

Mestrado em Contabilidade — Capítulo 5: Auditoria às Diferentes Áreas das Demonstrações Financeiras

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Riscos de distorção material mais comuns:

Deficiente reconhecimento e mensuração do rédito, em especial na prestação de serviços;

Deficiente balanceamento entre rendimentos e gastos;

Insuficiência de imparidades em dívidas a receber.

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Objetivos de auditoria referentes a vendas e prestações de serviços

Nesta área o auditor pretende concluir se:

As vendas e as prestações de serviços correspondem, efetivamente, a expedições para clientes existentes ou a serviços prestados (Ocorrência);

Todas as operações de venda e de prestação de serviços efetivamente realizadas se encontram registadas (Integralidade ou plenitude);

As vendas e as prestações de serviços se encontram registadas pelas quantias correspondentes aos produtos expedidos ou serviços prestados e, quando aplicável, corretamente faturados (Rigor);

As vendas e as prestações de serviços, e em particular o rendimento delas decorrente, se encontram reconhecidos no período a que respeitam (cut-off);

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Objetivos de auditoria referentes a vendas e prestações de serviços

Nesta área o auditor pretende concluir se:

Todas as deduções ao rendimento (descontos e abatimentos, devoluções, etc.) e todos os gastos associados se encontram reconhecidos no período a que respeitam (plenitude, cut-off);

As transações encontram-se registadas nas rubricas adequadas (classificação);

Todas as divulgações pertinentes relacionadas com vendas e prestações de serviços são feitas e de forma compreensível (Plenitude e compreensibilidade no que se refere à divulgação).

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Testes aos controlos e às transações

Verificações globais

- Da sequência numérica das faturas.
- Da sequência numérica das guias de remessa ou de expedição.
- Da integração da faturação na contabilidade.
- Da correspondência entre guias de remessa ou de expedição e faturação.
- Reconciliações entre ficheiro de faturação e contabilidade.

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Testes aos controlos

Definir uma amostra e relativamente a cada elemento (transação) questionar:

- A transação tem subjacente uma encomenda do cliente ou contrato celebrado entre as partes?
- Existe evidência de a operação de venda e o crédito concedido terem sido autorizados?
- Os dados da fatura emitida estão de acordo com a ordem de compra do cliente ou com o contrato celebrado?
- As quantidades faturadas estão de acordo com os documentos de expedição ou guias de remessa?

As guias de expedição ou de transporte estão de acordo com a saída de armazém?

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Testes aos controlos

Relativamente a cada transação constante da amostra:

- Os preços faturados estão de acordo com os preços estabelecidos na entidade?
- Os descontos concedidos estão de acordo com as condições estabelecidas e aprovadas na empresa?
- Existe evidência de a fatura ser objeto de conferência por pessoa diferente de quem a emitiu?
- O IVA foi liquidado à taxa aplicável aos bens fornecidos ou serviços prestados?
- Caso a operação se encontra isenta de IVA, a fatura faz referência à disposição legal respetiva?

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Testes aos controlos

Relativamente a cada transação constante da amostra:

- A fatura está aritmeticamente correta?
- A fatura foi devidamente integrada na contabilidade nas rubricas adequadas?
- A fatura foi recebida no prazo acordado com o cliente e o recebimento devidamente registado na conta corrente do cliente e na conta de depósitos à ordem?
- Registaram-se devoluções referentes à fatura em análise?

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Testes direcionados para as asserções ocorrência e integralidade

Na validação da ocorrência das transações deve partir-se das faturas ou dos registos contabilísticos (há serviços que podem estar registados sem que tenham sido faturados).

Na validação da integralidade parte-se da documentação que deve suportar a própria faturação (guias de expedição, provas de trabalho executado, etc.).

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Revisão analítica/procedimentos substantivos sobre operações de venda:

Comparar vendas entre períodos homólogos, preferencialmente por linhas de produtos, e justificar/explicar variações significativas.

Comparar margem bruta em percentagem, igualmente por linhas de produtos. Obter explicação para variações significativas.

Comparar vendas realizadas com vendas previstas. Obter justificação dos principais desvios.

Comparar devoluções e descontos em % das vendas brutas. Obter explicação para percentagens aparentemente excessivas.

Comparar perdas por imparidade.

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Objetivos de auditoria referentes a dívidas a receber

Nesta área o auditor pretende concluir se:

As contas a receber constantes dos registos contabilísticos correspondem a créditos efetivos sobre terceiros (Existência);

Todos os créditos sobre terceiros constam dos registos contabilísticos (Plenitude/integralidade);

A entidade detém e controla os direitos sobre as contas a receber. São efetivamente ativos (Direitos);

As contas a receber estão adequadamente classificadas quer por via das operações que lhes deram origem quer quanto ao prazo de realização. (Classificação/apresentação);

As contas a receber estão adequadamente mensuradas (Mensuração);

Todas as divulgações pertinentes relacionadas com contas a receber são feitas e de forma compreensível (Plenitude e compreensibilidade no que se refere à divulgação).

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Testes e procedimentos de auditoria referentes a dívidas a receber

Procedimentos substantivos

Análise da coerência entre outputs da contabilidade (balancete geral *versus* balancetes de terceiros *versus* razões auxiliares);

Análise da aparente razoabilidade dos movimentos e saldos (clientes sem movimentos a crédito, saldos anormalmente elevados, saldos contra natura ,“clientes” intitulados Diversos, Gerais, etc.);

Confirmação externa. Procedimentos alternativos em caso de não resposta (Quem, quando e como);

Análise da antiguidade das contas a receber, verificação e indagação das diligências de cobrança efetuadas e avaliação do risco existente e da suficiência das imparidades reconhecidas. Confirmar processos em poder de advogados;

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Testes e procedimentos de auditoria referentes a dívidas a receber

Procedimentos substantivos

Mensuração das dívidas expressas em moeda estrangeira;

Identificação de eventuais dívidas que devam ser mensuradas ao custo amortizado;

Análise das operações e documentos subsequentes (notas de crédito, faturação de rendimentos imputados ao exercício decorrentes da prestação de serviços);

Análise dos devedores por acréscimos de rendimentos decorrentes, essencialmente, da prestação de serviços (prova da execução dos trabalhos, do grau de acabamento e adequação do rendimento reconhecido).

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

CASO PRÁTICO

A RESTAURO, Lda., tem como principal atividade o restauro de móveis antigos e o estudo de soluções de interiores.

Os rendimentos são reconhecidos com base na faturação emitida, sendo que 30% do total ocorre no momento da encomenda.

Em 31 de dezembro de 2019 a empresa tinha em curso três ordens de restauro relativamente às quais o auditor obteve as seguintes informações:

Preço acordado com os clientes (valor total)	80 000
(OR 320: 25. 000€; OR 335: 18.000; OR 337: 37.000€)	

Quantia faturada em 2019 considerada como	
rendimento do exercício (30%)	24.000

Gastos considerados no exercício	38 000
(OR 320: 12.000€; OR 335: 3000; OR 337: 23.000€)	

De acordo com a política definida na empresa, a margem bruta orçamentada é sempre da ordem dos 40%. Contudo, na OR 337, por má orçamentação e dificuldades inesperadas na execução do trabalho, prevê-se que o custo do serviço exceda em 5 000 euros o preço acordado com o cliente.

Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

CASO PRÁTICO

Analise as deficiências existentes e indique o resultado que aceitaria relativamente a cada ordem de fabrico.

Aquisições de bens e serviços e dívidas a pagar

Aquisições de bens e serviços e dívidas a pagar

Riscos de distorção material mais comuns:

Deficiente corte de operações:

- Registo de compras sem consideração do stock respetivo;
- Consideração de stocks sem registo da operação de compra;
- Serviços utilizados ainda não faturados nem reconhecidos;

Deficiente balanceamento entre rendimentos e gastos;

Passivos omitidos.

Aquisições de bens e serviços e dívidas a pagar

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

As aquisições de bens e serviços respeitam a compras efetivas e estão relacionadas com a atividade da entidade (ocorrência);

Todas as aquisições de bens e serviços ocorridas no exercício foram objeto de reconhecimento (plenitude ou integralidade);

Todas as responsabilidades reconhecidas até à data a que se referem as DF decorrem de bens ou serviços adquiridos e estão adequadamente mensuradas e apresentadas no balanço (existência, plenitude e valorização);

Todas as informações pertinentes estão adequadamente divulgadas no Anexo (Ocorrência, plenitude, classificação e compreensibilidade e rigor e valorização).

Aquisições de bens e serviços e dívidas a pagar

Testes aos controlos após avaliação preliminar do sistema de controlo

Relativamente a cada transação constante da amostra:

- Os bens ou serviços adquiridos relacionam-se com a atividade da entidade e a aquisição foi objeto de autorização?
- Existe evidência de que foram seguidos procedimentos instituídos (consultas ao mercado, por exemplo) de modo a assegurar que a aquisição é efetuada nas melhores condições para a entidade?
- Tratando-se de bens existe evidência de que foi efetuada receção quantitativa e que a mesma foi feita sem acesso à informação do fornecedor?
- Existe evidência de que a fatura do fornecedor foi objeto de conferência com a ordem de compra, a guia de receção e a guia de remessa do fornecedor no que respeita a preços e condições de pagamento, quantidades e prazos de entrega?

Aquisições de bens e serviços e dívidas a pagar

Testes aos controlos após avaliação preliminar do sistema de controlo

Relativamente a cada transação constante da amostra:

- As quantidades rececionadas estão de acordo com as entradas em armazém?
- A fatura está aritmeticamente correta?
- A operação de compra foi devidamente integrada na contabilidade nas rubricas adequadas?
- A fatura foi paga no prazo acordado com o fornecedor e o pagamento consta do extrato bancário?

Aquisições de bens e serviços e dívidas a pagar

Procedimentos substantivos

Rever os papéis de trabalho do ano anterior e as conclusões obtidas, incluindo problemas identificados (resolvidos/não resolvidos);

Efetuar revisão analítica e justificar variações pouco normais;

Analisar operações realizadas com entidades relacionadas e verificar se as mesmas são ou não efetuadas em contexto normal de mercado;

Confirmar que para todos os artigos rececionados se encontra reconhecida a respetiva compra e correspondente responsabilidade;

Confirmar que para todas as faturas contabilizadas no final do ano relativas a compra de inventários foi considerado o respetivo stock em armazém ou em trânsito;

Aquisições de bens e serviços e dívidas a pagar

Procedimentos substantivos

Verificar a coerência dos outputs contabilísticos e a existência de saldos estranhos (contra natura, excessivamente elevados e sem exigência de pagamento por parte do fornecedor, sem movimentos a débito);

Confirmar dívidas a pagar a fornecedores e outras entidades, mantendo o controlo sobre todo o processo (Quem, quando e como);

Obter reconciliações das respostas discordantes;

Efetuar procedimentos alternativos relativamente às entidades de quem não foi obtida resposta;

Testar mensuração das dívidas a pagar (dívidas em moeda estrangeira; prazos de pagamento mais alargados que o normal e sem juro);

Aquisições de bens e serviços e dívidas a pagar

Procedimentos substantivos

Analisar acontecimentos subsequentes: faturas rececionadas em N+1 mas referentes a fornecimentos ou serviços prestados em N;

Testar estimativas;

Ler atas;

Conclusões.

Benefícios dos empregados (Pessoal)

Benefícios dos empregados (Pessoal)

Riscos de distorção material mais comuns:

Deficiente corte de operações;

Reconhecimento e mensuração da responsabilidade por benefícios pós emprego

Benefícios dos empregados (Pessoal)

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

Os procedimentos contabilísticos e as medidas de controlo são apropriados e estão a ser aplicados (envolve todas as asserções).

As remunerações e encargos reconhecidos no período, respeitam, efetivamente, a trabalho prestado para a entidade e são apurados com base em remunerações aprovadas ou legalmente estabelecidas (ocorrência, corte e rigor).

Os gastos com o pessoal respeitam ao período em análise e a todo o serviço prestado (integralidade, corte).

Todas as responsabilidades da entidade inerentes a pessoal (estimativas com férias e subsídio de férias; benefícios pós emprego; cessação de emprego, etc..) se encontram devidamente reconhecidas e mensuradas (existência, plenitude e valorização);

Benefícios dos empregados (Pessoal)

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

Os descontos e contribuições sobre remunerações são efetuados às taxas legalmente estabelecidas e sobre todas as remunerações a eles sujeitas (plenitude e rigor).

Todas as obrigações de natureza legal e fiscal inerentes ao pessoal são cumpridas pela entidade (plenitude).

Todas as divulgações pertinentes são efetivamente consideradas (ocorrência, plenitude, classificação e compreensibilidade, rigor e valorização).

Benefícios dos empregados (Pessoal)

Testes aos controlos

Relativamente a cada trabalhador constante da amostra verificar se:

O nome e a remuneração estão de acordo com a ficha de cadastro;

A remuneração é concordante com a legal ou contratualmente estabelecida;

Existe prova de que o funcionário trabalhou efetivamente;

A remuneração processada corresponde ao tempo de trabalho;

As eventuais faltas não remuneradas são objeto da correspondente dedução;

No caso de existir controlo de tempos por obras ou por trabalhos o total do mês é reconciliado com o total de tempos pago;

Os descontos obrigatórios estão de acordo com a lei;

Benefícios dos empregados (Pessoal)

Testes aos controlos

Relativamente a cada trabalhador constante da amostra verificar se:

Os descontos particulares estão de acordo com documentos de suporte;

O processamento está aritmeticamente correto;

As eventuais ajudas de custo pagas ao trabalhador encontram-se adequadamente suportadas e calculadas de acordo com os limites estabelecidos;

O trabalhador existe de facto;

A remuneração paga está de acordo com a remuneração líquida processada;

A ficha de cadastro e o processo individual do trabalhador se encontram atualizados.

Benefícios dos empregados (Pessoal)

Testes aos controlos e operações relacionadas com o pessoal

Verificações globais:

Cumprimento atempado das obrigações legais, laborais, fiscais e para fiscais;

Cobertura de seguros;

Conferências independentes quanto ao processamento de remunerações;

Utilização dos eventuais benefícios ao primeiro emprego ou outros;

Adequada parametrização dos vários tipos de remunerações e dos impostos e contribuições a que estão sujeitas;

Forma de pagamento das remunerações;

Existência de contas bancárias comuns a dois ou mais trabalhadores e respetiva justificação (IBAN repetido);

Imediata classificação como “inativo” de trabalhadores, que por qualquer circunstância, deixaram de exercer funções na entidade.

Benefícios dos empregados (Pessoal)

Procedimentos substantivos

Efetuar análise comparativa dos gastos com o pessoal com o exercício anterior e com o orçamento, obtendo justificação para as variações existentes;

Com base no movimento de pessoal (entradas e saídas) e nas alterações remuneratórias obter justificação global das variações registadas nos gastos com o pessoal;

Analisar coerência entre a evolução das remunerações e a evolução dos encargos sociais. Efetuar teste de validação global;

Confirmar que todas as remunerações variáveis referentes ao período, mas processadas no período seguinte, foram objeto de acréscimo;

Desenvolver estimativa de gastos com férias e subsídio de férias e confrontar com estimativa da entidade, obtendo explicação para quaisquer variações significativas.

Benefícios dos empregados (Pessoal)

Procedimentos substantivos

Verificar se existem responsabilidades por benefícios pós emprego (ver acordo de empresa ou outro instrumento) e se as mesmas se encontram reconhecidas. Se aplicável, obter estudo atuarial, analisar pressupostos utilizados e, se necessário, obter explicações do perito responsável pelo estudo;

Analisar rubrica de outros gastos com o pessoal e adequação das rubricas de despesa nela incluídas;

Analisar cobertura e especialização dos seguros de acidentes de trabalho e doenças profissionais;

Confirmar se se encontra acordado com os trabalhadores qualquer plano de ajustamento do efetivo e todas as responsabilidades inerentes se encontram reconhecidas e adequadamente mensuradas.

Inventários

Inventários

Riscos de distorção material mais comuns:

Deficiente corte de operações;

Deficiente inventariação física;

Deficiente determinação do custo de aquisição ou de produção;

Stocks sem rotação;

Stocks com valor realizável líquido inferior ao custo.

Inventários

Controlo interno

Processo de aquisição;

Receção qualitativa e quantitativa;

Salvaguarda dos ativos/Controlo físico;

Processos de inventariação.

Inventários

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

- Os procedimentos contabilísticos e de controlo interno são adequados e estão a ser aplicados (envolve todas as asserções).
- As quantidades consideradas respeitam a inventários de propriedade da empresa localizados nos seus armazéns, em poder de terceiros ou em trânsito (existência e direitos).
- Os inventários considerados correspondem à integralidade dos inventários existentes (plenitude).
- As listas de inventário foram adequadamente compiladas e estão aritmeticamente corretas (existência; plenitude; valorização e imputação).
- Os inventários estão adequadamente reconhecidos e mensurados (Existência, valorização e imputação).

Inventários

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

Os inventários sem ou de reduzida rotação, defeituosos, obsoletos, etc. estão cobertos por imparidades adequadas (valorização e imputação).

Os inventários se encontram adequadamente salvaguardados, nomeadamente no que respeita ao acesso a pessoas estranhas e à política de seguros (valorização e imputação).

O custo dos inventários consumidos e dos inventários vendidos se encontra adequadamente determinado (corte, rigor).

Todas as informações pertinentes se encontram devidamente divulgadas no Anexo (ocorrência, plenitude, classificação e compreensibilidade e rigor e valorização).

Inventários

Procedimentos substantivos

Observação do processo de inventariação e testes às contagens físicas;

Análise do corte de operações, quer relativamente à receção quer à expedição;

Testes às listas finais de inventários, confirmando concordância das quantidades consideradas com as contagens físicas;

Testes ao custo de aquisição ou de produção e à forma de custear as saídas;

Análise da rotação dos stocks e obtenção de listas de bens sem rotação;

Inventários

Procedimentos substantivos

Teste à mensuração dos inventários finais e das perdas por imparidade consideradas;

Comparar ficheiro de inventários em 31/12/N com ficheiro em 31/12/N-1, analisando incoerências ao nível dos custos unitários considerados;

Verificação da consistência das políticas adotadas;

Análise das divulgações constantes do anexo.

Investimentos não financeiros

Ativos fixos tangíveis

Riscos de distorção material mais comuns:

Despesas indevidamente capitalizadas ou indevidamente reconhecidas como gasto no reconhecimento inicial;

Tratamento contabilístico dos custos subsequentes;

Desajustamento da política de depreciação face à vida útil dos ativos;

Imparidades não reconhecidas;

Inexistência de controlo físico dos ativos;

Mensuração dos ativos auto-construídos;

Ganhos em operações de venda de ativos seguidas de locação financeira.

Ativos fixos tangíveis

Controlo interno

Orçamento de investimentos;

Processo de aquisição;

Política de capitalização;

Controlo contabilístico dos ativos;

Controlo físico dos ativos;

Cobertura de seguros;

A importância do manual de políticas contabilísticas e de medidas de controlo interno (conteúdo).

Ativos fixos tangíveis

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

Os procedimentos contabilísticos e as medidas de CI são adequados e estão a ser aplicados (envolve todas as asserções).

Os ativos estão relacionados com a atividade da empresa e são de sua propriedade ou estão abrangidos por contrato de locação financeira (existência, direito aos ativos e obrigações).

As adições registadas no período correspondem efetivamente a quantias a capitalizar e os ativos existem (ocorrência da transação; classificação; existência do ativo; valorização e imputação).

Os ativos estão reconhecidos e mensurados de acordo com o referencial contabilístico aplicável (direito aos ativos, valorização e imputação).

Existem despesas reconhecidas como gastos que devessem ter sido capitalizadas (rigor; classificação).

Ativos fixos tangíveis

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

As revalorizações, caso existam, foram feitas de acordo com o definido no referencial contabilístico aplicável (valorização e imputação).

As depreciações traduzem a vida útil dos ativos e são calculadas em bases aceitáveis e consistentes (rigor e corte).

Os ativos em curso traduzem o estado em que se encontram (existência).

Existem indícios de perdas por imparidade não reconhecidas (valorização e imputação).

Os ativos encontram-se cobertos por seguros adequados, quer em termos dos riscos cobertos quer em termos dos capitais contratados (rigor).

Ativos fixos tangíveis

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

Os subsídios ao investimento – reembolsáveis ou não reembolsáveis – são reconhecidos e mensurados de acordo com o referencial contabilístico aplicável (ocorrência; rigor; corte; classificação).

Todas as responsabilidades relacionadas com ativos adquiridos se encontram adequadamente reconhecidas e mensuradas (obrigações da entidade; plenitude; valorização e imputação).

Todas as informações pertinentes estão adequadamente divulgadas no anexo (ocorrência e direito aos ativos, plenitude, classificação e compreensibilidade; rigor e valorização).

Ativos fixos tangíveis

Procedimentos substantivos

Primeira auditoria *versus* auditoria recorrente;

Obter resumo do movimento do exercício (ou análise histórica em caso de 1ª auditoria);

Obter ficheiro/listagem dos investimentos e dos desinvestimentos;

Testar as aquisições registadas no exercício, incluindo investimentos efetuados em regime de locação, e proceder à verificação física;

Testar abates e alienações, incluindo eventuais operações de venda seguida de locação;

Ativos fixos tangíveis

Procedimentos substantivos

Confirmar titularidade dos ativos sujeitos a registo;

Testar depreciações do exercício e acumuladas;

Analisar cobertura de seguros;

Testar revalorizações, caso tal modelo de mensuração seja adotado pela entidade.

Verificar impostos diferidos;

Analisar operações com entidades relacionadas;

Ativos fixos tangíveis

Procedimentos substantivos

Analisar subsídios ao investimento, incluindo integração em rendimentos;

Confirmar que os ativos em curso se encontram efetivamente em curso (não disponíveis para uso);

Confirmar que nos ativos em curso não se incluem projetos abandonados;

Testar rubricas de gastos suscetíveis de incluírem despesas capitalizáveis;

Confirmar divulgações relacionadas com ativos fixos, incluindo eventuais ónus sobre os ativos.

Ativos fixos tangíveis

CASO PRÁTICO

A empresa BETA adquiriu, em Janeiro de 2016, uma linha de empacotamento por 820.000 euros, a qual foi objeto de uma profunda modernização em Janeiro de 2020 (com um custo de 120.000 euros) proporcionando um aumento da estimativa da vida útil de 8 para 12 anos. A depreciação do exercício praticada pela empresa relativamente a esta máquina foi de 117.500 euros.

Em 2020 a empresa BETA efetuou outro grande investimento ao adquirir um forno com possibilidade de cozedura a altas temperaturas (1.800°C) e com garantia de total fiabilidade. O custo, incluindo instalação, ascendeu a 600.000 euros. Ficou disponível para utilização em 1 de Julho de 2020, data em que começou a operar. De acordo com as indicações do fornecedor, o forno, em condições normais, tem uma estimativa de vida útil de 20 anos pelo que foi depreciado à taxa de 5% (6 meses). O revestimento interior é constituído por tijolo refratário especial, o qual deve ser substituído de quatro em quatro anos. Também de acordo com a indicação do fornecedor o custo atual do revestimento ronda os 80 mil euros.

Ativos fixos tangíveis

CASO PRÁTICO

Pretende-se um comentário sobre a política da empresa e a indicação de qualquer distorção existente.

Ativos intangíveis

Aspetos contabilísticos

Conceito: ativo não monetário identificável e sem substância física;

Requisitos para o reconhecimento:

Identificabilidade

Controlo

Benefícios económicos futuros

Mensuração inicial:

Ativos adquiridos separadamente

Ativos adquiridos no âmbito de concentrações de atividades empresariais

Troca de ativos

Ativos gerados internamente

Ativos intangíveis

Aspetos contabilísticos

Mensuração subsequente:

Modelo do custo

Modelo da revalorização

Ajustamento da amortização dos ativos revalorizados

Vida útil:

Ativos com vida útil finita

Ativos com vida útil indefinida (ver alterações e diferenças entre referenciais contabilísticos)

Revisão do período de vida útil e do método de amortização

O caso dos direitos de concessão

Objetivos e procedimentos de auditoria

Propriedades de investimento

Aspetos contabilísticos

Conceito;

Reconhecimento;

Mensuração no reconhecimento;

Mensuração após o reconhecimento;

Objetivos e

Objetivos e procedimentos de auditoria

Investimentos financeiros

Participações financeiras

Riscos de distorção material mais comuns:

Mensuração indevida;

Participações mensuradas ao custo e com reduzida possibilidade de realização;

Participações mensuradas com base no método da equivalência patrimonial sem identificação do justo valor dos ativos e passivos identificáveis à data da compra;

Efeito da imputação dos resultados obtidos pela participada;

Realização de eventuais financiamentos concedidos.

Participações financeiras

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

As políticas contabilísticas adotadas relativamente às participações financeiras estão de acordo com o referencial contabilístico aplicável (aplicável a todas as asserções);

As participações de capital estão suportados por títulos, escrituras ou documentos equivalentes detidos pela entidade ou à guarda de terceiros (existência; direitos);

As participações de capital se encontram reconhecidas e mensuradas de acordo com o referencial contabilístico aplicável (valorização e imputação);

Os resultados obtidos pelas participadas relativamente às quais é adotado o método da equivalência patrimonial foram adequadamente imputados e são fiáveis (ocorrência; rigor; corte; classificação);

Participações financeiras

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

São observadas as restrições legais quanto à utilização de lucros imputados, mas não distribuídos, de entidades participadas, por efeito da equivalência patrimonial (Rigor; classificação);

Os passivos decorrentes da aquisição ou detenção de participações financeiras se encontram devidamente reconhecidos e mensurados (direitos e obrigações);

Todas as disposições legais e estatutárias eventualmente aplicáveis a este tipo de ativos são objeto de cumprimento (rigor);

Todas as informações pertinentes são devidamente divulgadas no anexo (Ocorrência e direitos e obrigações; plenitude; classificação e compreensibilidade; rigor e valorização).

Participações financeiras

Procedimentos substantivos

Identificar todas as entidades participadas, comprovar a sua titularidade e respetivo reconhecimento contabilístico;

Confirmar que as operações de aquisição, alienação e outras se encontram suportadas em atas do órgão de gestão;

Obter relatório de gestão e demonstrações financeiras das entidades participadas e, se aplicável, da certificação legal das contas e relatório do órgão de fiscalização;

Verificar se nos casos em que é adotado o MEP, os resultados foram adequadamente imputados, incluindo as situações em que o investimento foi reduzido a zero por efeito de sucessivos prejuízos;

Participações financeiras

Procedimentos substantivos

Verificar a existência de indícios de imparidade relativamente às participações financeiras, nomeadamente, quando as mesmas são mensuradas ao custo;

Confirmar saldos existentes entre entidade participante e entidade participada;

Confirmar que todas as informações relevantes relacionadas com participações financeiras se encontram divulgadas no anexo.

Meios financeiros líquidos

Meios financeiros líquidos

Riscos de distorção material mais comuns:

Recebimentos e pagamentos não reconhecidos tempestivamente;

Apropriação indevida;

Indevida mensuração dos instrumentos financeiros detidos para negociação e dos instrumentos financeiros derivados.

Meios financeiros líquidos

Controlo interno

É fundamental um bom conhecimento do sistema de controlo interno de forma a identificar riscos existentes e utilizar os recursos de auditoria da forma mais eficiente.

É importante conhecer a origem dos recebimentos, a forma como o dinheiro chega à entidade e os controlos existentes, os quais devem assegurar que todos os valores recebidos são diários e integralmente depositados.

Do mesmo modo, o auditor deve conhecer as formas de pagamento utilizadas pela empresa e os controlos existentes.

A existência de fundos fixos são geralmente uma boa forma de controlo.

Meios financeiros líquidos

Controlo interno

As reconciliações devem ser feitas mensalmente, devidamente formalizadas e visadas por pessoa diferente de quem as efetuou.

Tanto quanto possível, deve existir uma adequada segregação de funções.

Todo o trabalho de auditoria deve estar documentado, incluindo o levantamento/revisão do sistema de controlo interno. Os questionários de controlo interno são um bom elemento para a perceção e documentação do sistema e constituem prova de auditoria.

Meios financeiros líquidos

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

As políticas e procedimentos contabilísticos são adequados e se as medidas de controlo interno, sendo apropriadas, estão de facto a ser aplicadas, nomeadamente no que se refere a recebimentos e pagamentos (envolve as diferentes asserções).

Os meios financeiros líquidos evidenciados nos registos contabilísticos existem de facto, são propriedade da entidade e encontram-se adequadamente mensurados (existência; direito ao ativo; valorização e imputação).

Todos os meios financeiros líquidos detidos pela entidade constam dos registos contabilísticos (plenitude).

Todas as informações pertinentes relacionadas com esta área são adequadamente apresentadas nas DF (Ocorrência e direitos e obrigações; plenitude; compreensibilidade; rigor e valorização).

Meios financeiros líquidos

Procedimentos substantivos

Rever o sistema de controlo interno, documentando o trabalho realizado, e atualizar, se for caso disso, o dossier permanente.

Efetuar uma inspeção física à caixa no final do ano ou início do ano seguinte. Caso a empresa adote o sistema de fundo fixo, a inspeção pode ser feita na fase preliminar do trabalho. Contudo, é sempre necessário confirmar que a reposição foi feita no final do ano.

Proceder à circularização de todos os bancos com quem a empresa trabalha, utilizando o modelo de carta apropriado. O auditor deve ter controlo sobre todo o processo de circularização, incluindo a expedição das cartas e a receção das respostas.

Meios financeiros líquidos

Procedimentos substantivos

Obter as reconciliações bancárias com referência à data do balanço e testá-las: confirmar saldos segundo a empresa e segundo o banco; somar a reconciliação; verificar que não existem itens do tipo “diferença a esclarecer”, “diferença não identificada”, “diversos”, etc.; verificar se os cheques pendentes foram entretanto descontados no início do ano; confirmar, entender e justificar situações aparentemente anómalas; verificar se existem itens que justificam reconhecimento contabilístico, como juros, despesas, etc..

Elaborar mapa de trabalho apropriado. Todos os papéis de trabalho devem ser indexados de acordo com o critério seguido na entidade auditora.

Analisar transferências entre bancos no final do exercício e confirmar que foram adequadamente contabilizadas.

Meios financeiros líquidos

Procedimentos substantivos

Confirmar mensuração dos ativos/passivos expressos em moeda diferente do euro.

Obter decomposição dos instrumentos financeiros detidos para negociação (tipo, quantidade, valor) e confirmar através da resposta obtida do banco. Caso o banco se atrase a responder o auditor deve desenvolver as diligências necessárias para obter a resposta.

Todas as respostas obtidas dos bancos devem ser arquivadas na parte do dossier corrente reservada para o efeito. Por outro lado, toda a informação constante da resposta deve ser cruzada para o papel de trabalho onde a análise é efetuada. A informação bancária dá resposta às asserções “existência”, “plenitude” e, em muitos casos, “valorização”.

Meios financeiros líquidos

Procedimentos substantivos

No caso de instrumentos de dívida verificar se os juros foram adequadamente especializados.

Obter informação sobre derivados existentes e confirmar o adequado tratamento contabilístico dos mesmos.

Elaborar mapa de ajustamentos e reclassificações o qual deve ser sempre revisto pelo responsável do trabalho.

Provisões e passivos contingentes

Provisões e passivos contingentes

Riscos de distorção material mais comuns:

Não reconhecimento de contingências de ocorrência provável (provisões);

Não divulgação de contingências de ocorrência possível ainda que não provável (passivos contingentes);

Inadequada mensuração das provisões;

Existência de provisões excessivas não adequadamente suportadas.

Provisões e passivos contingentes

Objetivos de auditoria

Nesta área o auditor pretende concluir se:

Os procedimentos contabilísticos e as medidas de controlo interno são adequados, existindo, por parte do órgão de gestão, uma adequada identificação e avaliação dos riscos (envolve as diversas asserções).

As provisões constituídas se encontram adequadamente suportadas e mensuradas e estão de acordo com o referencial contabilístico aplicável (existência; obrigações; valorização e imputação).

Não existem responsabilidades por reconhecer (plenitude).

As divulgações efetuadas pela entidade relativamente a provisões e passivos contingentes são adequadas e cumprem com o exigido pelo referencial contabilístico (ocorrência e obrigações; plenitude; classificação e compreensibilidade; rigor e valorização).

Provisões e passivos contingentes

Procedimentos substantivos

Analisar evolução das provisões sintetizando o movimento em papel de trabalho próprio.

Rever trabalho desenvolvido noutras áreas que suscitem a existência de provisões (garantias prestadas a clientes; Contratos de prestação de serviços com preço inferior ao custo estimado; processos laborais; processos fiscais; obrigações contatuais de manter infraestruturas em condições de funcionamento, planos de ajustamento do efetivo divulgados e aceites; danos ambientais, etc..) e rever cálculos.

Promover reuniões com serviços jurídicos da entidade, caso existam.

Provisões e passivos contingentes

Procedimentos substantivos

Circularizar todos os advogados com quem a entidade trabalha e cruzar resposta com divulgações constantes do anexo.

Avaliar probabilidade de ocorrência admitida pela entidade (passivos contingentes versus provisão).

Ler atas.

Analisar com a gestão e encarregados da governação as contingências existentes e obter declarações escritas.