não poderá ser efectuada qualquer compensação de saldos entre contas de terceiros.

Demonstração dos Resultados por Naturezas

Corresponde a uma demonstração económica líquida que caracteriza os custos e proveitos em função da sua natureza, que poderá ser: operacional, financeira e extraordinária.

A DR é uma demonstração económica porque reúne os fluxos económicos de um período, contrariamente ao Resultado que é uma demonstração estática (isto é, corresponde à fotografia do momento).

Nesta demonstração os resultados são apurados de acordo com o seguinte esquema (página seguinte):



Demonstração dos Fluxos de Caixa

A DFC é uma demonstração dinâmica e monetária, destina-se a identificar os recebimentos e pagamentos que ocorrem num período económico.

O objectivo da DFC é demonstrar as entradas de fluxos monetários e as respectivas saídas num período.

Os fluxos monetários podem ser classificados de acordo com as seguintes naturezas: exploração, investimento e financiamento.

Caixa e Bancos	1/1/N	100000
Recebimentos	Ano N	500000
Pagamentos	Ano N	520000
Caixa e Bancos	31/12/N	80000

DFC

Actividades Operacionais / Exploração

Recebimentos	400000
Pagamentos	<u>350000</u>
Fluxo Operacional	<u>50000</u>

Actividades de Investimento

Recebimentos	20000
--------------	-------

Pagamentos	<u>170000</u>
Fluxo de Investimento	<u>(150000)</u>
Actividades de Financiamento	
Recebimentos	80000
Pagamentos	<u>0</u>
Fluxo de Financiamento	<u>80000</u>
Varição de Caixa e seus Equivalentes	<u>(20000)</u>
Caixa e seus Equivalentes no Início	<u>100000</u>
Caixa e seus Equivalente no Fim	<u>80000</u>

Analisando a DFC atrás apresentada conclui-se que existem grandes investimentos e o fluxo operacional não consegue suportar estas, obrigando a um financiamento por capitais próprios e/ou alheios.

Actividade Operacional

Estão reunidos os pagamentos e recebimentos que estão directamente relacionados com o nicho de exploração. Nesta actividade são registados os fluxos monetários que não devam ser considerados actividades de financiamento e investimento.

Actividade de Investimento

São actividades de investimento os pagamentos e recebimentos relacionados com a compra, venda e remuneração dos activos fixos. São actividades de investimento os pagamentos que estão relacionados directa e indirectamente associados com a classe 4, com excepção dos contratos de locação financeira.

Actividade de Financiamento

Compreende os fundos próprios e alheios relacionados com o financiamento da empresa, isto é, os recebimentos e pagamentos directa e indirectamente relacionados com a classe 5, empréstimos obtidos (conta 23 ou 25), os pagamentos e recebimentos resultantes da locação financeira.

Caixa e seus Equivalentes

Constituem caixa e seus equivalentes as seguintes rubricas:

- Conta 11 – Caixa
- Conta 12 – Depósitos à Ordem (os descontos bancários constituem um elemento redutor de caixa e seus equivalentes)
- Conta 13 – Depósitos a Prazo (corresponde a um activo facilmente mobilizável)
- Conta 14 – Outros Depósitos (certificados de aforro, etc.)

- Conta 15 – Títulos Negociáveis detidos em carteira por um período inferior a 3 meses

Exemplo:

Durante o mês de Novembro a sociedade ICA realizou as seguintes operações:

1. Pagamento de Juros de empréstimo bancário no valor de 500€;
2. Recebimento de dividendos da sociedade X. As acções da sociedade X foram adquiridas à 10 anos. Os dividendos distribuídos somaram 1000€, foi retido IRC à taxa de 15%;
3. Compra a crédito ao fornecedor J de mercadoria no valor 2500€;
4. Recebimento de um donativo do sócio Xis no valor de 500€;
5. Compra de 300 obrigações da PT pelo valor de 900€, o objectivo desta compra é de curto prazo pretendendo-se alienar as obrigações dentro de 2 meses;
6. Pagamento da segurança social, IRS dos trabalhadores, no valor de 300€;
7. Recebimento de subsídio destinado à compra de maquina industrial no valor de 3000€.

Pretende-se, sabendo que em caixa e seus equivalente no início do mês de Novembro existiam 10000€, elabore a respectiva DFC.

	1	2	4	6	7	30/11/N
01 Actividades Operacionais						
Recebimentos						0
Pagamentos				300		300
091 Fluxo de Actividade Operacional						(300)
02 Actividades de Investimento						
Recebimentos		850			3000	3850
Pagamentos						0
092 Fluxo de Actividade de Investimento						3850
03 Actividade de Financiamento						
Recebimentos			500			500
Pagamentos	500					500
093 Fluxo de Actividade de Financiamento						0
Variação de Caixa e Seus Equivalentes						3550
Caixa e seus Equivalentes no início						10000
Caixa e seus Equivalentes no fim						13550

Operação 3 não gera movimentação em caixas e seus equivalentes. Operações 5 movimentação entre caixa e seus equivalentes.

Demonstração de Origem e Aplicação de Fundos

A DOAF é uma demonstração financeira, tendo como objectivo identificar o modo como a empresa financiou e a forma como procedeu à aplicação dos fundos. A sua elaboração resulta da comparação sucessiva de dois balanços.

Balanço					
Activos	N-1	N		N-1	N

Activos Fixos	100000	120000	CP	50000	60000
Activos Circulantes	80000	70000	Passivo M/L Prazo	20000	40000
			Passivo C/Prazo	110000	90000

Aplicação de Fundos: ↑ de Activo, ↓ de Capitais Próprios, ↓ Passivos

Origem de Fundos: ↓ de Activos, ↑ de Capitais Próprios, ↑ Passivos

Origem de Fundos		Aplicação de Fundos	
> 1 ano	↓ Activos Fixos	↑ Activos Fixos 20000	> 1 ano
≤ 1 ano	↓ Activos Circulantes 10000	↑ Activos Circulantes	≤ 1 ano
> 1 ano	↑ Capitais Próprios 10000	↓ Capitais Próprios	> 1 ano
> 1 ano	↑ Passivo M/L Prazo 20000	↓ Passivo M/L Prazo	> 1 ano
≤ 1 ano	↑ Passivo C/Prazo	↓ Passivo C/Prazo 20000	≤ 1 ano

Segundo a última matriz, conclui-se que existem fortes investimentos em activos fixos, tendo como forma de financiamento a venda de activos de curto prazo, recorrendo a fundos próprios e a financiamento externo de longo prazo.

DOAF (> 1ano)		DVFC (≤ 1 ano)	
Origens	Aplicações	Origens	Aplicações
↑ CP 10000	↑ A Fixos 20000	↓ A Circul. 10000	↓ P C/Prazo 20000
↑ P M/L Prazo 20000			

DVFC: Demonstração de Variação de Fluxos Circulantes

Origens de M/L prazo foram superiores às aplicações de curto prazo. Excedente necessário para cobrir as aplicações de curto prazo.

Anexo ao Balanço e DR

É um documento cujo objectivo é explicitar determinadas rubricas do balanço e da DR. É constituído por 48 anotas das quais salientamos: nota 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 15, 16, 30, 34, 41, 42, 44, 45.

Demonstração dos Resultados por Funções

Esta demonstração classifica os custos de acordo com as funções ou segmentos das empresas. A sua aplicação torna-se viável apenas mediante utilização de uma contabilidade analítica que permitirá repartir os custos pelos seguintes segmentos:

- Industriais; Comerciais; Administrativos.

É necessário um centro de custos:

- 991 Custos Industriais
- 992 Custos Comerciais

- 993 Custos Administrativos

Débito	Crédito	Valor	
62x	11/12	1000	992 (renda da loja)
662	482	2000	991 (máquinas)
662	482	1000	992 (amortização de viatura)
62217	11/12	100	993 (material de escritório)

Relatório e Pareceres do Fiscal Único ou Conselho Fiscal

É um documento emitido pelo órgão de fiscalização que visa emitir a opinião face às contas apresentadas pela administração. O relatório e parecer do fiscal único visa também ratificar a certificação legal das contas.

Certificação Legal de Contas

É um documento emitido pelo ROC ou por uma sociedade de revisores no qual fica expresso a opinião acerca dos documentos da prestação de contas.

A certificação legal de contas possui os seguintes capítulos:

- Introdução (faz-se menção à designação da empresa e a alguns valores das contas auditadas)
- Responsabilidades (corresponde à menção de que a obrigação e responsabilidade pelas contas da empresa é da exclusiva responsabilidade dos órgãos de gestão)
- Âmbito da Revisão (corresponde à descrição dos trabalhos desenvolvidos pelo ROC no âmbito da certificação legal das contas)
- Reservas (poderão ser motivadas por duas razões, reservas por desacordo, em que o ROC expressa uma opinião contrária à expressa nas contas, e uma reserva de âmbito, o ROC refere que relativamente a alguns dos aspectos das demonstrações financeiras não foi possível a sua conferência)
- Opinião (o ROC vai expressar a concordância com as demonstrações financeiras, excepto quanto às reservas)
- Ênfase (resulta da necessidade do ROC de salientar alguns aspectos das demonstrações financeiras que julgue relevante aos utilizadores da informação financeira)

Reconciliação Bancária

Corresponde à conferência da conta de depósitos à ordem. O seu objectivo é o de justificar as diferenças existentes entre o saldo da contabilidade e o saldo do extracto bancário.

A reconciliação bancária deve ser efectuada periodicamente, e pode ser elaborada através do seguinte quadro:

Operações	Contabilidade		Banco	
	Débito (↑)	Crédito (↓)	Débito (↓)	Crédito (↑)
Saldos	800			1000
Desp. c/ Garantias B.		50		
Cheque em Transito			250	
Total	800	50	250	1000
Saldo Reconciliado		750	750	
Total	800	800	1000	1000

↓
Lançamento no Banco
e não na Contabilidade

↓
Lançamento na Contabilidade
e não no Banco

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

INTRODUÇÃO

É uma técnica que tem por objectivo dar a conhecer a situação financeira, económica e monetária de um grupo de empresas, que designamos Perímetro da Consolidação (conjunto de empresas a consolidar).

A consolidação não tem por objectivo a substituição das contas individuais das empresas, pelo contrário o seu objectivo é o de complementar a informação e de verificar a comparticipação individual das empresas para o ceio do grupo.

A obrigatoriedade de consolidar contas ocorre quando:

- A empresa Mãe detenha a maioria do capital da empresa Filha;
- A empresa Mãe exerça uma influência dominante nas decisões da empresa Filha, isto é, tenha a maioria dos direitos de voto;
- A empresa Mãe detenha 20% ou mais do capital da empresa Filha, e por meio de contrato possa nomear Conselho de Administração ou Gerência da Empresa.

Participação Directa e Indirecta, Percentagem de Participação e de Controlo

A $\xrightarrow{80\%}$ B $\xrightarrow{60\%}$ C

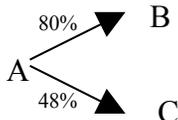
Participação Directa: A $\xrightarrow{80\%}$ B

Participação Indirecta: A $\xrightarrow{48\%}$ C

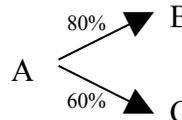
A percentagem de participação corresponde à fracção do capital das empresas participadas que são pertença da sociedade participante (directa ou indirectamente).

A percentagem de controlo corresponde à influência exercida através do voto nas decisões das empresas participadas.

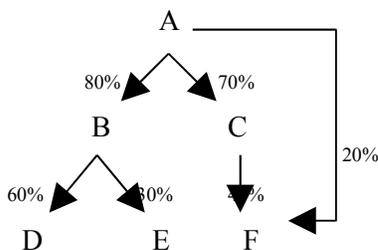
Percentagem de Participação:



Percentagem de Controlo:



Exemplo:



Percentagem de Participação:

A 80% B
 A 70% C
 A 48% D
 A 24% E
 A 48% F

Percentagem de Controlo:

A 80% B
 A 70% C
 A 60% D
 A 30% E
 A 60% F

Perímetro da Consolidação: A, B, C, D, F

Técnicas de Consolidação

- Consolidação Directa.
- Consolidação Encascata ou por Patamares.

Casos de Dispensa de Consolidação

A empresa Mãe deixa de ser obrigada a consolidar as contas das empresas pertencentes ao grupo quando no seu conjunto o grupo de empresas não supere dois dos seguintes três limites:

- Total dos Custos 7,5 milhões de euros
- Total dos Proveitos 15 milhões de euros
- N.º de trabalhadores menos que 250

A empresa Mãe pode ser dispensada da consolidação da empresa Filha quando ela própria for uma empresa participada (filha) de outras empresas pertencentes a um estado membro da UE.

Casos de Exclusão do Perímetro da Consolidação

Quando a empresa Participada estiver sediada num país onde exista forte instabilidade política, económica e social

Quando as empresas participadas tenham uma actividade / negócio bastante diferente da empresa participante

Quando existam restrições severas e duradouras à circulação de capitais de entre empresas do mesmo grupo.

MÉTODOS DE CONSOLIDAÇÃO

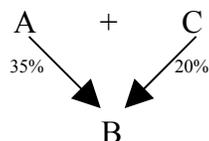
Aplicabilidade dos métodos depende do tipo de controlo exercido, os métodos de consolidação existentes são:

- Método de Consolidação Integral ou Total, aplica-se quando exista um controlo exclusivo.
- Método de Consolidação Proporcional, aplica-se quando exista um controlo conjunto.
- Método da Equivalência Patrimonial, aplica-se quando exista uma influência significativa.

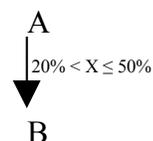
Controlo Exclusivo



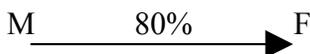
Controlo Conjunto



Influência Significativa



Método de Consolidação Integral

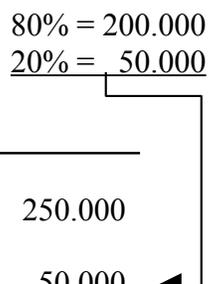


Balanco M		CP	
Invest. Finc.			250.00
- Part. F	200.00		0
	0		
Outros Activos		Passivo	750.00
	800.00		0
	0		

Balanco F		CP	
Activos			250.000
	700.00		
	0		
		Passivo	450.000

Balço Consolidado			
Outros Activos (M)	800.000	CP (M)	250.000
Activos (F)	700.000	Interesses Minoritrios	50.000
		Passivo (M)	750.000
		Passivo (F)	450.000
	1.500.00		1.500.000
	0		

80% = 200.000
 20% = 50.000



O mto de Consolidao Integral da a conhecer o conjunto de activos e passivos pertencentes as empresas do Permetro da Consolidao no seu todo. Este balço reflecte:

- Os Activos que sso compostos pelo activo da empresa Filha acrescidos dos activos da Empresa Mse, excluindo os investimentos financeiros (uma vez que eles representam o justo valor dos activos e passivos da empresa Filha);
- Passivo Consolidado, que corresponde ao somatrio dos passivos das empresas do grupo (M + F);
- O Capital Prprio do Grupo, composto pelo CP da empresa Mse acrescido dos activos e passivos do grupo que sso pertencentes a terceiros, os quais designamos por interesses minoritrios.

Mto de Consolidao Proporcional

(usando o exemplo anterior, sendo que na realidade nunca se aplica este mto quando exista um controlo exclusivo – como e o caso em causa)

Balço Consolidado			
Outros Activos (M)	800.000	CP (M)	250.000
80% Activos (F)	560.000	Passivo (M)	750.000
		80% Passivo (F)	360.000
	1.360.00		1.360.000

No método de Consolidação Proporcional o Balanço Consolidado é elaborado segundo a óptica do proprietário, sendo os activos e passivos das empresas participadas englobado no balanço consolidado em função da percentagem de participação.

O Balanço Consolidado é composto por:

- Outros activos da Mãe com excepção dos investimentos financeiros respeitantes às participações sociais, acrescidos dos activos da empresa participada na respectiva proporção da participação;
- Passivo Consolidado, corresponde à soma do Passivo da Mãe com a percentagem detida nos passivos da filha;
- Capital Próprio Consolidado, correspondente ao CP da Mãe.

Método da Equivalência Patrimonial

(usando o exemplo anterior, sendo que na realidade nunca se aplica este método quando exista um controlo exclusivo – como é o caso em causa)

Justo Valor F → Activos – Passivos → 250.000

↓ 80%
 ▼
 M: 200.000

Balanço M			
Invest. Finc.		CP (M)	
M → F	200.00		250.000
	0		
Outros Activos (M)	800.00	Passivo (M)	
	0		750.000

O Balanço Consolidado não é mais do que o balanço da empresa Mãe.

Método de Consolidação Integral (continuação)

Este método é composto por cinco etapas na sua aplicação, que são de seguida apresentadas:

- As contas do balanço das empresas do grupo devem ser adicionadas;
- As contas de resultados das empresas pertencentes ao grupo devem também ser adicionadas;
- Apuramento das Diferenças de Consolidação (diferença entre o Va da participação financeira e o justo valor dos Activos e Passivos da Empresa filha)
 - Anulação dos investimentos financeiros referentes à participação social da Mãe na Filha;
 - Anulação dos CP da empresa Filha que são pertencentes à empresa Mãe;
 - Justificação das diferenças de aquisição através da subavaliação e sobreavaliação dos activos da Filha;
- Apuramento dos Interesses Minoritários, isto é, da fracção de Activos e Passivos pertencentes ao balanço Consolidado que estão afectos em entidades exteriores ao grupo;
- Anulação das operações intra-grupo.

1) Soma das Contas do Balanço das Empresas do Grupo

As contas do balanço das empresas do grupo devem ser adicionadas:

Balanço	M	F	Consolidado
Activos	1.000.000	600.000	1.600.000
Passivos	700.000	400.000	1.100.000
CP	300.000	200.000	500.000

2) Soma das Contas de Resultados das Empresas do Grupo

DR	M	F	Consolidado
Proveitos	4.000.000	450.000	4.450.000
Custos	3.600.000	500.000	4.100.000
Resultados	400.000	-50.000	350.000

3) Apuramento das Diferenças de Consolidação (DC)

A Diferença de Consolidação corresponde à diferença entre o Valor de Aquisição da participação financeira e o justo valor dos Activos e Passivos da Empresa Participada (Filha).

As diferenças de consolidação poderão ser:

- Positivas (Goodwill → Va > justo valor dos activos e passivos)

- Nulas (Goodwill nulo)
- Negativas (Badwill)

O apuramento das diferenças de consolidação far-se-à do seguinte modo:

- Anulação dos investimentos financeiros referentes à participação social da Mãe na Filha;
- Anulação dos CP da empresa Filha que são pertencentes à empresa Mãe;
- Justificação das diferenças de aquisição através da subavaliação e sobreavaliação dos activos da Filha.

a) →

Balanco M		Balanco F	
Invest. Finc.	CP	Activos	CP
- Part. F 200.00	250.00	500.00	250.000
0	0	0	
Outros Activos	Passivo		Passivo
800.00	750.00		250.000
0	0		

Balanco	M	F	Consolidado	Ajustamento	Grupo
Activos	1.000.000	500.000	1.500.000	(200.000)	1.300.000
Passivos	750.000	250.000	1.000.000		1.000.000
CP	250.000	250.000	500.000	(200.000)	300.000

b) →

Balanco Consolidado		
Outros Activos (M)	CP (M)	250.00
800.00		0
0	IM	50.000
Activos (F)	Passivo (M)	750.00
500.00		0
0	Passivo (F)	250.00
		0
M 80% F		

Balanco (na data de aquisição) [F]		
Activos	CP	
700.00	- Cap. Social	500.000
0	- Reservas	120.000
	- RT	(20.000)
		600.000
	Passivo	100.000

80% 480.000 →

Terreno Subavaliado: Va = 5000 , Justo valor = 25000

		Balço [F]		
		Activos	CP	
80%	496.000	720.00	620.00	→
		0	0	
			Passivo	
			100.00	
			0	

$DC = Va$
 – Justo Valor de
 Activos e Passivos = Va – CP corrigido =
 = 500.000 – 496.000 = 4.000

As Diferenças de Consolidação quando forem positivas correspondem a um activo intangível, a um gasto plurianual (imobilização incorpórea). O Goodwill deve ser amortizado periódica e sistematicamente em 5 períodos.

Se as Diferenças de Consolidação forem negativas, isto é, o Valor de Aquisição da participação financeira for inferior ao justo valor dos activos e passivos da empresa participada, estamos na presença de um Badwill que nas contas do grupo deve figurar no Capital Próprio.

		Balço do Grupo		
		Activo	CP	
		DC > 0	DC < 0	435 ←
58				

Doc.	Descrição	Débito	Crédito	Valor
1	Anulação do Investimento Financeiro M → F	435	411	500.000
2	Anulação dos CP na % de participação da M na F	51	435	400.000
		57	435	96.000
		435	59	16.000
3	Justificação das Diferenças de Aquisição através de subavaliação de terreno	421	435	16.000
4	Amortização do Goodwill	663	4835	800

4) Apuramento dos Interesses Minoritários (IM)

Nesta fase procede-se à identificação do património do grupo (activos e passivos) que são pertencentes a entidades externas ao grupo.

O apuramento dos Interesses Minoritários far-se-á com referência aos Capitais Próprios da empresa participada à data da consolidação.

CP F	Aquisição	1	2	Consolidação
Capital Social	500.000			500.000
Reservas	120.000	20.000		140.000
RT	(20.000)			(20.000)
RLE	0		15.000	15.000
	600.000			635.000

$$IM = 127.000 \quad \leftarrow \begin{array}{l} 20\% \\ \hline \end{array}$$

Doc.	Descrição	Débito	Crédito	Valor
1	Apuramento dos IM	51	2688	100.000
		57	2688	28.000
		2688	59	4.000
		88	2688	3.000
2	Imputação da Subavaliação do activo da F aos IM	421	2688	4.000

$$IM = (635.000 + 20.000) * 0,2 = 131.000 \quad \leftarrow \begin{array}{l} \\ \hline \end{array}$$

5) Anulação das Operações Intra-Grupo

As operações realizadas entre as empresas pertencentes ao Perímetro da Consolidação devem ser anuladas nas respectivas contas de exploração e balanço.

Deverão ser anulados os resultados não realizados, isto é, os lucros ou prejuízos incorporados em activos e passivos do grupo que foram gerados por operações intra-grupo.

A anulação dos resultados não realizados obedece a duas regras:

- Quando os resultados forem gerados a partir da Empresa Mãe o seu efeito é integralmente pertencente à sociedade maioritária;
- Quando os resultados não realizados resultarem de operações realizadas pelas participadas a anulação deverá fazer-se nas respectivas proporções (a parte pertencente à sociedade maioritária e na parte pertencente aos IM).

OPERAÇÕES DE REDIMENSIONAMENTO DE ORGANIZAÇÕES E LIQUIDAÇÃO DE SOCIEDADES

LIQUIDAÇÃO DE SOCIEDADES

Entende-se por **Liquidação de Sociedades** o conjunto de processos cujo objectivo seja a morte e extinção da empresa.

A liquidação da sociedade por resumir-se em três etapas:

- Realização dos activos, isto é, os activos são transformados em meios monetários imediatamente disponíveis.
- Pagamento aos credores da empresa.
- Caso exista um excedente, deve-se proceder à partilha pelos sócios ou accionistas da empresa.

Quando os activos realizáveis em meios monetários forem inferior às obrigações assumidas pela empresa, torna-se necessário proceder à realização de uma assembleia de credores, de forma a ratar o valor das dívidas.

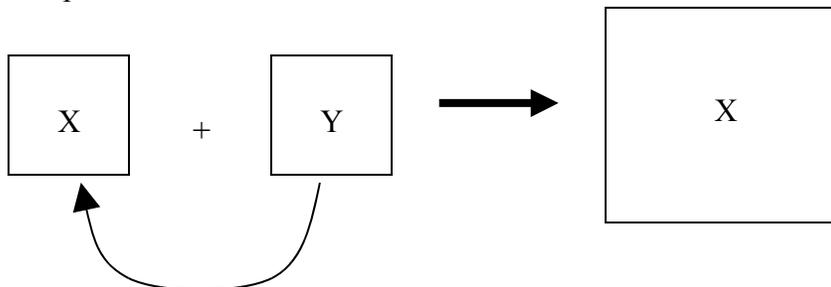
Na liquidação e nas respectivas assembleias de credores é necessário conhecer as dívidas a terceiros que prevalecem.

A liquidação é assegurada por um liquidatário judicial.

OPERACÕES DE REDIMENSIONAMENTO

Fusões por Incorporação

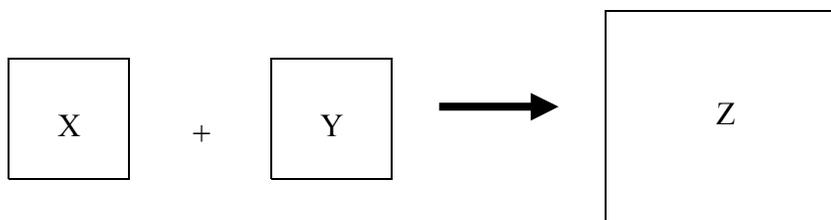
Entende-se por fusão quando duas ou mais sociedades unem os seus patrimónios numa só sociedade. A fusão é realizada mediante a transferência global do património de uma ou mais sociedades para outra.



Fusões por Constituição de Novas Sociedades

Neste tipo de fusões as respectivas participações sociais devem ser calculadas em função dos Capitais Próprios das sociedades fundidas na data da fusão.

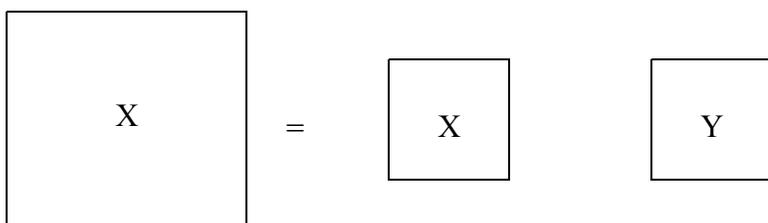
A fusão é realizada mediante a constituição de uma nova sociedade para a qual se transferem globalmente os patrimónios das sociedades fundidas.



Cisões

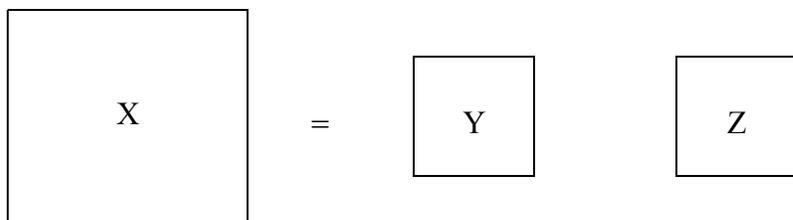
A Cisão corresponde à separação, ao destaque do património de uma sociedade, para a constituição ou incorporação noutras sociedades.

Cisão Simples

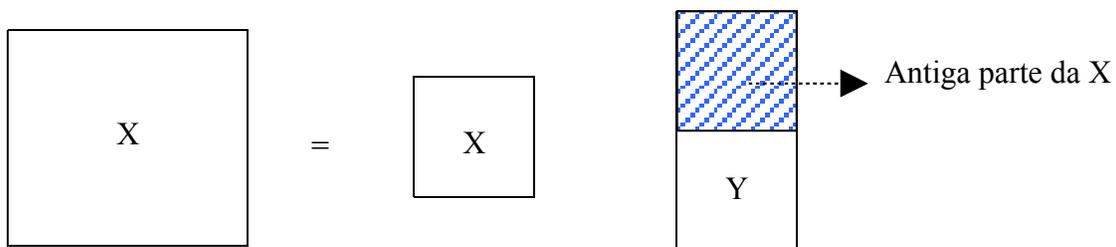


Cisão Dissolução

A Sociedade X dissolve-se e divide o seu património em duas partes para com elas constituir duas novas sociedades.



Cisão Fusão



X continua com parte do seu património e vai destacar a parte que separou do seu património para incorporar noutra empresa já existente.