

***ACTO UNIFORME RELATIVO À ORGANIZAÇÃO E
HARMONIZAÇÃO DAS CONTABILIDADES DAS
EMPRESAS SITUADAS NOS ESTADOS-MEMBROS
DO TRATADO RELATIVO À HARMONIZAÇÃO DO
DIREITO DOS NEGÓCIOS EM ÁFRICA***

O Conselho de Ministros da Organização para a Harmonização em África do Direito dos Negócios (OHADA);

Examinado o Tratado relativo à harmonização do direito dos negócios em África, nomeadamente nos artigos 2.º, 5.º ao 12.º;

Examinado o relatório do Secretário permanente e as observações dos estados-membros;

Examinado o parecer, datado de 22 de Fevereiro de 2000, do Tribunal Comum de Justiça e de Arbitragem;

Após deliberação,

Adopta, por unanimidade dos estados-membros presentes e com direito de voto, o Acto Uniforme, cujo conteúdo é o seguinte:

Título I
Contas individuais das empresas
(pessoas singulares e pessoas colectivas)

Capítulo I
Disposições gerais

Artigo 1.º

Qualquer empresa abrangida pelo artigo 2.º deve dispor de uma contabilidade destinada a prestar informação externa, bem como para o seu próprio uso.

Para este efeito:

- Classifica, identifica e regista na sua contabilidade todas as operações, implicando movimentos de valor que são negociados com terceiros ou contraídos ou efectuados no quadro da sua gestão interna;*
- Fornece, após tratamento adequado destas operações, a prestação de contas a que está legalmente sujeita ou devido aos seus estatutos, assim como as informações necessárias às necessidades dos diversos utilizadores.*

Artigo 2.º

Estão obrigadas a organizar uma contabilidade, dita contabilidade geral, as empresas submetidas às regras do Direito Comercial, as empresas públicas, as empresas para públicas, as empresas de economia

mista, as cooperativas e, de um modo geral, as entidades produtoras de bens e serviços, comercializáveis ou não, na medida em que exercem, com fim lucrativo ou não, actividades económicas a título principal ou acessório, com carácter de continuidade, à excepção das que se regem pelas normas da contabilidade pública.

Artigo 3.º

A contabilidade deve cumprir, com prudência, as obrigações de regularidade, de sinceridade e de transparência, inerentes à manutenção, ao controlo, à apresentação e à comunicação das informações por ela prestadas.

Artigo 4.º

Para garantir a fiabilidade, a compreensão e a comparabilidade das informações, a contabilidade de cada empresa implica:

- O respeito por uma terminologia e por princípios directores comuns ao conjunto das empresas dos Estados membros do tratado relativo à harmonização do direito dos negócios em África;*
- Pôr em prática convenções, métodos e procedimentos normalizados, eventualmente por sectores profissionais;*
- Uma organização, respondendo sempre às exigências de colecta, de manutenção, de controlo, de apresentação e de comunicação das informações contabilísticas, respeitantes às operações da empresa visadas no artigo primeiro.*

Artigo 5.º

A prossecução dos objectivos, atribuídos à contabilidade para colecta, manutenção, controlo, apresentação e comunicação, pelas empresas, de informações estabelecidas nas mesmas condições de fiabilidade, de compreensão e de comparabilidade, é garantida pela correcta aplicação de um PLANO CONTABILÍSTICO GERAL, comum a todos os Estados membros, designado por Sistema Contabilístico OHADA e anexado ao presente Acto Uniforme respeitante à organização e harmonização das contabilidades das empresas. Contudo, os bancos, as instituições financeiras e as companhias de seguros estão sujeitas a planos contabilísticos específicos.

Artigo 6.º

A aplicação do Sistema Contabilístico OHADA implica que:

- A regra de prudência seja observada em todos os casos, a partir de uma apreciação razoável dos acontecimentos e das operações, a registar no decurso do exercício;*
- A empresa se conforme às regras e procedimentos em vigor, aplicando-os de boa fé;*
- Os responsáveis pelas contas instituem procedimentos de controlo interno, indispensáveis ao conhecimento que normalmente devem ter da realidade e da importância dos acontecimentos, operações e situações ligadas à actividade da empresa;*

- *As informações sejam apresentadas e comunicadas claramente, sem intenção de dissimular a realidade escudando-se na aparência.*

Artigo 7.º

Os resultados financeiros de síntese agrupam as informações contabilísticas, pelo menos uma vez por ano, num período de doze meses, designado por exercício; são os denominados resultados financeiros anuais.

O exercício coincide com o ano civil.

A duração do exercício é, excepcionalmente, inferior a doze meses, caso o primeiro exercício seja iniciado no decurso do primeiro semestre do ano civil. Esta duração pode ser superior a doze meses, caso o primeiro exercício seja iniciado no segundo semestre do ano. No caso de cessação de actividade, qualquer que seja o motivo, a duração das operações de liquidação é contada num único exercício, desde que se estabeleçam situações anuais provisórias.

Artigo 8.º

Os resultados financeiros anuais compreendem o Balanço, a Demonstração de Resultados, o Mapa da Origem e da Aplicação de Fundos, assim como o Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados.

Constituem um todo indissociável e descrevem de modo regular e sincero os acontecimentos, as operações e as situações do exercício, de forma a dar uma imagem fiel do património, da situação financeira e dos resultados da empresa.

São elaborados e apresentados de acordo com as disposições dos artigos 25.º a 34.º, de modo a permitir a sua comparação no tempo, exercício por exercício, e a sua comparação com os resultados financeiros anuais das outras empresas, que estejam nas mesmas condições de regularidade, fidelidade e comparabilidade.

Artigo 9.º

A regularidade e a sinceridade das informações agrupadas nos resultados financeiros anuais da empresa resultam de uma descrição adequada, fidedigna, clara, precisa e completa dos acontecimentos, operações e situações relativas ao exercício.

A comparabilidade dos resultados financeiros anuais, durante exercícios sucessivos, exige a continuidade na terminologia e nos métodos utilizados para retratar os acontecimentos, operações e situações apresentados nestes resultados.

Artigo 10.º

Qualquer empresa que aplique correctamente o Sistema Contabilístico OHADA, considera-se que fornece, nos seus resultados financeiros, imagem fiel da sua situação e das suas operações, exigida pela aplicação do artigo 8.º.

Quando a aplicação de uma norma contabilística se revelar insuficiente ou inadequada para dar esta imagem, as informações complementares ou as justificações necessárias são obrigatoriamente fornecidas no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados.

Artigo 11.º

Os resultados financeiros anuais são obrigatórios, total ou parcialmente, em função da dimensão das empresas, apreciada segundo critérios relativos ao volume de negócios do exercício.

Qualquer empresa está submetida, salvo excepção justificada pela sua dimensão, ao "Sistema normal" de apresentação dos resultados financeiros e de prestação das contas.

Todavia, se o volume de negócios não atingir 100.000.000 (cem milhões) de francos, a empresa pode utilizar o "Sistema simplificado".

Artigo 12.º

No Sistema normal, é obrigatório elaborar um resultado que forneça as informações adicionais e que se designa por "Resultado suplementar estatístico".

Artigo 13.º

As empresas de reduzida dimensão, cujas receitas anuais não são superiores aos mínimos fixados na alínea 2 do presente artigo, estão sujeitas, salvo quando utilizem um dos dois sistemas previstos no artigo 11.º supra citado, a um "Sistema minimal de tesouraria", que derroga as disposições gerais do presente Acto Uniforme.

Estes limites são os seguintes:

- *Trinta (30) milhões de F CFA para as empresas de negócio,*
- *Vinte (20) milhões de F CFA para as empresas artesanais e similares,*

- Dez (10) milhões de F CFA para as empresas de serviços.

Capítulo 2

Organização Contabilística

Artigo 14.º

A organização contabilística, realizada pela empresa, deve satisfazer as exigências de regularidade e de segurança, para garantir a autenticidade das escriturações, de modo a que essa contabilidade possa servir ao mesmo tempo de instrumento de medida dos direitos e obrigações dos parceiros da empresa, de instrumento de prova, de informação dos terceiros e de gestão.

Artigo 15.º

A organização contabilística deve garantir:

- *Um registo exaustivo diário e sem atrasos das informações de base;*
- *O tratamento em tempo oportuno dos dados registados;*
- *A colocação à disposição dos utilizadores dos documentos solicitados, nos prazos legalmente estabelecidos para a sua entrega.*

Artigo 16.º

Para manter a continuidade no tempo de acesso à informação, qualquer empresa estabelece uma documentação que descreve os procedimentos e a organização contabilísticos.

Esta documentação é conservada durante o tempo exigido para a apresentação dos resultados financeiros, subsequentes àqueles a que diga respeito.

Artigo 17.º

A organização contabilística deve, pelo menos, respeitar as condições de regularidade e de segurança seguintes:

- 1. A escrituração da contabilidade na língua oficial e na unidade monetária legal do país;*
- 2. A utilização da técnica das partidas dobradas, que se traduz numa escrituração que afecta pelo menos duas contas, uma das quais é debitada e a outra creditada.*

Quando a operação é registada, o total dos montantes registados a débito nas contas deve ser igual ao total das somas registadas a crédito nas outras contas;

- 3. A justificação das escriturações por documentos datados, conservados e classificados numa ordem definida no documento que descreve os procedimentos e a organização contabilísticos, susceptíveis de servir de meio de prova e portadores das referências do seu registo na contabilidade;*
- 4. O respeito do registo cronológico das operações.*

Os movimentos que afectam o património da empresa são registados na contabilidade, operação por operação, por ordem da sua data de valor contabilístico. Esta data é a da emissão, pela empresa, do

documento justificativo da operação ou a da recepção dos documentos de origem externa. As operações de natureza igual, realizadas no mesmo lugar e no decurso do mesmo dia, podem ser recapituladas num documento de suporte único. Os movimentos são recapitulados por um período previamente determinado, que não pode exceder um mês.

Deverá ser posto em prática um procedimento, destinado a garantir o carácter definitivo do registo desses movimentos;

- 5. A identificação de cada registo, que indique a sua origem e a sua imputação, o conteúdo da operação a que diz respeito, assim como as referências do documento de suporte que o sustenta.*
- 6. O controlo, por inventário, da existência e do valor dos bens, créditos e dívidas da empresa. A operação de inventário consiste em assinalar todos os elementos do património da empresa, mencionando a natureza, a quantidade e o valor de cada um deles, à data do inventário.*

Os dados de inventário são organizados e conservados de modo a justificar o conteúdo de cada um dos elementos do património arrolado;

- 7. O recurso, para a feitura da contabilidade de uma empresa, a um plano de contas normalizado, cuja lista figura no Sistema Contabilístico OHADA;*
- 8. A elaboração obrigatória de livros ou outros suportes autorizados, assim como a realização de procedimentos de*

tratamento autorizados, que permitem apurar os resultados financeiros anuais, mencionados no artigo 8.º.

Artigo 18.º

As contas do Sistema Contabilístico OHADA estão agrupadas por categorias homogéneas, chamadas classes.

Para a contabilidade geral, as classes compreendem:

- Classes das contas de situação;*
- Classes das contas de gestão.*

Cada classe está subdividida em contas identificadas por números de dois algarismos ou mais, segundo o grau de dependência das contas de nível superior, no quadro de uma codificação decimal.

O plano de contas de cada empresa deve ser suficientemente pormenorizado para possibilitar o registo das operações.

Quando as contas previstas pelo Sistema Contabilístico OHADA não são suficientes para a empresa registar separadamente todas as suas operações, ela pode abrir todas as subdivisões necessárias.

Inversamente, se as contas previstas pelo Sistema Contabilístico OHADA são demasiadamente pormenorizadas, em relação às necessidades da empresa, esta pode reagrupá-las numa conta global do mesmo nível, mais resumida, em conformidade com as possibilidades oferecidas pelo Sistema Contabilístico OHADA e desde que o

agrupamento assim feito possa, pelo menos, permitir o apuramento dos resultados financeiros anuais, nas condições prescritas.

As operações são registadas nas contas, cujos títulos correspondem à sua natureza.

Artigo 19.º

Os livros contabilísticos e os outros suportes, cuja existência é obrigatória, são:

- O Diário, no qual são inscritos os movimentos do exercício registados em contabilidade, nas condições indicadas no artigo 17.º, n.º 4;*
- O Razão, constituído pelo conjunto das contas da empresa, onde são registados ou inscritos simultaneamente, no Diário, conta por conta, os diferentes movimentos do exercício;*
- O Balanço geral das contas, situação recapitulativa, que mostra no fecho do exercício, relativamente a cada conta, o saldo devedor ou o saldo credor no início do exercício, o acumulado desde a abertura do exercício dos movimentos devedores e o acumulado dos movimentos credores, o saldo devedor ou o saldo credor, na data considerada;*
- O Inventário, no qual estão transcritos o Balanço, a Demonstração de Resultados de cada exercício, assim como o resumo da operação de inventário.*

A elaboração do Diário e do Razão pode ser facilitada por diários e razões auxiliares ou suportes que os substituam, em função da

importância e das necessidades da empresa. Nesse caso, os totais desses suportes são, periodicamente e pelo menos uma vez por mês, respectivamente centralizados no Diário e no Razão.

Artigo 20.º

Os livros contabilísticos e outros suportes devem ser mantidos sem espaços em branco nem quaisquer alterações.

As correcções dos erros efectuem-se exclusivamente por inscrição em negativo dos elementos errados; o registo correcto é em seguida realizado.

Artigo 21.º

As empresas visadas no artigo 13.º, que dependem do Sistema minimal de tesouraria, têm uma contabilidade de tesouraria simples nas condições prescritas pelo Sistema Contabilístico OHADA. Os resultados financeiros dessas empresas, assim como as suas normas de estabelecimento, são objecto de uma edição distinta.

Artigo 22.º

Quando a organização contabilística assenta num tratamento informático, deve recorrer a procedimentos que permitam satisfazer as exigências de regularidade e de segurança estabelecidas nesta matéria, de tal modo que:

- 1. Os dados relativos a qualquer operação, que devam ter registo contabilístico, compreendam, quando inseridos no sistema de*

- tratamento contabilístico, a indicação da origem, do conteúdo e da imputação da referida operação, e possam ser mostrados em papel ou noutra forma directamente inteligível;*
- 2. A irreversibilidade dos tratamentos efectuados proíba qualquer supressão, adição ou modificação ulterior do registo; qualquer dado registado deve ser objecto de validação, a fim de garantir o carácter definitivo do registo contabilístico correspondente; este procedimento de validação deve ser realizado no fim de cada período, que não pode exceder um mês;*
 - 3. A cronologia das operações afaste qualquer possibilidade de inserção intercalar ou de adição ulterior; para fixar esta cronologia, o sistema de tratamento contabilístico deve prever um procedimento periódico (designado "fecho informático"), pelo menos trimestral e realizado até ao fim do trimestre subsequente ao fim de cada período considerado;*
 - 4. Os registos contabilísticos de um período fechado sejam classificados pela ordem cronológica da data de valor contabilístico das operações a que digam respeito; todavia, quando a data de valor contabilístico corresponde a um período já fechado, a operação em questão é registada no primeiro dia do período ainda não fechado; neste caso, a data de valor contabilístico da operação é mencionada separadamente;*
 - 5. A durabilidade dos dados registados ofereça condições de garantia e de conservação, conformes à regulamentação em vigor. Nomeadamente, será reputada duradoura qualquer transcrição indelével dos dados que origina uma modificação irreversível do suporte;*
 - 6. A organização contabilística garanta todas as possibilidades de um controlo eventual, permitindo a reconstituição ou a restituição*

do caminho de revisão e dando direito de acesso à documentação relativa às análises, à programação e aos procedimentos de tratamento, tendo em vista, nomeadamente, proceder aos testes necessários à execução desse controlo;

- 7. Os resultados periódicos fornecidos pelo sistema de tratamento sejam numerados e datados. Cada registo deve apoiar-se num documento de suporte, elaborado em papel ou num suporte, que garanta a fiabilidade, a conservação e a restituição clara do seu conteúdo ao longo dos prazos exigidos.*

Cada dado, que tenha entrado no sistema de tratamento por transmissão a partir de um outro sistema de tratamento, deve ser suportado por um documento de suporte probatório.

Artigo 23.º

Os resultados financeiros anuais são fechados, o mais tardar, dentro dos quatro meses que se seguem à data de fecho do exercício. A data de fecho deve ser mencionada em qualquer transmissão dos resultados financeiros.

Artigo 24.º

Os livros contabilísticos ou os documentos que os substituem, assim como os documentos de suporte, são conservados durante dez anos.

Capítulo 3

Os resultados financeiros anuais

Artigo 25.º

Com exceção do Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados, os resultados financeiros anuais descritos no artigo 8.º são apresentados em conformidade com os modelos, cujos elementos componentes são classificados em rubricas sucessivas, elas próprias subdivididas em parcelas.

Estes modelos são estabelecidos em função dos sistemas contabilísticos previstos nos artigos 11.º e 13.º e apresentados em conformidade com os princípios constantes no Sistema Contabilístico OHADA.

Artigo 26.º

O Sistema normal comporta a elaboração do Balanço, da Demonstração de Resultados do Exercício e do Mapa da Origem e da Aplicação de Fundos, assim como de um Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados, cujas normas principais estão determinadas no Sistema Contabilístico OHADA. Compreende também a elaboração de um Resultado suplementar estatístico.

Artigo 27.º

O Sistema simplificado compreende a elaboração do Balanço, da Demonstração de Resultados do Exercício e do Anexo ao Balanço e à

Demonstração de Resultados, simplificados segundo as condições definidas no Sistema Contabilístico OHADA.

Artigo 28.º

O Sistema minimal de tesouraria, mencionado no artigo 13.º, assenta na elaboração de um resultado de receitas e despesas, descontado o resultado do exercício (receita líquida ou perda líquida), estabelecido a partir da contabilidade de tesouraria, que deve manter as empresas que estão submetidas a este sistema em conformidade com o artigo 21.º.

A concepção do Sistema minimal de tesouraria permite ter em conta, no cálculo do resultado e no apuramento da situação patrimonial, os elementos seguintes, quando significativos:

- Variação das existências;*
- Variação dos créditos e das dívidas comerciais;*
- Variação dos equipamentos e dos empréstimos;*
- Variação do capital inicial.*

Artigo 29.º

O Balanço descreve separadamente os elementos do activo e os elementos do passivo, que constituem o património da empresa. Deve apresentar, de modo distinto, os capitais próprios.

A Demonstração de Resultados recapitula os proveitos e os encargos que fazem aparecer, por diferença, o lucro líquido ou o prejuízo líquido do exercício.

O Mapa da Origem e da Aplicação de Fundos retrata os fluxos dos fundos e os fluxos das aplicações do exercício.

O Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados completa e precisa, tanto quanto necessário, a informação dada pelos outros resultados financeiros anuais.

Artigo 30.º

O Balanço do exercício mostra, de modo claro, o activo: o activo imobilizado, o activo da exploração afecto às actividades ordinárias, o activo extraordinário e o activo de tesouraria; no passivo: os capitais próprios e os fundos semelhantes, as dívidas financeiras, o passivo de exploração afecto às actividades ordinárias, o passivo extraordinário e o passivo de tesouraria.

Artigo 31.º

A Demonstração de Resultados do Exercício mostra os proveitos e os encargos, distinguidos segundo dizem respeito às operações de exploração afectas a actividades ordinárias, às operações financeiras e às operações extraordinárias.

A classificação dos proveitos e dos encargos permite estabelecer saldos de gestão, nas condições definidas pelo Sistema Contabilístico OHADA.

Artigo 32.º

O Mapa da Origem e da Aplicação de Fundos mostra, para o exercício, os fluxos de investimento e de financiamento, as outras aplicações e fundos financeiros e a variação da tesouraria.

Artigo 33.º

Os resultados financeiros anuais, atrás descritos, são acompanhados por um Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados, que é simplificado, caso a empresa utilize o Sistema simplificado.

O Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados compreende todos os elementos de carácter significativo, que não são postos em evidência nos outros resultados financeiros e que são susceptíveis de influenciar o julgamento que os destinatários dos documentos podem fazer sobre o património, a situação financeira e o resultado da empresa.

Isto acontece, nomeadamente, para o montante dos compromissos feitos e recebidos, cujo acompanhamento deve ser garantido pela empresa, no quadro da sua organização contabilística.

Qualquer modificação na apresentação dos resultados financeiros anuais ou nos métodos de avaliação deve ser assinalada no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados.

Artigo 34.º

Os resultados financeiros anuais de cada empresa respeitam as seguintes disposições:

- *O Balanço do início do exercício deve corresponder ao Balanço do fecho do exercício precedente;*
- *É proibida qualquer compensação não juridicamente fundada entre as rubricas do activo e as rubricas do passivo do Balanço e entre as rubricas de encargos e as rubricas de proveitos na Demonstração de Resultados;*
- *A apresentação dos resultados financeiros é idêntica de um exercício para o outro;*
- *Cada uma das rubricas dos resultados financeiros compreende a indicação do número relativo à rubrica correspondente do exercício precedente. Quando uma das rubricas, numeradas de um resultado financeiro, não é comparável à rubrica do exercício precedente, é este último que deve ser adaptado. A falta de comparabilidade ou a adaptação dos números é assinalada no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados.*

Capítulo 4

Regras de avaliação e de determinação do resultado

Artigo 35.º

O método de avaliação dos elementos registados na contabilidade tem por fundamento a convenção do custo histórico e a aplicação dos princípios gerais de prudência e de continuidade da exploração. No entanto, pode proceder-se à reavaliação dos elementos, nas condições estabelecidas pelas autoridades competentes, respeitando as disposições dos artigos 62.º a 65.º.

Artigo 36.º

O custo histórico dos bens registados no activo do Balanço é constituído pelo:

- Custo real de aquisição, relativamente aos que foram comprados a terceiros, o valor de entrada, relativamente aos trazidos pelo Estado ou pelos sócios, o valor actual, para os bens adquiridos a título gratuito ou, em caso de troca, pelo valor daquele que, entre os dois elementos, a avaliação é mais segura;*
- Custo real de produção, para os produzidos pela própria empresa.*

Se for caso disso, a subvenção obtida, para a aquisição ou a produção de um bem, não tem influência no cálculo do custo do bem adquirido ou produzido.

Artigo 37.º

O custo real de aquisição de um bem é formado pelo preço definitivo de compra, dos encargos acessórios, afectos directamente à operação de compra, e dos encargos de instalação, necessários para colocar o bem em condições de ser utilizado.

O custo real de produção de um bem é formado pelo custo de aquisição das matérias e fornecimentos, utilizados para esta produção, pelos encargos directos de produção, assim como pelos encargos

indirectos de produção, na medida em que podem ser razoavelmente afectos à produção do bem.

Artigo 38.º

Quando bens diferentes são adquiridos conjuntamente ou são produzidos de modo indissociável por um custo global de aquisição e de produção, o custo de entrada de cada um dos bens considerados é determinado nas seguintes condições:

- Se os bens são individualizados a seguir, o custo inicial global é distribuído proporcionalmente pelo valor atribuível a cada um deles, depois de definido o método de valorização;*
- No caso em que todos os bens não podem ser individualmente valorizados, por referência a um preço de mercado, ou por um preço fixo se não existir preço de mercado, os bens que não puderam ser directamente assim valorizados sê-lo-ão através da diferença entre o custo inicial global e a valorização do ou de outros bens.*

No Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados, deve ser feita referência às modalidades de avaliação definidas.

Artigo 39.º

Em aplicação do princípio de continuidade da exploração, a empresa é normalmente considerada como estando em actividade, isto é, como devendo continuar a funcionar num futuro razoavelmente previsível. Quando manifestou a intenção ou quando se encontra na obrigação de entrar em liquidação ou de reduzir sensivelmente a

extensão das suas actividades, a sua continuidade já não é garantida e a avaliação dos seus bens deve ser reconsiderada.

O mesmo acontece quando se trata de um bem – ou um conjunto de bens – autónomo, cuja continuidade de utilização fica comprometida, devido, nomeadamente, à evolução irreversível dos mercados ou da técnica.

Artigo 40.º

A coerência das avaliações durante os exercícios sucessivos implica a permanência na aplicação das normas e dos procedimentos que lhe dizem respeito.

Artigo 41.º

Qualquer excepção à permanência visada no artigo 40.º deve ser justificada pela procura de uma melhor informação ou por circunstâncias imperativas. Isso verifica-se:

- Em caso de mudança excepcional, que teve lugar tanto na situação da empresa, como devido ao ambiente jurídico, económico ou financeiro em que evolui;*
- No seguimento de modificações ou de complementos introduzidos na regulamentação contabilística.*

Uma vez que as excepções acima apontadas são decididas pelas autoridades competentes em matéria de normalização contabilística, as suas consequências contabilísticas sobre a situação da empresa poderão

ser imputadas, total ou parcialmente, nos capitais próprios do Balanço do início do exercício, durante o qual elas foram constatadas.

Todas as informações necessárias à compreensão e à apreciação das mudanças que tiveram lugar são dadas no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados, em conformidade com as disposições referidas no artigo 33.º

Artigo 42.º

No fecho de cada exercício, a empresa deve proceder ao arrolamento e à avaliação dos seus bens, créditos e dívidas, pelo valor efectivo nesse momento, designado por valor actual.

O valor actual é um valor de avaliação do momento, apreciado em função do mercado e da utilidade do elemento para a empresa.

A utilidade do elemento para a empresa é determinada no quadro da continuidade da exploração ou de utilização, tal como definida no artigo 39.º, ou se for caso disso, na hipótese de não continuidade.

Artigo 43.º

O valor de inventário é o valor actual à data de fecho do exercício.

Este valor de inventário é comparado ao valor de entrada que figura no Balanço. Se o valor de inventário for superior ao valor de entrada, este último é mantido nas contas, salvo em casos expressamente previstos na legislação. Se o valor de inventário for inferior ao valor de

entrada, a depreciação é verificada de modo distinto, sob a forma de amortização ou de provisão, consoante a depreciação é considerada definitiva ou não.

Artigo 44.º

À saída do armazém ou no inventário, os bens intercambiáveis (fungíveis) são avaliados, quer considerando que o primeiro bem entrado é o primeiro bem saído (método designado por P.E.P.S.), quer pelo custo médio de aquisição ou de produção ponderado (método designado por C.M.P.).

Artigo 45.º

A amortização é a constatação contabilística obrigatória da diminuição do valor das imobilizações, que se depreciam de modo certo e irreversível com o tempo, o uso, ou devido a mudanças das técnicas, da evolução dos mercados ou por qualquer outra causa.

Para a empresa consiste em repartir o custo do bem pela sua duração provável de utilização, segundo um plano pré-definido.

O custo do bem para a empresa significa a diferença entre o seu custo de entrada e o seu valor residual com carácter previsional.

Qualquer modificação significativa no ambiente jurídico, técnico e económico da empresa e nas suas condições de utilização do bem é susceptível de dar origem à revisão do plano de amortização, durante a sua execução.

Artigo 46.º

A redução somente provável do valor de um elemento do activo, que resulta de causas cujos efeitos não são julgados irreversíveis, é constatada por meio de uma provisão para depreciação; para as imobilizações, esta provisão é constatada por meio de uma dotação e para os outros elementos do activo, por um encargo aprovisionado.

Artigo 47.º

As amortizações e as provisões para depreciação são registadas separadamente no activo, por diminuição do valor bruto dos bens e dos créditos correspondentes, para obter o seu valor contabilístico líquido.

Artigo 48.º

Os riscos e encargos claramente definidos quanto ao seu objecto, que os acontecimentos que tiveram lugar ou em curso tornam apenas prováveis, dão origem à constituição, por meio de dotações, de provisões financeiras para riscos e encargos, a registar no passivo do Balanço, nas dívidas financeiras. Todavia, quando a data provável do risco ou do encargo é de curto prazo, as provisões são constituídas por constatação de encargos aprovisionados e registados no passivo.

Artigo 49.º

No exercício, deve proceder-se a todas as amortizações e provisões necessárias para cobrir as depreciações, os riscos e os

encargos prováveis, mesmo se não existir lucro ou se este for insuficiente.

Devem ser tidos em conta riscos, encargos e proveitos que tiveram lugar durante o exercício ou num exercício anterior, mesmo quando apenas são conhecidos entre a data do fecho do exercício e a do fecho das contas.

Artigo 50.º

Quando o valor dos elementos do activo e do passivo da empresa depende das flutuações da cotação das moedas estrangeiras, aplicam-se regras especiais de avaliação, nas condições definidas nos artigos 51.º a 58.º.

Artigo 51.º

Os bens adquiridos em divisas são contabilizados na unidade monetária legal do país, pela conversão do seu custo em divisas, com base nos valores do câmbio, no dia da aquisição. Este valor é conservado no Balanço até à data do consumo, da cessão ou do desaparecimento dos bens.

Artigo 52.º

Os créditos e as dívidas tituladas em moeda estrangeira são convertidos na unidade monetária legal do país, com base na taxa de câmbio da data da formalização do acordo das partes quanto à operação, quando se tratar de transacções comerciais, ou da data em

que as divisas são postas à disposição, quando se tratar de operações financeiras.

Artigo 53.º

Quando o aparecimento e o pagamento dos créditos ou das divisas tem lugar no mesmo exercício, os desvios constatados em relação aos valores de entrada, devido à variação da taxa de câmbio, constituem perdas ou ganhos, a registar respectivamente nos encargos financeiros ou nos proveitos financeiros do exercício.

O mesmo acontece, quaisquer que sejam as datas de vencimento dos créditos e das dívidas tituladas em moeda estrangeira, quando uma operação de cobertura foi concluída durante o exercício e no limite do montante dessa cobertura.

Artigo 54.º

Quando os créditos e as dívidas tituladas em moeda estrangeira subsistem no Balanço na data do fecho do exercício, o seu registo inicial é corrigido com base nas últimas taxas de câmbio dessa data.

Os desvios entre os valores inicialmente registados nas contas (custos "históricos") e os que resultam da conversão na data do inventário aumentam ou diminuem os montantes iniciais e constituem:

- Perdas prováveis, no caso de aumento das dívidas ou de diminuição dos créditos;*

- *Ganhos latentes, no caso do aumento dos créditos e de diminuição das dívidas.*

Estes desvios são registados directamente no Balanço, nas contas dos desvios de conversão, no activo (perdas prováveis) ou no passivo (ganhos latentes).

Os ganhos latentes não intervêm na formação do resultado. As perdas prováveis implicam a constituição de uma provisão para perdas de câmbio.

Artigo 55.º

Na data de pagamento dos créditos e das dívidas, as perdas e os ganhos de câmbio dessa data são constatados em relação ao seu custo histórico.

Artigo 56.º

Por derrogação, a título excepcional, quando um empréstimo é contraído ou é concedido ao estrangeiro, por um período superior a um ano, a perda ou o ganho que resulta, no fecho do exercício, do empréstimo em divisas deve ser distribuído durante o período restante, que corre até ao último pagamento, em proporção dos reembolsos ou pagamentos futuros previstos no contrato. O ganho futuro total ou a perda futura são calculados novamente no fecho de cada exercício e o montante potencial é mencionado no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados.

Artigo 57.º

Quando as operações feitas em moeda estrangeira concorrem para uma posição global de câmbio no seio da empresa, o montante da dotação à provisão para perdas de câmbio é limitado ao excedente das perdas prováveis sobre os ganhos latentes, referentes aos elementos incluídos nesta posição.

Para aplicação desta disposição, a posição global de câmbio parte da situação, divisa por divisa, de todas as operações feitas contratualmente pela empresa, mesmo que não tenham ainda sido registadas nas contas. Além disso, o cálculo do montante da provisão para perdas de câmbio deve ser ajustado em função dos prazos dos elementos incluídos na posição global de câmbio.

Artigo 58.º

Quando subsistem no Balanço, as disponibilidades em divisas são convertidas na unidade monetária legal do país, com base na última taxa de câmbio em vigor à data de fecho do exercício, e os desvios verificados são directamente registados nos proveitos e nos encargos do exercício, como ganhos ou perdas de câmbio.

Artigo 59.º

O resultado de cada exercício é independente daquele que o precede e daquele que se lhe segue; para a sua determinação convém atribuir-lhe e imputar-lhe os acontecimentos e as operações que lhe pertencem e apenas esses.

Artigo 60.º

Apenas os lucros realizados na data de fecho de um exercício são registados nos resultados do exercício.

O lucro que resulta de uma operação parcialmente executada e aceite pelo cliente pode ser considerado realizado nessa data quando é possível provar, com alguma segurança, que o contrato está suficientemente avançado, para que esse lucro parcial possa inserir-se normalmente no lucro global previsível da operação no seu conjunto.

Artigo 61.º

Os proveitos e os encargos relativos aos exercícios anteriores são registados, segundo a sua natureza, como proveitos e encargos do exercício corrente e participam na formação do resultado de exploração, financeiro ou extraordinário deste exercício. Devem ser objecto de uma menção específica no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados.

Artigo 62.º

Qualquer reavaliação de um bem ou de um elemento não monetário tem como consequência a substituição de um valor dito reavaliado ao valor líquido previamente contabilizado.

A diferença entre valores reavaliados e os valores líquidos previamente contabilizados constitui, para o conjunto dos elementos reavaliados, o desvio de reavaliação.

O desvio de reavaliação está registado, separadamente, no passivo do Balanço, nos capitais próprios.

Artigo 63.º

O valor reavaliado de um elemento não pode em caso algum ultrapassar o seu valor justo, à data considerada, como ponto de partida da reavaliação, isto é, o seu valor actual, tal como definido no artigo 42.º.

Artigo 64.º

O valor reavaliado das imobilizações amortizáveis serve de base de cálculo para as amortizações sobre a duração de utilização restante, a correr desde o início do exercício de reavaliação, salvo se houver revisão do plano de amortizações, nos termos do artigo 45.º, n.º 4 do presente Acto Uniforme.

Artigo 65.º

O desvio de reavaliação não pode ser incorporado no resultado do exercício de reavaliação. Não é distribuído; pode ser incorporado total ou parcialmente no capital.

Capítulo 5 – Valor probatório dos documentos, controlo das contas e recolha e publicidade das informações contabilísticas

Artigo 66.º

O Diário e o Livro de Inventário são cotados, rubricados e numerados de modo contínuo pela autoridade competente de cada Estado-membro.

Artigo 67.º

Nas empresas que utilizam meios informáticos na sua contabilidade, documentos informáticos escritos podem substituir o Diário e o Livro de Inventário; neste caso devem ser identificados, numerados e datados, desde a sua elaboração, por meios legais que dêem todas as garantias de observar a cronologia das operações, da irreversibilidade e da durabilidade dos registos contabilísticos.

Artigo 68.º

A contabilidade regularmente mantida pode ser admitida em tribunal para servir de prova entre as empresas, relativamente aos actos de comércio ou a outros.

Se for mantida de modo irregular, não pode ser invocada pelo seu autor, a seu favor.

Artigo 69.º

A empresa determina, sob sua responsabilidade, os procedimentos necessários à realização duma organização contabilística, que permita, tanto um controlo interno fiável, como um controlo externo (por intermédio, se for caso disso, dos revisores oficiais de contas) da realidade das operações e da qualidade das contas, permitindo ao mesmo tempo a recolha de informações.

Artigo 70.º

Nas empresas que designam, voluntária ou obrigatoriamente, revisores oficiais de contas, estes certificam, em conformidade com as disposições do Acto Uniforme relativo ao direito das sociedades comerciais e dos grupos de interesse económico, sobre a missão dos revisores oficiais de contas, que os resultados financeiros são regulares e sinceros e dão uma imagem fiel do património, da situação financeira e do resultado do exercício que termina.

Artigo 71.º

No fecho de cada exercício, os órgãos de administração ou de direcção, conforme for o caso, elaboram o inventário e os resultados financeiros, em conformidade com as disposições dos capítulos precedentes, e estabelecem um relatório de gestão, assim como um balanço social, se for caso disso.

O relatório de gestão expõe a situação da empresa durante o exercício passado, as suas perspectivas de desenvolvimento ou a sua evolução previsível e, em especial, as perspectivas de continuação da actividade, a evolução da situação de tesouraria e o plano de

financiamento. Devem ser igualmente mencionados os acontecimentos importantes, que ocorrem entre a data de fecho do exercício e a data em que este é apurado.

Todos os documentos, bem como a lista das convenções regulamentadas, são transmitidos aos revisores oficiais de contas, pelo menos, quarenta e cinco dias, antes da data da Assembleia-geral.

Artigo 72.º

Os resultados financeiros anuais e o relatório de gestão, elaborados pelos órgãos de administração ou de direcção, segundo o caso, são submetidos à aprovação dos accionistas ou dos sócios, no prazo de seis meses a contar da data do fecho do exercício.

Artigo 73.º

As empresas conformam-se com as medidas comuns de comunicação das informações aos accionistas e aos sócios e de publicidade dos resultados financeiros anuais, bem como às previstas para as sociedades cotadas (em bolsa), no fim do primeiro semestre, em conformidade com as disposições específicas das sociedades anónimas que fazem apelo público à poupança expostas no Acto Uniforme relativo ao direito das sociedades comerciais e ao grupo de interesse económico.

Título II – Contas Consolidadas e Contas Combinadas

Capítulo I – Contas consolidadas

Artigo 74.º

Qualquer empresa que tem a sua sede social ou a sua actividade principal num dos estados-membros e que controla de maneira exclusiva ou conjunta uma ou várias empresas, ou que exerce sobre elas uma influência dominante, elabora e publica, todos os anos, os resultados financeiros consolidados do grupo, constituído por todas essas empresas, bem como um relatório sobre a gestão deste grupo.

Tratando-se de uma sociedade anónima que faz apelo público à poupança, a sociedade dominante também é obrigada a publicar um mapa de actividades e resultados, bem como um relatório de actividades para o grupo consolidado, no prazo de quatro meses que se seguem ao fim do primeiro semestre do exercício, acompanhados por um relatório dos revisores oficiais de contas, relativamente à sinceridade das informações dadas, nas mesmas condições previstas para as contas individuais das empresas. Neste caso, a sociedade dominante é dispensada das obrigações da mesma natureza, resultantes da aplicação do artigo 73.º precedente.

Artigo 75.º

A elaboração e a publicação dos resultados financeiros consolidados são uma obrigação dos órgãos de administração, de direcção ou de fiscalização da empresa dominante do grupo consolidado, designada por empresa consolidante.

Artigo 76.º

A obrigação de consolidação subsiste ainda que a empresa consolidante esteja, ela própria, sob controlo exclusivo ou conjunto de uma ou várias empresas, que têm a sua sede social e a sua actividade principal fora do espaço económico formado pelos estados-membros. A identidade desta ou destas empresas é assinalada no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados financeiros individuais da sociedade consolidante do espaço económico formado pelos estados-membros, bem como no Anexo consolidado ao Balanço e à Demonstração de Resultados.

Artigo 77.º

As empresas dominantes do espaço jurídico formado pelos estados-membros, que estão elas próprias sob controlo de uma outra empresa deste espaço submetida à obrigação de consolidação, estão dispensadas de elaborar e publicar os resultados financeiros consolidados.

Todavia, esta isenção não pode ser invocada se:

- As duas empresas tiverem sede social em duas regiões diferentes do espaço OHADA;*
- A empresa fizer apelo público à poupança;*
- Os resultados financeiros consolidados forem exigidos por um conjunto de accionistas, que representam pelo menos um décimo do capital da empresa dominante.*

Artigo 78.º

O controlo exclusivo por uma empresa resulta:

- *Ou da detenção, directa ou indirecta, da maioria dos direitos de voto numa outra empresa;*
- *Ou da designação, durante dois exercícios sucessivos, da maioria dos membros dos órgãos de administração, de direcção ou de fiscalização duma outra empresa; a empresa consolidante presume-se ter efectuado esta designação quando dispôs durante este período, directa ou indirectamente, de uma fracção superior a quarenta por cento dos direitos de voto e que nenhum outro sócio detinha, directa ou indirectamente, uma fracção superior à sua;*
- *Ou do direito de exercer uma influência dominante sobre uma empresa, por força de um contrato ou de cláusulas estatutárias, quando o direito aplicável o permite e a empresa consolidante está associada à empresa dominada.*

O controlo conjunto é a partilha do controlo de uma empresa, explorada em comum por um número limitado de sócios, de modo que as decisões resultam do seu acordo.

A influência dominante sobre a gestão da política financeira de uma outra empresa presume-se quando uma empresa dispõe, directa ou indirectamente, de uma fracção, pelo menos igual, a um quinto dos direitos de voto desta outra empresa.

Artigo 79.º

Os resultados financeiros consolidados compreendem o Balanço, a Demonstração de Resultados e o Mapa da Origem e da Aplicação de

Fundos, assim como o Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados.

Constituem um todo indissociável e são elaborados em conformidade com as normas e convenções definidas no Sistema Contabilístico OHADA.

São apresentados de acordo com os modelos definidos pelo Sistema Contabilístico OHADA para as contas individuais das empresas, Sistema normal, em complemento com as rubricas e itens específicos ligados à consolidação, nomeadamente "Desvios de aquisição", "Interesses minoritários".

Artigo 80.º

As contas das empresas colocadas sob controlo exclusivo da empresa consolidante são consolidadas por integração global.

As contas das empresas controladas conjuntamente pela empresa consolidante com outros sócios são consolidadas por integração proporcional.

As contas das empresas sobre as quais a empresa consolidante exerce uma influência dominante são consolidadas por colocação em equivalência.

Artigo 81.º

Na integração global, o Balanço consolidado retoma os elementos do património da empresa consolidante, com excepção dos títulos das empresas consolidadas pelo valor contabilístico, dos quais são substituídos os diferentes elementos activos e passivos, constitutivos dos capitais próprios destas empresas, determinados segundo as regras de consolidação.

Na integração proporcional é substituído o valor contabilístico destes títulos pela fracção representativa dos interesses da empresa consolidante – ou das empresas detentoras – nos diferentes elementos do activo e do passivo, constitutivos dos capitais próprios destas empresas, determinados segundo as regras de consolidação.

Na colocação em equivalência, é substituída, pelo valor contabilístico dos títulos detidos, a parte que representam nos capitais próprios, determinada segundo as regras da consolidação das empresas em questão.

Artigo 82.º

O desvio de primeira consolidação é constatado pela diferença entre o custo de uma aquisição dos títulos de uma empresa consolidada e a parte dos capitais próprios, que representam esses títulos para a sociedade consolidante, incluindo o resultado do exercício, realizado na data de entrada da sociedade no perímetro da consolidação.

O desvio de primeira consolidação duma empresa é prioritariamente repartido pelas rubricas apropriadas do Balanço consolidado, sob a forma de "desvios de avaliação"; a parte não

afectada deste desvio é registada numa rubrica particular do activo e do passivo do Balanço consolidado, constando como "desvio de aquisição".

O desvio não afectado é transportado para as demonstrações de resultados, em conformidade com um plano de amortização ou de retoma das provisões.

Artigo 83.º

Quando o desvio de primeira consolidação não pode ser desdobrado, devido à antiguidade das empresas que entram pela primeira vez no perímetro de consolidação, este desvio pode ser imputado directamente aos capitais próprios consolidados, no início do exercício de incorporação destas empresas.

Todas as explicações sobre o tratamento do desvio supracitado devem ser dadas no Anexo consolidado ao Balanço e à Demonstração de Resultados.

Artigo 84.º

O volume de negócios consolidado é igual ao montante das vendas de produtos e serviços, ligados às actividades correntes do grupo, constituído pelas empresas consolidadas por integração. Após eliminação das operações internas do grupo consolidado, compreende:

- 1. O montante líquido do volume de negócios realizado pelas empresas consolidadas por integração global, após eventuais levantamentos;*

2. *A quota-parte da empresa ou das empresas detentoras do montante líquido do volume de negócios realizado pelas empresas consolidadas por integração proporcional, depois de eventuais levantamentos.*

Artigo 85.º

A Demonstração consolidada de resultados retoma:

1. *Os elementos constitutivos:*

- a) *Do resultado da empresa consolidante;*
- b) *Do resultado das empresas consolidadas por integração global;*
- c) *A fracção do resultado das empresas consolidadas por integração proporcional, representativa dos interesses da empresa consolidante ou das outras empresas detentoras, incluídas no grupo consolidado;*

2. *A fracção do resultado das empresas consolidadas por colocação em equivalência, representativa, quer dos interesses directos ou indirectos da empresa consolidante, quer dos interesses da empresa ou empresas detentoras, incluídas no grupo consolidado.*

Artigo 86.º

A consolidação obriga:

- a) *À classificação dos elementos do activo e do passivo, bem como dos elementos dos encargos e dos proveitos das empresas consolidadas*

por integração, segundo o plano de classificação definido para a consolidação;

- b) À eliminação da incidência sobre as contas das escriturações feitas apenas por aplicação da legislação fiscal;*
- c) À eliminação dos resultados internos do grupo consolidado, incluindo os dividendos;*
- d) À constatação dos encargos, quando as tributações relativas a certas distribuições previstas entre as empresas consolidadas por integração não são recuperáveis, assim como a tomada em consideração das reduções de impostos, quando as distribuições previstas permitem às empresas consolidadas por integração beneficiar dessas reduções;*
- e) À eliminação das contas recíprocas das empresas consolidadas por integração global ou proporcional.*

A empresa consolidante pode omitir a realização de certas operações descritas no presente artigo, quando têm uma incidência negligenciável sobre o património, a situação financeira e o resultado do grupo constituído pelas empresas compreendidas na consolidação.

Artigo 87.º

O desvio constatado de um exercício para o outro e que resulta da conversão em unidade monetária legal do país das contas de empresas estrangeiras é, segundo o método da conversão adoptado, registado separadamente, quer nos capitais próprios consolidados, quer na demonstração consolidada de resultados.

Artigo 88.º

Quando os capitais são recebidos por aplicação de contratos de emissão, que não prevêem, nem reembolso por iniciativa do mutuante, nem remuneração obrigatória em caso de ausência ou insuficiência de lucros, podem ser registados no Balanço consolidado numa rubrica de capitais próprios.

Os bens detidos por organismos, submetidos a normas de avaliação fixadas por leis especiais, são mantidos nas contas consolidadas, pelo valor que resulta da aplicação destas normas.

Artigo 89.º

O Balanço consolidado é apresentado, segundo o modelo previsto no Sistema Contabilístico OHADA para as contas individuais, Sistema normal, fazendo, todavia, figurar distintamente:

- Os desvios de aquisição;*
- Os títulos colocados em equivalência;*
- A participação dos sócios minoritários (interesses minoritários);*
- Os impostos diferidos.*

Artigo 90.º

A Demonstração consolidada de resultados é apresentada segundo o modelo do Sistema normal, fazendo figurar distintamente:

- O resultado líquido do grupo das empresas consolidadas por integração;*

- *A quota-parte dos resultados líquidos das empresas consolidadas por colocação em equivalência;*
- *A participação dos sócios minoritários e a participação da empresa consolidante no resultado líquido.*

Artigo 91.º

A Demonstração consolidada de resultados pode ser acompanhada por uma apresentação dos proveitos e dos encargos, classificados segundo o seu destino, de acordo com a decisão tomada pela empresa consolidante.

Artigo 92.º

São registados no Balanço ou na Demonstração consolidada de resultados as tributações diferidas que resultam:

- 1. Da diferença temporal entre a constatação contabilística de um proveito ou de um encargo e a sua inclusão no resultado fiscal de um exercício posterior;*
- 2. De acertos, eliminações e levantamentos previstos no artigo 86.º;*
- 3. De dívidas fiscais oriundas das empresas compreendidas na consolidação, na medida em que é provável a sua imputação nos lucros fiscais futuros.*

Artigo 93.º

O Mapa consolidado da Origem e da Aplicação de Fundos é construído a partir da capacidade de autofinanciamento global,

determinada segundo as condições fixadas pelo Sistema Contabilístico OHADA.

Artigo 94.º

O Anexo consolidado ao Balanço e à Demonstração de Resultados deve compreender todas as informações de carácter significativo, que permitem apreciar correctamente o perímetro, o património, a situação financeira e o resultado do grupo constituído pelas empresas incluídas na consolidação.

Inclui, nomeadamente:

- Um quadro de variação dos capitais próprios consolidados, que põe em evidência as origens e o montante de todas as diferenças ocorridas sobre os elementos constitutivos dos capitais próprios, durante o exercício da consolidação;*
- Um quadro de variação do perímetro de consolidação, que precise todas as modificações que tenham afectado esse perímetro, devido à variação da percentagem do controlo das empresas já consolidadas, bem como devido às aquisições e cessões de títulos.*

Artigo 95.º

São consolidados os grupos de empresas, cujo volume de negócios e número médio efectivo de trabalhadores ultrapassem, durante dois exercícios sucessivos, os limites mínimos fixados pelas autoridades competentes.

Estes limites são estabelecidos com base nos últimos resultados financeiros apurados pelas empresas incluídas na consolidação.

Artigo 96.º

Ficam de fora do campo de aplicação da consolidação, as empresas para as quais restrições rigorosas e duradouras põem em causa, substancialmente, quer o controlo ou a influência nelas exercidos pela empresa consolidante, quer as suas possibilidades de transferência de fundos.

Pode suceder o mesmo às empresas:

- Cujas acções ou participações são detidas apenas para a sua cessão ulterior;*
- Cujas importâncias é negligenciável, em relação ao grupo consolidado.*

Qualquer exclusão da consolidação de empresas, que entram nas categorias visadas neste artigo, deve ser justificada no Anexo consolidado ao Balanço e à Demonstração de Resultados do grupo consolidado.

Artigo 97.º

As empresas que entram na consolidação são obrigadas a enviar à empresa consolidante as informações necessárias para a elaboração das contas consolidadas.

Se a data de fecho do exercício de uma empresa compreendida na consolidação é anterior, em mais de três meses, à data de fecho do exercício de consolidação, as contas consolidadas são elaboradas com base nas contas intermédias, controladas por um revisor oficial de contas ou, caso não exista, por um profissional encarregado do controlo das contas.

Artigo 98.º

A falta de informação ou informação insuficiente, relativa a uma empresa que entra no perímetro de consolidação, não põe em causa a obrigação da sociedade dominante de elaborar e de publicar contas consolidadas. Neste caso excepcional, ela é obrigada a assinalar o carácter incompleto das contas consolidadas.

Artigo 99.º

Um relatório sobre a gestão do grupo consolidado expõe a situação do grupo constituído pelas empresas compreendidas na consolidação, a sua evolução previsível, os acontecimentos importantes, que tiveram lugar entre a data de fecho do exercício da consolidação e a data na qual as contas consolidadas são elaboradas, assim como as suas actividades em matéria de investigação e desenvolvimento.

Artigo 100.º

Quando uma empresa elabora os seus resultados financeiros consolidados, os revisores oficiais de contas certificam que os resultados

são regulares e sinceros e dão uma imagem fiel do património, da situação financeira, bem como do resultado do grupo constituído pelas empresas compreendidas na consolidação. Verificam, se for caso disso, a sinceridade e a concordância com os resultados financeiros consolidados das informações prestadas no relatório de gestão.

A certificação dos resultados financeiros consolidados é passada, nomeadamente depois do exame dos trabalhos dos revisores oficiais de contas das empresas compreendidas na consolidação, ou caso não existam, dos profissionais encarregados do controlo das contas das referidas empresas; estes, em relação aos revisores oficiais de contas da empresa consolidante, estão libertos do segredo profissional.

Artigo 101.º

Os resultados financeiros consolidados regularmente aprovados, o relatório consolidado de gestão, bem como o relatório do revisor oficial de contas, são objecto, por parte da empresa, que elaborou as contas consolidadas, de publicidade, efectuada segundo as modalidades previstas no artigo 73.º do presente Acto Uniforme.

Artigo 102.º

O quadro de actividades e resultados, previsto no artigo 74.º, indica o montante líquido do volume de negócios e o resultado das actividades correntes, antes dos impostos do grupo consolidado. Cada uma das rubricas do quadro comporta a indicação do número relativo à rubrica correspondente do exercício precedente e do primeiro semestre deste exercício.

O relatório de actividades semestral comenta os dados relativos ao volume de negócios e ao resultado do primeiro semestre. Descreve igualmente a actividade do grupo consolidado durante este período, bem como a evolução previsível desta actividade até ao fecho do exercício. Os acontecimentos importantes, ocorridos durante o semestre terminado, são igualmente referidos nesse relatório.

Capítulo 2 – Contas Combinadas

Artigo 103.º

As empresas que formam numa região do espaço OHADA um grupo económico submetido ao mesmo centro estratégico de decisão, situado fora desta região, sem que existam entre elas vínculos jurídicos de domínio, elaboram e apresentam resultados financeiros, denominados "resultados financeiros combinados", como se de uma única empresa se tratasse.

Para identificar as empresas susceptíveis de entrar na formação deste grupo, qualquer empresa, colocada, em última instância, sob controlo exclusivo ou conjunto de uma pessoa colectiva, deve mencionar tal facto no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados, mostrando os seus resultados financeiros anuais individuais.

Cada uma destas empresas é obrigada a precisar, no Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados, a empresa do estado-membro que tem a cargo a elaboração das contas combinadas.

Estes resultados financeiros devem imperativamente ser elaborados segundo as normas e os métodos específicos das contas combinadas do presente Acto Uniforme.

Além disso, o Conselho dos Ministros da OHADA poderá impor a elaboração de contas combinadas a grupos de entidades situadas no seio do espaço OHADA, cuja coesão assenta em certos elementos objectivos, permitindo justificar a elaboração e a apresentação dessas contas.

Artigo 104.º

A elaboração e a apresentação dos resultados financeiros combinados obedecem às normas previstas em matéria de contas consolidadas, sem prejuízo das disposições dos artigos 105.º a 109.º.

Artigo 105.º

O perímetro de combinação engloba todas as empresas de uma mesma região do espaço OHADA que satisfazem os critérios de unicidade e de coesão, que caracterizam o grupo económico formado, qualquer que seja a sua actividade, a sua forma jurídica ou o carácter lucrativo ou não do seu objecto.

Artigo 106.º

Os elementos objectivos visados no artigo 103.º, parágrafo último, consistem em critérios de unicidade e de coesão, podendo destacar os seguintes casos:

- *Empresas dirigidas por uma mesma pessoa colectiva ou por um mesmo grupo de pessoas que têm interesses comuns;*
- *Empresas que pertencem aos sectores cooperativo ou mutualista e que constituem um conjunto homogéneo de estratégia e direcção comuns;*
- *Empresas que fazem parte de um mesmo grupo, não vinculadas juridicamente à sociedade holding, mas que têm a mesma actividade e estão colocadas sob a mesma autoridade;*
- *Empresas que têm entre elas estruturas comuns ou relações contratuais suficientemente abrangentes, para darem origem a um comportamento económico coordenado no tempo;*
- *Empresas ligadas entre elas por um acordo de partilha de resultado (ou qualquer outra convenção), suficientemente constrangedor e exaustivo, para que a combinação das suas contas seja mais representativa das suas actividades e das suas operações do que as contas individuais de cada uma.*

Artigo 107.º

Os capitais próprios combinados são elaborados nas seguintes condições:

- *Na falta de laços de participação entre as empresas incluídas no perímetro de combinação, os capitais próprios combinados representam a acumulação dos capitais próprios levantados dessas empresas;*
- *Se existirem laços de capital entre as empresas incluídas no perímetro de combinação, o montante dos títulos de*

- participação que figura no activo da empresa detentora é imputado aos capitais próprios combinados;*
- Se as empresas incluídas no perímetro de combinação são propriedade de uma pessoa singular ou de um grupo de pessoas singulares, a participação dos outros sócios, nos capitais próprios e no resultado destas empresas, será tratada sob a forma de interesses minoritários;*
 - De um modo mais geral, quando a coesão de um grupo de empresas resulta de uma unicidade de direcção, do exercício de uma actividade comum no seio de um grupo mais vasto de empresas, de uma integração operacional das diferentes empresas ou de circunstâncias equivalentes, é necessário distinguir os sócios que constituem os proprietários dos capitais próprios combinados e os sócios considerados como terceiros em relação aos capitais. A distinção entre estas duas categorias de sócios permite apreciar os interesses minoritários, a conservar no Balanço e na Demonstração de Resultados, provenientes da combinação das contas do grupo económico considerado.*

Artigo 108.º

Quando o vínculo de capital entre duas ou mais empresas, cujas contas são combinadas, é de um nível suficiente para justificar a consolidação entre elas, são mantidos no Balanço combinado os desvios de avaliação e de aquisição registados nas contas consolidadas.

Artigo 109.º

O Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados das contas combinadas esclarece, nomeadamente:

- A natureza dos vínculos que estão na origem da elaboração das contas combinadas;*
- A lista das empresas incluídas no perímetro de combinação e as modalidades de determinação deste perímetro;*
- A qualidade dos proprietários dos capitais próprios e dos eventuais beneficiários de interesses minoritários;*
- Os regimes de fiscalidade dos resultados, inerentes às diversas formas jurídicas das empresas incluídas no perímetro de combinação.*

Artigo 110.º

Os resultados financeiros combinados são objecto de um relatório sobre a gestão do grupo combinado e de uma certificação, feita por um revisor oficial de contas ou por revisores oficiais de contas, segundo os mesmos princípios e modalidades previstos para os resultados financeiros consolidados.

Título III – Disposições Penais

Artigo 111.º

Incorrem em sanções penais os empresários individuais e os dirigentes das empresas que:

- *Para cada exercício social, não tiverem elaborado o inventário e os resultados financeiros anuais, bem como, se for caso disso, o relatório de gestão e o balanço social;*
- *Tiverem, conscientemente, elaborado e comunicado resultados financeiros que não retratem uma imagem fiel do património, da situação financeira e do resultado do exercício.*

As infracções previstas no presente Regulamento serão punidas em conformidade com as disposições do Direito Penal, em vigor em cada estado-membro.

Título IV – Disposições Finais

Artigo 112.º

A contar da data da entrada em vigor do presente Acto Uniforme e do seu Anexo são revogadas todas as disposições contrárias.

Artigo 113.º

O presente Acto Uniforme, ao qual está anexado o sistema contabilístico OHADA será publicado no Jornal Oficial da OHADA e dos estados-membros. Entrará em vigor:

- *Para as “contas individuais das empresas”, a 1 de Janeiro de 2001: operações e contas do exercício iniciado nessa data;*
- *Para as “contas consolidadas” e as “contas combinadas”, a 1 de Janeiro de 2002: operações e contas do exercício iniciado nessa data.*