



LISBON
SCHOOL OF
ECONOMICS &
MANAGEMENT
UNIVERSIDADE DE LISBOA

AUDITORIA

Licenciaturas do ISEG

Ano Letivo de 2019/2020

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

8.4. Ativo Fixo Tangível

8.4. AUDITORIA ÀS CONTAS DO ATIVO FIXO TANGÍVEL

8.4.1. Princípios contabilísticos fundamentais

a) 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

b) Mensuração

Inicialmente pelo custo; subsequentemente, opção pelo

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

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

Aumento do justo valor ⇒ capital próprio (excedente de revalorização)
Diminuição do justo valor ⇒ Resultados (perdas de imparidade)

c) 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)

d) Depreciações

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

e) 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 transações 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).

8.4.2. Princípios de controlo interno aplicáveis às contas do ativo fixo tangível

a) Instituição de um sistema de controlo do património

contemplando, em relação aos novos investimentos:

- iniciação
- autorização
- controlo orçamental
- controlo contabilístico

b) 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

c) Controlo periódico dos elementos agregados do cadastro dos bens do ativo fixo tangível

com os saldos das contas 43 constantes nos balancetes

d) Inspeção física periódica dos bens do AFT

Periodicamente, pelo menos os de maior valor, trabalho esse a realizar por um departamento de cadastro ou pela Auditoria Interna

e) Definição clara de políticas contabilísticas em matéria de gastos capitalizáveis

Por exemplo, definição da política em matéria de capitalização de juros ou clarificação entre os conceitos de manutenção corrente e benfeitoria

f) Seguro dos ativos fixos tangíveis e cobertura de "lucros cessantes"

Dada a importância do AFT para a continuidade da empresa, não deve ser descurada a necessidade de proceder ao seguro destes bens, bem como dos lucros que a empresa deixaria de obter em caso de sinistro durante a paragem que seria forçada a realizar

8.4.3. Objetivos da auditoria

comprovar que os saldos das contas de ativos fixos tangíveis refletidos no balanço correspondem a bens

- com existência física, efetivamente utilizados na atividade da empresa de forma permanente e são de sua propriedade ou contratados em leasing financeiro
- que estão corretamente mensurados pelo modelo do custo (de aquisição ou de produção) ou pelo modelo de revalorização (ao justo valor)
- que estão classificados na adequada conta e apresentados no ativo não corrente
- que incluem os gastos com benfeitorias e grandes reparações, estando excluídos os suportados com a manutenção corrente
- que estão considerados na conta “ativos fixos tangíveis em curso” se a sua entrada em funcionamento ainda não se concretizou
- 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
- donde estão excluídos os que foram abatidos ou alienados no período, tendo as correspondentes depreciações acumuladas sido também retiradas do balanço, e as mais ou menos-valias apuradas refletidas apropriadamente nos resultados
- Os ónus existentes (por exemplo, hipotecas) e as demais informações requeridas no Anexo estão devidamente manifestadas

8.4.4. Procedimentos substantivos a aplicar pelo auditor

a) 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 contidos nos referenciais aplicáveis.

b) 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

c) Teste às adições, alienações, abates e transferências internas

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

d) Teste ao justo valor

se o AFT estiver mensurado pelo modelo de revalorização terá que ser obtida prova sobre a validade do justo valor e das perdas de imparidade, através da análise aos elementos justificativos da mensuração pelo modelo de revalorização (cotações, relatórios de avaliação, etc.)

e) 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 perspectiva 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, por exemplo através de reprocessamento parcial.

f) 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 detetar 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 correta aplicação dos princípios adotados

g) Revisão dos adiantamentos feitos por conta do fornecimento de investimentos

- análise documental
- confirmação directa junto do fornecedor

h) Análise da revalorização contabilizada

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

i) Teste ao saldo dos ativos fixos tangíveis em curso

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 efetiva.

j) Revisão das informações constantes do Anexo

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