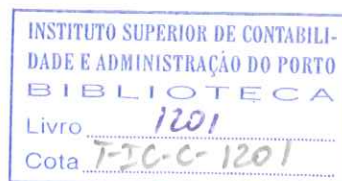


CONFERÊNCIA:

“AUDITORIA - UMA APROXIMAÇÃO PRÁTICA
ÀS EMPRESAS (ASPECTOS RELACIONADOS
COM O CONTROLO INTERNO)”



Adalmiro Alvaro Malheiro de Castro Andrade Pereira
Janeiro 1998

**“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas
(Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”**

ÍNDICE

	Página
Prefácio	
I – Auditoria – Uma Visão Geral	
Auditoria – Conceitos e Definições	
Princípios Contabilísticos	
Tipos de Auditoria	1
Controlo Interno – Definições e Objectivos	3
Procedimentos Gerais de Auditoria	13
Testes em Auditoria	29
O Risco em Auditoria	31
Dossier Corrente	43
Dossier Permanente	47
	52
	59
II – As Rubricas Contabilísticas	
Disponibilidades	67
Compras	95
Dívidas de Terceiros	102
Financiamentos	106
Vendas	107
Contas a Receber	113
Existências	116
Imobilizado Corpóreo	126
Imobilizado Incorpóreo	131
Investimentos Financeiros	132
Custos com o Pessoal	134
Capital Próprio	136
III – Relatório de Auditoria	
“ABC – Comércio de Automóveis, S.A.”	138
Anexo	
Directriz Contabilística n.º 09/92	1
Directriz Contabilística n.º 20/97	3
Bibliografia	

PREFÁCIO

A situação vigente no mundo empresarial exige que os gestores disponham de um determinado enquadramento que lhes permita tomar um conjunto de decisões estratégicas que visem o exercício da sua actividade de uma forma não só eficiente como também eficaz.

O objectivo da elaboração deste manual e desta conferência é o de oferecer uma visão global sobre a interacção entre a estrutura e organização empresarial e a Auditoria.

Não pretendo, elaborar um manual minucioso, isso ficará para uma possível e posterior oportunidade.

Não pretendo um manual teórico, mas sim um manual com uma aplicabilidade prática subjacente, daí a importância da Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, António Anjos, F. Brandão & Associados, e todo o apoio, conselhos e orientações fornecidas pelo Dr. António José dos Anjos e pelo Dr. Eduardo Sá e Silva.

Esperando que o objectivo aqui expresso possa ser alcançado, a todos os que comigo colaboraram o meu muito obrigado.

Adalmiro Pereira

17/01/1998

CONFERÊNCIA:

“AUDITORIA - UMA APROXIMAÇÃO PRÁTICA
ÀS EMPRESAS (ASPECTOS RELACIONADOS
COM O CONTROLO INTERNO)”

MÓDULO I

- UMA VISÃO GERAL -

Janeiro 1998

Auditoria

- ◆ Exame independente e objectivo, visando a expressão de uma opinião, sobre as demonstrações financeiras, devidamente informada e fidedigna acerca da posição financeira da entidade.



- ◆ Opinião: Razoabilidade e veracidade das demonstrações financeiras, nomeadamente na aplicabilidade de regras e princípios contabilísticos geralmente aceites.
- ◆ Requisito fundamental: independência do auditor.

Objectivos de uma
Auditoria

- ◆ Objectivo fundamental: Permitir ao auditor apurar a razoabilidade e veracidade da situação financeira, reflectida nas demonstrações financeiras.

- ◆ Objectivos secundários:
 - Detecção de erros ou fraudes;

 - Informações sobre o controlo interno;

 - Assessoria e consultadoria.

Princípios Contabilísticos

- ◆ Fontes de estabilidade em termos de aceitação, determinando qual a informação a incluir nas demonstrações financeiras e de que forma, devendo ser compreendidos de uma forma clara e observados por todos os participantes no processo.
- ◆ Natureza:
 - Originários da combinação entre tradição, experiência, e decretos oficiais;
 - Práticas ou declarações que são altamente reconhecidas;
 - Declarações da AICPA (American Institute of Certified Public Accountants);
 - Alterações motivadas por lacunas entretanto emergentes;
 - Fontes não oficiais.
- ◆ Outras organizações:
 - Financial Accounting Standards Board (FASB);
 - Securities and Exchange Commission (SEC);
 - American Accounting Association (AAA);

Princípios Contabilísticos

- ◆ Continuidade;
- ◆ Consistência;
- ◆ Especialização (ou do acréscimo);
- ◆ Custo histórico;
- ◆ Prudência;
- ◆ Substância sobre a forma;
- ◆ Materialidade.

Continuidade

- ◆ Operacionalidade contínua de duração ilimitada.
- ◆ Pressuposto: Não há intenção ou necessidade de entrar em liquidação, ou reduzir de uma forma relevante e significativa as suas operações.

Consistência

- ◆ As políticas contabilísticas são consistentes de um período contabilístico para outro.
- ◆ Alterações materialmente relevantes devem ser referidas no Anexo.

Especialização (ou do Acréscimo)

- ◆ Os proveitos e custos são reconhecidos quando são obtidos ou incorridos.
- ◆ Tal facto é independente de recebimentos ou pagamentos.
- ◆ Devem ser incluídos nas demonstrações financeiras dos períodos a que dizem respeito.

Custo Histórico

- ◆ Na Contabilidade os registos devem basear-se no custo de aquisição ou produção.
- ◆ Unidade monetária: Nominal (original ou inicial) e constante (actualizada pelo efeito da taxa de inflação).

Prudência

- ◆ A incerteza é um factor presente em numerosas operações.

- ◆ Deve-se incorporar um certo grau de precaução na contabilização.

- ◆ Não se deve permitir a criação de reservas ocultas ou provisões excessivas, ou ainda qualquer quantificação deliberada nos Activos, Passivos, Proveitos ou Custos.

Substância sobre a Forma

◆ Operações:

→ Contabilização segundo a sua substância e realidade financeira, e não somente de acordo com a sua forma legal.

Materialidade

- ◆ Todos os elementos significativamente e materialmente relevantes, que possam afectar as avaliações e decisões dos agentes económicos, devem estar evidenciados nas demonstrações financeiras.

Princípios Adicionais - NIC1 - IASC

- ◆ Não compensação dos saldos - Os elementos das rubricas do Activo e do Passivo devem ser valorizados separadamente.
- ◆ Correspondência de Balanços consecutivos - O Balanço de abertura de um exercício deve corresponder ao de encerramento do exercício anterior.

Tipos de Auditoria

- ◆ Auditoria Interna;
- ◆ Auditoria Operacional;
- ◆ Auditoria de Gestão;
- ◆ Auditoria Previsional ou Prospectiva;
- ◆ Auditoria Informática;
- ◆ Auditoria Social;
- ◆ Auditoria Fiscal;
- ◆ Auditoria Externa.

Auditoria Interna

◆ Objectivo:

→ Auxiliar e contribuir para que a administração tenha um desempenho eficaz, fornecendo:

→ Medições e avaliações da eficácia dos controlos existentes;

→ Análises e apreciações;

→ Avaliações, informações e comentários;

→ Conclusões e recomendações.

◆ Carácter de continuidade.

◆ Dependência directa da administração.

Auditoria Operacional

- ◆ Objecto: operações e funções da empresa de uma forma geral.

- ◆ Objectivos:
 - Auditoria aos resultados operacionais;

 - Auditoria à gestão;

- ◆ Âmbito: interior da organização.

Auditoria Interna

◆ Objectivo:

→ Auxiliar e contribuir para que a administração tenha um desempenho eficaz, fornecendo:

→ Medições e avaliações da eficácia dos controlos existentes;

→ Análises e apreciações;

→ Avaliações, informações e comentários;

→ Conclusões e recomendações.

◆ Carácter de continuidade.

◆ Dependência directa da administração.

Auditoria Operacional

◆ Integra:

- Auditoria aos sistemas de informação, organização e métodos de direcção;
- Auditoria às condições de exploração e dos resultados;
- Auditoria às decisões estratégicas.

Auditoria de Gestão

◆ Funções:

- Fixar políticas e objectivos;
- Estabelecer planos, normas e procedimentos para atingir objectivos;
- Organizar a empresa ou entidade com a finalidade de que os planos, normas e procedimentos, possam ser passados à prática;
- Controlar a relação plano, norma e procedimento / finalidade.

◆ Artigo 64.º - Código das Sociedades Comerciais.

◆ Objecto: gestão da empresa, observando se esta está de acordo com os princípios de gestão, definidos normalmente por:

- Regulamentos internos da empresa;
- Leis do país;
- Bom senso.

Auditoria Previsional ou
Prospectiva

- ◆ Auditoria sobre valores previstos (não reais).
- ◆ Dada a insuficiência da informação histórica para os agentes económicos passou a ser desenvolvido e oferecido informações previsionais.
- ◆ Previsão: processo de antecipação racional de factos futuros.
- ◆ Caso particular: planeamento contabilístico.
- ◆ Auditoria previsional: certifica a credibilidade da previsão.

Auditoria Previsional ou
Prospectiva

◆ Caso português: Artigo 66º CSC

- Inclusão no relatório anual da administração de dados sobre a evolução previsional da sociedade.

- Inclusão de referências de actividades futuras, resultados, e aumentos de capital.

Auditoria Previsional ou
Prospectiva

◆ Outras situações:

→ Análise de projectos de investimento

→ Análises económico-financeiras

→ Avaliação de empresas

Auditoria Previsional ou
Prospectiva

- ◆ Objectivos / verificação do auditor:
 - Pressupostos da administração;
 - Consistência de pressupostos hipotéticos;
 - Preparação de informação prospectiva;
 - Apresentação de informação prospectiva;
 - A informação prospectiva e os princípios contabilísticos.

Auditoria Informática

◆ Objectivo:

- Verificar a existência de controlos apropriados;
- Avaliação da sua eficácia;
- Avaliação da “performance” de todo o sistema informático;
- Avaliação da privacidade e segurança física do sistema informático.

Auditoria Informática

◆ Tipos de Auditoria:

→ Auditoria de programas (software)

→ Dados-teste para fins de auditoria (Norma técnica 16 IFAC)

◆ Campos de trabalho na relação Informática / Controlo Interno:

→ Organização;

→ Entrada de informação;

→ Tratamento da informação;

→ Saída da informação.

Auditoria Social

- ◆ Crescente importância dos aspectos sociais;

=>Estudos relacionados com a responsabilidade social das empresas

- ◆ Falta de consenso:

→ Estados Unidos e Grã-Bretanha - Auditoria social e auditoria da responsabilidade social.

→ França - utiliza-se também a expressão balanço social.

Auditoria Social

◆ Portugal - Lei nº 141/85 de 14 Nov.

→ Os órgãos de gestão das empresas que tenham pelo menos 100 trabalhadores são responsáveis pela elaboração do balanço social, referenciado a 31 de Dezembro de cada ano.

Auditoria Fiscal

- ◆ Avaliação da conformidade dos procedimentos adoptados e seguidos na organização com as normas fiscais.

- ◆ Objectivos:
 - Verificação da contabilidade à luz dos conceitos fiscais;

 - Determinação de contingências por responsabilidades incorridas por deficiente ou duvidosa interpretação fiscal;

 - Provar que os créditos sobre o Estado são reais e têm uma base documental suficiente.

Auditoria Fiscal

◆ Metodologia:

- Princípios contabilísticos vs regras fiscais;
- Confronto entre procedimentos e regras de gestão seguidos pela Administração e o entendimento do Auditor;
- Diferenças de interpretação das leis fiscais.

Auditoria Externa

- ◆ Exame crítico e sistemático à administração da empresa e às demonstrações financeiras elaboradas, bem como à documentação que as suporta, tendo por objectivo averiguar a sua exactidão, integridade e autenticidade.

- ◆ Papel do Revisor Oficial de Contas: “a certificação legal das contas exprime a convicção do revisor de que os documentos de prestação de contas apresentam ou não, de forma verdadeira e apropriada a situação financeira da empresa ou de outra entidade, bem como os resultados das suas operações, relativamente à data e ao período a que os mesmos se referem.”
(Art.º 37.º, n.º2, DL 422 A/96 de 30 de Dezembro)

- ◆ Modalidades de certificação legal das contas:
 - Certificação sem reservas;
 - Certificação com reservas;
 - Certificação adversa.

- ◆ Declaração de impossibilidade de certificação legal.

Controlo Interno

- ◆ Sistema completo e integrado de controlo, tanto ao nível financeiro como de outro tipo, implantado pela administração com o objectivo de levar a cabo de forma ordenada, a gestão da organização, a salvaguarda dos activos e assegurar dentro do possível a correcção e fidelidade dos registos.
- ◆ O âmbito do controlo interno não se limita aos termos financeiros, aos termos contabilísticos e à propriedade de activos, mas também aos controlos destinados a melhorar a eficiência operativa e assegurar o cumprimento das políticas da organização.

Objectivos de Controlo Interno

- ◆ Confiança e integridade da informação e dos registos;
- ◆ Cumprimento de políticas, planos, procedimentos e legislação aplicável;
- ◆ Protecção dos activos da empresa;
- ◆ Utilização eficiente e económica dos recursos;
- ◆ Realização dos objectivos e metas fixados para operações ou programas;

Procedimentos Gerais de
Auditoria

- ◆ Inspeção;
- ◆ Observação;
- ◆ Perguntas;
- ◆ Análise;
- ◆ Comparação;
- ◆ Verificação;
- ◆ Confirmação.

Inspeção

- ◆ Inspeção física de determinados bens do Activo;

- ◆ Inspeção à documentação que suporta as diversas operações da empresa.

- ◆ Objectivo:
 - Com base nos registos contabilísticos e na autenticidade dos documentos, confirmar a existência dos bens.

Observação

- ◆ Verificar e observar o desenvolvimento das funções atribuídas às pessoas;
- ◆ Confirmar a aplicação prática dos procedimentos contabilísticos;
- ◆ Verificar a existência de medidas de controlo interno e a sua operacionalidade.
- ◆ Objectivo:
 - Determinar a profundidade do exame.

Perguntas

- ◆ Esclarecimento à prossecução do exame do auditor;
- ◆ Podem ser breves pedidos de esclarecimentos ou informações;
- ◆ As entrevistas devem ser previamente preparadas;
- ◆ Cuidado requerido relativamente às diferenças de ponto de vista intelectual, cultural ou profissional, com o entrevistado;
- ◆ Evitar desconfianças ou má interpretações no caso de confronto de respostas.
- ◆ Objectivo:
 - Obter informações que facilitem o prosseguimento da auditoria com a maior segurança possível.

Perguntas

◆ Tipos de prova ou evidência

→ Interna - obtidas na empresa que está a ser examinada, gerada pela própria empresa, ou fornecida por terceiros.

→ Externas - obtidas directamente de terceiros.

Perguntas

◆ Interna:

- Registos contabilísticos;
- “Declaração de Responsabilidade”;
- Outras fontes.

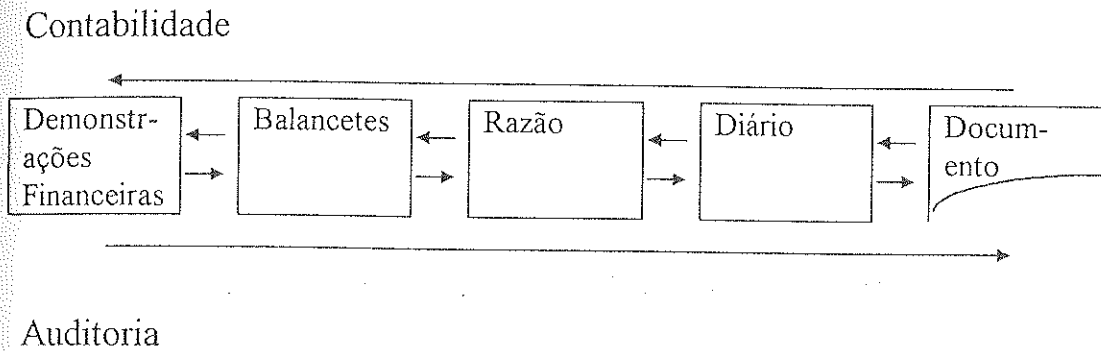
◆ Externa:

- Certididões;
- Circularizações - pedidos de informação de saldos a Bancos, clientes, fornecedores, ...
- Conservatórias e outros organismos públicos.

Análise

- ◆ Movimentos e saldos das contas e outros registos contabilísticos;
- ◆ Constatação da credibilidade da informação divulgada nas demonstrações financeiras;
- ◆ Caminho inverso ao seguido pela Contabilidade;
- ◆ Proceder às conciliações necessárias para confirmar a integridade e homogeneidade das contas.
- ◆ Objectivo:
 - Verificar a credibilidade dos dados constantes das demonstrações financeiras.

Contabilidade vs
Auditoria



Comparação

- ◆ Todas as comparações que possam ser feitas com base nas informações contabilísticas e de gestão.
- ◆ Devem ser feitas em valores absolutos e em valores relativos, para períodos idênticos, referindo-se a:
 - Valores reais relativos a períodos idênticos;
 - Valores reais versus valores orçamentados;
 - Valores reais de uma empresa versus valores reais de empresas similares;
 - Outras possibilidades.
- ◆ Objectivo:
 - Obter conclusões de várias ordens.

Verificação

- ◆ Verificação dos cálculos aritméticos;
- ◆ Adequação das bases dos mesmos;
- ◆ Verificação de acontecimentos eventuais subsequentes entre a data das demonstrações financeiras e a data do parecer do auditor, susceptíveis de influenciar a opinião deste;
 - Ajustamento nas contas;
 - Reserva no parecer;
 - Anexo, se forem elementos novos para o Activo ou Passivo.

Verificação

◆ Objectivo:

- Confirmação da correcção, da base de cálculo e dos efeitos sobre as contas de acontecimentos ocorridos após o encerramento.

Confirmação

◆ Certidões:

- Certidão de confirmação do capital e dos seus detentores.
- Teor de todos os registos que incidam e estejam em vigor referentes à entidade ou empresa em causa.

◆ Circularização de saldos;

◆ “Declaração de Responsabilidade”

◆ Objectivo:

- Obter evidência externa que suporte a qualidade e validade da auditoria e se necessário, a sua posterior comprovação.

Testes em Auditoria

◆ Testes de conformidade:

→ A sua finalidade é a confirmação de que os procedimentos contabilísticos e o controlo interno a vigorar na empresa, são os adequados e estiveram operacionais no decorrer do exercício a auditar.

◆ Testes substantivos:

→ Destinam-se a confirmar a adequação do procedimento contabilístico enquanto expressão financeira e a obtenção da evidência ou prova documental dos saldos e operações específicas para justificar os respectivos montantes das várias rubricas contabilísticas.

Testes em Auditoria

- ◆ Testes de conformidade.
- ◆ Procedimentos que o auditor deve adoptar:
 - Observação;
 - Por exemplo, através da segregação de funções entre quem emite recibos e quem os cobra.
 - A prova escritural;
 - Por exemplo, as facturas de clientes.
 - A detecção de eventuais erros de cálculo, que uma vez detectados tornam evidentes as deficiências de controlo.

Testes em Auditoria

- ◆ Testes substantivos.
- ◆ Estes testes envolvem por parte do auditor os seguintes procedimentos:
 - Análises pormenorizadas das transacções e dos saldos, após a correspondente circularização;
 - Análises de tendências vislumbradas e dos valores mais relevantes dos rácios determinados;
 - Investigação de flutuações pouco comuns em determinados elementos.

Amostragem

- ◆ Aplicação da amostragem às rúbricas a auditar, por razões subjacentes à relação custo / benefício.

- ◆ Técnicas de amostragem:
 - Estatística;
 - Critérios objectivos e matemáticos, procurando-se determinar a dimensão da amostra, e consequentemente o trabalho a efectuar, os resultados obtidos e a sua representatividade.

 - Não estatística.
 - Critérios subjectivos, baseados no senso, no saber e na experiência do auditor, procurando determinar a dimensão da amostra, e em face dos resultados obtidos, a sua representatividade.

O Risco na Auditoria

◆ Definição:

→ O risco presente uma Auditoria consiste na probabilidade de existirem erros, omissões e eventuais fraudes nos registos contabilísticos da empresa, que não possam ser identificados pelos auditores ao longo do seu trabalho e cuja relevância material possa influenciar a opinião dos agentes económicos que recorrem às demonstrações financeiras, para tomarem decisões estratégicas, recorrendo das referidas falhas, efeitos ou consequências negativas para os agentes.

◆ Preocupação do auditor:

→ Minimizar o risco da auditoria.

O Risco na Auditoria

- ◆ Classificação do risco:
 - Voluntário;
 - Involuntário.

- ◆ Factores influenciadores sobre o risco:
 - Conjuntura económica;

 - Eficácia do sistema de Controlo Interno implementado pela organização;

 - Áreas da contabilidade e ciclos operacionais mais susceptíveis ao risco, face à evolução das demonstrações financeiras.

A Conjuntura e a Área de
Actividade

- ◆ Factores relacionáveis com o risco:
 - Natureza da actividade e a sua tendência de evolução;
 - Evolução tecnológica do sector e aparecimento de produtos substitutos;
 - Estrutura do capital e participações financeiras;
 - Características do sector susceptíveis de influenciar a avaliação do risco;
 - Regulamentação externa;
 - Tipologia de produtos e serviços fornecidos;
 - Estrutura operacional e financeira dos departamentos da organização;
 - Práticas e políticas financeiras;
 - Conjuntura económica e financeira.

A Estrutura da Organização e as
Políticas de Controlo

- ◆ Factores relacionáveis com o risco:
 - Controlo accionista da organização empresarial;
 - Organigrama hierárquico e manual de procedimentos;
 - Subjectividade e complexidade subjacente ao sistema de contabilidade;
 - Operacionalidade dos sistemas de informação implementados;
 - Natureza, extensão e complexidade das aplicações informáticas;
 - Operacionalidade, eficiência e eficácia do sistema de controlo interno;
 - Compatibilidade entre as várias estratégias e as políticas da organização;
 - Desvios e respectivas causas relativamente às transacções padrões;

Balanço e Demonstração de
Resultados

◆ Factores a analisar:

- Demonstrações financeiras: estrutura e taxas de variação;
- Indicadores económico-financeiros.
 - Resultados;
 - Margem Bruta;
 - Prazos Médios;
 - Ciclo de Exploração e de Tesouraria;
 - Taxa de Rentabilidade do Capital Próprio;
 - Grau de alavancagem financeira;
 - Solvabilidade.

Dossier Corrente

◆ Este Dossier engloba toda a documentação relativa a cada auditoria, podendo ser subdividido em dois grandes grupos:

1. Programas de Trabalho;
2. Mapas de Trabalho.

Programas de Trabalho

- ◆ Documento escrito destinado a servir de guia à execução dos testes de conformidade e aos testes substantivos.

- ◆ Controlo da auditoria realizada em termos de qualidade, realização e custo.

- ◆ Deverá existir um programa de trabalho por cada área a examinar.

- ◆ Testes de conformidade e substantivos - Subdivididos em:
 - Resumo dos procedimentos contabilísticos e das acções e medidas de controlo interno em vigor na organização;

 - Objectivos a atingir na auditoria;

 - Descrição dos testes de auditoria a realizar, em concordância com os objectivos anteriormente definidos.

Programas de Trabalho

- ◆ Testes de conformidade e substantivos - Fases:
 - Preliminar - período(s) decorrido(s) até à data das demonstrações financeiras;
 - Final - período(s) posterior(es) à data das demonstrações financeiras.

- ◆ Em face dos resultados obtidos na fase preliminar o auditor poderá determinar o risco de auditoria, devido aos testes de conformidade realizados à:
 - Política contabilística;
 - Procedimentos contabilísticos;
 - Medidas de controlo interno.

- ◆ Conclui-se assim, que o auditor tem toda a vantagem em programar o máximo de trabalho para a fase preliminar.

Programas de Trabalho

Empresa: _____ Data: ___ / ___ / ___

Exercício: _____ Técnico: _____

Plano Geral de Revisão

Nº	Descrição	MT
	Políticas contabilísticas adoptadas:	
	a) Imobilizações:	
	b) Existências:	
	c) Disponibilidades:	
	d) Dívidas de, e a terceiros:	
	e) Acréscimos e Diferimentos:	
	f) Proveitos e Custos:	
	Áreas da organização	
	Controlo Interno	
	Materialidade (magnitude da informação financeira)	

Nº - número de ordem do procedimento;

MT - índice do mapa de trabalho aonde está o teste efectuado.

Mapas de Trabalho

- ◆ Documentos do auditor aonde estão os testes ou procedimentos efectuados, bem como as conclusões deles retiradas, que serão a base do elaboração do relatório de auditoria e do parecer do auditor.

- ◆ Não serão em caso algum devolvidos à empresa dado que constituem prova, se necessário, do exame, da actuação e da revisão efectuada aos registos e documentos contabilísticos.

- ◆ Os mapas de trabalho devem ser codificados, e normalizados mínimamente (facilita a interpretação e compreensão por outros auditores).

- ◆ Deve haver uma descrição da extensão dos testes a efectuar a cada sector da organização, e as conclusões deles obtida.

- ◆ Devem ser referidas expressamente as falhas e deficiências detectadas.

Mapas de Trabalho

- ◆ Devem ser identificadas as amostras seleccionadas, para salvaguardar o âmbito das suas conclusões.

- ◆ Todos os mapas devem ser supervisionados pelo auditor responsável, para confirmar o documento ou a falta de elementos.

- ◆ Os mapas de trabalho demonstram a capacidade profissional do auditor.

- ◆ Os mapas de trabalho devem incluir todos os elementos recolhidos desde a fase preliminar à fase final da auditoria.

Mapas de Trabalho

Empresa: _____ Data: __ / __ / __
Exercício: _____ Técnico: _____

Testes de Controlo Interno

Nº	Descrição	TR
	Teste às vendas e às dívidas a receber dos clientes Resumo do movimento do mês seleccionado para o teste.	
	Teste às facturas para os clientes Teste às notas de crédito Factos anormais detectados Conclusões	
	Teste às compras e às dívidas a pagar a fornecedores Resumo do movimento do mês seleccionado para o teste.	
	Teste às facturas dos fornecedores Teste às notas de débito Factos anormais detectados Conclusões	

Nº - número de ordem do procedimento;

TR - tempo real para a realização do procedimento ou teste.

Dossier Permanente

- ◆ Este Dossier engloba todas as informações que o auditor considere importantes, e que têm de ser consultadas ao longo das auditorias, quer em termos presentes, quer em termos futuros.

- ◆ Toda a documentação desactualizada deve de ser retirada do dossier e arquivada em um dossier específico.

- ◆ O Dossier Permanente deverá ser um arquivo sistematizado e de fácil consulta.

- ◆ O Dossier Permanente deverá ser elaborado tendo em consideração o serviço a prestar, a actividade e a dimensão da organização.

Dossier Permanente

◆ Vantagens:

- Informação disponível sobre a história financeira da empresa;
- Fonte de referências contínuas e recorrentes;
- O trabalho anual do auditor fica facilitado uma vez que muitos elementos permanecem actualizados;
- Compilação para auditorias futuras de dados especializados, informações e dados sobre impostos, e alterações à estrutura de capitais.

Dossier Permanente

◆ Elementos do Dossier Permanente:

→ Organização;

→ Localização da sede e das restantes instalações;

→ Participações financeiras em outras empresas;

→ Resumos das principais decisões dos órgãos de administração;

→ Identificação dos sócios ou accionistas e respectivas participações;

→ Áreas de negócio e sua evolução;

→ Limites à distribuição dos lucros;

→ Resumos das actas dos vários órgãos sociais;

→ Elementos que identificam a empresa (Registo Nacional de Pessoas Colectivas, escritura e alterações, publicações obrigatórias).

Dossier Permanente

◆ Elementos do Dossier Permanente:

- Organização (continuação);
 - Notícias relevantes para a empresa publicadas ou difundidas na comunicação social;
 - Descrição dos directores dos órgãos sociais;
 - Assinaturas dos membros dos órgãos sociais e quadros superiores;
 - Relação das procurações em vigor.

- Património e responsabilidades assumidas:
 - Hipotecas;
 - Garantias;
 - Responsabilidades por valores de terceiros à guarda da empresa;
 - Outras responsabilidades.

Dossier Permanente

◆ Elementos do Dossier Permanente:

→ Legislação aplicável à empresa.

→ Contratos importantes em vigor:

→ Aluguer;

→ Patentes;

→ Segurança Social e Administração Fiscal;

→ Financiamentos;

→ Fornecedores e clientes;

→ Seguradoras;

→ Contratos de viabilização;

→ Contratos de trabalho.

Dossier Permanente

◆ Elementos do Dossier Permanente:

→ Documentos Financeiros:

→ Relatórios;

→ Demonstrações financeiras anuais;

→ Orçamentos;

→ Políticas e Procedimentos contabilísticos:

→ Plano de contas;

→ Manual de procedimentos;

→ Regulamentos internos;

→ Políticas específicas (provisões, valorimetria, ...);

Dossier Permanente

◆ Elementos do Dossier Permanente:

→ Declarações e publicações obrigatórias:

→ Direcção Geral de Contribuições e Impostos;

→ Instituto Nacional de Estatística;

→ Registo Nacional de Pessoas Colectivas;

→ Conservatória do Registo Comercial;

→ Publicações no Diário da República, Bolsa de Valores, ou outras de interesse.

→ Controlo Interno:

→ Organigrama hierárquico;

→ Manuais de Funções;

→ Medidas de controlo por sectores;

→ Programas de auditoria;

Dossier Permanente

◆ Elementos do Dossier Permanente:

- Demonstrações financeiras com referência à primeira auditoria.

- Grupos económicos:
 - Características da sociedade mãe;
 - Associadas e filiais;
 - Regras relativas ao processo de consolidação.

CONFERÊNCIA:

“AUDITORIA - UMA APROXIMAÇÃO PRÁTICA
ÀS EMPRESAS (ASPECTOS RELACIONADOS
COM O CONTROLO INTERNO)”

MÓDULO II

- AS RUBRICAS CONTABILÍSTICAS -

Janeiro 1998

Disponibilidades

- ◆ Caixa;
- ◆ Depósitos bancários;
- ◆ Títulos negociáveis;
- ◆ Outras aplicações.

Caixa

◆ Não devem fazer parte do saldo de caixa:

- “Vales” relacionados com adiantamentos ou com outras situações;
- Cheques pré-datados;
- Cheques sem cobertura;
- Cheques irregulares, ou incorrectamente preenchidos;
- Senhas de almoço e de combustível;
- Selos fiscais e postais;
- Documentos justificativos de despesas efectuadas.

Pagamentos em dinheiro vs
Caixa

◆ Normas de Controlo Interno

- Pequenos pagamentos em dinheiro;
- Pagamentos normais a terceiros através de Bancos;
- “Fundo fixo de caixa”

“Fundo Fixo de Caixa”

◆ Vantagens:

- Limita a um determinado valor máximo o montante existente em Caixa;
- Facilita as contagens surpresa;
- Deverá ser implementado pelo menor valor possível (redução do risco subjacente).

Pagamentos através de Bancos

- ◆ Pagamentos por cheques;

- ◆ Pagamentos por transferência bancária;

- ◆ Ordens permanentes de pagamento.

Pagamentos por
cheque

- ◆ Empregado responsável;
- ◆ Cópia do cheque arquivada;
- ◆ Emitidos na presença de documento suporte;
- ◆ Assinado por duas pessoas independentes;
- ◆ Espaços “trancados”;
- ◆ Cheque “cruzado”;
- ◆ Verificar se não há cheques sem provisão a circular;
- ◆ Verificar cheques emitidos nos últimos dias do ano, não contabilizados na empresa, nem debitados no banco.

Pagamentos por transferência bancária

◆ Vantagens:

- Ordem feita através de impresso previamente preparado e padronizado;
- Uma ordem para vários pagamentos;
- A ordem só é assinada uma vez;
- Lançamento a crédito da conta D/O pelo total da ordem;
- As reconciliações bancárias são mais fáceis de efectuar.

Pagamentos por transferência bancária

◆ Desvantagem:

- Possibilidade de existir um tempo de espera muito grande para as empresas destinatárias.

Ordens Permanentes de
Pagamento

- ◆ Pagamento de determinados serviços do tipo repetitivo;
 - Exemplos: Água, telefone, electricidade, telemóveis, ...

- ◆ Lapso de tempo apreciável entre a data do débito na conta por parte do Banco e a data de recepção do respectivo recibo.

- ◆ O auditor deve averiguar o motivo sobre o qual algum destinatário não tenha comunicado ainda a recepção da ordem de pagamento.

- ◆ O auditor deve verificar se as operações foram liquidadas, estão suspensas, ou se há indícios de irregularidades.

Depósito dos
recebimentos

- ◆ Depósito diário e integral de todos os recebimentos:
 - Valores recebidos pelo Correio;
 - Valores recebidos através de cobradores;
 - Valores recebidos directamente na Tesouraria;
 - Valores recebidos por via de vendas a dinheiro.

Valores Recebidos pelo Correio

- ◆ Livro de correspondência recebida;
- ◆ “Lista de valores recebidos”:
 - Nome do cliente, data e referência da carta;
 - Número do cheque, Banco sacado e valor;
 - Número do Vale do Correio e valor.

“Lista de Valores
Recebidos”

- ◆ Original - Tesouraria;
- ◆ Duplicado - Devolvido à secretaria ou recepcionista rubricado;
- ◆ Triplicado - Director financeiro ou auditor externo.

Recibo “valores recebidos”

- ◆ Original - Cliente (enviado pelo Correio);
- ◆ Duplicado - Contabilidade (lançamentos contabilísticos);
- ◆ Triplicado - Arquivo por ordem sequencial.

Valores Recebidos através de
Cobradores

- ◆ Elaboração diária de uma folha de cobrança;
- ◆ No final de cada dia o cobrador deve entregar os valores recebidos na Tesouraria;
- ◆ Cheques: seguem os procedimentos já referidos.

Valores Recebidos
directamente na Tesouraria

◆ Duplicado do recibo:

→ Suporte dos valores recebidos;

→ Após conferência devem de ser depositados no Banco.

◆ Cheques: seguem os procedimentos já referidos.

Valores Recebidos por Via de
Vendas a Dinheiro

- ◆ Documento: Venda a Dinheiro;

- ◆ Original: Cliente;

- ◆ Duplicado: Suporte dos valores recebidos;

- ◆ Confronto de assinaturas:
 - Cheque vs Bilhete de Identidade;

 - Cartão de Crédito vs Documento de venda.

Reconciliações Bancárias

- ◆ Feita com a posição diária do banco;
- ◆ Visadas pelo chefe da contabilidade e/ou pelo director financeiro;
- ◆ Detectar anomalias (itens que aparecem duas vezes, débitos e/ou créditos do Banco não contabilizados na empresa, ...).

Circularização - Bancos

(Nome do Banco)
(Morada sede / filial)

Local e data:

Exmos Senhores

Estando o nosso Revisor Oficial de Contas a proceder presentemente à confirmação das nossas demonstrações financeiras, agradecemos a V. Exas. o favor de lhe remeterem as seguintes informações com referência à data de 31 de Dezembro de 19xx:

1. Saldo de cada uma das nossas contas de depósitos à ordem com indicação de elementos essenciais;
2. Saldo de cada uma das nossas contas de depósitos a prazo e outros e das nossas aplicações de tesouraria devidamente discriminados;
3. Valor ilíquido dos juros creditados e relativos a aplicações financeiras assim como a correspondente quantia de IRS/IRC retida na fonte;
4. Indicação dos números das contas abertas e/ou encerradas em 19xx e respectivas datas de abertura e/ou fecho;
5. Montante, discriminado de letras, livranças e empréstimos em dívida, indicando o vencimento, a taxa e a data do pagamento de juros;
6. Montante, discriminado por cada rubrica, das responsabilidades como endossante de letras, e ainda discriminação de garantias, fianças, avales, etc.;

Circularização - Bancos

(continuação)

7. Indicação de quaisquer hipotecas, penhoras, valores em caução, créditos abertos, etc.;
8. Discriminação dos títulos de crédito e ainda de outros valores depositados à vossa guarda com indicação de quaisquer eventuais encargos ou ónus;
9. Nomes das pessoas autorizadas a movimentar as contas acima mencionadas, com indicação de eventuais limitações,
10. Quaisquer outras informações que V. Exas. considerem de utilidade para a prossecução da mencionada revisão.

No caso de algumas alíneas não se aplicarem, agradecemos que V. Exas. o declarem expressamente na vossa resposta. Pedimos o favor de responderem para:

(Nome Soc. Rev. Of. Contas)
(Morada)

Sem outro assunto de momento, agradecemos a atenção,

De V. Exas.
Atentamente

Objectivo da Auditoria

- ◆ Após a conclusão do seu trabalho o auditor deve poder concluir se:



- ◆ Saldo da conta Caixa representa apenas o numerário ou meios líquidos de pagamento equivalentes, sendo propriedade da empresa.

Procedimentos de
Auditoria

- ◆ Inspeção ou contagem de Caixa;

- ◆ Confirmação de saldos das contas de depósitos bancários e títulos negociáveis;

- ◆ Análise das transferências entre Bancos.

Caixa

◆ A contagem de Caixa por parte do auditor:

- Preferencialmente deve ser efectuada de surpresa;
- O tesoureiro deve estar presente no decorrer da auditoria, para também ele assinar o documento de conferência de caixa;
- No caso de haver mais do que uma caixa no mesmo local, a conferência deve ser feita simultaneamente;
- A contagem física deverá agrupar os diferentes tipos de valores existentes em caixa;
- Os valores da contagem física deverão ser iguais aos da folha de caixa;
- Confirmar se os descontos de pronto pagamento foram correctamente processados;
- Confirmar a recolha dos vários departamentos e a anulação dos respectivos saldos no final do exercício.

“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas
(Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”

II-AS RUBRICAS CONTABILÍSTICAS

Caixa

Empresa: _____ Data: __ / __ / __
Exercício: _____ Técnico: _____

Folha de Contagem de Caixa

Nº	Descrição
	Numerário
	Notas / Moedas Nacionais
	_____ X 10.000\$00
	_____ X 5.000\$00
	(...)
	_____ X 200\$00
	_____ X 100\$00
	(...)
	Notas / Moedas Estrangeiras
	Cheques em Caixa para Depósito
	Vales
	Documentos de saídas não lançados em caixa
	Documentos de entrada não lançados em caixa
	Total Val. Verif. - Total Folha Saldo Caixa = Diferença

Nº - Número de ordem do procedimento.

Inspeção - Caixa

◆ “Fundo Fixo de Caixa”

→ Existe - inspeção a todas as caixas ao mesmo tempo;

→ Não existe - inspeção no final do dia a que se referem as demonstrações financeiras.

◆ A inspeção deve realizar-se preferencialmente de surpresa;

◆ Documento discriminativo de tudo o que estava em Caixa.

Confirmação de Saldos das Contas
Bancárias, Depósitos e Títulos
Negociáveis

- ◆ Confirmação junto de instituições de crédito dos saldos, através da circularização.
- ◆ Data de referência da confirmação: aquela a que se refere as demonstrações financeiras.
- ◆ Auditor deve confrontar: reconciliações com valores do extracto bancário, razão e informação prestada pelo banco.

Objectivos e Procedimentos da
Análise de cada Reconciliação

- ◆ As conciliações deverão ser feitas pela empresa com uma periodicidade mensal.
- ◆ Análise dos cheques em trânsito ou pendentes de levantamento.
- ◆ Verificar a data correcta da contabilização dos depósitos em trânsito.
- ◆ Relativamente às contas que tenham movimento a empresa deve solicitar a mesma confirmação do saldo ao banco.
- ◆ Verificar a integridade dos extractos do banco (rasuras, ...).
- ◆ Verificar cheques pendentes, depósitos não lançados pelo banco, transferências ordens de pagamento e cheques que estão no extracto bancário mas não foram contabilizados.

Principais Fraudes

- ◆ Desvio de dinheiro ou de depósitos bancários sem documentação ou registo de suporte.
- ◆ Desvio ou retenção de rendimentos.
- ◆ Pagamentos indevidos ou em duplicado.
- ◆ Em vez de registar simultaneamente o levantamento e o depósito, a empresa apenas regista o depósito por contrapartida de uma dívida a receber, de uma dívida a pagar ou proveitos.
- ◆ Omissão da entrada do valor do empréstimo obtido, bem como o de pagamento de outros.

Áreas de Controlo
Administrativo

- ◆ Previsão de Disponibilidades;
- ◆ Avaliação dos riscos;
- ◆ Eficiência processual;
- ◆ Gráfico de fluxos;
- ◆ Utilização dos fluxos de caixa;
- ◆ Aceleração da entrada de fluxos;
- ◆ Desaceleração da saída de fluxos;
- ◆ Distribuição de fundos de tesouraria.

Compras

- ◆ Princípios e objectivos de um sistema de controlo interno sobre Compras:
 - Só formalizadas após autorização;
 - Só se compra o que é necessário;
 - Condições mais vantajosas;
 - Quem compra deve receber só o que pediu e em bom estado.

Compras

◆ Pedido de ordem de compra.

→ Original - secção de compras;

→ Duplicado - secção de compras para entregar ao sector de aprovisionamento quando a compra for lançada;

→ Triplicado - arquivo para a área de aprovisionamento para a gestão de “stocks”.

Compras

◆ Ordem de compra.

→ Original - fornecedor;

→ Duplicado - contabilidade (para conferir a factura);

→ Triplicado - Recepção;

→ Quadriplicado - arquivo secção de compras.

Compras

◆ Controlo das mercadorias recebidas.

→ Registo das mercadorias recebidas;

→ Inspeção às mercadorias;

→ Controlo dos registos de recepção de mercadoria;

Compras

◆ Devolução de mercadorias

→ Registo das mercadorias devolvidas;

→ Registo das reclamações;

→ Controlo do registo das mercadorias devolvidas e das reclamações;

→ Confronto com as notas de crédito.

Compras

◆ Confirmação da factura do fornecedor

- Confirmação de que o que está na factura foi aquilo que foi encomendado e aquilo que foi recebido;
- Confirmação das condições acordadas;
- Confirmação dos cálculos aritméticos da factura.

Compras

◆ Testes levados a cabo pelo auditor:

- Análises mensais da conta Compras fazendo uma selecção para testar a razoabilidade do valor;
 - Teste com base no confronto do Diário de Compras com as Facturas dos Fornecedores;

- Comparar o total das facturas arquivadas (por mês) com os lançamentos contabilísticos.

Dívidas a Terceiros

- ◆ Fornecedores mercadorias, matérias primas, materiais e serviços;
- ◆ Empréstimos / Financiamentos:
 - Empréstimos bancários;
 - Empréstimos obrigacionistas;
 - Títulos de participação;
 - Empréstimos com hipoteca ou penhora;
 - Outras formas de financiamento.
- ◆ Fornecedores de imobilizado;
- ◆ Adiantamento de clientes;
- ◆ Acréscimos de custos (rendas, alugueres..);
- ◆ Impostos a pagar;
- ◆ Dividendos a pagar;
- ◆ Royalties a pagar e empresas associadas.

Dívidas a Terceiros

◆ Procedimentos por parte do auditor:

- Confirmar se todos os bens e serviços foram creditados nas respectivas contas a pagar, e os correspondentes lançamentos contabilísticos;
- Verificar se existem eventuais pagamentos que não foram debitados na respectiva conta a pagar;
- Verificar se todos os pagamentos foram autorizados antecipadamente e confirmados pelo superior hierárquico;
- Observar e confirmar se todos os documentos base para pagamentos têm inscrito o número do cheque e têm a indicação de "pago".
- Confirmar a dedução dos descontos acordados.
- Verificar qual a razão de eventuais juros de mora, e risco de bens penhorados.
- Confirmar os pagamentos parcelados, bem como os adiantamentos, devoluções e anulações de transacções.

Dívidas a Terceiros

Exmos Senhores
(Nome do Fornecedor)
(Morada)

Local e data

Estando o nosso Revisor Oficial de Contas a proceder presentemente à confirmação das nossas demonstrações financeiras, agradecemos a V. Exas. o favor de lhe remeterem as seguintes informações relativas à nossa posição com referência à data de 31 de Dezembro de 19xx:

	Montante	D	C
Conta Corrente	_____		
Conta Títulos a Pagar	_____		
_____	_____		
_____	_____		

No caso de existirem factos relevantes agradecemos que V. Exas. o declarem na vossa resposta. Pedimos o favor de responderem para:

(Nome Soc. Rev. Of. Contas)
(Morada)

Com os melhores cumprimentos

Dívidas a Terceiros

◆ Circularização - O auditor deve de confirmar os saldos quando:

→ Existem valores suspeitos de irregularidades, ou irregulares;

→ Créditos de valor elevado;

→ Devoluções duvidosas;

→ Saldo antigo;

→ Seguros.

◆ Circularização de advogados.

Financiamentos

◆ O auditor deverá verificar:

- Contratos;
- Escrituras;
- Correspondência entre a empresa e a instituição credora;
- Actas dos órgãos sociais;
- Confirmar condições do financiamento;
- Confirmar lançamento dos juros e ajustamentos cambiais;
- Verificar o princípio da especialização do exercício.

Vendas

◆ O auditor deve relativamente às facturas:

- Verificar a exactidão dos cálculos aritméticos;
- Proceder ao confronto dos preços com a tabela da empresa;
- Confirmar os descontos, os abatimentos e correcções efectuadas;
- Confirmar a aplicabilidade da Lei Fiscal;

Vendas

◆ Documentos relacionados com a venda:

→ Ordem de expedição.

→ Original - destina-se ao armazém.

→ Duplicado - arquivo da facturação.

→ Guia de remessa.

→ Original - acompanha as mercadorias enviadas.

→ Duplicado - acompanha as mercadorias enviadas para efeito de fiscalização.

→ Triplicado - arquivo da secção de facturação.

→ Quadriplicado - secção de contabilidade.

Vendas

◆ Documentos relacionados com a venda:

→ Factura.

→ Original - destina-se ao cliente a ser enviado pelo correio.

→ Duplicado - secção de contabilidade para que possam ser efectuados os registos contabilísticos.

→ Triplicado - destina-se ao controlo das cobranças.

→ Quadriplicado - secção de facturação para arquivo.

Vendas

◆ Controlos básicos:

- Registo do pedido do cliente;
- Registo do despacho dos produtos e da prestação de serviços;
- Controlo do registo do despacho dos produtos e informações relativamente aos serviços;
- Controlo das devoluções e reclamações;
- Contabilização da facturas e emissão de notas de crédito;
- Controlo do crédito concedido;
- Controlo das contas com dívidas em atraso.

Vendas

◆ Confronto entre o volume de vendas e as receitas:

→ Produtos acabados e mercadorias:

→ (Existências iniciais + stocks por compras ou produção +/- regularizações) - existências finais = custo das mercadorias vendidas

→ Confirmar através do recurso ao inventário final e à margem bruta sobre as vendas.

→ Procurar desvios entre o custo de transporte das mercadorias.

→ Prestação de serviços:

→ Custo dos serviços em n-1 / facturação em n-1, em termos percentuais, deve de estar em sintonia com o valor do ano n.

◆ Método ABC.

Vendas

- ◆ O auditor ao longo do seu trabalho deve de:
 - Verificar os lançamentos contabilísticos;
 - Conferir as vendas a dinheiro;
 - Confirmar os procedimentos das devoluções;
 - Integridade dos documentos (por exemplo: sem rasuras);
 - Observar o comportamento da evolução das vendas;
 - Confirmar coerência dos descontos e abatimentos.

Vendas e Contas a Receber

◆ Exemplos de irregularidades:

- Venda por preço superior ao normal para beneficiar a compradora (excesso a incobráveis);
- Venda por preço inferior ao normal com o objectivo de diferir o pagamento do IRC e IVA;
- Vendas a dinheiro não recepcionáveis em caixa ou com entradas apenas parcialmente;
- Falsificação de vendas para obscurecer desvio de stocks;
- Vendas falsas para obter financiamentos;
- Constituição de incobráveis e provisões sem razão.

Contas a Receber

- ◆ O auditor deve de ter em atenção:
 - O valor das provisões criadas e existentes;
 - Identificar os valores ainda não cobrados;
 - Examinar contrapartidas anormais;
 - Verificar e confirmar os títulos de dívida.

Contas a Receber

◆ Circularização dos clientes:

→ Feitas em moldes similares às Contas a Pagar;

→ Selecção da amostra;

→ Clientes com um saldo superior a um montante específico;

→ Saldos antigos;

→ Saldos em litígio;

→ etc.

◆ Circularização dos advogados.

Existências

◆ Valorimetria das existências - critérios:

- Custo padrão;
- Valor realizável líquido;
- Valor realizável líquido deduzido da margem normal de lucro;
- Preço ilíquido de venda deduzido da margem de lucro;
- Método da quota de acabamento;
- Fixação da quantidade e valores.

Existências

◆ Métodos de custeio das saídas (POC)

→ Custo específico;

→ Custo médio ponderado;

→ FIFO;

→ LIFO;

→ Custo padrão.

Existências

- ◆ Na análise à capacidade normal da empresa deve-se ter em consideração:
 - O volume de produção a alcançar no final do exercício, calculado pelo departamento estratégico e administração;
 - O nível de actividade pressuposto para o exercício objecto da revisão e para os exercícios seguintes.
 - O nível de actividade alcançado no exercício objecto da revisão e nos exercícios anteriores.

Existências

◆ Objectivos da Auditoria:

- O valor da rubrica Existências do Balanço no final do exercício é adequado;
- A contagem das existências foi feita da forma correcta;
- As existências estão devidamente valorizadas ao preço de custo;
- A conta Produtos em Curso está correcta;
- Os ganhos e perdas com produtos em curso de contratos de longo prazo baseiam-se em estimativas correctas;
- Foram valorizados correctamente os produtos estragados e obsoletos, e ainda os “monos”.
- O método da valorização das existências é uniforme com o dos exercícios anteriores;
- Eventual penhora de existências, está perfeitamente identificada.

Existências

◆ Contagem física das existências:

- O auditor deverá presenciar obrigatoriamente a contagem;
- As instruções do inventário foram observadas e seguidas;
- Todos os stocks foram tratados de forma homogénea;
- Todos os artigos foram sujeitos a contagem;
- O auditor deve averiguar a existência de produtos fora do seu estado normal;
- O auditor deve visualizar as condições de armazenagem.

Existências

- ◆ Baixos níveis de existências podem indiciar que:
 - Controlos adequados ou melhora daqueles que os exercem sobre o nível de existências;
 - Insuficiência de existências, devido por exemplo, a controlos inadequados;
 - Possível omissão de existências, que sendo verdade, pode-se reflectir na rentabilidade.

Inventário

- ◆ A presença do auditor é necessária devido às seguintes razões:
 - Para que ele possa ver o stock e confirmar assim que a empresa realmente possui as mercadorias declaradas;
 - Observar os métodos seguidos pela empresa para apurar o valor do inventário, a fim de poder avaliar a adequação do procedimento utilizado para obter o valor total dos bens.
 - Proceder a contagens de parte das existências, com a finalidade de que essas contagens possam ser acompanhadas até à conclusão do inventário, numa data posterior, como teste de validade.

Existências

- ◆ Para determinar o custo das existências deve-se determinar de uma forma uniforme e exacta, o seguinte:
 - Os componentes incluídos no custo: por exemplo, materiais, mão de obra e diferentes encargos gerais de fabrico.
 - Os níveis normais de actividade e o tratamento das variações do volume de produção, eficiência e outros aspectos não relacionados com o preço.
 - O método de determinação do custo dos diferentes tipos de existências.

Existências

◆ Aspectos ainda a ter em consideração numa Auditoria:

- Existência de “cortes” de uma forma correcta na recepção e nas compras, para que os saldos das contas correspondam à contagem física;
- Análise e teste às mercadorias em trânsito ou em poder de terceiros;
 - Consignação - se o valor for significativo pode-se pedir confirmação por escrito (circularização).
- Analisar, confirmar e testar (se necessário) a lista de existências finais.
- Teste à razoabilidade das provisões

Imobilizado Corpóreo

◆ Deverá existir um registo detalhado do Imobilizado, contendo:

- Descrição completo do elemento (número de identificação, ou número de inventário);
- Ficha de aquisição (forma de compra, leasing, ...);
- Entidade fornecedora;
- Custo histórico;
- Valor actual do elemento;
- Final esperado do bem ao serviço da empresa;
- Provisões, amortizações e depreciações.

Imobilizado Corpóreo

◆ Vantagens do registo do imobilizado:

- Facilitam a confirmação periódica;
- Permitem verificar a adequação dos coeficientes de amortização;
- Úteis para valorizações (reclamações a seguradoras, ...);
- Caso seja necessário em termos fiscais é possível ter um conhecimento da ficha de compra, e custo dos activos vendidos;
- Instrumento de registo;
- Facilita o cálculo do custo de reposição.

Imobilizado Corpóreo

◆ Objectivos da Auditoria:

- A base utilizada para a contabilização do imobilizado é adequada e aplicada uniformemente;
- Os valores estão correctos e correctamente registados;
- Os elementos estão classificados adequadamente;
- Foram registadas correctamente as saídas de bens;
- Os coeficientes de amortização foram aplicados de forma correcta;
- O valor de mercado é fiável;
- Os elementos afectos a garantias ou obrigações estão devidamente identificados.

Imobilizado Corpóreo

- ◆ Elementos adicionais que o auditor deve ter em consideração:
 - Autorizações para o registo de novos bens, reparações e manutenções;
 - Existência de registos detalhados de custos e de amortizações;
 - Imputação de custos de trabalhos realizados pela própria empresa;
 - Reconciliações;
 - Registos de titularidade;
 - Confirmação da titularidade por parte do auditor.

Imobilizado Corpóreo

- ◆ É de considerar a necessidade de uma amortização quando:
 - O valor de mercado é substancialmente inferior ao valor contabilístico;
 - O activo tem estragos ou está deteriorado;
 - O activo está obsoleto;
 - O activo industrial deteriorou-se qualitativamente;

Imobilizado Incorpóreo

◆ Objectivo da Auditoria:

- Examinar os valores dos activos procurando visualizar se não estão sobreavaliados;
- Comprovar que se efectuaram as provisões certas para diminuições permanentes de valor;
- As amortizações são calculadas correctamente;
- O auditor deverá certificar-se da existência ou titularidade dos elementos que entender necessário.

Investimentos Financeiros

◆ Objectivos da Auditoria:

- Verificar se os investimentos estão valorizados de acordo com os princípios contabilísticos;
- Verificar a representatividade dos activos e, se existir, confirmar a sua materialidade em títulos;
- As mais-valias ou as menos-valias resultantes da alienação foram ou não correctamente contabilizadas;
- Os investimentos financeiros estão devidamente e correctamente classificados;

Investimentos Financeiros

- ◆ O auditor pode adoptar os seguintes procedimentos:
 - O auditor poderá pedir à Conservatória do Registo Comercial uma certidão com o capital das empresas participadas;
 - O auditor poderá ainda pedir confirmação a instituições bancárias que tenham títulos à sua guarda.

Custos com o Pessoal

◆ Objectivos da Auditoria:

- Verificar a razoabilidade daquilo que a empresa está a pagar;
- As contas reflectem as responsabilidades assumidas e as despesas incorridas;
- Verificar que todas as obrigações fiscais estão a ser correctamente tratadas;

Custos com o Pessoal

- ◆ Ao longo do seu trabalho o auditor deve:
 - Conferir as folhas de pagamento de ordenados;
 - Seleccinar uma amostra se necessário.
 - Conferir a contabilização e cálculo de todas as obrigações fiscais por parte das partes envolvidas.

Capital Próprio

◆ Objectivos da Auditoria:

- Os saldos das contas constituintes do Capital Próprio estão devidamente classificados;
- Os movimentos das rubricas do Capital Próprio respeitam a Lei, os Estatutos da empresa e possíveis deliberações;
- Os movimentos das rubricas foram devidamente autorizados e estão devidamente documentados;
- Todas as informações relevantes e significativas estão descritas no Anexo à Demonstração de Resultados.

Capital Próprio

- ◆ O auditor deve adoptar entre outros os seguintes procedimentos:
 - Confirmar o Capital Social junto da Conservatória do Registo Comercial;
 - Analisar a constituição do Capital Social;
 - Verificar os movimentos que alteram as Reservas;
 - Confirmar a legitimidade de todos os movimentos;
 - Analisar as Actas dos Órgãos Sociais.

CONFERÊNCIA:

“AUDITORIA - UMA APROXIMAÇÃO PRÁTICA
ÀS EMPRESAS (ASPECTOS RELACIONADOS
COM O CONTROLO INTERNO)”

MÓDULO III

- RELATÓRIO DE AUDITORIA -

Janeiro 1998

ABC - Comércio de Automóveis, S.A.

**RELATÓRIO DE REVISÃO
Exercício de 1996**

31 de Dezembro de 1996

I - INTRODUÇÃO

Na qualidade de Revisor Oficial de Contas da empresa “ABC - Comércio de Automóveis, S.A.” analisamos as demonstrações financeiras, as quais são compreendidas pela Demonstração de Resultados e pelo Balanço e o respectivo Anexo reportados a 31 de Dezembro, que evidenciam um total de X contos relativamente ao Activo, Y contos relativamente ao Capital Próprio e um Resultado Líquido de Z contos.

II - RESPONSABILIDADES

É da responsabilidade da Administração a preparação das demonstrações financeiras, zelando para que estas representem de uma forma verdadeira e apropriada a situação financeira da empresa, a adopção de critérios e políticas contabilísticas adequadas e a existência de um sistema de controlo interno apropriado.

A nossa responsabilidade consiste na expressão de uma opinião profissional e independente, através da análise e estudo das demonstrações financeiras.

III - ÂMBITO

O exame efectuado às contas da empresa “ABC - Comércio de Automóveis, S.A.” relativas ao exercício de 1996, foi feito de acordo com as normas técnicas de revisão aprovadas pela Câmara dos Revisores Oficiais de Contas. Para obter-se um grau de relevância suficientemente grande procedemos:

- Ao acompanhamento das acções e decisões da gestão da empresa;
- À observação da adequação das políticas contabilísticas, adoptadas pela empresa;
- À análise e estudo das demonstrações financeiras.

IV - OPINIÃO

1. DISPONIBILIDADES

1.1 Caixa

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
111	Caixa - V.N.Gaia	14	
112	Caixa - Matosinhos	9	
	Total	23	

(valores em milhares de escudos)

b) Comentários

Da contagem de caixa, não foram detectados factos materialmente relevantes. Existiam três cheques que no nosso

entender já deveriam ter sido transferidos para Depósitos à Ordem, para o qual não nos foi dada qualquer razão justificativa.

Não foram detectadas quaisquer anomalias no Sistema de Fundo Fixo de Caixa.

1.2 Depósitos Bancários

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
1211	B.T.A.	36	
1212	C.G.D.	12	
1213	B.E.S.		3
1214	B.B.I.	9	
	Total	57	3

(valores em milhares de escudos)

b) Comentário

Da análise das reconciliações bancárias, foi possível apurar a exactidão dos saldos.

Após a circularização às instituições bancárias, apurou-se uma diferença de 1.200 contos na conta 1212 resultante da emissão por parte da empresa de cheques para pagamento aos fornecedores.

Foi igualmente apurada uma diferença de 2.150 contos na conta 1211 justificada por igual razão.

Não é por nós considerada satisfatória a justificação dada, em relação às obrigações a que a empresa está sujeita, devido ao saldo credor da conta 1213.

2. CLIENTES, VENDAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
211	Clientes Conta Corrente	235 689	
212	Clientes-Tít. a Receber	2 589	
218	Clientes Cob. Duvidosa	658	
	Total	238 936	
711	Vendas de Mercadorias		899 654
717	Devolução de Vendas	887	
718	Descontos e Abatim.	1 050	
	Total	1 937	899 654
721	Prestação de Serviços		354
728	Descontos e Abatim.	55	
	Total	55	354

(valores em milhares de escudos)

b) Comentário

Pela análise efectuada à conta “218 - Clientes de cobrança duvidosa” somos da opinião de que a empresa deveria constituir uma provisão sobre a totalidade do saldo, devido à sua antiguidade e ao facto de uma parte se encontrar em contencioso, conforme confirmação do advogado da empresa.

Procedemos à circularização dos clientes, tendo sido possível confirmar em face das respostas obtidas 39% do saldo. Não foram apuradas quaisquer factos irregulares da circularização.

As devoluções de vendas são compostas por acessórios que estavam defeituosos.

3. FORNECEDORES, COMPRAS

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
221	Fornecedores C/ Corr.		122 458
212	Forneced.-Tít. a Pagar		3 566
	Total		126 024
312	Mercadorias	750 659	
317	Devolução de Compras		546
318	Descontos e Abatim.		2 589
	Total	750 659	3 135

(valores em milhares de escudos)

b) Comentário

Procedemos à circularização dos fornecedores, tendo sido possível conciliar 65% do saldo da conta. A conciliação permitiu-nos apurar uma diferença de 3.150 contos que devem-se a cheques emitidos pela empresa e que ainda estão na sua posse.

4. EMPRÉSTIMOS OBTIDOS

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
231	C.G.D.		89
	Total		89

(valores em milhares de escudos)

b) Comentário

Não foram apuradas quaisquer irregularidades.

5. ESTADO E OUTROS ENTES PÚBLICOS

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
	IRC		
241	Imposto sobre o Rend.		1 236
	IRS		
2421	s/ trabalho dependente		656
2422	s/trabalho independente		89
2424	Prediais		45
	IVA		
2436	IVA a pagar		5 325
	Restantes Impostos		
2445	Imposto de Selo		15
	Segurança Social		
2451	Cont. p/ a Seg. Social		2 895
	Total		10 261

(valores em milhares de escudos)

b) Comentário

Foi analisado o processamento das contribuições e impostos ao longo do exercício de 1996 não havendo nada a referir.

7. OUTROS DEVEDORES E CREDITORES

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
261	Fornecedores de Imob.		4 589
268	Outros Dev. e Creditores	3 659	
	Total	3 659	4 589

(valores em milhares de escudos)

b) Comentário

Analisamos os movimentos ocorridos nestas rubricas nada havendo a salientar.

8. ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
272	Custos Diferidos	486	
273	Acréscimos de Custos		8 985
274	Proveitos Diferidos		569
	Total	486	9 554

(valores em milhares de escudos)

b) Comentário

O saldo da conta “Custos Diferidos” corresponde essencialmente à periodificação de seguros.

A conta “Acréscimos de Custos” é composta essencialmente pelo valor das remunerações a liquidar em 1997 referentes ao exercício anterior (férias mais o subsídio de férias) no montante de 7.569 contos. O montante de seguros a pagar é de 1.120 contos.

9. EXISTÊNCIAS

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
32	Existências	82 569	
	Total	82 569	

(valores em milhares de escudos)

b) Comentário

Acompanhamos o inventário físico dos automóveis confirmando o seu valor.

Acompanhamos a inventariação física dos acessórios não tendo sido detectada qualquer irregularidade. O seu valor é de 2.895 contos.

10. IMOBILIZADO

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
42	Imobilizado Corpóreo		
422	Edifícios e Outras Con.	125 658	
423	Equipamento Básico	12 569	
424	Equipamento de Trans.	32 559	
425	Ferramentas e Utens.	1 125	
426	Equipamento Adminst.	5 256	
	Total	177 167	
43	Imobilizado Incorpóreo		
431	Despesas de Instalação	3 258	
	Total	3 258	
	TOTAL	180 425	

(valores em milhares de escudos)

b) Comentário

Analisamos as aquisições e alienações efectuadas no período em causa não tendo sido detectadas quaisquer situações irregulares.

Confirmamos a utilização dos coeficientes de amortização e o cálculo destas.

11. CAPITAL, RESERVAS E RESULTADOS TRANSITADOS

a) Composição

Conta	Descrição	Débito	Crédito
51	Capital Social		100 000
53	Prestações Suplement.		9 000
57	Reservas		
571	Reservas Legais		3 560
572	Reservas Livre		36 580
59	Resultados Transitados		4 562
	Total		153 702

(valores em milhares de escudos)

b) Comentários

Analizamos os movimentos ocorridos nestas contas, havendo a salientar:

- Os movimentos nas contas "Reservas Legais", "Reservas Livres" e "Resultados Transitados" dizem respeito à aplicação dos resultados do exercício de 1995.

- No ano de 1995 houve um aumento do Capital Social, no montante de 16.000 contos.

12. CUSTOS, PROVEITOS E RESULTADOS

Procedemos à revisão analítica dos custos e proveitos, realizando testes de razoabilidade por amostragem sempre que o valor era mais significativo.

Analizamos o suporte documental dos movimentos contabilísticos. Das situações analisadas não há nada a referir.

V - BALANÇO E DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS AJUSTADOS

Em anexo apresentamos o Balanço e a Demonstração de Resultados ajustados em conformidade com os comentários anteriormente descritos.

VI - ÊNFASES

Sem afectar a nossa opinião abaixo expressa gostaríamos de chamar a atenção para os seguintes aspectos:

- A empresa não aceitou a nossa recomendação no sentido de se implementar um sistema de Fundo Fixo de Caixa.
- Os critérios base para o calculo das amortizações foram alterados no corrente exercício face ao anterior.
- Pedimos à empresa que implemente um sistema de controlo interno mais eficiente, nomeadamente ao nível de resposta face a situações anómalas.

VII- CONCLUSÃO

Face à revisão por nós realizada, somos da opinião que as demonstrações financeiras da empresa “ABC - Comércio de Automóveis, S.A.” expressam de uma forma verdadeira e apropriada a sua posição financeira, bem como o resultado do exercício, em conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites.

Manifestamos o nosso agradecimento pela colaboração prestada pelos membros da Administração e a todas as pessoas com quem nos relacionámos no exercício das nossas funções.

Porto, 04 de Abril de 1997

ANTÓNIO ANJOS, F. BRANDÃO & ASSOCIADOS- SROC
Representada por:

CONFERÊNCIA:

“AUDITORIA - UMA APROXIMAÇÃO PRÁTICA
ÀS EMPRESAS (ASPECTOS RELACIONADOS
COM O CONTROLO INTERNO)”

ANEXO

17 Janeiro 1998

**“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas
(Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”**

ANEXO

Directriz contabilística n.º 9/92

**Contabilização nas contas individuais da detentora
de partes de capital em filiais e associadas**

1 — De acordo com o ponto 5.4.3.1 do Plano Oficial de Contabilidade, os investimentos financeiros relativos a partes de capital em filiais e associadas serão contabilizados no momento da aquisição pelo respectivo custo, seja qual for o método adoptado — custo de aquisição ou equivalência patrimonial.

2 — O método do custo será aplicado quando:

- a) Existam restrições severas e duradouras que prejudiquem significativamente a capacidade de transferência de fundos para a empresa detentora; ou
- b) As partes de capital sejam adquiridas e detidas exclusivamente com a finalidade de venda num futuro próximo.

Nos demais casos será de utilizar o método da equivalência patrimonial.

3 — O método da equivalência patrimonial é interrompido a partir da data em que:

- a) A empresa deixe de ter controlo na filial ou influência significativa na associada, mas detenha, no todo ou em parte, o seu investimento;
- b) Se verificarem as restrições referidas no ponto 2 a); ou
- c) A participação do investidor nas perdas da filial ou associada igualar ou exceder a quantia registada na conta do investimento.

Nas hipóteses nas alíneas a) e b) manter-se-á inalterado o saldo da conta representativa do investimento.

Na hipótese da alínea c) a conta do investimento permanecerá com saldo zero, enquanto o capital próprio da participada não for positivo.

“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas (Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”

ANEXO

4 — O custo de aquisição, quer numa única operação ou em operações passo a passo, contém implícita a diferença tratada nos pontos 3.2.5 e 3.2.6 da Directriz Contabilística n.º 1 — «Tratamento contabilístico de concentrações de actividades empresariais».

5 — No método do custo esta diferença não é tida em consideração.

6 — No método da equivalência patrimonial:

- a) Se ocorrer a circunstância referida no ponto 3.2.5 da citada Directriz, a diferença deve ser sistemática e directamente amortizada por contrapartida de «Custos e perdas financeiros».
- b) Se ocorrer a circunstância referida no ponto 3.2.6 da mesma Directriz, não há que fazer qualquer movimento contabilístico.

7 — Estas normas são aplicáveis a partir do exercício de 1993, inclusive, com efeitos gerais e também quanto às empresas abrangidas pela presente Directriz que utilizavam o método do custo e em que este deixe de ser usado em função do estabelecido no ponto 2, sendo o eventual ajustamento tratado de acordo com o ponto 5.4.3.3 do Plano Oficial de Contabilidade.

8 — As diferenças previstas nos pontos 4, 5 e 6 só serão de considerar a partir de 1-1-93.

(Diário da República n.º 75 — II Série, 1993-03-30)

**“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas
(Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”**

ANEXO

DIRECTRIZ CONTABILÍSTICA N.º 20
DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR FUNÇÕES
Aprovada pelo Conselho Geral da Comissão de Normalização Contabilística
em 04 de Junho de 1997
Diário da República n.º 179, II Série, de 05/08/97.

1 — Objectivo — a presente directriz tem por objectivo actualizar conceitos e desenvolver procedimentos para a elaboração da demonstração dos resultados por funções, com vista a encorajar a generalização do seu uso e divulgação, dadas as vantagens

para os destinários da informação financeira, quer a nível interno da entidade, quer a nível externo no país e no estrangeiro.

A demonstração dos resultados por funções, quando apresentada juntamente com as demais demonstrações financeiras, contribui para os objectivos destas ao divulgar

de forma específica os componentes do resultado líquido que sejam significativos para uma avaliação do desempenho da entidade.

“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas (Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”

ANEXO

As previsões dos utentes quanto ao desempenho futuro da entidade começam geralmente por uma observação do desempenho passado e por um juízo quanto à extensão em que as transacções futuras sigam provavelmente a linhas das anteriores. A informação acerca do desempenho é útil para perspectivar a capacidade de uma entidade para gerar fluxos de caixa a partir dos seus recursos existentes e formar juízos acerca da eficácia com que ela pode empregar recursos adicionais. Os efeitos das várias actividades, transacções e acontecimentos, respeitantes a uma entidade diferem em estabilidade, risco e previsibilidade e a divulgação destes componentes ajuda a compreender o desempenho conseguido no período e a perspectivar resultados futuros.

2 — Estrutura da demonstração — embora se reconheçam virtualidades na demonstração de resultados por funções que consta do Plano Oficial de Contabilidade desde a sua versão inicial de 1977, o tempo entretanto já decorrido aconselha a introdução de algumas melhorias com vista à aproximação a conceitos e normas internacionais, na senda aliás da nova estratégia contabilística delineada pela Comissão Europeia.

A estrutura a adoptar deve conduzir à determinação dos resultados pelos seguintes níveis:

“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas (Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”

ANEXO

Resultados brutos;
Resultados operacionais;
Resultados correntes (antes e depois de impostos);
Resultados extraordinários (antes e depois de impostos);
Resultados líquidos;
Resultados por acção.

De notar que estes resultados respeitam a uma classificação por funções, pelo que terão, normalmente, conteúdos e expressões numéricas diferenciados dos que constam da demonstração dos resultados por naturezas, muito embora conduzam ao mesmo resultado líquido.

Atendeu-se, também, à necessidade desta demonstração contemplar a classificação por actividades operacionais, de financiamento e de investimento, na linha dos conceitos introduzidos pela demonstração dos fluxos de caixa.

Este avanço permitirá ainda a apresentação, quando for o caso, de situações específicas, como sejam, por exemplo, os réditos e os gastos das actividades ou divisões em processo de descontinuação, os ganhos e perdas das actividades ou divisões já descontinuadas, ganhos e perdas não usuais e os efeitos de alterações nas políticas contabilísticas.

Adopta-se assim o formato seguinte:

**“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas
(Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”**

ANEXO

Demonstração dos resultados por funções

	Exercício	
	N	N-1
Vendas e prestações de serviços	x	x
Custo das vendas e das prestações de serviços	-x	-x
Resultados brutos	+/-x	+/-x
Outros proveitos e ganhos operacionais	x	x
Custos de distribuição	-x	-x
Custos administrativos	-x	-x
Outros custos e perdas operacionais	-x	-x
Resultados operacionais	+/-x	+/-x
Custo líquido de financiamento	-x	-x
Ganhos (perdas) em filiais e associadas...	+/-x	+/-x
Ganhos (perdas) em outros investimentos	+/-x	+/-x
Resultados correntes	+/-x	+/-x
Impostos sobre os resultados correntes...	-x	-x
Resultados correntes após impostos	+/-x	+/-x
Resultados extraordinários	+/-x	+/-x
Impostos sobre os resultados extraordi- nários	-x	-x
Resultados líquidos	+/-x	+/-x
Resultados por acção	+/-x	+/-x

“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas (Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”

ANEXO

3 — Conceitos subjacentes:

3.1 — Vendas e prestações de serviços — respeita ao rédito proveniente das vendas e das prestações de serviços liquidados dos descontos e dos impostos inerentes.

3.2 — Custo das vendas e das prestações de serviços — corresponde ao custo dos bens e dos serviços vendidos pela empresa.

Sobretudo para as empresas transformadoras, será indispensável a determinação prévia do custo dos produtos acabados e o seu tratamento em sistema de inventário permanente.

3.3 — Outros proveitos e ganhos operacionais — integra os restantes proveitos e ganhos operacionais.

3.4 — Custos de distribuição — são os custos associados à função venda de bens e serviços.

3.5 — Custos administrativos — são os custos associados à função administrativa.

3.6 — Outros custos e perdas operacionais — são os custos e perdas operacionais que não estiverem incluídos em qualquer das rubricas anteriores.

3.7 — Custo líquido de financiamento — é o custo que respeita ao financiamento contraído pela empresa, deduzido de eventuais proveitos financeiros anteriores à sua utilização.

3.8 — Resultados extraordinários — correspondem aos ganhos e perdas que sejam materialmente relevantes e cumulativamente não usuais por natureza e de ocorrência não frequente. São exemplos os ganhos ou perdas resultantes de catástrofes naturais, de convulsões políticas, de expropriações ou de proibições impostas por nova legislação.

Incluem-se ainda nesta rubrica, mesmo que não cumpram o critério acima definido, os resultados materialmente relevantes derivados da extinção de passivos.

Serão ainda de considerar as perdas resultantes da extinção de benefícios fiscais originados pelo reporte de prejuizos, quando a

“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas (Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”

ANEXO

entidade tenha optado pelo reconhecimento e contabilização de «impostos diferidos».

3.9 — Subsídios — quando houver subsídios relevantes, além de deverem estar incluídos na função a que respeitem, são de divulgar em nota anexa.

3.10 — Situações especiais:

3.10.1 — Resultados não usuais ou não frequentes — os resultados não usuais por natureza ou de ocorrência não frequente, mas não satisfazendo simultaneamente ambas as condições, quando materialmente relevantes, são de considerar em linha separada a seguir a «Ganhos (perdas) em outros investimentos». São exemplos destes resultados: quebras anormais em existências, perdas em dívidas a receber, ganhos em dívidas a pagar, flutuações cambiais e ganhos e perdas derivados da alienação de imobilizações.

3.10.2 — Resultados de operações em descontinuação — os resultados (líquidos de impostos) relativos a actividades ou divisões em processo de descontinuação ou já descontinuadas devem ser explicitados em linha separada antes de «Resultados extraordinários».

O conceito subjacente a esta rubrica respeita a situações relacionadas com a retirada dos segmentos empresariais, sejam eles linhas autónomas de negócio ou linhas de clientes.

3.10.3 — Alterações de políticas contabilísticas — os efeitos das alterações nas políticas contabilísticas (líquidos de impostos) são também de considerar em linha separada, imediatamente antes do «Resultado líquido».

“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas (Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”

ANEXO

3.11 — Resultados por acção — calculam-se dividindo os resultados líquidos do período (deduzidos dos correspondentes às acções preferenciais) pelo número médio ponderado de acções ordinárias em circulação durante o período.










4 — Aplicação — para além de todas as entidades abrangidas pelo Plano Oficial de Contabilidade terem de elaborar uma demonstração de resultados por naturezas, entidades que ultrapassem dois dos três limites referidos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais elaborarão juntamente com as restantes demonstrações financeiras a demonstração dos resultados por funções, em conformidade com a presente directriz.

5 — Divulgação — quando for elaborada a demonstração dos resultados por funções, deverá igualmente constar da nota «42» do anexo ao balanço e à demonstração dos resultados uma demonstração do custo das vendas e das prestações de serviços, como segue:

Movimentos	Produtos acabados e intermedios	Subprodutos desperdícios resíduos e refugos	Prestações de serviços
Existências iniciais.....	x	x	x
Entradas provenientes da produção.....	x	x	x
Regularização de existências.....	±x	±x	±x
Saídas para a produção e imobilizado.....	-x	-x	-x
Existências finais.....	-x	-x	-x
Custo das vendas e prestações de serviços.....	x	x	x

**“Auditoria - Uma Aproximação Prática às Empresas
(Aspectos Relacionados com o Controlo Interno)”**

BIBLIOGRAFIA

-
-  Madeira Marques – “Auditoria e Gestão” – Editorial Presença.
-  John Dunn – “Auditing – Theory and Practice” – Prentice Hall.
-  Joaquim Fernando da Cunha Guimarães – “Contabilidade, Fiscalidade, Auditoria – Breves Reflexões”.
-  Meigs & Meigs – “Financial Accounting” – McGraw Hill.
-  Carlos Baptista da Costa – “Auditoria Financeira” – Editora Rei dos Livros.
-  Carlos Baptista da Costa – “Revisores Oficiais de Contas – Principais Preceitos Jurídicos e Técnicos” – Editora Rei dos Livros.
-  J. Gomez Morfin – “El Control Interno en los Negocios” – Fondo de Cultura Economica.
-  José Luís Alves da Cunha – “Normas Técnicas de Auditoria – uma resenha actualizada” – Estudos de Gestão, vol. II, n.º 3, Ano 1995.
-  José J. Marques Almeida / José M. Matos Carvalho – “O Controlo Interno numa Grande Empresa” – Revista de Contabilidade e Comércio, n.º 210, vol. LIII, Julho 1996.