

**INSTRUÇÕES PARA O EXERCÍCIO DE 2014<sup>1</sup>**

De acordo com o preconizado no art.º. 75º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro os municípios, as entidades intermunicipais e entidades associativas municipais apresentam contas consolidadas com as entidades detidas ou participadas, designando-se, deste modo, as entidades expressamente identificadas por “ entidade mãe ” ou “ entidade consolidante ”.

Assim sendo, e de acordo com o expresso no art.º. 75º, n.º 3, do referido diploma, considera-se que o grupo autárquico é composto por um município, ou uma entidade intermunicipal ou uma entidade associativa municipal e pelas entidades controladas, de forma direta ou indireta ( cfr., no entanto, infra, o que se dirá sobre o disposto no art.º. 75º, n.º 6, da mesma Lei ).

Relativamente ao perímetro de consolidação ( cfr. art.º. 75º do RFALEI ) não é correto assumir-se que o mesmo corresponde obrigatoriamente ao perímetro das entidades relevantes para efeitos de apuramento dos limites dívida total, isto, designadamente, porque:

- ✓ As entidades intermunicipais e associativas municipais relevam, em todos os casos, para o limite da dívida total dos municípios que as integram ( em regra, a respetiva dívida de operações orçamentais é imputada de forma proporcional à quota do município para as suas despesas de funcionamento ) e são entidades mãe ou consolidantes, pelo que nunca integram os perímetros de consolidação de qualquer município;
- ✓ As empresas locais relevam sempre ( independentemente da percentagem de participação ) para o perímetro de consolidação das entidades mãe ou consolidantes ( a que aludimos anteriormente ) que participem no seu capital ( cfr. art.º. 75º, n.º 6, do RFALEI ), quando a respetiva dívida ( equivalente à de operações orçamentais ao nível do município ) só é considerada, na percentagem da participação, para efeitos do limite da dívida total dos municípios se não apresentarem equilíbrio de contas ( cfr. art. 54º, n.º 1, al. c), do RFALEI e arts. 40º e 41º da Lei n.º 50/2012, de 31/ago );

---

<sup>1</sup> E seguintes, caso não sejam publicadas, entretanto, normas de consolidação de contas no Plano de Contas em vigor para o setor local ou uma norma única de consolidação de contas aplicável a todas as administrações públicas que compõem o sector público administrativo.

- ✓ As cooperativas e fundações podem relevar para o perímetro de consolidação das entidades mãe ou consolidantes ( a que aludimos anteriormente ) que sejam cooperantes ou fundadores, desde que se verifiquem, ou que se presuma existir, elementos de poder ou de resultado ( cfr. art. 75º, n.º 4, al. c), e n.º 5 do RFALEI ), quando a respetiva dívida ( equivalente à de operações orçamentais ao nível do município ) é sempre considerada, na percentagem de participação, para efeitos do limite da dívida total dos municípios ( cfr. art.º. 54º, n.º 1, al. d), do RFALEI );
- ✓ Finalmente, as empresas participadas ( art.º. 3º e 51º e seguintes da Lei n.º 50/2012, de 31/ago ) nunca serão incluídas no perímetro de consolidação das entidades a que aludimos ( pois, neste caso, não é suscetível existir controlo ou presunção de controlo por parte do setor local ), mas a respetiva dívida pode relevar, nos mesmos termos das empresas locais, para o limite da dívida total dos municípios participantes.

Assim, não se podem confundir ou pretender que sejam idênticos os perímetros das entidades relevantes para o limite da dívida total dos municípios e para a sua consolidação de contas ou das entidades intermunicipais e associativas municipais.

Salienta-se, ainda, que, para efeitos de apuramento das entidades que concorrem para o perímetro de consolidação, os municípios, as entidades intermunicipais e as suas entidades associativas deverão apurar:

- ✓ Por um lado, a existência ou presunção de controlo, relativamente a outras entidades, pela verificação dos pressupostos previstos no art.º. 75º, n.ºs 4 e 5, da Lei n.º 73/2013, de 3/set;
- ✓ Por outro lado, se se trata das entidades especificamente elencadas no art.º. 75º, n.º 6, do RFALEI, relativamente às quais o pressuposto indicado no parágrafo anterior é irrelevante, pois, como já referimos, as entidades previstas na referida norma são sempre consolidadas ( ainda que, atendendo ao disposto no art.º. 75º, n.º 8, do RFALEI, conjugado com o ponto 6.5. da Orientação n.º 1/2010, aprovada pela Portaria n.º 474/2010, de 1/jul, eventualmente com métodos de consolidação diferenciados ).

Refira-se, ainda, que, nos termos do art.º. 75º, n.º 8, do RFALEI, apenas “ *Os procedimentos, métodos e documentos contabilísticos ( ... ) definidos para as entidades do setor público administrativo* ” ( ou seja, previstos na Portaria e Orientação a que já aludimos ) é que são aplicáveis à consolidação de contas dos municípios, entidades intermunicipais e associativas municipais.

Assim, em termos substantivos, o quadro legal de referência para a consolidação de contas das entidades indicadas não decorre da referida Portaria, mas sim do RFALEI ( que, de qualquer modo, sempre prevaleceria sobre a citada Portaria ), do que decorre, designadamente, que não se aplicam as

regras de dispensa e exclusão de consolidação previstas nos pontos 5.4. e 5.5. da Orientação a que aludimos.

De modo a clarificar a aplicação das normas citadas à consolidação de contas dos municípios, entidades intermunicipais e associativas municipais, anexa-se, uma análise onde consta a articulação entre elas e a identificação dos aspetos de uma orientação elaborada pelo SATAPOCAL ( designado “ *Consolidação de contas pelos municípios – Instruções para o exercício de 2010* “, disponível no Portal Autárquico ) que poderão, ainda, ser úteis neste contexto.

Por fim, importa salientar que, nas referidas instruções do SATAPOCAL foi expressamente assumido ( ponto 4.7., sob a epígrafe de “ Disposições transitórias para o exercício de 2010 “ ) que o referido exercício devia “ (...) *ser considerado como o “ ano zero “ da consolidação de contas no subsector das autarquias locais* “, pelo que se consagrou, designadamente, que não era “ (...) *exigível a apresentação, para efeitos de comparação, de informação financeira consolidada reportada ao início do exercício.* “.

Ora, esta questão volta a suscitar-se com a alteração muito relevante do regime da consolidação promovido pelo RFALEI, do que resulta, por um lado, que alguns municípios e entidades intermunicipais e associativas municipais são obrigadas a apresentar contas consolidadas pela primeira vez relativamente ao exercício de 2014 e, por outro lado, que relativamente a outros municípios ( que já eram obrigados a apresentar contas consolidadas ) pode ocorrer uma modificação significativa do perímetro de consolidação face ao do ano anterior.

Numa perspetiva de custo/benefício, mas principalmente atendendo à utilidade e ao interesse público que estão subjacentes às questões suscitadas, entendemos que, relativamente às contas consolidadas do exercício de 2014, a solução a adotar neste contexto deve ser a seguinte:

- ✓ Aos municípios e às entidades intermunicipais e associativas municipais que, de acordo com o quadro legal, sejam obrigados a apresentar contas consolidadas pela primeira vez deve ser aplicada a exceção transitória consagrada no ponto 4.7. da Orientação do SATAPOCAL a que aludimos, ou seja, não é exigível a apresentação, para efeitos de comparação, de informação financeira consolidada reportada ao início do exercício referido, ou seja, ao final do exercício anterior;
- ✓ Os municípios que já apresentavam contas consolidadas por força do quadro legal consagrado na Lei n.º 2/2007, de 15/jan, deverão respeitar o disposto no segundo parágrafo do ponto 4 da Orientação n.º 1/2010, aprovada pela Portaria n.º 474/2010, de 1/jul, ou seja, “ *Se a composição do conjunto de entidades que compõem o grupo público se alterar significativamente no decurso do exercício, as demonstrações financeiras consolidadas devem incluir, nos anexos, informações que permitam a respetiva comparabilidade, de conjuntos*

*sucessivos de demonstrações financeiras consolidadas. “.*

Todavia, se a alteração do perímetro de consolidação resultar, essencialmente, da modificação, a que aludimos, ocorrida no quadro legal vigente e não de qualquer decisão e/ou deliberação dos eleitos ou órgãos municipais, entendemos que o cumprimento da norma transcrita deverá traduzir-se, apenas, na prestação, nos anexos das demonstrações financeiras consolidadas de 2014, de informação suficiente para permitir perceber as principais diferenças ocorridas ao nível do perímetro de consolidação e a materialidade das demonstrações financeiras das novas entidades abrangidas pelo perímetro e não, obrigatoriamente, reexpressando, de forma integral, as demonstrações financeiras consolidadas do ano anterior.

Maio 2015

**ARTICULAÇÃO ENTRE O RFALEI E A PORTARIA n.º 474/2010 (que aprovou a orientação n.º 1/2010)**

<b>DESCRIÇÃO</b> (com base na estrutura da referida Portaria e respetiva Orientação)	<b>REGIMES APLICÁVEIS</b>			<b>OBSERVAÇÕES GERAIS</b>	<b>INTERESSE DO CONTEÚDO DAS INSTRUÇÕES DO SATAPOCAL?</b>
	<b>RFALEI</b>	<b>PORTARIA/ ORIENTAÇÃO</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO LEGAL</b>		
<b>COMPONENTES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS CONSOLIDADAS</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	Art. 75º, n.º 7, do RFALEI, art. 4º da Portaria e ponto 5.2. da Orientação	Os documentos de prestação de contas consolidadas são idênticos nos dois documentos legais (que, aliás, são, inexplicavelmente, repetidos na Portaria e na Orientação)	<p>O princípio de que os documentos devem ter uma estrutura idêntica à prevista no POCAL</p> <p>As especificações efetuadas para o mapa de fluxos de caixa consolidados de operações orçamentais (atendendo à diversa natureza das entidades a consolidar e ao seu regime contabilístico)</p> <p>Sugestão de um modelo de estrutura do anexo ao balanço e à demonstração de resultados consolidados</p>
<b>CONSIDERAÇÕES GERAIS</b>		<b>X</b>	Ponto 1 da Orientação	Não suscita qualquer questão	As considerações tecidas sobre a necessidade da existência das instruções do SATAPOCAL
<b>PRINCÍPIOS</b>		<b>X</b>	Ponto 2 da Orientação	Aplicáveis aos grupos autárquicos (Relevância e materialidade; Fiabilidade; Neutralidade; Plenitude; Comparabilidade Representação fidedigna)	
<b>DEFINIÇÕES</b>		<b>X</b>	Ponto 3 da Orientação	Aplicáveis, em termos genéricos, aos grupos autárquicos (Controlo; Influência significativa; Entidade mãe; Entidade controlada; Grupo público; Demonstrações financeiras consolidadas; Entidade consolidante; Interesses minoritários )	

**ARTICULAÇÃO ENTRE O RFALEI E A PORTARIA n.º 474/2010 (que aprovou a orientação n.º 1/2010)**

DESCRIÇÃO (com base na estrutura da referida Portaria e respetiva Orientação)	REGIMES APLICÁVEIS			OBSERVAÇÕES GERAIS	INTERESSE DO CONTEÚDO DAS INSTRUÇÕES DO SATAPOCAL?
	RFALEI	PORTARIA/ ORIENTAÇÃO	FUNDAMENTAÇÃO LEGAL		
<b>IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE CONSTITUEM O GRUPO PÚBLICO</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	Art. 75º, n.ºs 2 e 3, do RFALEI e Ponto 4 da Orientação	O regime da Portaria é aplicável, na generalidade, aos grupos autárquicos, <b>mas o RFALEI define um conjunto mais alargado de entidades mãe</b> (na Portaria apenas o município)	<b>Regras sobre o Manual de Consolidação e à existência de informação sobre as entidades abrangidas pelo grupo autárquico</b>
<b>ÂMBITO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS CONSOLIDADAS</b>		<b>X</b>	Ponto 5 da Orientação	A regra geral prevista no ponto 5 da Orientação é aplicável aos grupos autárquicos, mas alguns dos subpontos desse número suscitam dúvidas	
<b>CONTROLO E PRESUNÇÃO DE CONTROLO</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	Art. 75º, n.ºs 4 a 6, do RFALEI e Pontos 5.1. e 5.2 da Orientação	As regras sob controlo e presunção de controlo nos dois diplomas são idênticas, <b>mas o RFALEI é mais abrangente no que respeita ao perímetro de consolidação</b>	
<b>OBRIGATORIEDADE DE CONSOLIDAÇÃO</b>	<b>X</b>	<b>X</b>			
<b>DISPENSA DE CONSOLIDAÇÃO</b>	<b>X</b>		Art. 75º do RFALEI e Pontos 5.3 e 5.4 da Orientação	O RFALEI não prevê qualquer situação de dispensa ou exclusão de consolidação. Assim, atendendo ao conteúdo limitado da remissão efetuada e à prevalência da Lei sobre a Portaria, <b>as situações de dispensa e exclusão não se aplicam aos grupos autárquicos</b>	<b>As instruções do SATAPOCAL já iam, pelas razões anteriores, no mesmo sentido</b>
<b>EXCLUSÕES DE CONSOLIDAÇÃO</b>	<b>X</b>				

**ARTICULAÇÃO ENTRE O RFALEI E A PORTARIA n.º 474/2010 (que aprovou a orientação n.º 1/2010)**

<b>DESCRIÇÃO</b> (com base na estrutura da referida Portaria e respetiva Orientação)	<b>REGIMES APLICÁVEIS</b>			<b>OBSERVAÇÕES GERAIS</b>	<b>INTERESSE DO CONTEÚDO DAS INSTRUÇÕES DO SATAPOCAL?</b>
	<b>RFALEI</b>	<b>PORTARIA/ ORIENTAÇÃO</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO LEGAL</b>		
<b>PROCEDIMENTOS E MÉTODOS DE CONSOLIDAÇÃO</b>		<b>X</b>	Ponto 6 da Orientação	Aplicáveis aos grupos autárquicos (Regras gerais; Homogeneização prévia; Agregação; Eliminações; Métodos de consolidação)	<p><b>Princípio de que a homogeneização da informação em termos valorativos deve seguir o previsto no POCAL</b></p> <p>Algumas especificadas do subsetor autárquico em termos de eliminações recíprocas</p> <p>Regime relativo aos serviços municipalizados (e, agora, intermunicipalizados)</p> <p>Regras sobre o a eliminação dos investimentos financeiros e oapuramento das diferenças de consolidação</p>
<b>PERIODICIDADE DA CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS</b>		<b>X</b>	Ponto 7 da Orientação	Aplicáveis aos grupos autárquicos	
<b>DIVULGAÇÃO</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	Art. 79º, n.º 2, al. b), do RFALEI e ponto 8 da Orientação	As regras sob publicidade são idênticas nos dois diplomas	