



A Proporcionalidade e as Normas Internacionais de Auditoria (ISA)

Um dos debates de auditoria que houve nos últimos anos foi sobre se as ISA seriam aplicáveis em todas as circunstâncias, isto é, se as ISA clarificadas emitidas pelo IAASB aplicam-se da mesma forma quer para as empresas cotadas quer para as pequenas e médias empresas (PME)?

Na resposta que a FEE deu ao Livro Verde da Comissão Europeia (CE) "Política de Auditoria: Lições da Crise", foi dito: "A FEE apoia plenamente a adopção de normas de auditoria em todas as auditorias na UE, sem mais delongas". Estamos, no entanto, conscientes das preocupações que foram levantadas sobre a matéria nas respostas ao Livro Verde, tendo o resumo das respostas da CE observado que os organismos profissionais, as maiores firmas de auditoria, as autoridades públicas e os académicos são geralmente a favor da adopção.

Contudo, o documento também destacou as seguintes preocupações:

- das pequenas e médias firmas de auditoria (PMF), que solicitavam alguma sensibilidade para os encargos administrativos adicionais, e
- dos preparadores, empresas e associações empresariais que indicavam uma "vontade de explorar mais este tema", e que "as ISA devem ser mais trabalhadas para melhor servirem as PMF e as PME".

Este documento da FEE procura responder a algumas perguntas comuns sobre a adequação das ISA para as auditorias das PME e para uso por SMPs e demonstra que as normas de auditoria podem ser usadas para auditar entidades muito pequenas de uma forma proporcional.

É especialmente destinado aos Organismos Membros da FEE e os seus muitos membros num número crescente de países europeus que implementaram ou irão em breve implementar as ISA para utilização nas suas auditorias. A este respeito, notamos o apoio do Parlamento Europeu para a adopção das ISA e esperamos que a Comissão Europeia nas suas propostas legislativas dê resposta à sua aprovação.

A FEE e as ISA

A resposta da FEE ao Livro Verde "A FEE apoia plenamente a adopção das ISA em todas as auditorias na UE, sem mais delongas", resume a nossa resposta à consulta da Comissão de 2009 sobre a adopção das ISA. Nele explicamos as nossas razões para adoptar as ISA em todas as auditorias de todas as empresas, incluindo pequenas empresas em que uma auditoria seja necessária. As justificações para essa resposta incluem:

NEWSLETTER



- Qualidade consistente da auditoria em toda a UE, aumentando a fiabilidade, comparabilidade e credibilidade do relato financeiro. A adopção de normas diferentes para as auditorias de PME correria o risco de colocar confusão e mal-entendidos quanto à natureza e nível de garantia de fiabilidade;
- Danos para a harmonização europeia. Se os Estados-Membros da União Europeia forem autorizados a aplicar normas diferentes, então o grau de garantia de fiabilidade dada em auditorias de PME pode diferir de país para país;
- Danos para a profissão. Isso pode resultar no aparecimento de uma profissão de auditoria de duas classes, resultando em menos (e não mais) escolha de firmas de auditoria para uma empresa que pretenda um auditor, e tornando mais difícil a mobilidade dos auditores entre empresas de auditoria;
- Aumento do custo para as empresas e os profissionais por terem dois conjuntos de formação, metodologias, ferramentas, software, exames, etc;
- Dificuldades na realização de auditorias transnacionais se forem aplicadas normas diferentes a diferentes subsidiárias, e
- Aumento do custo para a manutenção de dois conjuntos de supervisão e regulação para as firmas de auditoria.
- A FEE também acredita que as ISA dão uma resposta proporcional às PME e às PMF. Algumas das questões normalmente levantadas e respostas dadas estão indicadas a seguir.

Questão 1

Não são as ISA preparadas pelo IAASB principalmente para uso em auditorias de grandes entidades de interesse público?

Não. As ISA são elaboradas pelo IAASB para serem utilizáveis em entidades de toda a dimensão, tipos, e jurisdições. A sua aplicação em auditorias de PME é claramente demonstrada no documento de discussão da IFAC "*IAASB Staff Questions & Answers on Applying ISAs Proportionally with the Size and Complexity of an Entity*" de Agosto de 2009.

O IAASB faz consultas públicas sobre as suas Normas e inclui em cada Norma uma secção específica "Considerações específicas para pequenas entidades." Isto faz parte do material de aplicação e define a forma específica como a ISA pode ser aplicada numa PME.

Isto tanto pode ser indicador de uma abordagem mais simples ou de um desafio particular. Por exemplo, a ISA 315 sobre avaliação do risco estabelece simultaneamente que numa pequena entidade o envolvimento activo de um sócio-gerente pode mitigar certos riscos, por exemplo, riscos decorrentes da falta de segregação de funções numa pequena entidade, e que ele pode aumentar outros riscos, por exemplo, o risco de derrogação de controlos.

NEWSLETTER



Questão 2

Há alguma PMF/PME envolvida no desenvolvimento das ISA?

Sim. O IAASB inclui indivíduos de firmas pequenas que não são membros de redes globais e além disso, o *Board* tem procurado ouvir o Comité SMP da IFAC que representa os interesses das PMF. Adicionalmente, estas Normas foram objecto de consulta pública durante o seu desenvolvimento e houve convites a vários indivíduos para darem as suas opiniões sobre auditorias em pequenas entidades. Por exemplo, as PMF contribuíram para o desenvolvimento dos projectos de comentário da FEE às ISA que foram também submetidos pelo Conselho da FEE ao Grupo de Trabalho SME/SMP antes de serem enviados ao IAASB.

Questão 3

Ouvi dizer que as novas ISA clarificadas que se aplicam às auditorias a partir de Dezembro de 2010 são mais onerosas. Isto não levará a que as PME sejam mais renitentes em ter uma auditoria?

Não. Embora seja verdade que as ISA clarificadas incluam alguns requisitos adicionais, é injusto pensar que isso vai fazer com que todas as auditorias sejam mais demoradas e caras para executar:

- Em primeiro lugar, a maioria dos "novos" requisitos resultantes do projecto de clareza são em áreas mais complexas, como o justo valor, estimativas contabilísticas, o uso de peritos e auditoria de demonstrações financeiras de grupos. Em muitos casos, estes requisitos não serão relevantes para as PME. Nos casos em que eles são relevantes, a complexidade adicional é normalmente impulsionada pela complexidade da contabilidade (por exemplo, as PME que optem por adoptar as IFRS podem ter que utilizar o justo valor mais vezes, o que por sua vez significa que os auditores terão de auditar esses justos valores), e
- Em segundo lugar, as ISA clarificadas tornam mais claro o que são requisitos e o que é material de orientação. Em alguns casos, isto irá tornar mais claro que algo não precisa de ser feito numa circunstância especial, por exemplo, as considerações específicas para pequenas entidades, e
- Em terceiro lugar, num pequeno número de áreas, pode ser necessário trabalho adicional, mesmo em auditorias mais pequenas. Isto deve, no entanto, ajudar o auditor a criar valor acrescentado e fazer recomendações sobre a entidade auditada para a sua gestão e administração.

Por exemplo, considerar a adequação dos controlos internos sobre a cobrança de valores a receber dá aos gestores de uma empresa informação sobre a sustentabilidade dos seus negócios a longo prazo.

NEWSLETTER



A FEE considerou todas estas questões ao responder aos projectos individuais de consulta pública das ISA e na Consulta pública da CE sobre a adopção das ISA.

Questão 4

Muito do debate na Europa parece ser em torno da Norma Internacional sobre Controlo de Qualidade 1 (ISQC 1). Esta Norma não foi somente concebida para grandes firmas de auditoria? Será que não custa muito implementar a ISQC 1 na minha SMP?

Não. Há uma série de equívocos em torno do grau de complexidade exigido para um sistema de controlo de qualidade compatível com a ISQC 1. Por exemplo:

- Alguns acreditam que a ISQC 1 exige uma revisão do controlo de qualidade de cada dossier de auditoria antes do parecer estar assinado. Este é apenas o caso para auditorias de entidades cotadas. Para entidades não cotadas, a firma de auditoria precisa simplesmente de políticas e procedimentos para decidir quais são as entidades que necessitam de uma revisão dos dossiers. Este pode ser limitado apenas a trabalhos mais complexos ou com maior risco;
- Outros estão preocupados que os requisitos da ISQC 1 podem obrigar as PMF a comprar manuais de auditoria, a ter formação e documentação caros. Os requisitos da ISQC 1 são elaborados de tal forma que é possível escalonar os requisitos, dependendo da complexidade da firma de auditoria e a sua base de clientes - uma simples empresa com clientes simples precisará de adoptar políticas e procedimentos menos complexos.

As cartas de comentários da FEE ao IAASB sobre o projecto de ISQC 1 e à CE sobre a aplicação das ISA declararam a nossa convicção de que era possível aplicar a ISQC 1 tal como está redigida de forma proporcional às auditorias das PME por PMF. Estamos, no entanto, conscientes das preocupações de algumas PMF dado que os reguladores locais não têm tido uma abordagem proporcional e estão à espera de um grau de complexidade não proporcional à dimensão e à natureza das firmas de auditoria e da sua base de clientes. Na nossa carta de comentários sobre a estratégia do IAASB para 2012-2014, temos chamado a atenção do IAASB para trabalhar num projecto para demonstrar como uma abordagem proporcional pode ser tomada para estabelecer e documentar um sistema de controlo de qualidade adequado, que poderia ser usado por reguladores locais.

Questão 5

Muitos auditores questionaram se as ISA resultaram numa abordagem de auditoria tipo "boxticking", o que não deixa espaço para julgamento profissional e que exige uma extensa documentação não só para comprovar que o auditor fez determinados procedimentos, mas também para comprovar porque não fez outros. Isso é verdade?

Não. A maioria dos requisitos de documentação de auditorias segundo as ISA constam da ISA 230 com alguns requisitos adicionais para áreas específicas estabelecidas em normas

NEWSLETTER



específicas. É possível fazer uma abordagem proporcional à documentação de uma auditoria e, em particular:

- O padrão estabelecido pela ISA 230 é que a documentação deve permitir a um auditor experiente, sem nenhum contacto prévio com a auditoria, entender o que foi feito, os resultados do trabalho realizado e as provas obtidas, os assuntos significativos que surgiram durante a auditoria, as conclusões obtidas, e os julgamentos significativos feitos pelos profissionais para alcançar essas conclusões.

Este é um bom conselho para todo o trabalho profissional dado que é uma gestão de risco sensata, caso uma firma de auditoria seja desafiada a comprovar a forma como emitiu um dado parecer. Mas a ISA não exige a documentação de todos os assuntos considerados ou todos os julgamentos profissionais feitos ou cada pensamento tido pelo auditor. O teste é saber se um auditor experiente pode entender o que foi feito, não se alguém com nenhum conhecimento de auditoria o consegue. Isto também deve ser suficiente para quaisquer revisões da qualidade interna e externa de trabalhos de garantia de fiabilidade, inspeções ou outros fins de supervisão;

- A ISA 200 sobre os objectivos de uma auditoria deixa claro que não se exige a aplicação de uma ISA ou os requisitos individuais de uma ISA se não forem relevantes para a auditoria. Assim, se o auditor não utilizar o trabalho de um perito ou se não houver uma função de auditoria interna (duas áreas menos prováveis de ser relevantes para uma auditoria a uma PME), então ele não precisa de justificar por que não aplicou a ISA 610 sobre a utilização do trabalho de auditores internos e a ISA 620 sobre a utilização do trabalho de um perito.

NOTA: Tradução integral do Briefing Paper da FEE “Proportionality and International Standards on Auditing (ISAs)” publicado em Setembro de 2011

Documento Original em língua inglesa poderá ser obtido em www.fee.be

NEWSLETTER



Outros Documentos de Discussão da FEE

Adicionalmente, no contexto da Conferência da FEE sobre Auditoria realizada no passado dia 30 de Junho de 2011, a FEE emitiu recentemente outros cinco documentos de discussão sobre uma série de temas directamente relevantes para a auditoria. Uma pequena descrição dos cinco documentos e a sua respectiva localização para download encontra-se abaixo:

Desenvolver o Papel do Auditor e a Comunicação do Auditor (*Developing the Role of the Auditor and Auditor's Communication*)

Neste documento, a FEE apresenta a sua vontade de contribuir, de forma proactiva, para o desenvolvimento, em diálogo com todos os interessados, do futuro papel do auditor bem como da comunicação do auditor. Relativamente ao desenvolvimento do papel do auditor, o documento sugere que este poderá ser ampliado para incluir a garantia explícita sobre os riscos do negócio e sobre informação previsional, além do foco actual sobre o desempenho histórico. Paralelamente, a comunicação do auditor poderia beneficiar de um melhor alinhamento das expectativas do público sobre o desempenho de uma auditoria que envolveria uma clara articulação da função social do auditor. A este respeito, a FEE encoraja o diálogo entre auditores, supervisores e a empresa. Dentro da entidade auditada, uma comunicação mais regular com o auditor também poderia melhorar significativamente a capacidade dos órgãos sociais cumprirem o seu papel de supervisão.

<http://www.fee.be/fileupload/upload/Briefing%20Paper%2003%20Role%20of%20Auditor%2011063062011542143.pdf>

Nomeação do Auditor (*Appointment of the Auditor*)

Este documento da FEE destaca alguns aspectos-chave relacionados com a nomeação do auditor, tais como considerações para as empresas sobre o processo de contratação de um auditor antes do início dos trabalhos de auditoria, quantos auditores uma empresa deve seleccionar para o processo de contratação e questões sobre a nomeação ou recondução de um auditor.

<http://www.fee.be/fileupload/upload/Briefing%20Paper%2004%20Appointment%20of%20the%20Auditor%2011063062011582130.pdf>

Prestação de serviços que não sejam de auditoria a clientes de auditoria (*Provision of Non-Audit Services to Audit Clients*)

Neste documento a FEE explica que existem diferentes categorias de serviços que não são serviços de auditoria. Estes não devem ser tratados como um bloco monolítico que ponha em perigo a independência do auditor e, portanto, ser proibido como um todo. Alguns serviços,

NEWSLETTER



porém, devem ser proibidos. Outros não são apenas permitidos, mas têm obrigatoriamente de ser realizados pelo auditor. A prestação de outros serviços a clientes de auditoria e, especialmente, a clientes que não sejam de auditoria são vistos por muitos como uma forma de melhorar a qualidade das auditorias, bem como a sua eficácia e eficiência.

<http://www.fee.be/fileupload/upload/Briefing%20Paper%2002%20Provision%20of%20Non%20Audit%20Services%201106306201112257.pdf>

Passaporte Europeu para Auditores e Firmas de Auditoria (*European Passport for Auditors and Audit Firms*)

Neste documento, FEE explora ainda mais a ideia da existência de um passaporte europeu para os auditores e para as firmas de auditoria. A eficácia desta ideia dependerá em grande parte de uma maior harmonização em algumas áreas essenciais, como os requisitos profissionais educacionais, incluindo a prova de aptidão, a adopção de normas internacionais relacionados com a auditoria e a independência na UE, as normas já aprovadas de contabilidade e uma autoridade de supervisão pan-europeia de auditoria. Além disso, uma maior harmonização será necessária no que diz respeito ao direito das sociedades e à fiscalidade.

<http://www.fee.be/fileupload/upload/Briefing%20Paper%2005%20EU%20Passport%201106306201142257.pdf>

Supervisão Futura da Profissão de Auditoria - o Reforço da Cooperação (*Future Supervision of the Audit Profession – Further Cooperation*)

Este documento da FEE incentiva ainda mais a uma integração e cooperação das autoridades de supervisão das firmas de auditoria a nível europeu. A FEE recomenda que o EGAOB seja transformado num novo comité de nível 3 para conseguir uma cooperação muito mais estreita entre as autoridades de supervisão nacionais. A FEE acredita que essa comissão também poderia considerar a criação de colégios de autoridades de supervisão de auditoria para a fiscalização de firmas de auditoria pan-europeias cujo registo abrange também um número de Estados Membros da UE.

<http://www.fee.be/fileupload/upload/Briefing%20Paper%2001%20Future%20Supervision%20of%20the%20Audit%20Profession%20110630620117226.pdf>

NEWSLETTER