



**LISBOA
SCHOOL OF
ECONOMICS &
MANAGEMENT**

AUDITORIA

Licenciaturas do ISEG

Ano Letivo de 2017/2018

8. Auditoria às diferentes áreas das demonstrações financeiras (continuação)

8.4. Ativo Fixo Tangível

jlacunha@iseg.utl.pt

4. AUDITORIA ÀS CONTAS DO ATIVO FIXO TANGÍVEL

Princípios contabilísticos fundamentais

- Conteúdo

“são itens tangíveis que:

(a) Sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos; e

(b) Se espera que sejam usados durante mais do que um período” (NCRF 7 *Ativos fixos tangíveis*)

Podem ser de propriedade da empresa ou contratados em regime de leasing financeiro (NCRF 9 *Locações*)

43 Ativos Fixos Tangíveis

431 Terrenos e recursos naturais

432 Edifícios e outras construções

433 Equipamento básico

434 Equipamento de transporte

435 Equipamento administrativo

436 Equipamentos biológicos

437 Outros ativos fixos tangíveis

438 Depreciações acumuladas

439 Perdas por imparidade acumuladas

- 45 Investimentos em curso
- 451 Investimentos financeiros em curso
- 452 Propriedades de investimento em curso
- 453 Ativos fixos tangíveis em curso**
- 454 Ativos intangíveis em curso
- 455 Adiantamentos por conta de investimentos

- Mensuração

Inicialmente pelo **custo**; subsequentemente, opção pelo

(a) **modelo do custo**

Custo – depreciações acumuladas – perdas de imparidade acumuladas (§30 da NCRF 7 *Ativos fixos tangíveis*)

(b) **modelo de revalorização**

Justo valor – depreciações acumuladas – perdas de imparidade acumuladas (§31 a §42 da NCRF 7 *Ativos fixos tangíveis*)

Aumento do justo valor \Rightarrow capital próprio (excedente de revalorização)

Diminuição do justo valor \Rightarrow Resultados (perdas de imparidade)

- Benfeitorias e grandes reparações

São acrescidas ao valor dos ativos fixos objeto destas operações (os encargos com conservação e manutenção corrente devem ser considerados como gastos do exercício em que ocorreram)

- Depreciações

Devem ser reconhecidas anualmente as depreciações necessárias à repartição do custo do ativo fixo tangível ao longo da sua vida útil estimada

- Informações a divulgar no Anexo

Notas 8 do Anexo

- Divulgações sobre ativos fixos tangíveis.
 - a) Bases de mensuração usados para determinar a quantia escriturada bruta;
 - b) Métodos de depreciação usados;
 - c) Vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas;
 - d) Quantia escriturada bruta e depreciação acumulada (agregada com perdas por imparidade acumuladas) no início e no fim do período; e
 - e) Reconciliação da quantia escriturada no início e no fim do período mostrando as adições, as revalorizações, as alienações, os ativos classificados como detidos para venda, as amortizações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações.
- Existência e quantias de restrições de titularidade de ativos fixos tangíveis dados como garantia de passivos.
- Quantia de dispêndios reconhecida na quantia escriturada de cada um dos seguintes itens do ativo fixo tangível no decurso da sua construção.
- Quantia de compromissos contratuais para aquisição de ativos fixos tangíveis.
Quantia incluída nos resultados, relativa a compensação de terceiros por itens do ativo fixo tangível com imparidade, perdidos ou cedidos.
- Depreciação, reconhecida nos resultados ou como parte de um custo de outros ativos, durante um período.
- Depreciação acumulada no final do período.
- Para os itens do ativo fixo tangível expressos por quantias revalorizadas:
 - a) Data de eficácia da revalorização;
 - b) Recurso a avaliador independente;
 - c) Métodos e pressupostos significativos aplicados na estimativa do justo valor dos itens;

- d) Medida em que o justo valor dos itens foi determinado directamente por referência a preços observáveis num mercado ativo ou em transacções de mercado recentes numa base de não relacionamento entre as partes ou foi estimado usando outras técnicas de valorização;
- e) Excedente de revalorização (indicando a alteração do período e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos accionistas).

Princípios de controlo interno aplicáveis às contas do ativo fixo tangível

- Instituição de um sistema de controlo do património contemplando, em relação aos novos investimentos:
 - iniciação
 - autorização
 - controlo orçamental
 - controlo contabilístico

- Implantação de um cadastro dos bens do ativo fixo tangível
Criação de um ficheiro individual contendo múltiplos elementos identificativos de cada bem:
 - Descrição
 - Marca e modelo
 - Referência
 - fornecedor
 - custo de aquisição
 - IVA suportado
 - ano de aquisição

- vida útil estimada
 - taxa de depreciação anual
 - depreciação anual e acumulada
 - localização física
-
- Controlo periódico dos elementos agregados do cadastro dos bens do ativo fixo tangível com os saldos das contas 43 constantes nos balancetes

 - Inspeção física periódica dos bens

 - Definição clara de políticas contabilísticas em matéria de gastos capitalizáveis

 - Seguro dos ativos fixos tangíveis e cobertura de "lucros cessantes"

Objetivos da auditoria

comprovar que os saldos das contas de ativos fixos tangíveis reflectidos no Balanço estão bem classificados e representam o valor apropriado dos ativos efectivamente utilizados na atividade da empresa de forma permanente, salvo os classificados como estando “em curso”, isto é, que os ativos fixos tangíveis

- apresentados no balanço existem, são efetivamente utilizados na atividade da empresa de forma permanente e são propriedade da empresa ou contratados em leasing financeiro
- estão corretamente mensurados pelo modelo do custo (de aquisição ou de produção) ou pelo modelo de revalorização (ao justo valor)
- estão classificados na adequada conta e apresentados no ativo não corrente
- incluem os gastos com benfeitorias e grandes reparações, estando excluídos os suportados com a manutenção corrente
- cuja entrada em funcionamento ainda não se concretizou estão considerados na conta “ativos fixos tangíveis em curso
- abatidos no período foram retirados das respectivas contas do ativo fixo tangível e as correspondentes depreciações acumuladas também foram retiradas do balanço, estando as mais ou menos-valias apuradas refletidas apropriadamente nos resultados
- foram adequadamente e de forma consistente depreciados no período, sendo as respetivas depreciações acumuladas razoáveis, face à vida útil estimada dos bens e ao seu previsível valor residual
- Os ónus existentes e as demais informações do Anexo estão devidamente manifestadas

Procedimentos substantivos a aplicar

- Análise e apreciação (ou revisão) das políticas, princípios e critérios contabilísticos aplicados nesta área

Análise e apreciação, no caso de ser o primeiro ano de auditoria (ou revisão, nos casos de trabalhos recorrentes), das políticas, princípios e critérios contabilísticos adoptados, tendo em vista a verificação da respectiva conformação aos princípios contabilísticos geralmente aceites

- Confirmação da titularidade e da existência de ónus
 - bens sujeitos a registo
 - edifícios terrenos, veículos automóveis
 - confirmação directa, através de pedido de certidões junto de Conservatórias do Registo Predial e Automóvel
 - bens não sujeitos a registo
 - análise às atas da AG e do CA
 - análise aos contratos de aquisição
 - análise às respostas obtidas à confirmação directa junto de bancos
- Teste às adições, abates e transferências internas

As verificações incidirão sobre as novas aquisições (**adições**) e **abates**, já que em relação às antigas, a competente análise foi realizada no ano do investimento.

- Verificação de faturas do ativo fixo tangível firme e em curso
 - Análise aos contratos de leasing celebrados no exercício
 - Inspeção física a bens seleccionados
-
- Teste ao justo valor

se o AFT estiver mensurado pelo modelo de revalorização:

- confirmação do justo valor e das perdas de imparidade: análise aos elementos justificativos da mensuração pelo modelo de revalorização (cotações, relatórios de avaliação, etc.)
-
- Verificação das depreciações acumuladas e do gasto de depreciação do exercício

As depreciações do AFT devem ser repartidas ao longo da vida útil dos bens a que respeitam e devem ser apreciadas numa perspetiva contabilística e não fiscal, apesar desta última ter sido prevalecente no nosso país e existir uma tradição de imposição fiscal nesta matéria.

O auditor deverá apreciar a razoabilidade

- do período de vida útil estimado pela empresa auditada

- do método de amortização adoptado: quotas constantes, quotas degressivas ou outro

Para esse efeito deverá

- analisar com a administração a política de depreciações que a empresa auditada vem seguindo
 - testar com base num conjunto de bens seleccionado a adequação das estimativas da vida útil e do método de depreciação
 - testar o cálculo das depreciações anuais e acumuladas
-
- Revisão dos gastos do exercício com conservação e reparação e com ferramentas e utensílios de desgaste rápido
 - analisar a política de capitalização deste tipo de gastos
 - realizar procedimentos analíticos tendentes a detectar aumento anormal da capitalização deste tipo de gastos (comparando os gastos do exercício em apreço com os de anos anteriores)
 - verificar, através de teste a um conjunto de registos nas contas de gastos, se existe consistência e correcta aplicação dos princípios adotados

 - Revisão dos adiantamentos feitos por conta do fornecimento de investimentos
 - análise documental
 - confirmação directa junto do fornecedor
 - Análise da revalorização contabilizada

Se o AFT foi objecto de revalorização no exercício, o correspondente cálculo e contabilização deverão ser revistos pelo auditor.

- Teste ao saldo dos ativos fixos tangíveis em curso, tendo em vista comprovar a sua efetiva não conclusão e correcção de cálculo

Esta área é propícia a manipulação, sobretudo quando não é desejável aumentar os custos, o que se consegue mantendo na situação de “em curso” ativos fixos tangíveis que já estão em funcionamento. O auditor deverá investigar se existem situações deste género, verificando se os investimentos em curso no balanço estão ou não em atividade efectiva.

- Revisão das informações constantes do Anexo

Investigar a existência das situações que devem ser objecto de divulgação em Anexo, designadamente verificando as certidões das conservatórias e as respostas às circularizações de bancos e de advogados a propósito de garantias