

PESQUISA

ORDEM DOS
REVISORES OFICIAIS
DE CONTAS

Integridade. Independência. Competência.

Escolha

A Ordem
Secção Regional Norte
Ética e Deontologia
Acesso à Profissão
Membros da Ordem
Supervisão e Qualidade
Publicações
Departamento de Formação
Departamento Técnico
Normativo Técnico
Legislação Comunitária
Biblioteca
Notícias
Eventos
Links com Relevância para a Profissão
Contactos
Área Reservada
IX Congresso

NEWSLETTER

REVISTA



Revista

Nº26

Jul/Set/04

O PAPEL DO REVISOR NAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS (PME'S)

Caracterização das PME'S

A questão inicial com que somos confrontados quando abordamos esta temática consiste em clarificar qual o entendimento que possuímos de Pequena e Média Empresa (PME). Atendendo à problemática em questão é relevante tomarmos em consideração eventuais definições ao nível do relato financeiro em detrimento do plano legal e regulamentar.



ANTÓNIO GONÇALVES
FOC Nº 948
Membro do Grupo de Trabalho
das PME's da OROC

A abordagem preconizada pelo**International Accounting Standards Board (IASB)**

No decurso do segundo trimestre de 2003 o IASB iniciou um projecto com vista à reparação e de normas de relato financeiro aplicáveis às PME's tendo, no início do mês de Junho de 2004, publicado um documento preliminar(1), para discussão pública, relativo aos aspectos conceptuais que se colocam relativamente à elaboração de normas de relato financeiro aplicáveis especificamente às entidades em questão.

Nos documentos iniciais produzidos no âmbito do projecto em apreço

(2) torna-se evidente que o conceito relevante para a caracterização de uma PME assenta em aspectos de natureza qualitativa em detrimento da fixação de limites quantitativos.

Assim, é entendimento do grupo de trabalho do IASB que as normas aplicáveis às PME's serão de aplicação exclusiva para as entidades que não possuam quaisquer tipos de títulos cotados, não devendo as mesmas serem aplicadas por sociedades abertas ou que possuam títulos cotados, independentemente da sua forma. Deste modo, é preconizado que o conceito de Pequena e Média Empresa, para efeitos de aplicação das normas de relato financeiro, deverá partir das suas características qualitativas e não da fixação de limites quantitativos. As normas de carácter global, ou geral, deverão ser aplicadas às entidades que possuam uma

Estamos perante uma classificação que apela a aspectos qualitativos em detrimento dos aspectos quantitativos, reconhecendo-se, no documento em apreço, que as fronteiras entre os diferentes níveis não são possíveis de definir sem tomar em consideração a realidade económica em que a entidade se insere

"responsabilidade pública" (*public accountability*), pressupondo a mesma:

- A existência de um interesse significativo por parte de entidades externas, nomeadamente investidores que não integram o órgão de gestão e outras entidades com interesses directos na sociedade que dependem, essencialmente, das demonstrações financeiras como único meio de obterem informação financeira acerca da entidade em questão; ou

- A entidade possua uma "responsabilidade pública" pública em virtude da natureza e dimensão das suas operações. A posição inicialmente apresentada é reafirmada no documento publicado no início de Junho, mantendo-se o princípio de que o conceito de PME's deverá partir de aspectos qualitativos em detrimento de aspectos quantitativos.

A posição do IASB nesta matéria assume particular relevância se atendermos à pretensão da União Europeia de adoptar, a curto prazo, as normas internacionais de relato financeiro, pelo que, inclusivé no que diz respeito às PME's, é previsível a curto/médio prazo, a existência de normas de relato financeiro com aplicação obrigatória no seio da União Europeia.

A posição da UNCTAD(3)

De forma semelhante, a Agência das Nações Unidas com competências na promoção do comércio e do desenvolvimento, em Setembro de 2002, discutiu os aspectos relacionados com o relato financeiro das PME's tendo produzido um documento sobre esta matéria.

O documento em questão apresenta um conjunto de recomendações baseadas nas características económicas e sociais das empresas, definindo três níveis:

- Nível 1 – Entidades que possuem títulos cotados, bem como aquelas que tenham um interesse público relevante, as quais deverão seguir as normas de relato financeiro em vigor;
- Nível 2 – Entidades empresariais, relevantes, que não possuem títulos cotados e cujas demonstrações financeiras não se dirigem ao público em geral, devendo adoptar normas de relato financeiro decorrentes das normas internacionais, consistentes com as mesmas, mas orientadas para as transacções mais comuns e regulares;
- Nível 3 – As pequenas entidades que são geridas pelos detentores do seu capital que deverão adoptar um sistema contabilístico baseado no princípio do acréscimo, intimamente associado às transacções de carácter financeiro, podendo derrogar os princípios em questão e adoptar, como princípio para a elaboração dos seus registos contabilísticos, o denominado princípio de caixa, aquando da fase de arranque do negócio.

Assim, de acordo com a classificação em análise, teríamos duas categorias de PME's: as médias empresas, nível 2, devendo as mesmas adoptar os princípios apresentados no documento em questão; e as pequenas empresas, nível 3, as quais deverão elaborar as suas demonstrações financeiras com base no regime do acréscimo dos custos e proveitos.

Mais uma vez, estamos perante uma classificação que apela a aspectos qualitativos em detrimento dos aspectos quantitativos, reconhecendo-se, no documento em apreço, que as fronteiras entre os diferentes níveis não são possíveis de definir sem tomar em consideração a realidade económica em que a entidade se insere. Assim, a recomendação formulada é que deverá existir um sistema com três níveis, devendo os limites ser definidos por cada um dos Estados, tomando em consideração diversos factores como o sistema económico, legal e social e em particular o tecido empresarial existente.

A interpretação do IFAC (International federation of Accountants)



Idêntica preocupação com os aspectos qualitativos encontramos ao nível da Recomendação Prática de Revisão 1005 – Considerações Especiais na Auditoria das PME's – emitida pelo IFAC. Para efeitos da recomendação em questão é considerada como PME uma entidade em que:

- Exista uma concentração ao nível da gestão e da propriedade do capital num número reduzido de indivíduos; e;
- Um, ou vários dos seguintes aspectos se encontrem presentes na entidade em questão;
- Número limitado de fontes de rendimento;
- Sistema contabilístico pouco sofisticado;
- Sistema de controlo interno débil, sendo possível aos responsáveis pela gestão eliminar, ou evitar, os controlos implementados de forma simples.

De acordo com a recomendação em análise, o auditor/revisor deve tomar em consideração os aspectos anteriormente referidos aquando do planeamento do seu trabalho, devendo tomar os mesmos em consideração na avaliação do risco de auditoria e na definição do seu plano de trabalho.

Novamente estamos perante uma classificação que apela, sobretudo, a aspectos qualitativos. Em suma, o conceito de PME, relevante para efeitos de relato financeiro e auditoria, aponta para entidades que não possuem uma responsabilidade pública relevante, quer pelo facto de não possuírem títulos cotados no mercado oficial, quer por não terem individualmente um impacto económico significativo em função da actividade desenvolvida.

Normas de relato financeiro aplicáveis às PME'S

Quanto às normas de relato financeiro aplicáveis às PME's, é fundamental tomarmos em consideração o projecto, actualmente em curso promovido pelo IASB, visando a elaboração e adopção de normas de contabilidade dirigidas objectivamente àquelas entidades.

De acordo com o Relatório de Progresso, emitido no início de Maio do presente ano, é entendimento dos membros responsáveis pelo projecto que todas as entidades deverão usar as normas internacionais de relato financeiro (*International Financial Reporting Standards, International Accounting Standards, and Interpretations* –

IFRSs), sendo Reporting Standards, International Accounting Standards, and Interpretations – IFRSs), sendo as mesmas adequadas para as PME's, assim como para as empresas de maior dimensão. Dada a especificidade das PME's, assume o IASB o compromisso de proceder à elaboração, discussão e aprovação de normas de relato financeiro aplicáveis pelas PME's, entendendo-se como tal as entidades do segundo nível anteriormente referido. As referidas normas deverão:

- Fornecer um conjunto de normas de elevada qualidade, compreensíveis e adequadas para as PME's;
- Ter como objectivo garantir a satisfação das necessidades de informação dos utilizadores das demonstrações financeiras;
- Ter como base a estrutura conceptual das normas globais;
- Reduzir os custos directos e indirectos suportados pelas PME's que adoptem normas internacionais de relato financeiro;
- Permitir uma fácil adopção do modelo global, para as entidades que transitem para o primeiro nível.

Estas posições preliminares são reafirmadas no documento de discussão pública publicado em Junho pelo IASB, já anteriormente referido.

Em Portugal, o Relatório aprovado pela Comissão de Normalização Contabilística, em 15 de Janeiro de 2003, relativo ao Projecto de Linhas de Orientação – Para um Novo Modelo de Normalização Contabilística, reconhece, por um lado, que o Plano Oficial de Contabilidade (POC) tem-se mostrado insuficiente para as entidades com maiores exigências de relato financeiro e, por outro, que o elevado número de normas a emitir brevemente pelo IASB, com aplicação no seio da União Europeia, bem como a sua dimensão e frequência de alterações, não se compatibiliza com um POC como o actual, não revelando a forma de Decreto-Lei a suficiente flexibilidade de acomodação à actual dinâmica da normalização contabilística.

No referido documento, a CNC advoga "a adopção de um modelo de normalização contabilística em conexão com a legislação contabilística da União Europeia e com as *International Financial Reporting Standards (IFRS)* emitidas pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*, compreendendo dois níveis dirigidos a grupos diferenciados de entidades económicas, mas subordinados a uma única estrutura conceptual.

Sendo o primeiro nível da normalização contabilística, de cariz europeu/internacional, é dirigido essencialmente às entidades económicas com maiores exigências de relato financeiro em contexto nacional, europeu e internacional...

O segundo nível da normalização contabilística, de cariz nacional, é dirigido às entidades que não tenham de aplicar o primeiro nível de normalização.



A estrutura conceptual do segundo nível da normalização é a mesma do primeiro nível, sendo os elementos que constituem esse segundo nível configurados para as necessidades das entidades a que se dirige, de forma a aceder à prática contabilística nacional e a assegurar a desejável conexão com o primeiro nível”.

Afigura-se, pois, que no âmbito da normalização contabilística é previsível a existência de dois níveis com uma estrutura conceptual comum, podendo, no entanto ficar a dúvida se existirá espaço para a existência de normativo de âmbito nacional, dirigido para as entidades de segundo nível, face ao objectivo do IASB de proceder à emissão de normas orientadas para esse mesmo nível e a intenção de a União Europeia proceder à sua aplicação no espaço europeu.

Quanto às normas de auditoria, é conhecida a intenção da União Europeia de proceder à adopção das normas de auditoria emitidas pelo International Federation of Accountants (IFAC). Na Comunicação da Comissão, ao Conselho e ao Parlamento Europeu, denominada Reforçar a Revisão Oficial de Contas na UE(4), é reconhecido que “o

elemento-chave no qual deve assentar o nível uniformemente elevado de qualidade da revisão de contas que se pretende para toda a UE, consiste na utilização de normas comuns de auditoria”, sendo objectivo da Comissão tornar obrigatória a utilização das normas internacionais de auditoria (*International Standards on Auditing – ISA*) na totalidade das revisões oficiais de contas realizadas na UE a partir de 2005.

O papel do auditor/revisor nas PME's

Face ao anteriormente exposto poder-se-ia colocar a questão de qual o papel futuro do Auditor / Revisor nas PME's face às linhas de tendência de evolução anteriormente apresentadas. A resposta à referida questão encontra-se na própria essência do trabalho do Auditor/Revisor, o qual consiste em acrescentar às demonstrações financeiras, elaboradas pelo seu cliente, a credibilidade necessária para que os seus utilizadores tomem decisões face à informação apresentada.

Sendo pilares fundamentais dessa credibilidade acrescida, a independência e a competência profissional reconhecida à profissão.

É evidente, que as PME's, por definição, possuem um conjunto de características intrínsecas com impacto directo no trabalho do Auditor/Revisor, não só, o facto de normalmente **existir uma**

interligação muito forte entre os responsáveis pela sua gestão e os detentores do seu capital, mas também, na generalidade dos casos, **a existência de um sistema de controlo interno com limitações significativas**, sendo possível ao órgão de gestão contornar o sistema de controlo interno implementado.

Estes são aspectos que deverão ser devidamente tomados em consideração aquando do planeamento do trabalho, devendo os próprios utilizadores das demonstrações financeiras possuir consciência desta realidade e terem níveis de expectativas adequados quanto ao trabalho do Auditor / Revisor.

Assim, no nosso entendimento, o papel do Auditor/Revisor nas PME's é idêntico aos das entidades de grande dimensão, sendo a estrutura conceptual comum, embora possam existir áreas que mereçam uma particular atenção, tal como preconizado na Recomendação Internacional de Prática de Revisão/Auditoria 1005. Na última revisão do documento em questão, datada de Março de 2003, reconhece-se que a auditoria de PME's coloca algumas questões específicas que requerem considerações especiais, contudo a referida recomendação não estabelece qualquer requisito específico aplicável ao trabalho desenvolvido junto daquelas entidades, nem qualquer excepção ou limitação aos normativos em vigor. Este pressuposto de base afigura-se-nos consistir na via mais adequada, ou seja, independentemente do nível de relato financeiro em que a entidade se situe, a estrutura conceptual de base relativamente às normas de relato financeiro é comum, assim como a estrutura conceptual relativa às normas de auditoria aplicáveis.

Retomando a questão das expectativas, é normal que no caso concreto das PME's, os responsáveis pela contratação do Auditor/Revisor, vejam no mesmo, um parceiro capaz de acrescentar valor ao trabalho de base por si desenvolvido e, no nosso entendimento, essa deverá ser uma preocupação do Auditor / Revisor, devendo o mesmo procurar ter uma atitude de crítica construtiva e participar, do ponto de vista conceptual, na procura de melhorias ao nível do sistema de controlo interno e contabilístico, assim como, na adequada identificação e avaliação dos riscos de negócio, devendo partilhar com o órgão de gestão essas preocupações e a sua visão nestes domínios. Tal, no entanto, não deverá traduzir-se na realização de trabalhos especiais nestas matérias, sempre que os mesmos possam vir a pôr em questão a sua independência, pilar fundamental da credibilização da profissão e da sua própria existência, conforme anteriormente salientado. Trata-se de um equilíbrio difícil, mas essencial ao futuro da profissão.

Em suma, face à probabilidade de a curto prazo virem a ser implementadas normas de relato financeiro dirigidas especificamente às PME's, tendo por base a estrutura conceptual comum às normas de relato aplicáveis às entidades do nível 1, assim como a existência de aspectos específicos que devem ser tomados em consideração no planeamento e execução do trabalho de auditoria / revisão naquelas entidades, os aspectos fundamentais do exercício da profissão são aplicáveis a ambos os níveis na medida em que os mesmos possuem uma estrutura de base comum.

Notas

(1) *Discussion paper – Preliminary Views on Accounting Standards for Small and Medium-sized Entities*,

Standards for Small and Medium-sized Entities, IASB, Junho de 2004.

(2) *Accounting Standards for Small and Medium-Sized*

Entities; Revisão de 7 de Maio de 2004, disponível em

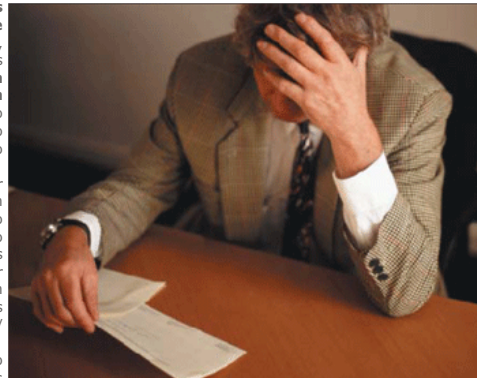
Entities; Revisão de 7 de Maio de 2004, disponível em

www.iasb.org.uk.

(3) *United Nations Conference on Trade and Development*.

(4) *Jornal Oficial* 2003/C 236//02, 02-10-2003.

António Gonçalves



« voltar

© 2005 - OROC

[Política de Privacidade](#)

[Sugira este Site](#)

[Adicione aos Favoritos](#)

 SEARA.com