



KPMG & Associados – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, S.A.
Edifício FPM41 – Avenida Fontes Pereira de Melo, 41 – 15º
1069-006 Lisboa – Portugal
+351 210 110 000 – www.kpmg.pt

À
CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários
Departamento de Supervisão de Auditoria
Rua Laura Alves, nº 4
1050-138 Lisboa

Exmos. Senhores,

Na sequência do Projecto de *Guia de Aplicação de Indicadores de Qualidade da Auditoria*, em processo de Consulta Pública, vimos por este meio apresentar os nossos comentários, que se encontram agrupados por temas para melhor facilitação de apresentação.

A oportunidade do Guia

A iniciativa desenvolvida pela CMVM, em linha com outras iniciativas que têm vindo a ser estudadas em outras geografias, tem o mérito de colocar a qualidade da auditoria no topo da agenda das discussões a desenvolver com os diferentes interessados, incluindo os membros dos órgãos de fiscalização das entidades de interesse público.

Adopta-se uma abordagem de Guia de Aplicação, servindo como ferramenta de referência, com um conjunto de indicadores sugeridos para um diálogo entre o auditor e o respectivo órgão de fiscalização da entidade auditada, sendo uma abordagem adequada tendo em conta os objectivos definidos.

Aferir a qualidade de auditoria é um desafio constante, com diversas peças de um puzzle que interagem de forma sistémica, onde um dos ramos ou peças de per si podem não ser o factor chave para a respectiva aferição.

Como o próprio documento de consulta o refere, uma análise meramente assente em indicadores estatísticos, sem a adequada contextualização, pode revelar-se como imagem plenamente distorcida e não reflectir o objectivo pretendido.

A preocupação em que esta primeira iniciativa possa assentar na base de um teste, por forma a analisar os possíveis resultados, julgamos manifestar uma preocupação legítima de análise e cautela no tema.

Nesse contexto será muito prematuro passar de um documento bilateral para um conjunto de indicadores multilaterais de comparação meramente numérica entre firmas de auditoria. Aliás, em todas as jurisdições que seguiram iniciativas semelhantes, retraíram-se no avançar para uma fase mais multilateral, permanecendo no referencial para um diálogo bilateral.

Alguns dos temas focados nos indicadores sugeridos já têm vindo a ser apresentados junto dos órgãos de fiscalização, numa adaptação concreta à entidade em causa e na forma como os diferentes interessados (órgão de gestão e de fiscalização) analisam e encaram as respectivas organizações.

Nesse contexto, poderá ser tempestivo avançar, à presente data, para a formulação de indicadores novos, em projectos já em curso, em que o reporte tem por objecto um período temporal de referência (auditorias às contas de 2019), sem ainda serem conhecidas as entidades abrangidas. Embora seja apresentada numa base de "melhores esforços", torna-se um exercício que pode assentar em estimativas e não em valores reais o que poderá condicionar o próprio exercício.

Conceito de Projecto de Auditoria

A apresentação dos indicadores de um projecto concreto de auditoria, junto dos respectivos interessados – como sejam os membros do órgão de fiscalização – revela-se mais adequada e consistente já que é possível contextualizar tais indicadores em função dos factos e circunstâncias concretas do referido projecto e melhor entender a apreciação de factores de risco que possam ameaçar a referida qualidade.

O projecto deve ser assim entendido, face ao contexto próprio da auditoria em apreço, como uma entidade que tenha apenas contas individuais – auditoria a essa empresa – ou um grupo económico – auditoria às diversas componentes abrangidas.

Em alguns casos, conforme seja a forma de organização concreta assente, por exemplo, em componentes significativas de linhas de negócio ou geografias, admite-se a subdivisão de um grupo em mais do que um projecto.

Tal depende da coordenação que possa existir ao nível das tarefas de gestão em que extravasa, naturalmente, a visão capilar assente na mera estrutura societária individualizada, independentemente de, em cada empresa, ser emitida a respectiva certificação legal das contas individual (caso seja aplicável).

Atente-se que na esmagadora maioria dos grupos societários de entidades de interesse público (EIP), com diversas sociedades subsidiárias, existe apenas um órgão de fiscalização (na EIP) e é nessa base que analisam o "projecto" de auditoria. Quanto muito, existindo outro subnível de EIP, será essa a divisão que é realizada e desde que não sejam os mesmo membros que a compõem.

Nesse contexto, o conceito de "projecto" não deverá desviar-se daquilo que as partes concebem, conforme seja assente a sua estrutura de abordagem da própria entidade em causa, sob pena de qualquer indicador construído fora dessa abordagem não corresponder ao que as partes entendem e avaliam o respectivo projecto. Dessa forma, em vez de constituir um conjunto de indicadores úteis, o exercício poderá ser visto como um conjunto de indicadores meramente para cumprimento, sem reflectir, na sua essência, a forma como as partes encaram a auditoria.

Assim, o conceito de "projecto" deveria ficar ao cuidado das partes envolvidas (auditor e órgão e fiscalização da EIP em causa), sendo por defeito a auditoria do grupo, desenvolvida pelo respectivo auditor.



Esta abordagem não é inovadora e tem acolhimento nas próprias normas contabilísticas – relato por segmentos – quando a entidade define as suas linhas de negócio “aos olhos da gestão” e de como estes encaram a sua organização.

Como exemplo ilustrativo, a “rotação da equipa” poderá revelar-se desfasada se for aferida em termos individuais de cada componente já que, em muitos casos, a equipa do grupo é única mas, por motivos de alocação de recursos em função dos calendários, num determinado período podem estar uns membros alocados a uma dada componente e noutra ano a outra componente. Se for adoptado um indicador de rotação por componente poderá enviesar o conceito de rotação quando, nesse período a equipa do grupo permaneceu a mesma não tendo ocorrido rotação.

Fases de auditoria

As fases de auditoria podem revelar-se difíceis de definir de forma precisa. A distinção entre a fase de planeamento e a fase de execução pode depender da forma como possam ser enquadrados os testes ao controlo interno. Alguns destes testes contribuem para o planeamento de auditoria, outros constituem uma abordagem da execução do plano.

A identificação da fase de conclusão é de facto mais crítica porque é uma fase, por definição, muito curta e coincidente com a elaboração da própria certificação legal das contas.

Sendo o objectivo definir a conclusão dos trabalhos, poderá definir-se essa mesma conclusão como sendo o encerramento da fase de execução da auditoria e dispensar-se-ia de autonomizar a fase de “conclusão”.

É no entanto relevante ponderar a inclusão de informação quanto à cadência do cumprimento da recepção da documentação por parte da entidade auditada. Em muitos casos as fases podem ter um calendário desfasado tendo em conta o atraso verificado na recepção da documentação solicitada ao cliente. Um indicador que capte esse efeito é relevante para apresentar aos membros do órgão de fiscalização da entidade e permitirá melhorar o próprio processo de elaboração e controlo sobre a produção das demonstrações financeiras, contribuindo também para uma auditoria de qualidade.

Período de referência

Em alguns indicadores é utilizado o período de referência do ano civil, enquanto outros indicadores contemplam o período de referência de 12 meses findo em Junho.

As firmas de auditoria analisam muitos dos indicadores em períodos de 12 meses mas com exercício findo distinto, à semelhança do que acontece com o exercício económico das entidades auditadas, que não são coincidentes com os anos civis. Tal nunca constituiu um óbice à comparação.

Deveria existir desde já uniformidade, entre si, nos indicadores utilizados. Deveria porém ser deixado ao critério da firma de auditoria o respectivo período findo, a utilizar nos indicadores, em linha com a forma como esta avalia e analisa os seus próprios indicadores.

dv



Tais indicadores de referência de firma, e não de projecto, poderiam, por exemplo, fazer parte do relatório de transparência da firma, devidamente enquadrados e explanados.

Esperamos que os nossos comentários e sugestões possam auxiliar na elaboração do documento final.

Ficamos desde já ao vosso dispor para eventuais esclarecimentos que entendam por convenientes.

Com os melhores cumprimentos,

A handwritten signature in black ink, reading 'Ana Cristina Dourado', written over a horizontal line.

KPMG & Associados –
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, S.A.
representada por
Ana Cristina Dourado