

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA



ISCAL

A Auditoria Interna em Cabo Verde

Indira Patrícia Varela Lopes

Lisboa, 15 de julho de 2020

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA



ISCAL

A Auditoria Interna em Cabo Verde

Indira Patrícia Varela Lopes

Dissertação submetida ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria, realizada sob a orientação científica prof. Especialista Gabriel Alves, Professor na área de Auditoria Interna.

Constituição do Júri:

Prof.a Doutora Célia Cristina da Silva Vicente – Presidente

Prof.a Especialista Maria da Luz Miranda– Arguente

Prof. Especialista Gabriel Correia Alves – Vogal

Lisboa, 15 de julho de 2020

Dedicatória

*A todas as pessoas que me apoiaram e ajudaram na concretização
desta dissertação e a todos os que contribuíram de uma forma
ou outra para a pessoa que sou hoje.*

Agradecimentos

O autor deseja manifestar o seu mais sincero agradecimento às pessoas que contribuíram, direta ou indiretamente, para que a realização deste trabalho fosse possível. A todos agradeço verdadeiramente todo o apoio e incentivo que me deram pelo que serei eternamente grata.

Ao Prof. Gabriel Alves agradeço a orientação científica, o incentivo constante, as sugestões e as muitas discussões produtivas nas várias fases desta dissertação. Agradeço ainda as sugestões feitas durante a escrita da dissertação e a sua revisão final.

A minha família por todo o apoio incondicional, principalmente aos meus pais pelo exemplo de vida, fonte inesgotável de carinho, amor e dedicação e investimento que fizeram ao longo da minha formação académica. Aos meus irmãos, principalmente a minha irmã Jandira Lopes, o meu amigo Ailton Pereira, que sempre me apoiaram e inculcaram pensamentos positivos e estiveram ao meu lado não só durante todo o período académico, como em todos os momentos da minha vida.

As minhas amigas, principalmente a minha melhor amiga Lucy Pereira pela amizade, pelo apoio inesgotável.

Resumo

Cabo Verde tem acompanhado em termos de contabilidade e de auditoria externa a adoção das melhores práticas. O novo sistema de normalização contabilística é baseado nas normas internacionais e a OPACC recomenda a utilização das normas internacionais de auditoria pelos auditores certificados autorizados.

Tendo em conta esta realidade e o desenvolvimento económico do país afigurou-se importante avaliar se também no que respeita à auditoria interna se verifica o interesse e a evolução que a atividade vem tendo noutros países.

O estudo tem como objetivo avaliar a presença da auditoria interna nas grandes organizações de Cabo Verde, públicas ou privadas, conhecer a avaliação do seu contributo para a gestão e os principais aspetos relacionados com a sua organização. No fundo, procura-se entender e compreender o âmbito de atuação de Auditoria Interna e o seu contributo para o desempenho das organizações em Cabo Verde.

Em termos de metodologia, e para além da pesquisa bibliográfica, foi dirigido um inquérito às vinte maiores organizações empresariais de Cabo Verde, tendo sido obtidas dezasseis respostas, sete das quais com auditoria interna.

Embora todas as entidades reconheçam a relevância da auditoria interna para as organizações, confirma-se que a maioria das entidades que responderam ainda não implementaram e, dentro das que têm a função, na maior parte dos casos a mesma decorre mais de uma obrigação legal ou regulatória do que propriamente de uma manifestação da importância da auditoria para a criação de valor ou como linha de defesa do próprio sistema de controlo interno.

Ainda assim, a organização manifestada, a qualificação dos recursos alocados à função e a ideia generalizada da sua importância leva-nos a concluir que também a auditoria interna em Cabo Verde está na senda do progresso.

Palavras-chave: Auditoria interna; controlo, eficácia, eficiência, economicidade.

Abstract

The increase in competitiveness, market growth, market growth and the persistent changes in the business environment today, imply an increase in the relevance of risk management activities. In this context, there are changes in organizations that lead to the adherence and implementation of internal control systems that make it possible to efficiently and effectively manage and mitigate risks, enabling organizations to confront the constant variations in the business environment.

Internal audit has taken on an increasingly relevant role in the last twenty years within Cape Verdean organizations, as it helps both investors and top managers or administrators, providing them with reliable information for decision making and achieving previously proposed objectives. Its importance has been extended to both private and public entities.

To carry out this investigation, which aims to analyze the importance, contribution and existence of an internal audit department in public or private organizations in Cape Verde, a questionnaire was prepared and sent to all organizations, carrying out statistical treatment of results obtained.

Despite the existence or implementation of an Internal Audit Department or service, this is an activity that still has little expression in Cape Verdean organizations, although there is an increased intention in the implementation of a department. In general, Cape Verdean entities are of considerable size, internal audit is crucial in order to ensure a more effective management of the administration and for the accountability of managers. The present study, still demonstrates, that the public and private organization of Cape Verde still has a long way to go with regard to the development and implementation of an audit department. Because, without internal auditing, the internal control system does not remain effective and reliable.

Keywords: Control, Audit, Effectiveness, Efficiency, Economics.

Índice

1. Introdução	1
1.1. Justificação do tema	1
1.2. Objeto e objetivo do estudo	1
1.3. Metodologia	2
1.4. Estrutura	2
2. Breve apresentação do país.....	5
2.1. Geografia e aspetos demográficos	5
2.1.2. O sistema de ensino	7
2.3. O tecido empresarial	9
3. A Normalização contabilística e auditoria externa em Cabo Verde.....	11
3.1. Aspetos gerais da normalização contabilística	11
3.2. Origem e evolução histórica da auditoria externa em Cabo Verde	14
3.3. Elementos da auditoria pública em Cabo Verde.....	17
3.3.1. O papel do Tribunal de Contas e da Inspeção Geral de Finanças	17
3.3.2. Tipos de auditoria interna no sector público	19
3.3.3. Princípios e normas de auditoria no sector público adotadas por instituições supremas de controlo externo.....	20
3.3.4. Normas e procedimentos para a execução da Auditoria interna no sector público.....	22
4. Evolução e relevância da auditoria interna nas organizações.....	23
4.1. Evolução, âmbito e objetivo da auditoria interna	23
4.2. Caracterização do departamento de auditoria interna	28
4.2.1. Departamento de auditoria interna	28
4.2.2 Estrutura organizacional do departamento de auditoria interna.....	30
4.3. Fases do processo de auditoria interna.....	32
4.4. Requisitos exigidos ao auditor interno.....	34

4.5. Controlo interno como base da auditoria interna.....	35
4.8. Auditoria interna vs auditoria externa.....	37
5. A auditoria interna em Cabo Verde - Estudo empírico	41
5.1 Estudo empírico	41
5.2 Objetivo do estudo	41
5.3. Metodologia adotada.....	41
5.3.1. Definição da população	42
5.4. Recolha e análise dos dados.....	44
5.6. Síntese de análise de estudo.....	61
6. CONCLUSÕES, LIMITAÇÕES E CONTRIBUTOS	63
Referências bibliográficas	67
APÊNDICE.....	71

Índice de Figuras

Figura 1: Localização de Cabo Verde com a respetiva densidade populacional (habitantes/Km2) por ilha.....	5
Figura 2: Estrutura de um serviço de auditoria numa grande empresa	30
Figura 3: Estrutura organizativa que otimiza o serviço de uma auditoria interna.....	31
Figura 4: Fases do processo de auditoria interna	32

Índice de Tabelas

Tabela 1: Normativos do SNCRF	13
Tabela 2: As diferenças entre a auditoria interna vs auditoria externa.....	38
Tabela 3: Sector de atividade das entidades	43

Índice de Gráficos

Gráfico 1: Natureza da entidade	44
Gráfico 2: Natureza da atividade	45
Gráfico 3: Número de trabalhadores.....	46
Gráfico 4: Volume de negócios	46
Gráfico 5: Existência de departamento, direção ou serviço de auditoria interna.	47
Gráfico 6: Auditoria interna em regime de outsourcing.....	48
Gráfico 7: Razões da auditoria interna	48
Gráfico 8: Avaliação da suscetibilidade de criação de valor pela auditoria interna.....	49
Gráfico 9: Vantagens para a entidade da existência da função de auditoria interna	50
Gráfico 10: Posicionamento da auditoria interna na estrutura organizacional.....	51
Gráfico 11: Número de profissionais afetos à função de auditoria interna	51
Gráfico 12: Habilitações académicas dos auditores	52
Gráfico 13: Qualificações profissionais dos auditores	52
Gráfico 14: Existência de manual de normas e procedimentos para execução dos trabalhos.....	53
Gráfico 15: Existência de plano de auditoria	54
Gráfico 16: Influência da auditoria interna no processo de tomada de decisão	54
Gráfico 17: Normas e procedimentos escritos de controlo interno	55
Gráfico 18: Importância dada pela entidade à função de auditoria interna.....	56
Gráfico 19: Trabalhos de Follow up.....	56
Gráfico 20: Contributo da auditoria interna para a eficiência e eficácia das organizações	57
Gráfico 21: Contributo da auditoria interna na prevenção do risco de fraude.....	57
Gráfico 22: Interação com auditores externos	58

Gráfico 23: Trabalhos dos auditores internos com maior interesse para os auditores externos.....	59
Gráfico 24: Carga horária anual de formação contínua do auditor	59
Gráfico 25: Principais áreas de formação	60
Gráfico 26: Intenção da criação de um departamento de auditoria interna, caso não exista.	61

Lista de abreviatura

AICPA – *American Institute of Certified Public Accountants*

CI – Conselho de Inspeção

CNNC – Comissão Nacional de Normalização Contabilística

COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of the Trade Way Commission*

ECV–Escudo Cabo-Verdiano

EU – União Europeia

EUA – Estados Unidos da América

IAS – Normas Internacionais de Contabilidade

IASB - *International Accounting Standards Board*

IFAC – *International Federation of Accountants*

IFRS – Normas Internacionais de Relato Financeiro

IGAF – Inspectores Gerais Adjuntos de Finanças

IGF - Inspectores Gerais de Finanças

IIA – *Institute of Internal Auditors*

INE – Instituto Nacional de Estatística

ISA – *International Standards on Auditing*

ISCAL – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa

ISE - Inspeção do Setor Empresarial

ISCEE– Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna

ISPA - Inspeção do Setor Público Administrativo

INTOSAL – *International Organization of Supreme Audit Institutions*

NRF– Normas de Relato Financeiro

OMC – Organização Mundial do Comércio

OPACC – Ordem Profissional de Auditores e Contabilistas Certificados

PCGA – Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites

PNC – Plano Nacional de Contabilidade

POC – Plano Oficial da Contabilidade

ROSC – *Reports on Observance of Standards and Codes*

ROSC A&A – *Reports on Observance of Standards and Codes Accounting and Auditing*

SCI – Sistema de Controlo Interno

SNCRF – Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro

TOC – Técnicos Oficiais de Contas

EU – União Europeia

1. INTRODUÇÃO

A presente dissertação insere-se no âmbito do Mestrado em Auditoria ministrado no ISCAL- Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa e incide sobre a auditoria interna em Cabo Verde, uma opção natural porque decorre da própria nacionalidade da mestranda e de um país onde fez parte relevante da sua formação.

1.1. Justificação do tema

Em matéria de contabilidade e auditoria externa, Cabo Verde tem acompanhado a evolução que se regista a nível europeu. Importa saber se a nível da auditoria interna o país e as organizações também lhe atribuem a importância que este segmento da auditoria vem ganhando a nível internacional. A existência de adequados sistemas de controlo interno é fundamental para assegurar a fiabilidade e tempestividade da informação assim como a salvaguarda dos ativos das empresas, o cumprimento dos normativos legais e regulamentares a que estão sujeitas, a utilização eficiente e económica dos seus recursos e ainda o alcance dos objetivos definidos. Mas, um adequado sistema de controlo interno pressupõe que o mesmo seja objeto de monitorização, função que pertence à auditoria interna nas entidades em que a mesma existe.

A importância que a auditoria interna vai tendo nas organizações, quer públicas quer privadas, constitui o fundamento para que se estude a realidade de Cabo Verde nesta matéria.

1.2. Objeto e objetivo do estudo

O presente estudo tem como objeto as grandes organizações em Cabo Verde, sejam elas públicas ou privadas, e em particular a sua posição acerca da importância da auditoria interna para a gestão.

O trabalho tem como objetivo avaliar a presença da auditoria interna nas grandes organizações em Cabo Verde, conhecer a avaliação do seu contributo para a gestão e os principais aspetos relacionados com a sua organização. No fundo, procura-se entender e compreender o âmbito de atuação da Auditoria Interna e o seu contributo para o desempenho das organizações em Cabo Verde.

Para o efeito colocam-se as seguintes questões de partida:

- A auditoria interna contribui para uma gestão eficaz da administração e para a responsabilização dos gestores?
- Sem auditoria interna o sistema de controlo interno mantém-se eficaz e confiável?

A investigação tem ainda como segundo objetivo o estudo da estrutura e organização dos serviços de auditoria interna nas principais organizações em Cabo Verde.

1.3. Metodologia

A dissertação assenta numa pesquisa bibliográfica acerca da auditoria interna e em questionário dirigido às principais organizações de Cabo Verde.

A pesquisa bibliográfica inclui leitura de legislação, livros relacionados com auditoria interna, artigos, regulamentos, revistas, jornais, entre outros. Através de outras leituras e pesquisas exploratórias procura-se analisar o estado da arte em Cabo Verde de modo a poder direcionar o inquérito.

Trata-se de uma investigação exploratória, através da qual se pretende obter a maior interação acerca da questão da auditoria interna, adquirindo maior experiência na área de estudo. E mediante essas informações, constituir uma base de orientação e investigação para o passo seguinte, ou seja, a definição do método de recolha de informações.

Após a análise do estado da arte e para potencializar a investigação, será utilizado como método de recolha da informação, um inquérito por questionário escrito, direcionado aos auditores internos, parte integrante e fundamental na investigação.

O principal objetivo do inquérito é obter conhecimento acerca da importância dada à auditoria interna em Cabo Verde, dos recursos e competências geralmente afetos à função, organização interna e interação com auditores externos.

1.4. Estrutura

A organização do trabalho científico está estruturada por seis capítulos principais:

No primeiro capítulo que corresponde à Introdução, é apresentada a justificação do tema, do objeto e objetivo do estudo e do âmbito da investigação, a metodologia que se pretende seguir e a estrutura do trabalho.

O segundo capítulo, aborda o enquadramento teórico da economia Cabo Verdiana, com breve apresentação do país, e do ensino em Cabo Verde.

No terceiro capítulo, é apresentada uma breve caracterização da evolução histórica da auditoria em Cabo Verde, e da realidade da auditoria interna e aborda aspetos gerais da Normalização Contabilística em Cabo Verde e do estado da auditoria externa no país.

No quarto capítulo, é feita a revisão da literatura abordando-se o tema da Auditoria Interna em termos gerais, no qual se faz um breve enquadramento e evolução, mencionando o conceito, os objetivos, funções da auditoria interna.

No quinto capítulo, é apresentado o estudo de caso no âmbito desta investigação tendo por base uma amostra de 16 empresas em Cabo Verde, públicas e privadas, de quem foram recebidas respostas a um questionário, previamente enviado apresentando-se os resultados obtidos e uma análise a nível geral, comparando os dados obtidos.

Finalmente no último capítulo, enunciam-se as conclusões obtidas da dissertação, tendo por base as variáveis do estudo empírico, descrevem-se as principais limitações encontrados e apresentam-se sugestões para outras investigações.

2. BREVE APRESENTAÇÃO DO PAÍS

2.1. Geografia e aspetos demográficos

A República de Cabo Verde é um arquipélago formado por 10 ilhas e 8 ilhéus¹, que preenchem uma superfície terrestre de 4033 km². Excetuando o caso da ilha de Santa Luzia, todas são povoadas, designadamente, Santo Antão, São Vicente, São Nicolau, Sal, Boavista, Maio, Santiago, Fogo e Brava.

Cabo Verde localiza-se no oceano atlântico, a uma distância de 455 km da costa ocidental africana e é um arquipélago com aproximadamente 500.000 habitantes. De acordo com a sua posição geográfica comparativamente aos ventos, as ilhas dividem-se em dois conjuntos:

- **Barlavento:** posição favorável ao vento. Integra as ilhas de Santo Antão, São Vicente, Santa Luzia, São Nicolau, Sal e Boavista e os ilhéus Branco e Raso;
- **Sotavento:** o lado oposto ao vento. Integra as ilhas Brava, Fogo, Santiago e Maio e os ilhéus Grande, Luís Carneiro, Cima, Rombo ou Secos, Sapado e Rei (Fernando & Carvalho, 2014).

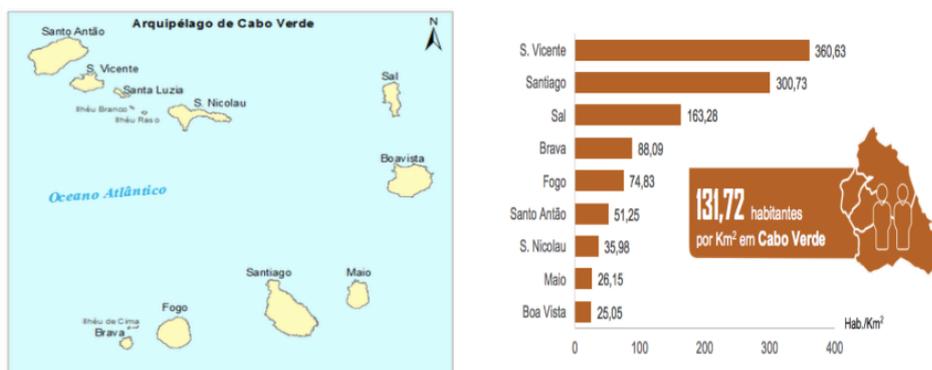


Figura 1: Localização de Cabo Verde com a respetiva Densidade Populacional (habitantes/Km²) por ilha

Fonte: Anuário estatística Cabo verde 2016, INE (2017, P. 39)

¹ ilhéus (Branco, Raso, Grande, Luís Carneiro, Cima, Rombo ou Secos, Sapado e Rei)

Pela vulcânica, escassa em vegetação e forte erosão dos solos, o arquipélago apresenta um aspeto árido. O arquipélago conta, ainda hoje, com um vulcão ativo, situado na ilha do Fogo e conhecido como o Pico de Fogo (Fernando & Carvalho, 2014).

A nível morfológico, com exceção das ilhas Sal, Boavista e Maio, que são planas e com amplas praias de areia branca, as restantes ilhas são muito montanhosas e com terrenos muito irregulares (Fernando & Carvalho, 2014).

Integrante no grupo de países do Sahel, Cabo Verde apresenta um clima árido ou semiárido, quente, com temperatura média anual de aproximadamente 25° C e pouca pluviosidade. As estações que caracterizam o clima do arquipélago são:

- Estação seca, ou *tempo “das brisas”*, que decorre entre dezembro e junho;
- Estação das chuvas ou *tempo “das águas”*, que decore entre agosto e outubro, sendo o mês de julho de transição.

Cabo Verde foi descoberto entre 1460 e 1462 durante uma navegação da coroa portuguesa. Ex-colónia portuguesa durante um intervalo de cerca de 500 anos, as ilhas deram palco para uma vasta miscigenação e cruzamento de várias culturas, originando uma cultura e um modo próprio de estar, o ser crioulo.

No dia 5 de julho de 1975, Cabo Verde conquistou a sua independência, realizando, desde então, um percurso de progresso sustentado acumulando conquistas em diferentes domínios, fazendo hoje parte dos países de rendimento médio. É um estado democrático assente em princípios da soberania popular, liberdade de expressão e organização política democrática com sistema multipartidário.

Segundo os dados divulgados pelo Instituto Nacional de Estatística (INE), no Anuário Estatístico 2015, a população Cabo-verdiana tem registado um aumento contínuo nos últimos 5 anos. A esperança média de vida para os indivíduos de sexo feminino é superior aos do sexo masculino sendo de 71,7 anos para os homens e de 79,9 anos para as mulheres. De acordo com os dados, o arquipélago conta com uma população de faixa etária jovem.

A língua oficial é o português. O idioma materno Cabo-verdiano, a língua corrente, é o Crioulo, que é uma língua baseada no antigo Português, com vocábulos e estruturas africanas. A moeda do País é o escudo Cabo-verdiano (ECV).

2.1.2. O sistema de ensino

O papel do ensino e da educação é reconhecido como um contributo imprescindível para o desenvolvimento e domínio dos restantes subsistemas. Portanto, Cabo Verde foi confrontado com as necessidades de renovação, ajuste e reconversão perante os acontecimentos que se têm assinalado no mundo contemporâneo, entre os quais se encontra a educação, que representa um dos setores cruciais para o desenvolvimento de um país. (Cardoso, 2009).

O sistema educativo do arquipélago Cabo Verdiano é constituído pelos seguintes subsistemas:

- **Educação Pré-Escolar;**
- **Educação Escolar:** abrange os *ensinos básicos, secundário, superior, ensino à distância, formação profissional* e educação especial;
- **Educação Extra-Escolar** – educação de adultos.

A *Educação pré-escolar* é dirigida para às crianças entre 3 e 5 anos de idade. Definida como a primeira etapa no processo de educação tem como finalidade proporcionar às crianças uma formação complementar das responsabilidades educativas familiares. A educação pré-escolar em Cabo Verde é promovida pelas instituições privadas, comunitárias, religiosas ou públicas, pertencendo ao Estado (Ministério da Educação, 2018) a função de estabelecer normas gerais de funcionamento e a coordenação pedagógica.

O *Ensino Básico* é obrigatório, universal e gratuito e destina-se a crianças com idade entre 6 e 11 anos. É constituído por seis anos de escolaridade e divide-se em três etapas, cada uma das fases com dois anos de duração:

- A primeira fase abrange atividades com objetivos de propedêutica e de iniciação;
- A segunda fase é composta por formação geral;
- A terceira fase tem a finalidade de alargar e aprofundar os conteúdos em ordem e elevar o nível de instrução.

O *Ensino Secundário* tem uma duração de seis anos letivos, sendo estes divididos em 3 ciclos de ensino. Particularmente o terceiro ciclo deverá ser vocacionado para a vida ativa (cursos técnicos) ou para prosseguimento de estudos, conhecido como ciclo de

especialização. Destinado a jovens com idade entre os 12 e 17 anos a finalidade principal deste nível de ensino é a continuação de estudos e a preparação para a vida ativa. Este nível de ensino visa o desenvolvimento dos conhecimentos, a aquisição de novas capacidades intelectuais, aptidões criativas e aquisição de qualificações profissionais para inserção no mercado de trabalho.

O *Ensino Superior* abrange o ensino universitário e o ensino politécnico, tendo a finalidade de assegurar uma preparação científica (investigação) e criação do saber, cultural e técnica, de nível superior que capacite o aluno para o exercício de atividades profissionais e culturais e promova o desenvolvimento de capacidades de concepção, inovação e análise crítica. Além disso, visa a promoção do desenvolvimento no nível educacional e formação.

A *Educação Extra-Escolar* é definida pela alfabetização e educação de adultos e compreende desde a aprendizagem da leitura, da escrita e do cálculo, ocorrendo pela conquista de conhecimentos básicos sobre a gestão de atividades geradoras de rendimentos (Ministério da Educação, 2018).

A nível do ensino da Contabilidade e da Auditoria salienta-se o papel do Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresarias que tem estabelecido parcerias com o ISCAL, tendo já sido lecionado o Mestrado em Auditoria na Cidade da Praia.

A nível do ensino superior todas as instituições sofrem de insuficiência de recursos. Elas enfrentam uma escassez de pessoal docente bem treinado para ministrar cursos de auditoria e contabilidade. Para compensar isso, alguns profissionais de contabilidade, empregados no comércio e na indústria, trabalham a tempo parcial como professores em cursos noturnos. Em todas as instituições do ensino superior em Cabo Verde, a insuficiência de livros em português dificulta a eficácia de aprendizagem.

Analisando o ensino de auditoria em Cabo Verde, verifica-se que há um défice tanto a nível de recursos didáticos e profissionais, como a nível dos conteúdos programáticos nos cursos de Auditoria.

Em Cabo Verde há uma enorme necessidade de aperfeiçoamento em auditoria incluindo assuntos como controlo de qualidade dos serviços realizados pelos auditores, formação pratica de melhoria da qualidade e capacitação de auditoria, e também a necessidade de uma maior oferta de manuais de auditoria na língua portuguesa, visto que há uma

carência de manuais nesta língua e muitos usuários de auditoria não falam nem compreendem inglês com habilidade necessária para tirar o melhor proveito do mesmo.

2.3. O tecido empresarial

Cabo Verde realiza de cinco em cinco anos o recenseamento empresarial. O último (V recenseamento) aconteceu em 2018 com referência a 2017 e o penúltimo foi efetuado em 2013 com referência a 2012. Apresentam-se alguns dados significativos desse recenseamento, que ajudam a caracterizar o tecido empresarial do país. Assim:

- Foram recenseadas em Cabo Verde 11.060 empresas, das quais 9.983 ativas. O incremento face ao recenseamento anterior foi 9,5% (8,8% relativamente às ativas), sendo que o número de empresas dissolvidas baixou de forma significativa;
- A ilha de Santiago regista o maior número de firmas ativas, mas os maiores aumentos face ao recenseamento anterior respeitam às ilhas da Boavista e Sal, a que não deve ser alheio o turismo. No lado oposto, a maior redução foi verificada na ilha de Maio;
- Do total de empresas 73,8% qualificam como micro entidades, 10,2% como pequenas entidades e 13,2 % como médias;
- Em termos de atividade o comércio agrega 44,3% das empresas, o alojamento e restauração 15,2% e a indústria transformadora 9,1%;
- Em termos de emprego as 9.983 entidades ativas empregam 63.286 pessoas que se traduz num número médio por empresa bastante reduzido, face ao peso das micro entidades. O setor do comércio é responsável por 23% do emprego e o alojamento e restauração por 20,1%;
- No que respeita ao volume de negócios o mesmo registou um aumento de 14,7% (sensivelmente 287,6 mil milhões de contos) face a 2012, enquanto o número de pessoas ao serviço registou um aumento de 23,5%;
- Os empresários individuais e as sociedades unipessoais por quotas, com um peso de 70,1% constituem a maioria das empresas ativas do arquipélago;
- As sociedades por quotas são os maiores empregadores e as sociedades anónimas as que geraram maior volume de negócios;
- Em 2017, o sector de comércio foi responsável por cerca de 38% do total do volume de negócios e as sociedades anónimas por 59%;

- A faturação média por trabalhador em 2017 atingiu o valor mais elevado na ilha de Sal, com um valor de 49 002 mil escudos, seguida das ilhas de São vicente e Santiago. O valor mais baixo respeita à ilha de Brava;
- Uma grande maioria das empresas ativas do arquipélago (66,9%) não tem contabilidade organizada;
- Ao nível da distribuição dos cargos de topo assinala-se o facto de 62,6% das empresas serem administradas ou chefiadas por indivíduos do sexo masculino, embora no sector do alojamento e restauração predomine a liderança por parte dos indivíduos do sexo feminino.

3. A NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA E AUDITORIA EXTERNA EM CABO VERDE

3.1. Aspetos gerais da Normalização Contabilística

Segundo Rodrigues e Ferreira (2009), decorridas mais de três décadas da aprovação do primeiro plano oficial da contabilidade (POC), era inevitável a sua substituição por um novo referencial verdadeiramente sincronizado com as normas internacionais de contabilidade emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) e adotadas na união europeia. Nasce por esta razão o novo Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro (SNCRF) que vem proporcionar a Cabo Verde o alinhamento permanente com as diretivas e regulamentos em matéria contabilística da União Europeia (UE) e garantir a comparabilidade nas decisões de investimento em diferentes mercados.

No entanto, o fim do Plano Nacional de Contabilidade (PNC) não determina nem significa uma mudança profunda no trabalho do dia-a-dia dos técnicos de contabilidade e contabilísticas certificados. O grande impacto manifesta-se na relutância da mudança e na adaptação de uma contabilidade baseadas em conceitos intrínsecos em vez de regras explícitas. Simultaneamente, este marco significativo na unificação da contabilidade Cabo Verdiana com a contabilidade Europeia e internacional introduz grandes mudanças ao nível da terminologia, o que determinou dificuldades na fase transitória.

Na perspetiva de Almeida (2009), a dinâmica de desenvolvimento de Cabo Verde vem sendo uma constante, com impactos significativos na economia, como atestam a graduação a país de rendimento médio, a parceria especial com a União Europeia e a entrada para Organização Mundial do Comércio (OMC).

Na mesma linha conforme Almeida (2009), foi criada a Comissão Nacional de Normalização Contabilística (CNNC), decreto-lei de 1 de Dezembro de 2008, ficando assim, Cabo Verde com um instrumento moderno de normalização contabilística e com um órgão para o manter atualizado e capaz de resolver os problemas que necessariamente surgirão de um novo sistema que vem quebrar práticas já arraigadas e instituídas no modelo anterior mais baseado em regras do que em princípios como é o caso do SNCRF. O desafio proposto à Comissão Nacional de Normalização Contabilística não era pequeno pois pressupunha apresentar um novo modelo que simultaneamente se inserisse na

tendência que se verifica, escala global e, por outro lado, que se atendesse às particularidades do país.

Neste sentido foi apresentado um modelo que mantinha a estrutura existente e se caracterizava pela existência de um conjunto de demonstrações financeiras estruturadas e códigos de contas de referência, ao que se acresceu uma estrutura conceptual e um conjunto de normas a que se deu o nome de normas de relato financeiro.

É este conjunto que se interliga entre si e forma um sistema coerente a que se deu o nome de sistema de normalização contabilística e de relato financeiro.

De acordo com Almeida (2009), é hoje de aceitação generalizada a necessidade de uma normalização contabilística global que permita uma rápida e fluida circulação da informação financeira com vista a que os vários utentes dessa informação possam tomar decisões informadas e antecipadas. Os utentes da informação financeira encontram-se não só a nível local, regional e nacional, mas em qualquer parte do mundo tendo as mais diversas necessidades de informação.

Atendendo ainda a crescente complexidade das relações económicas e as ligações entre as empresas verifica-se a necessidade de dotar essas entidades de um sistema contabilístico que lhes permita dar resposta pelo que é criado uma nova estrutura para a contabilidade e relato financeiro, que sucede ao plano nacional de contabilidade (PNC) e é designado por sistema de normalização contabilística e de relato financeiro (SNCRF). O SNCRF foi aprovado pelo Decreto Lei n.º 5/2008, publicado no Boletim Oficial de 4 de fevereiro de 2008, substituindo o Plano Nacional de Contabilidade aprovado pelo Decreto Lei n.º 4/84, de 30 de janeiro.

De acordo com o artigo 2º do diploma o novo sistema aplica-se às seguintes entidades:

- a) Sociedades abrangidas pelo Código das Empresas Comerciais, nacionais ou estrangeiras;
- b) Empresas individuais reguladas pelo mesmo Código;
- c) Estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada;
- d) Empresas públicas;
- e) Cooperativas;
- f) Agrupamentos complementares de empresas;
- g) Outras entidades obrigadas por legislação específica.

Entidades com valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado são obrigadas a adotar as normas internacionais de contabilidade.

As entidades sujeitas ao SNCRF são obrigadas à elaboração das seguintes demonstrações financeiras:

- a) Balanço;
- b) Demonstração dos resultados por naturezas;
- c) Demonstração das alterações no capital próprio;
- d) Demonstração dos fluxos de caixa, pelo método direto ou indireto;
- e) Anexo

Em simultâneo é adotado um regime mais simplificado para pequenas entidades, as quais, nos termos do Decreto-Lei n.º 17/2010, de 24 de maio, correspondem às sociedades comerciais com volume de negócios no ano imediatamente anterior ou esperado no exercício em curso seja inferior a 10 milhões de escudos.

Os Normativos do SNCRF resumem-se como segue:

Tabela 1: Normativos do SNCRF

Diploma	Boletim Oficial	
DL 5/2008	4/2/2008	Aprova o Sistema de Normalização Contabilística e Relato Financeiro
Portaria 49/2008	29/12/2008	Aprova o Código de Contas
Despacho Normativo n.º 1/2008	29/12/2008	Aprova a estrutura concetual do SNCRF
Despacho Normativo n.º 2/2008	29/12/2008	Aprova a Norma de Relato Financeiro (NRF) 1 – Apresentação das demonstrações Financeiras (baseada na IAS 1), incluindo os diversos modelos para as entidades em geral e para as pequenas entidades.
Despacho Normativo n.º 3/2008	29/12/2008	Aprova a NRF 2 – Demonstração dos fluxos de caixa, baseada na IAS 7

Despachos Normativos N.º 4 a 26	29/12/2018	Aprova as NRF 3 a 26, as quais são baseadas nas correspondentes normas internacionais.
Despacho Normativo n.º 27/2008	29/12/2008	Aprova o regime especial para as pequenas entidades.

Fonte: Elaboração própria

Para as entidades públicas ainda se encontra em vigor o Plano Oficial de Contabilidade Pública aprovado pelo Decreto Lei nº 10/2006 de 30 de janeiro, o qual se encontra desatualizado em termos de terminologia e de conceitos.

A nível profissional, de acordo com a lista publicada pela OPACC no Boletim Oficial de 17 de abril de 2019 existem em Cabo Verde 294 contabilistas certificados autorizados 13 sociedades de contabilistas certificados autorizados.

3.2. Origem e evolução histórica da auditoria externa em Cabo Verde

De acordo com Marques (2007, p.31) “embora se possa falar da existência de atividades com algumas semelhanças às da auditoria desde há muito séculos, a auditoria só surge no século XIX na Grã-Bretanha, como resposta a novas necessidades decorrentes do desenvolvimento resultante da revolução industrial”.

Como consequência das transformações tecnológicas que vinham ocorrendo, a indústria britânica, expandia-se e exigia maiores investimentos. As empresas ganhavam maior dimensão e, com a criação das sociedades anónimas, a posse do capital passou para um maior número de proprietários, a quem os gestores periodicamente prestavam contas.

Na impossibilidade dos proprietários e acionistas analisarem de forma objetiva os registos, livros e as contas assim como a situação financeira da empresa, surge nesse sentido auditores para efetuar essas análises em sua representação, com o objetivo de certificarem da inexistência de erros ou fraudes que prejudicassem os seus interesses.

Este tipo de auditoria veio depois a desenvolver-se e a aperfeiçoar-se noutros países, em particular nos Estados Unidos da América (E.U.A) e no Canadá em consequência da sua colonização pelos ingleses e de necessidades decorrentes do seu desenvolvimento

industrial, sendo que, posteriormente é levado para países da América Latina por empresas multinacionais norte-americanas.

Na Europa, contudo, e com exceção para a Grã-Bretanha, Noruega e França, o seu aperfeiçoamento e desenvolvimento tem sido inferior ao verificado na América do Norte, e a sua implantação é muito reduzida na América Latina.

Atualmente, e de acordo com a *International Standards on Auditing* (ISA) 200, o objetivo de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos utilizadores interessados nas demonstrações financeiras. A auditoria financeira é, por isso mesmo, uma atividade de interesse público e, como tal, fortemente regulamentada.

Ainda segundo a mesma norma os objetivos gerais do auditor ao realizar uma auditoria de demonstrações financeiras são:

- a) Obter uma segurança razoável, ou seja, elevada, sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorções materiais, seja devido a fraude seja devido a erro, permitindo-lhe, portanto, expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com uma estrutura concetual de relato financeiro aplicável;
- b) Relatar sobre as demonstrações financeiras e comunicar conforme exigido pelas ISA de acordo com as suas conclusões.

Segundo *Reports on Observance of Standards and Codes Accounting and Auditing*

(ROSC A & A), a prática profissional de auditoria externa em Cabo Verde, só foi claramente definida depois da criação da Ordem Profissional dos Auditores e Contabilistas Certificados (OPACC) em 2000, considerando que “os auditores externos fornecem a última linha de defesa contra o descumprimento de exigências de Contabilidades e Relatos Financeiros.”

Desta feita, pode-se constatar que antes da criação da OPACC a auditoria externa não existia como profissão verdadeiramente regulamentada em Cabo Verde, o que constituía uma lacuna importante, dado que os auditores externos zelam pelo cumprimento dos princípios contabilísticos geralmente aceites (PCGA) referentes ao SNCRF.

Quanto às normas de Auditoria aplicadas, ROSC afirma que em Cabo Verde não existe nenhuma orientação sobre quais as normas de auditoria que devem ser seguidas, embora

as empresas de auditoria afirmam respeitar as normas contidas no manual de auditoria, prática das firmas internacionais afiliadas que estarão em conformidade com a ISA.

Segundo a Ordem Profissional dos Auditores e Contabilistas Certificados (OPACC, 2016) a atividade de auditoria em Cabo Verde vinha sendo exercida pelas empresas internacionais de auditoria mais conhecidas, entre as quais “*Bigfour*”², que faziam deslocar, regularmente, as suas equipas de auditores. O início da atividade de auditoria financeira em Cabo Verde teve lugar na Shell Cabo Verde em 1970.

O Governo Cabo-Verdiano ordenou a realização de auditoria às empresas públicas de maior dimensão, no final da década 80. Desde então, a auditoria passou a ser realizada de forma corrente a várias sociedades anónimas de capitais privados e públicos e também a projetos doadores de fundos internacionais (OPACC, 2016).

O código das empresas comerciais de 1999 fazia referência às atividades a cargo de auditores, atividades essas que, conforme o estabelecido no código das empresas comerciais, deveriam ser executadas por auditores certificados e contabilistas, conforme fosse conveniente (OPACC, 2016).

Em Portugal, segundo Costa, a primeira regulamentação da profissão de revisor oficial de contas foi feita através do Decreto-Lei nº 1/72, de 3 de janeiro. Não se conhece que tal legislação tivesse qualquer extensão à então província de Cabo Verde.

Até, sensivelmente, à criação da comissão instaladora da OPACC a auditoria financeira em Cabo Verde estava totalmente dependente das firmas internacionais de auditoria, não existindo como profissão regulamentada no país.

Em 2000 foi publicado o Decreto-Lei nº 12/2000, de 28 de fevereiro, que aprova o Estatuto da OPACC, o qual esclarece e demarca as atribuições específicas e gerais da categoria profissional de Contabilista Certificado e as funções cumulativas e reservadas da categoria profissional de Auditor Certificado, (OPACC, 2016).

A nível profissional, de acordo com a lista publicada pela OPACC no Boletim Oficial de 17 de abril de 2019 existem em Cabo Verde apenas 26 auditores certificados autorizados

² *Big Four* é o nome dado as quatro maiores empresas contabilistas especializadas em auditoria e consultoria do mundo e fazem parte desde grupos as empresas EY (Ernst & Young), PWC (PricewaterhouseCoopers), a Deloitte e a KPMG

e 3 sociedades de auditores certificados autorizadas, sendo elas a AUDITEC- Auditores e Consultores – Sociedade de Auditores Certificados, Lda; a FINGER – Consultoria Financeira, Gestão e Representações, Lda e PRICEWATERHOUSECOOPERS, SROC, Lda.

3.3. Elementos da auditoria pública em Cabo Verde

3.3.1. O papel do Tribunal de Contas e da Inspeção Geral de Finanças

Como sucede em Portugal e noutros países, a auditoria pública é exercida por entidades públicas, nomeadamente o Tribunal de Contas de Cabo Verde, enquanto entidade fiscalizadora suprema, e a Inspeção Geral de Finanças (IGF).

O Tribunal de Contas faz um controlo externo aos organismos públicos, enquanto a IGF, tem um enfoque interno dos controlos e auditoria.

Estão sujeitas a jurisdição do Tribunal de Contas, de acordo com o artigo 3º da Lei nº84/IV/93, :

- O Estado e seus serviços, autónomos ou não;
- Os institutos públicos;
- As Autarquias Locais e suas associações.

São responsabilidades do Tribunal de Contas:

- ✓ Dar parecer sobre a Conta Geral do Estado;
- ✓ Fiscalizar previamente a legalidade e a cobertura orçamental dos contratos administrativos, dos documentos geradores despesa ou representativos de responsabilidades financeiras para as entidades referidas acima.
- ✓ Julgar as contas dos organismos, serviços e entidades sujeitos à jurisdição do Tribunal;
- ✓ Fiscalizar a legalidade das despesas dos organismos, serviços e demais entidades em regime de instalação, entre outras.

No âmbito da sua atividade, e de acordo com o artigo 23º da Lei nº 84/IV/93, de 12 de junho, o Tribunal de Contas, sempre que necessário, pode recorrer a empresas de auditoria para a realização de tarefas indispensáveis ao exercício das suas funções quando estas não possam ser desempenhadas pelos serviços de apoio permanente do Tribunal. Para o efeito,

as empresas contratadas, devidamente credenciadas, gozam das mesmas prerrogativas dos funcionários do Tribunal de Contas no desempenho das suas missões.

No que se refere à Inspeção Geral de Finanças cabe-lhe o controlo da administração financeira do Estado, de acordo com o artigo 4º, n.º 1, do Decreto-Lei nº48/2004, de 15 de novembro. De acordo com o artigo 6º a IGF compreende os seguintes serviços:

- ✓ Inspeção do Sector Público Administrativo (ISPA);
- ✓ Inspeção do Sector Empresarial (ISE);
- ✓ Gabinete de Apoio Técnico (GAT);
- ✓ Secção de Expediente (SE)

Entre as responsabilidades da IGF incluem-se:

- a) coordenar os sistemas de controlo interno das operações financeiras de fundos públicos, seja qual for a origem de fonte de financiamento, avaliar a sua fiabilidade, promover a adoção de medidas tendentes ao aperfeiçoamento e melhoria da estrutura, organização e funcionamento dos referidos sistemas e acompanhar a respetiva implementação;
- b) fiscalizar a execução do Orçamento de Estado, verificar a sua adequação às normas e procedimentos legais, produzindo os respetivos relatórios;
- c) fiscalizar a gestão administrativa, financeira e patrimonial das autarquias locais, incluindo dos serviços autónomos e empresas municipais e das associações de municípios, nos termos da lei;
- d) efetuar auditoria aos institutos, fundos, agências centrais, missões diplomáticas e postos consulares, projetos, gabinetes, programas comissões e bem ainda outros serviços públicos autónomos, em ordem a análise da racionalidade e regularidade da gestão e da situação económico financeiro dos mesmos;
- e) realizar ou mandar realizar auditorias, inspeções, averiguações, inquéritos, sindicâncias em quaisquer outros serviços públicos e pessoas coletivas de direito públicos de natureza não empresarial relativamente a aspetos de exames e outras ações de controlo de natureza económica, financeira, contabilística, etc.

De acordo com o Decreto-Lei 48/2004, de 15 de novembro, pode-se falar, em Cabo Verde, da existência da IGF como um serviço central de controlo da administração financeira do Estado, de apoio técnico especializado do departamento governamental

encarregado pela área das finanças, no domínio das suas competências, podendo o âmbito de atuação abranger ainda entidades do setor público, administrativo e empresarial, bem como entidades de direito privado nas quais o Estado haja assumido responsabilidades financeiras, tenha interesse nos respetivos resultados ou deva acautelar o interesse público.

O nº 2 do artigo 4º do mesmo diploma estabelece que no exercício das suas funções o Inspetor-Geral das Finanças é coadjuvado por Inspectores Gerais Adjuntos de Finanças, podendo delegar neles a prática de atos da sua competência. O nº3 do mesmo artigo diz que o Inspetor-geral das Finanças (IGAF) é substituído nas suas faltas ou impedimentos pelo Inspetor-geral Adjunto das Finanças que for designado para o efeito por despacho do Ministro que tutela a área das Finanças.

Quanto às suas atribuições, incumbe à IGF, designadamente, inspecionar as atividades financeiras dos diferentes serviços e organismo do Estado; elaborar ou participar na elaboração de projetos de diplomas legais sobre matérias de sua competência ou que lhe sejam submetidos; propor e proceder ou mandar proceder a inspeções, auditorias, exames contabilísticos, balanços a cofres, averiguações, inquéritos e sindicâncias em quaisquer serviços públicos, organismos autónomos, e pessoas coletivas de direito público e privado, incluindo as representações diplomáticas, consulares ou outros serviços externos do país, bem como a entidade de unidade pública administrativa e a quaisquer outras que recebam subvenções.

De acordo com artigo 5º, nº1, o Inspetor-Geral de Finanças é apoiado por um órgão colegial de natureza consultiva, denominado de Conselho de Inspeção (CI). Esse Conselho de Inspeção é constituído pelo Inspetor Geral de Finanças que preside, e pelos Inspectores-Gerais Adjuntos de Finanças, conforme nº 2 do mesmo artigo 5º.

De acordo com o artigo 5º, nº 4, compete ainda ao CI apoiar o Inspetor Geral na definição das políticas que incumbe à IGF, especialmente a emissão de parecer sobre a cooperação entre os serviços da IGF e sobre o pessoal da inspeção de Finanças quanto ao seu provimento, transferência e autorização de exercício de atividade alheias ao serviço.

3.3.2. Tipos de auditoria no sector público

Relativamente à auditoria do sector público, seja ela efetuada por entidades públicas de controlo ou de fiscalização ou por entidades privadas, são geralmente referidos os seguintes tipos:

- **Auditoria de Gestão** – pode ser vista com a revisão da qualidade e oportunidade da informação, verificar a realização de contractos, convénios, acordos ou ajustes, a honestidade na aplicação dos dinheiros públicos e no zelo ou administração de valores e outros bens, abrangendo os seguintes aspetos: verificação da existência física de bens e outros valores; exame da documentação comprobatória dos atos e factos administrativos. Podem ser realizadas por auditores gerenciais, externos ou internos e pelo órgão de fiscalização superior.
- **Auditoria de Programas** – tem o objetivo de examinar, avaliar e observar a execução de programas e projetos governamentais específicos.
- **Auditoria Operacional** – Tem o objetivo de verificação das atividades e processos na busca constante do aperfeiçoamento dos controles, da racionalização dos processos e do aprimoramento da gestão administrativa e gerência, de forma a influenciar na tomada de decisão.
- **Auditoria Contabilística** – é a técnica utilizada na coleta de informações e no exame dos registos e documentos, mediante procedimentos específicos, relacionados ao controlo do património.
- **Auditoria de Sistema** – observa as normas estabelecidas e a legislação específica, tem o objetivo assegurar a adequação, privacidade dos dados e informações vindas dos sistemas eletrónicos de processamento de dados.
- **Auditoria Especial** – tem por objetivo o exame de factos considerados importantes, de carácter extraordinário ou incomum, sendo realizadas para atender à determinação de responsáveis governamentais ou outros com poderes para o efeito. (auditoria interna operacional – teoria e pratica para Execução – conceitos e praticas)

3.3.3. Princípios e normas de auditoria no Sector Público adotadas por instituições supremas de controlo externo

Pina, V. & y Torres, L, (2001), referem que as dificuldades em se estabelecerem normas técnicas de auditoria que garantissem a qualidade do trabalho deram lugar a consideração de alguns princípios e procedimentos básicos do trabalho de auditoria, de aceitação geral para toda a profissão, que viriam a ser designadas por normas de auditoria geralmente aceites.

International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), que elaborou normas de fiscalização ou de auditoria de aplicação pelas entidades fiscalizadoras superiores de carácter orientativo. Note-se que tanto as normas de auditoria para o sector privado, como as do sector público se referem às características pessoais do auditor, à realização do trabalho e ao relatório de auditoria.

Sobre as suas características profissionais as normas destacam aspetos como a sua formação técnica, a sua independência e sua adequada responsabilidade profissional.

A **INTOSAI** é a entidade responsável pela emissão de normas que regulam o exercício da atividade de auditoria no sector público.

Segundo as normas de auditoria para o sector público, publicado pelo comité de normas de auditoria no XIV congresso do INTOSAI nos Estados Unidos em 1992, estabelecem que as EFS³ devem adotar políticas administrativas e procedimentos para:

- a) Recrutar pessoal com adequada qualificação;
- b) Aperfeiçoar e treinar o seu pessoal, a fim de capacitá-lo a desempenhar sua tarefa com eficácia, assim como definir critérios para a promoção dos auditores e de mais servidores;
- c) Elaborar manuais, guias e instruções para execução das auditorias;
- d) Aproveitar a formação técnica e experiência profissional dos seus auditores e identificar os sectores onde haja carência de conhecimentos técnicos;
- e) Fazer uma boa distribuição das tarefas de auditoria entre o pessoal, segundo a sua especialidade, designando um número suficiente de pessoas para cada auditoria e realizar um planeamento e uma supervisão adequados para alcançar as metas preestabelecidos com zelo profissional e o empenho devido;
- f) Revisar a eficiência e eficácia de suas normas e procedimentos internos.

³ Entidades que tem competências para fiscalizar, controlar e realizar auditorias, assim como o cumprimento das normas de auditoria no sector público, sendo normalmente o TC e o IGF.

3.3.4. Normas de procedimentos para a execução da auditoria no sector público

Segundo o INTOSAI, para que exista uma devida auditoria interna no sector público, é necessário seguir as seguintes normas:

- O auditor governamental, para exercer as suas funções, deverá ter livre acesso a todas as dependências do órgão auditado, assim como o documentos e livros considerados indispensáveis ao cumprimento das suas atribuições, não lhe podendo ser sonogado, sob qualquer pretexto, nenhum processo, documento ou informação.
- O trabalho de auditoria deve ser adequadamente, planeado de forma a prever a natureza, o objetivo, a extensão e a profundidade dos procedimentos que nele serão empregados.
- Após o planeamento, deve efetuar avaliação dos controlos internos; um adequado exame em relação à avaliação da capacidade e efetividade dos sistemas de controlo interno – contabilístico, administrativo e operacional – dos órgãos públicos.
- A fim de atender aos objetivos das atividades de auditoria, deverá ser realizado, se julgado necessário, os testes ou provas adequadas nas circunstâncias, para obter evidências aceitáveis que fundamentem, de forma objetiva, as suas recomendações e conclusões.
- As situações que apresentam indícios de irregularidades exigem do auditor governamental extrema prudência e profissionalismo, a fim de alcançar os objetivos. Ao verificar a ocorrência de irregularidades, deverá ter maior atenção, adotando providências corretivas adequadas. A partir deste momento, os auditores são obrigados a ampliar o alcance dos procedimentos necessários, a fim de evidenciar a existência de irregularidades. Devem também levar o assunto por escrito ao conhecimento do dirigente da unidade auditada, solicitando esclarecimentos e justificativos.
- Para cada auditoria realizada, o auditor governamental deverá elaborar relatório que refletirá os resultados dos exames efetuados, de acordo com a forma ou tipo de auditoria. (Normas de auditoria da INTOSAI, outubro 1992)

4. EVOLUÇÃO E RELEVÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NAS ORGANIZAÇÕES

4.1. Evolução, âmbito e objetivo da Auditoria Interna

Segundo Pinheiro (2014) a auditoria interna teve início no tempo dos romanos, onde os imperadores mencionavam altos funcionários com função de controlar as operações financeiras dos administradores regionais. O rei Eduardo I mandou que se verificassem as contas dos testamentos da esposa, em Inglaterra, após o seu falecimento. A aprovação desses auditores é atestada em documento que constitui um dos primeiros relatórios de auditoria, intitulado “*probatur obre as contas*”. Para a verificação da receita dos impostos, em 1314, foi criado o cargo do auditor do tesouro. Após a crise de 1929 foi instituída a obrigatoriedade de as empresas cotadas na bolsa serem auditadas (auditoria financeira); e em 1934, foi criada a *Securities Exchange Commission*.

Com as mudanças constantes e recorrentes na economia global, são cada vez mais intensos os desafios sofridos pela área de auditoria interna. Isto é, o conceito de auditoria interna abrange cada vez mais responsabilidades dentro das organizações, assumindo novos papéis e uma nova postura, para dar uma resposta mais rápida e eficiente aos vários desafios decorrentes destas alterações sofridas nos mercados, nomeadamente: as mudanças tecnológicas, regulamentares, da complexidade do modelo de negócios, das exigências dos stakeholders e da capacidade de intervenção da sociedade na definição da qualidade de imagem da gestão.

O IIA deu um ótimo contributo para o reconhecimento e progressão da atividade de auditoria interna, incluindo: aprovar e emitir a declaração de responsabilidades, investigar e desenvolver um corpo comum de conhecimento; levar a cabo programas de formação contínua e de certificação; e desenvolver e adaptar normas para a prática profissional de auditoria interna (IIA, 2008).

Segundo Pinheiro (2014, p.30) em janeiro de 2000, “o IIA reformulou a definição de auditoria interna, colocando mais a relação do auditor interno com a empresa, no sentido de fornecer valor acionista e valor cliente, pela adoção dos princípios de *Corporate Governance*”.

Na perspetiva do IIA (2012), independência é a imunidade quanto às condições que ameaçam a capacidade da atividade de auditoria interna de conduzir as responsabilidades de auditoria interna de maneira imparcial, e ainda ajudar a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria dos processos da gestão de riscos de controlo e de governação. Para atingir o grau de independência necessário na condição eficaz das responsabilidades da atividade de auditoria interna, o auditor terá acesso direto e não restrito ao conselho de administração.

Se compararmos a definição clássica de auditoria interna com a versão mais recente, podemos constatar que a definição inicial considerava a auditoria interna apenas como uma “função para examinar e avaliar as atividades”, centrando-se, principalmente, no funcionamento eficaz do sistema de controlo interno da organização. Relativamente à última definição, esta já concebe o auditor interno como alguém capaz de “acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização (IIA, 2016).

No século XIX, em resultado da Revolução Industrial, a atividade de auditoria interna limitava-se a uma função de mera vigilância, o seu objetivo era encontrar erros, irregularidades e fraudes, através da verificação detalhada das operações, mas com a evolução e crescimento das organizações tornou-se necessário a criação de complexos sistemas de controlo interno e, por conseguinte, os objetivos da auditoria interna evoluíram paralelamente. (Marques, 2007)

Também de acordo com Morais & Martins (2013, p. 89) “O conceito de Auditoria Interna tem evoluído ao longo dos anos, devido a sua aceitação e a um acelerado crescimento, tendo nas últimas décadas uma evolução mais acentuada, e em particular a partir de 1978, dada a constante da economia mundial”, sendo apresentados os seguintes marcos em termos da sua evolução:

- Em 1941 foi criado nos E.U.A o IIA – *The Institute of Internal Auditors*
- Em 1978 deu-se mais um importante passo para a consolidação da auditoria interna a nível mundial quando no decorrer da 37ª Conferência Internacional do IIA, se procedeu à aprovação «*Standards for the Professional Practices of Internal Auditing*».
- Em 1992 foi criado em Portugal o IPAI – Instituto Português de Auditores Internos, que tem vindo a ter a preocupação de seguir muito de perto as orientações do IIA. Representa em Portugal os interesses da profissão de auditoria

interna, para que promova a associação de todos os profissionais e estudiosos de auditoria interna, gestão de risco e controlo nas organizações, sejam elas privadas ou públicas.

Segundo o IIA, a Auditoria Interna pode ser entendida como uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação.

Para Moraes & Martins (2013, p.129) a Auditoria Interna visa, permanentemente a entidade na execução das políticas, diretrizes e procedimentos provindos da direção, detetar áreas da organização onde podem ser produzidas distorções, assim como também avaliar os processos de gestão de riscos, controlo e governação para a melhoria da eficácia.

O objetivo da auditoria interna é auxiliar os membros da organização no cumprimento eficaz das suas responsabilidades em promover sistemas de controlo. Com este fim, a auditoria interna fornece-lhes análises, avaliações, recomendações, conselhos e informações respeitantes às atividades objeto de revisão. (Pinheiro, 2014).

Entre os objetivos da Auditoria Interna, destacam-se os seguintes:

- Colaborar no processo para a definição de objetivos, estratégias e políticas globais a adotar;
- Colaborar na avaliação do grau de realização dos objetivos globais definidos, da forma como foram implementadas as estratégias e as políticas globais adotadas e dos resultados alcançados;
- Colaborar na avaliação do grau de realização dos objetivos sectoriais e departamentais e dos respetivos programas de ação;
- Contribuir para o aperfeiçoamento e a modernização continuada e sistemática da organização e do funcionamento da unidade económica no seu todo e dos departamentos, serviços e equipas de trabalho que a integram, através das suas apreciações e recomendações.
- Contribuir para a melhoria da qualidade de serviço e da imagem da unidade económica, analisando as condições de atendimento e tentando identificar

insuficiências que possam afetar a satisfação das necessidades dos clientes (Pinheiro, 2014).

Em síntese, os principais objetivos da auditoria interna estão direcionados para a ajudar a empresa, a todos os níveis de gestão, no cumprimento das suas responsabilidades e em promover sistemas de controlo apropriados, visando a melhoria do desempenho e do seu desenvolvimento.

Hoje em dia, qualquer grande organização, independentemente de ser pública ou privada, necessita de manter um Sistema do Controlo Interno (SCI) eficaz, para que possa assegurar a eficácia e a eficiência das operações, a fiabilidade do relato financeiro, a conformidade com as leis e regulamentos a que a empresa está sujeita e a salvaguarda dos seus ativos.

Conforme Almeida (2003), “A auditoria interna é de grande importância para as organizações, ajudando a eliminar desperdícios, simplificar tarefas, servir de ferramenta de apoio à gestão e transmitir informações aos administradores sobre o desenvolvimento das atividades executadas”.

Segundo Teixeira (2006), o auditor interno atua como sendo um sócio estratégico da gestão na medida em que, este desempenha o papel de assessor e consultor na identificação dos riscos e deve propor estratégias que permitem organizar melhor o seu desempenho dentro do setor económico.

Em suma, as organizações que possuem auditoria interna podem colher inúmeros benefícios que lhes permitem, mais facilmente, alcançar os seus objetivos.

A importância da auditoria interna resulta da adoção de diversas funções, nomeadamente no apoio a tomada de decisões, facultando informação fidedigna e adequada que permite reduzir o problema da incerteza; na verificação, implementação e monitorização das ações levadas a cabo; na gestão de riscos, ao transmitir segurança acerca da eficácia das atividades de gestão de risco desenvolvidas pela organização.

Morais (2004, p. 3) defende que os auditores precisam compreender os processos e teorias da gestão, como os gestores orientam os seus objetivos e como eles identificam e resolvem os problemas para atingir esses objetivos. Todos os auditores internos devem aprender a pensar igual aos gestores de modo a formar uma relação de parceria com eles. Devem estabelecer ligações de comunicação de forma a receber a informação que a gestão

precisa e lhe interessa. Uma importante razão para compreender a teoria e prática da gestão deve-se ao fato dos auditores internos, por isso é um apoio à gestão que ajuda a solucionar problemas, a prevenir dificuldades e a corrigir deficiências.

Sendo a auditoria interna um órgão na organização, ela deve estar sempre sujeita a políticas estabelecidas pelos órgãos de gestão, podendo ser referidas as seguintes funções:

✓ **Função de apoio à direção**

A auditoria interna, sendo um órgão na organização, tem como uma das funções mais fundamentais subsidiar ou auxiliar a administração nos processos de tomada de decisão assim como comunicar recomendações aos mesmos com vista a redução do risco e melhoria da governação.

✓ **Função de vigilância do sistema de controlo interno**

Uma outra função da auditoria interna é a de avaliar o funcionamento do sistema de controlo interno, assim como da sua adequabilidade à própria organização de maneira a verificar se os controlos estão sendo cumpridos segundo foram preestabelecidos e assim reduzir riscos inerentes.

✓ **Função de apoio à gestão de risco e processo de *governance***

O objetivo principal do auditor interno nesse ponto, é o de verificar se a metodologia utilizada está a ser entendida pelos diferentes grupos de interesses envolvidos da organização. O IIA aconselha como metodologia o ERM porque centraliza na gestão do risco e controlo da entidade.

A atividade da Auditoria Interna tem uma visão integrada, focalizada na concretização das práticas de “bom governo”, sustentabilidade da entidade, salvaguarda da sua imagem e reputação corporativa e eficácia dos procedimentos de gestão de risco e metodologias aplicadas para sua valorização. Mas essas técnicas devem ser registadas periodicamente com a finalidade de avaliar se são ou não adequadas (Morais e Martins, 2007).

Segundo Madeira Marques (2007, p. 68), o sucesso de auditoria depende de uma multiplicidade de aspetos, muitos dos quais lhe são exógenos e que não controla, tais como:

- 1) Ser criada e existir por vontade da própria Administração;

- 2) Reportar diretamente à Administração, com quem deve procurar ter bons canais de comunicação e as melhores relações;
- 3) Existir uma clara definição do seu âmbito de atuação, dos seus objetivos, atribuições e competências, devendo proceder-se à sua adequada divulgação e à promoção da função da auditoria interna;
- 4) Dispor de uma liderança forte e atuante e de uma boa organização;
- 5) Dispor de meios humanos e materiais adequados, etc.

Para o desenvolvimento da auditoria a nível mundial foi decisivo o contributo do IIA – *Institute of Internal Auditors*, que emite normas para a prática de auditoria interna.

Em Portugal tem tido papel relevante na promoção e formação da auditoria interna e dos auditores o Instituto Português Auditores Internos (IPAI), responsável pela tradução dos «Standards for the Professional Practice of Internal Auditing».

Em Cabo Verde não existem organismos especializadas nas normas de Auditoria interna, porém, há a Ordem Profissional dos Auditores e Contabilistas Certificados (OPACC), que se responsabiliza pela divulgação e promoção das normas internacionais de auditoria, mas, conforme referido, na ótica da auditoria externa.

4.2. Caracterização do departamento de auditoria interna

4.2.1. Departamento de auditoria interna

Ao longo dos tempos a profissão da Auditoria Interna tem evoluído de forma sistemática, sendo tal atividade cada vez mais aceite e valorizada pela gestão das organizações. O crescimento da dimensão das entidades, nas áreas de negócio leva que o controlo das entidades seja cada vez mais difícil. Contudo, os auditores internos ajudam as organizações a prevenir o risco inerente ao negócio.

As organizações criam a sua própria função de auditoria interna, que segundo Morais & Martins (2013, p. 60) afirmam que “dependendo da dimensão da entidade e dos objetivos da direção, poderá existir um departamento de auditoria interna ou apenas um auditor”.

Ainda de acordo com Morais & Martins (2013, p. 96), “à medida que a complexidade dos negócios vai aumentando, tanto o volume de operações como na sofisticação dos meios utilizados, vai aumentando a necessidade de criação de um departamento de

auditoria interna, a fim de dotar a direção dos meios necessários para assegurar o cumprimento das normas por ela emitidas”.

Na ideia de Pinheiro (2014), o departamento de auditoria interna, depois do resultado do trabalho das ações de auditoria, fornece recomendações, opiniões, análises, e problemas sobre as atividades inspecionadas.

É fundamental o envolvimento da gestão de topo das entidades na implementação do departamento de auditoria interna, de modo a comprometer e envolver a gestão com os objetivos previamente definidos e com os resultados que pretende atingir. É da capacidade da direção a execução de um plano de ação onde sejam definidos os objetivos, as atribuições, autoridade e níveis de responsabilidade da atividade de auditoria interna. Morais & Martins, (2013), defendem que é de a responsabilidade da direção decidir se a organização necessita da implementação de um departamento de auditoria interna. Também Pinheiro (2014), afirma que a auditoria interna deve nascer da vontade da gestão da entidade, devendo posicionar-se ao mais alto nível de forma a assumir um papel preponderante de crítica às rotinas estabelecidas e métodos de trabalho o objetivo de contribuir para a melhoria da performance, e criar valor a empresa, ou seja o crescimento sustentável da organização.

Segundo Morais & Martins (2013,p.101), dentro da organização o departamento de auditoria interna deve sempre depender do órgão de gestão com autoridade suficiente para: permitir que as informações sejam distribuídas aos responsáveis máximos da organização; cortar o alcance das auditorias a realizar; aperfeiçoar a adequada objetividade ao rever as conclusões, deficiências e sugestões mencionadas nas informações; fomentar as recomendações sugeridas no trabalho de auditoria. Assim, a auditoria interna deve depender do órgão de gestão de forma a garantir aos auditores uma ação direta sobre quase todo o conjunto da organização.

Os departamentos de auditoria interna e as respetivas organizações devem formular a missão de estabelecer os valores que concorrem para a prossecução da visão, missão e objetivos estratégicos da organização, e a visão estabelecida de valores onde declaram os benefícios competitivas da auditoria interna (Pinheiro, 2014). A missão da auditoria interna distingue-se pelo fato de ser uma função de avaliação independente para a análise das operações como um serviço de apoio à organização. Pinheiro (2014, p.55) defende que, “é fundamental que a missão da auditoria interna esteja devidamente alinhada com a missão da organização.” A auditoria interna visa colaborar para a promoção da

economia, eficiência e eficácia das operações desenvolvidas numa determinada organização.

4.2.2 Estrutura organizacional do departamento de auditoria interna

De acordo com Pinheiro (2014, p.350), “o departamento de auditoria interna deverá ter uma estrutura flexível e leve, devendo, no entanto, ser garantida uma supervisão adequada de todas as ações, de modo que as recomendações preconizadas permitam a melhoria efetiva da estrutura de controlo interno da empresa e a melhoria da performance das atividades.”

A estrutura organizativa de um serviço de auditoria interna depende de vários fatores, segundo Marques (1997, p.79), tais como:

- Do sector de atividades e da organização, dimensão e dispersão geográfica, do estilo de gestão e da cultura da unidade económica;
- Dos objetivos, âmbito de atuação, atribuições e dimensão do próprio serviço de auditoria.

Em qualquer organização que tenha a função de auditoria interna, está dependente da importância que lhe é dada pelos órgãos de gestão. Sendo independente deste órgão, maior será a sua colaboração. Numa unidade de grande dimensão, a auditoria interna tem, por vezes, o posicionamento que simplificarmente se representa no organigrama que se segue:



Figura 2: Estrutura de um serviço de auditoria numa grande empresa

Fonte: Marques (1997, pg.80)

Todavia, e para que um serviço de auditoria interna possa otimizar as suas potencialidades como um efetivo e poderoso instrumento ao serviço da gestão, entende-se como desejável que exista um relacionamento direto e privilegiado com a administração e que «acima» dos outros serviços lhe compete auditar e com os quais deve cooperar, o que tem a vantagem de evitar constrangimentos e de contribuir para uma maior independência na idealização e execução dos trabalhos, nas análises e avaliações que tenha de efetuar e na apresentação de recomendações, sugestões e propostas de melhoria.

Segundo Teixeira (2006, p. 32) “qualquer que seja o posicionamento da auditoria interna no organigrama da organização é importante garantir uma boa relação desta, com todos os restantes serviços, sendo para tal necessário que exista um conhecimento generalizado sobre a sua existência, suas funções, objetivos e meios.”

Teixeira (2006) afirma que “a auditoria interna deve ser vista como uma atividade que pretende acrescentar valor à organização, contribuindo para a satisfação dos seus objetivos.”

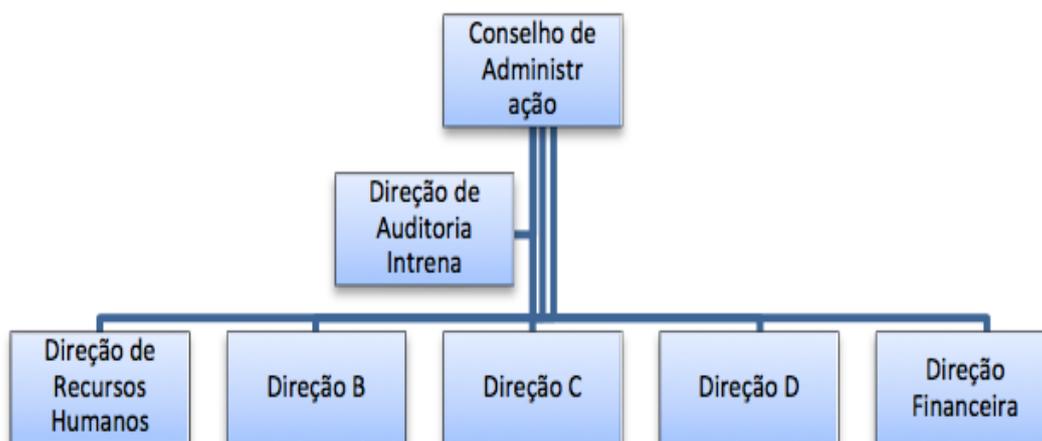


Figura 3: Estrutura organizativa que otimiza o serviço de uma auditoria interna

Fonte: Marques (1997, pg.81)

4.3. Fases do processo de auditoria interna

Os auditores internos deverão analisar, avaliar e compreender os controlos adotado pela organização de modo a assegurar uma confiança razoável. Para que os auditores internos possam fazer esse trabalho, Morais e Martins (2003, p.91 a 128)

Identificam as seguintes fases do processo de auditoria:

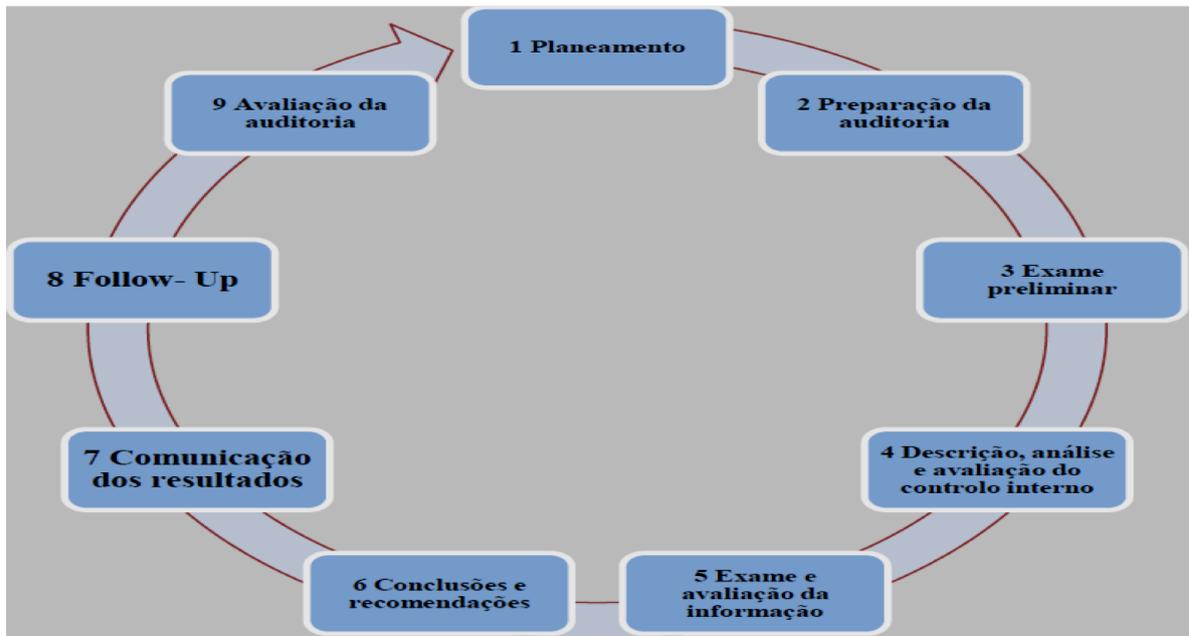


Figura 4: Fases do processo de auditoria interna

Fonte: Morais e Martins (2003, pg. 91 a 129)

- 1. O planeamento:** O planeamento é uma fase importante para o êxito do trabalho da equipa de auditoria interna, pois permite ao auditor recolher prova apropriada e suficiente que suporte as suas conclusões e este é um fator decisivo para o sucesso da auditoria.
- 2. A preparação da auditoria:** inclui um programa de trabalho detalhado das práticas comuns de auditoria, e de avaliação do controlo interno, com base nas normas estabelecidas pela empresa e em procedimentos técnicos geralmente aceites. Serve de orientação ou guia para a consecução do trabalho de auditoria. O programa de trabalho serve como um guia para o exercício da atividade de auditoria interna.
- 3. O exame preliminar:** o auditor deve ter o melhor conhecimento da entidade ou da área que vai auditar. Para isso o auditor terá que realizar deslocações, observar o que o rodeia, fazer reuniões, recolher documentos e entrevistas.

4. **A descrição, Análise e Avaliação de controlo interno:** é necessário efetuar uma análise muito detalhada dos procedimentos e sistemas de controlo interno da entidade da forma mais racional possível ao realizar a auditoria interna. A auditoria interna estuda e avalia o controlo interno existente em cada área, ou seja, tendo em conta as áreas a analisar o auditor decide se irá analisar todo o universo ou se vai recorrer à técnica de amostragem, servindo como base de confiança e determinando os procedimentos de auditoria a serem aplicados. Realizada a avaliação e o exame da informação o auditor encontra-se em condições de emitir as suas conclusões e de efetuar recomendações para aperfeiçoar o sistema de controlo interno.
5. **Exame e avaliação:** é executada após se ter avaliado o controlo interno e se ter avaliado novamente o risco e reajustado o programa de auditoria preliminar.
6. **Conclusões e recomendações:** após ter efetuado a avaliação da eficácia do controlo interno, tendo sempre presente a análise do risco e na posse da prova adequada o auditor interno estará em condições de elaborar conclusões e fazer recomendações.
7. **Comunicação dos resultados:** Esta fase faz-se através de relatórios. O relatório representa um dos documentos mais relevantes do auditor interno, afinal é o meio pelo qual se comunica à direção as conclusões do trabalho realizado. Deve obedecer aos seguintes requisitos: ser claro, não causara dúvidas aos seus utilizadores; ser conciso, e isento de erros e distorções; oportuno, objetivo, não sendo o conteúdo alvo de influências de terceiros e construtivo de modo a que seja útil para tomada de decisão e que servia de base para a implementação de melhorias.
8. **Follow-up:** é também conhecido como monitoramento. um processo em que o auditor interno avalia a adequação, eficácia e oportunidade das medidas tomadas pelo órgão de gestão face às observações e recomendações relatadas.
9. **Avaliação da auditoria:** faz-se apreciação da auditoria interna na sua globalidade. Esta é a última fase do processo de auditoria, É geralmente realizada durante uma reunião entre os auditores envolvidos no trabalho realizado, supervisor designado para a auditoria e o responsável da atividade de auditoria.

4.4. Requisitos exigidos ao Auditor interno

os princípios fundamentais frequentemente referidos relativamente aos auditores externos também se aplicam, por inteiro, aos auditores internos, (IIA,2009):

- Integridade
- Objetividade
- Competência e devido zelo
- Sigilo
- Comportamento profissional

As relações em qualquer organização devem ser baseadas na confiança e no respeito pelo que cada vez mais os atributos, as soft skills dos auditores internos são objeto de estudo, pelo efeito que têm na melhoria do desempenho da auditoria interna.

Segundo Peixoto, em artigo publicado na Revista Auditoria Interna do IPAI (2017), nas relações entre o auditor e o auditado, fundamentais para o referido desempenho, o auditor interno deve:

- Promover a empatia com auditado, ser empático;
- Não evidenciar sinais de autoritarismo, não intimidar o auditado;
- Ser respeitador;
- Ser simpático;
- Não ser implicante;
- Não pessoalizar;
- Ter visão ampla, preocupar-se com as causas;
- Desenvolver a escuta ativa;
- Ser verdadeiro;
- Ser diplomata;
- Ser criativo.

Outras características ou atitudes geralmente exigidas aos auditores internos são as seguintes:

- **Autoanálise** – O auditor sempre deve verificar cada nota abarcada nos papéis de trabalho com o intuito de saber se estas são relevantes para o seu relatório;

Deve fazer autocrítica ao seu trabalho, visto que a sua função principal é criticar trabalho alheio;

- **Imparcialidade** – O auditor não deve tomar partido por nenhum lado, deve ser imparcial evitando a influência de terceiros ou influência sentimental, a fim de evitar fornecer informações incompletas ou exagerar a realidade dos factos. uma das características fundamentais do auditor é a neutralidade;
- **Sigilo profissional** – para que o trabalho do auditor tenha sucesso, uma das armas mais importante é o sigilo profissional.
- **Bom senso no procedimento de revisão e sugestão** – o auditor deve ter algumas características respeitantes a vários princípios que espelham o bom senso a saber: equilíbrio, tolerância, ausência total de sentimento, serenidade, justiça, abandono de detalhes que não lesem a finalidade.

4.5. Controlo Interno como base da auditoria interna

Qualquer organização, seja ela pública ou privada, deve assegurar a existência e o funcionamento de um Sistema de Controlo Interno (SCI), eficaz e adequado à sua realidade e às suas necessidades específicas, sabendo que, o mesmo não garante que não possa ocorrer irregularidades, erros ou mesmo atividades fraudulentas. A análise do sistema de controlo interno é feita, por regra, no âmbito de qualquer auditoria, que o avalia tendo em conta a organização formal e informal existente e o seu funcionamento, designadamente na perspectiva da segregação de funções, da delegação de poderes, dos mecanismos de controlo previstos e das atividades de controlo realmente exercidas.

Em 1934 o *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) foi o primeiro a definir o Controlo Interno: “O controlo interno compreende o plano de organização e de todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguarda dos seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contabilísticos, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas”.

Para Pinheiro (2014), na perspectiva do IIA, o termo controlo teve a sua primeira utilização em 1949, pela AICPA, no qual compreende haver várias maneiras de comparar o controlo. Considera o autor que nas empresas a implementação do sistema de controlo interno (SCI) e dos mecanismos para garantir a sua observância é da responsabilidade da alta administração.

Portanto, uma empresa por mais pequena que seja tem sempre que implementar na sua atividade operacional um sistema de controlo interno, ainda que seja rudimentar.

Ainda, Pinheiro (2014) define Controlo Interno como um conjunto de mecanismos ou práticas utilizadas para evitar ou detetar atividades não autorizadas, na perspetiva da consecução dos objetivos traçados pela empresa.

Segundo Morais e Martins (2013, p.27), controlo é qualquer ação empreendida pela gestão, pelo conselho e outras entidades para aperfeiçoar a gestão do risco e melhorar a possibilidade do alcance dos objetivos e metas da organização.

Um auditor, quer seja interno ou externo, tem de desenvolver um trabalho onde esteja incluída a avaliação do sistema de controlo interno, no entanto essa avaliação pode ser efetuada em perspetivas diferentes. As normas existentes para a prática profissional da auditoria interna aconselham as auditorias com base no modelo do *Committee of Sponsoring Organizations of the Trade Way Commission* (COSO).

O COSO (1994) define o controlo interno, como “um processo, levado a cabo pelo Conselho de Administração, direção e outros membros da entidade, com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável no atingir dos objetivos, relativamente a: eficiência e eficácia dos recursos; cumprimento das leis e normas aplicáveis”.

Na implementação de um sistema de controlo interno deve ter-se em conta o tipo e a dimensão da instituição, assim como a natureza e os riscos da operação por ela realizadas visando minimizar os riscos de fraude, irregularidades e erros bem como assegurar a sua prevenção e deteção tempestivas. Todo o sistema de controlo interno deve prosseguir os seguintes objetivos fundamentais:

- Salvaguarda dos ativos;
- Cumprimento das disposições legais, regulamentares ou contratuais;
- Utilização económica, eficaz, eficiente e ética dos recursos;
- Alcance das metas e objetivos definidos.

Existem vários tipos de controlo interno, que variam de modo a ajustar-se às características individuais de cada organização. São geralmente classificados em:

➤ **Preventivos**

Servem para prevenir situações indesejáveis. (Exemplo: a existência de listagens de fornecedores de bens e serviços aprovada).

➤ **Detetivos**

São do tipo que busca mapear e detetar irregularidades, erros ou fraudes no sistema. (como por exemplo a elaboração de conciliações bancárias e a conciliação das respostas de terceiros com os extratos de conta corrente da entidade).

➤ **Corretivos**

São aqueles que corrigem irregularidades detetadas no sistema. (por exemplo a utilização de relatórios de exceções).

➤ **Diretivos ou Orientativos**

São aqueles que buscam promover as boas práticas e orientar a organização nesse sentido. (Exemplo: criar regulamentos internos na entidade).

➤ **Compensatórios**

São aquelas com a finalidade de compensar as debilidades ou fraquezas nas outras áreas. (Exemplo: a conciliação entre os registos contabilísticos das compras e entradas no armazém). (Morais e Martins, 2013)

Segundo o COSO, a auditoria interna é uma atividade desenvolvida por técnicos do quadro permanente da organização, cuja finalidade de trabalho tem maior amplitude em relação a auditoria externa, abrangendo o estudo e a avaliação permanente do sistema de controlo interno a sua adequação e desempenho. É equivocado, portanto, tratar-se auditoria interna como sinónimo de controlo interno. Este engloba um conjunto de métodos e medidas que visam assegurar o funcionamento ótimo da entidade.

Também segundo Costa, (2018) o sistema de controlo interno não deve ser confundido com auditoria interna, esta tem por objetivo verificar se as determinações do sistema do controlo interno estão a ser cumpridas.

4.8. Auditoria interna vs auditoria externa

Segundo Morais e Martins (2013), a função de Auditoria Interna difere de uma entidade para outra, pelo que o papel do auditor interno pode ser mais difícil de definir do que o do externo, mais neste, as responsabilidades básicas são definidas por lei.

Ambas analisam e avaliam atividades exercidas por outros, em trabalhos e apreciações que ambas devem executar com isenção, rigor e objetividade. Ambas identificam, analisam e avaliam procedimentos de controlo interno, realizam testes, identificam insuficiências, erros e anomalias e avaliam os riscos que lhe estão associados e elaboram

relatórios, dos quais fazem as suas apreciações, formulam sugestões e apresentam propostas corretivas a adotar com vista a resolver ou minimizar as deficiências encontradas. No entanto, têm objetivos, destinatários e responsabilidades completamente diferentes tal como acontece com o acesso à profissão, a regulamentação da atividade e a supervisão.

No quadro seguinte apresenta-se uma síntese dessas diferenças.

Tabela 2: As diferenças entre a Auditoria Interna VS Auditoria Externa

Características	Auditoria	
	Externa	Interna
Objetivo principal		
<ul style="list-style-type: none"> Emitir opinião sobre as demonstrações financeiras 	*	
<ul style="list-style-type: none"> Assessorar a administração e apoiar a organização 		*
Destinatários		
<ul style="list-style-type: none"> Fundamentalmente externos: acionistas, governo, e público em geral. 	*	
<ul style="list-style-type: none"> Principalmente internos: administradores e serviços auditados. 		*
Âmbito		
<ul style="list-style-type: none"> Índice fundamentalmente sobre as demonstrações financeiras 	*	
<ul style="list-style-type: none"> Índice sobre todas as funções da unidade económica 		*
Metodologia		
<ul style="list-style-type: none"> Ênfase na verificação de saldos, com vista à emissão de parecer sobre as demonstrações financeiras de publicação obrigatória 	*	
<ul style="list-style-type: none"> Ênfase na análise de procedimentos e de critérios, avaliando o cumprimento de normas, políticas e a eficácia do sistema de controlo interno 		*

• Análise por sondagem aos registos contabilísticos	*	
• Análise com maior extensão e profundidade		*
• Baseia-se na comparação com padrões standards	*	
• Baseia-se em técnicas de auditoria de gestão e de controlo		*
• A análise e a apresentação do trabalho baseiam-se nas áreas de balanço e demonstração de resultados	*	
• A análise e apresentação do trabalho atende às áreas operacionais		*
Normas de referência		
• Normas e princípios contabilísticos geralmente aceites	*	
• Regras, éticas, técnicas e princípios de registos e controlo das operações e de gestão em todas as áreas, atividades, funções das organizações		*
Frequência		
• Periódica, de carácter regular, em princípio geralmente anualmente	*	
• Periódica ou não, mas geralmente sem tempo determinado		*
Independência		
• Em relação à unidade económica	*	
• Em relação às atividades e serviços auditados		*

Fonte: Marques (1997, pg.54)

5. A AUDITORIA INTERNA EM CABO VERDE – ESTUDO EMPÍRICO

5.1 Estudo empírico

No presente capítulo apresenta-se o estudo efetuado sobre a auditoria interna em Cabo Verde, incluindo os objetivos, a metodologia adotada e a análise dos dados obtidos.

5.2 Objetivo do estudo

O estudo incide sobre a realidade da Auditoria Interna em Cabo Verde, abrangendo quer instituições privadas quer públicas, nacionais ou internacionais, com a finalidade de avaliar os recursos geralmente alocados a tal função, analisar de que forma é percecionada a importância e os benefícios da auditoria interna nas organizações e conhecer os principais aspetos da sua organização.

As empresas Cabo-verdianas têm tido grande evolução económica nos últimos anos, razão que também justifica este estudo.

Nesta perspetiva, pretende-se dar resposta às seguintes questões de partida:

- A Auditoria interna contribui para uma gestão mais eficaz da administração e para a responsabilização dos gestores?
- Sem auditoria interna o sistema de controlo interno mantém-se eficaz e confiável?

5.3. Metodologia adotada

Para a realização do estudo recorreu-se à técnica de questionário, o qual foi enviado às principais organizações de Cabo Verde, no total de vinte, ou seja, entidades com dimensão para incluírem na sua organização a função de auditoria interna.

O questionário inclui 26 questões fechadas, de modo a facilitar a resposta e mais facilmente permitir a análise dos dados, subdivididas em dois grupos. O primeiro grupo, com quatro questões, para caracterização da entidade (natureza da entidade; natureza da atividade; número de trabalhadores e volume de negócios) e um segundo grupo com 22 questões sobre os seguintes aspetos:

- Existência ou não da função de auditoria interna;

- Se recorre ou não a organizações externas (outsourcing);
- Razão da existência de auditoria interna;
- Valor ou vantagens para a Organização;
- Posicionamento na estrutura organizacional;
- Número de profissionais afetos à função;
- Habilitações académicas dos profissionais que integram a auditoria interna
- Habilitações profissionais (Certified internal auditor);
- Existência de manual de procedimentos para a execução de auditorias;
- Existência de plano de atividades aprovado pela Gestão;
- Resposta da gestão às recomendações da auditoria interna;
- Existência ou não de normas de controlo interno na entidade;
- Reconhecimento da importância da auditoria interna;
- Existência de trabalhos de follow-up;
- Contributo para a eficiência e eficácia da organização;
- Contributo da auditoria interna para a prevenção do risco de fraude;
- Utilização dos trabalhos dos auditores internos pelos auditores externos;
- Áreas de trabalho dos auditores internos que mais interesse suscitem aos auditores externos;
- Formação contínua dos auditores internos (horas de formação);
- Áreas de formação;
- Intenção de implementar a função de auditoria interna, caso a mesma ainda não exista.

5.3.1. Definição da população

Como referido na parte inicial desta dissertação, a economia Cabo-verdiana é constituída, essencialmente, por empresas de muito pequena dimensão. As empresas e entidades de maior dimensão podem ter natureza pública ou natureza privada e podem fazer parte, ou não, de grupos internacionais.

Para efeito do estudo foram selecionadas as seguintes entidades:

Tabela 3: Sector de atividade das entidades

	Entidade	Setor de atividade
1	Ímpar CV	Financeiro/segurador
2	Electra	Energia e água
3	Caixa Económica de Cabo Verde	Financeiro/segurador
4	Enapor	Infraestruturas portuárias
5	Aeroportos e Segurança Aérea	Infraestruturas aeroportuárias
6	Hospital Agostinho Neto	Saúde
7	Banco Cabo Verdiano de Negócios;	Financeiro/segurador
8	SITA	Construção e obras públicas
9	Cabo Verde Telecom	Comunicações
10	Cabo Verde Airlines	Transportes
11	Banco BAI	Financeiro/segurador
12	Garantia	Financeiro/segurador
13	Banco Comercial do Atlântico;	Financeiro/segurador
14	Enacol	Serviços públicos
15	Vivo energy	Serviços públicos
16	Correio de Cabo Verde	Comunicações
17	Banco interatlântico	Financeiro/segurador
18	Adega	Comércio
19	Ecobank	Financeiro/segurador

20	Elevo	Construção e obras públicas
----	-------	-----------------------------

Fonte: Elaboração própria

5.4. Recolha e análise dos dados

Conforme referido, a recolha de dados foi suportada através de um questionário concebido em formato “word” e foi entregue pessoalmente nos serviços administrativos das entidades objeto de estudo.

Foram obtidas 16 respostas, constituindo essas a base do nosso estudo.

A análise dos dados é apresentada nos gráficos que a seguir se apresentam, considerando cada uma das questões consideradas no inquérito e tendo em conta o objetivo do estudo, o qual consiste em avaliar a perceção da importância e dos benefícios atribuídos à auditoria interna em Cabo Verde.

Neste contexto, segue-se a análise de cada pergunta do questionário.

Grupo A: Caracterização da Entidade

Questão 1: Qual é a Natureza da Entidade?

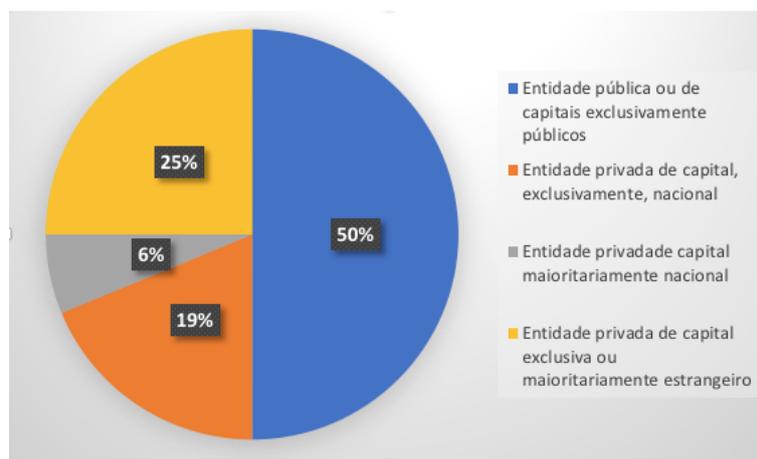


Gráfico 1: Natureza da Entidade

Pela análise do gráfico 1, constata-se que 50% das organizações que responderam ao questionário indicam ser entidade pública ou de capitais exclusivamente públicos, 25% são de capital exclusiva ou maioritariamente estrangeiro, 19% correspondem a entidades

privadas de capital, exclusivamente, nacional e só 6% a entidades privadas de capital maioritariamente nacional.

Questão 2: Qual é a natureza da atividade da entidade?

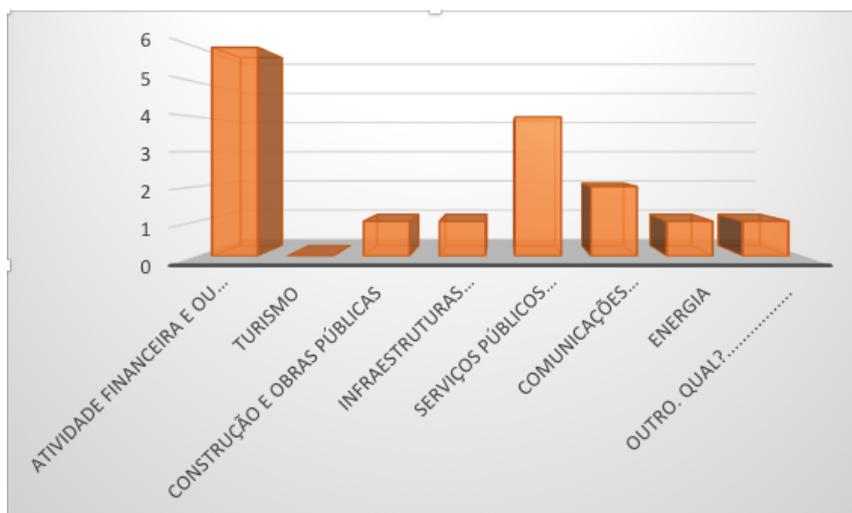


Gráfico 2: Natureza da atividade

Os resultados obtidos encontram-se refletidos no gráfico 2 observando-se que 37,5% das entidades, a maior parte, respeita ao setor financeiro e segurador (6 entidades) logo seguida das entidades de serviços públicos, como saúde e ensino (4 entidades, 25%). As restantes respostas repartem-se pelos setores de Comunicação (2 respostas referentes a correios e telecomunicações, representando 12,5%), construção e obras públicas (1 entidade, 6,25%), infraestruturas portuárias, aeroportuárias e rodoviárias (1 entidade, 6,25%), energia (1 entidade, 6,25%) e outro (água) referente a 1 entidade (6,25%).

Questão 3: Qual é o número de funcionários da Entidade?

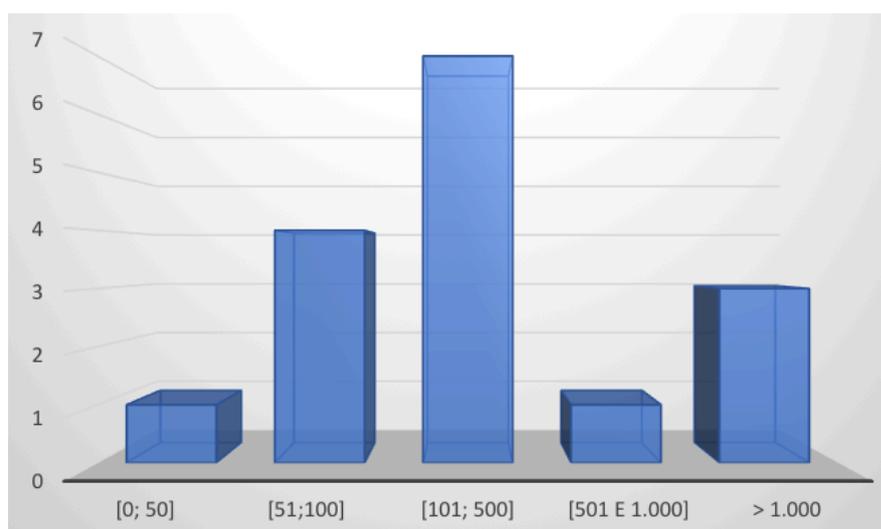


Gráfico 3: Número de trabalhadores

A análise dos resultados do gráfico 3, relativo ao número de trabalhadores na empresa, mostra que 7 empresas afirmam ter entre 101 a 500 colaboradores, 4 empresas entre 51 a 100, 3 empresas com mais de 1000 trabalhadores e apenas 1 empresa tem um número compreendido entre 501 e 1000 trabalhadores e também apenas uma evidencia ter menos de 50 trabalhadores.

Questão 4: Qual o volume de negócios (Escudos Cabo Verde)?



Gráfico 4: Volume de negócios

Através do gráfico 4, podemos constatar que em 5 entidades o volume de negócios é superior a 100.000 milhões de escudos, em 3 o volume de negócios está compreendido entre 50.000 e 100.000 milhões e noutras 3 entre 10.000 milhões e 50.000 milhões.

Apenas uma empresa evidencia volume de negócios não superior a 100 milhões. De notar a existência de 4 entidades que não responderam a esta questão.

Grupo B: Existência e atividade de auditoria interna

Questão 5: A entidade possui departamento, direção ou serviço de auditoria interna?

Através desta pergunta pretende-se saber se as entidades possuem ou não departamento ou serviço de auditoria interna, sendo que caso não tenham muitas das perguntas seguintes não têm aplicação.

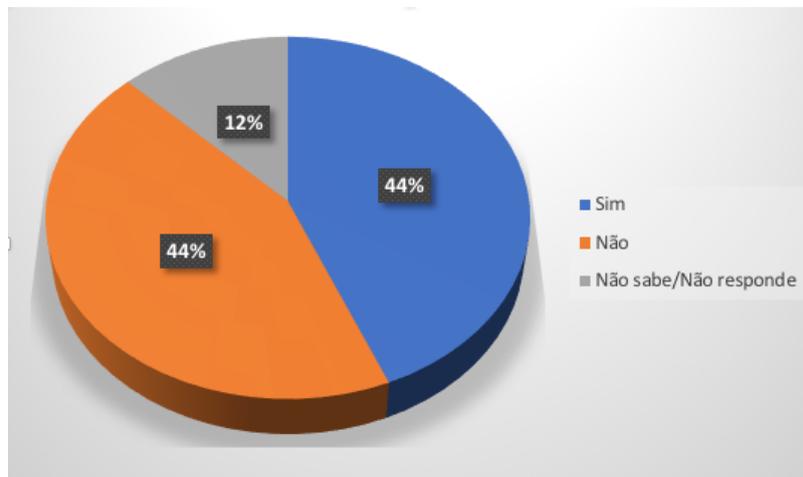


Gráfico 5: Existência de departamento, direção ou serviço de auditoria interna.

Fonte: Elaboração própria

Pelo gráfico acima verifica-se que apenas sete dos respondentes (44%) afirma ter a função de auditoria interna. Dos restantes, também sete (44%), afirma que não tem e 12% não sabe ou não responde.

Questão 6: Os serviços de auditoria interna são contratados a firmas de auditoria externa (outsourcing)?

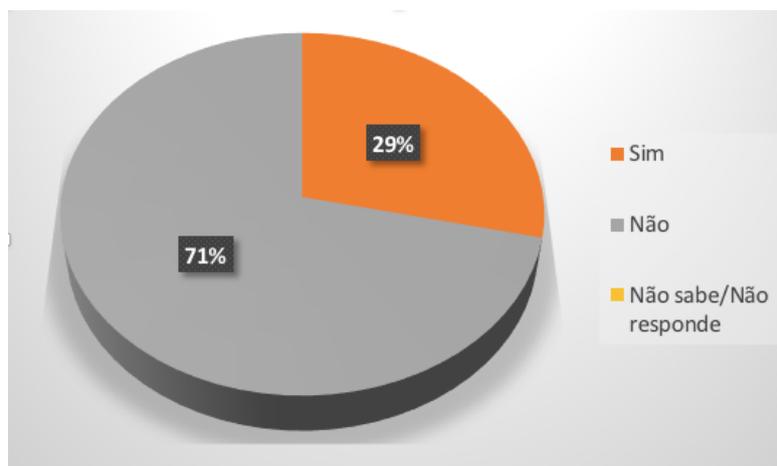


Gráfico 6: Auditoria interna em regime de outsourcing

Das 7 entidades que respondem ter auditoria interna apenas 2 afirmam que recorrem a outsourcing, o que significa que 71% das entidades têm um corpo próprio de auditores internos.

Questão 7: Em que circunstância decorre a auditoria interna?

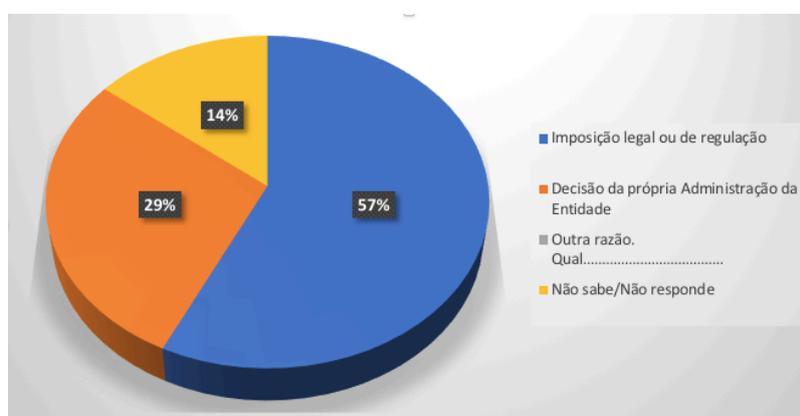


Gráfico 7: Razões da auditoria interna

Das 7 entidades que afirmam possuir auditoria interna, 4 (57%) referem que a mesma decorre de imposição legal ou por via da regulação enquanto 2 (29%) atribuem tal circunstância a decisão da administração. Uma entidade não sabe ou não responde, correspondendo à 14%.

Questão 8: Considera que a auditoria interna acrescenta valor à Entidade?

Através desta questão, pretende-se saber a opinião dos inquiridos se a auditoria interna acarreta benefícios à entidade.

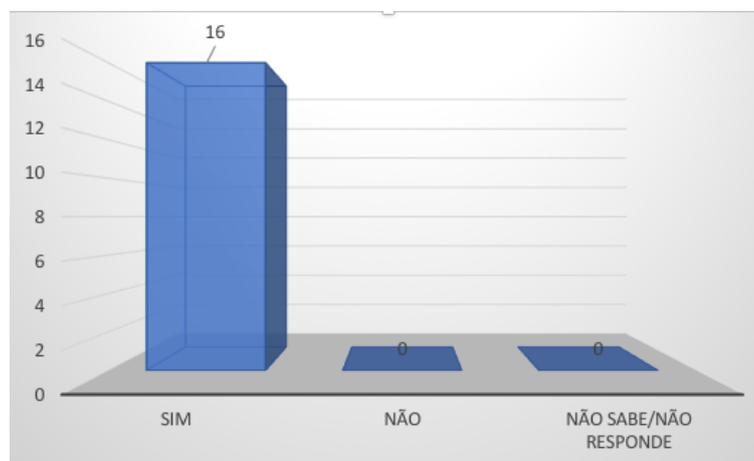


Gráfico 8: Avaliação da suscetibilidade de criação de valor pela auditoria interna

Responderam afirmativamente a esta questão 16 entidades, 7 que afirmam ter auditoria interna e 8 que afirmam não ter. São consideradas todas as respostas nesta questão uma vez que se admite que, independentemente de ter ou não ter auditoria interna, os respondentes têm a perceção da importância da auditoria interna para a organização. Neste sentido, analisando o gráfico 8, podemos dizer que as respostas foram totalmente positivas, porque as 16 entidades consideram que a auditoria cria valor.

Questão 9: Na sua opinião, quais são as vantagens para a entidade da existência de um Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna (assinale as 3 opções que considere mais relevantes)?

No que respeita a esta questão 5, através dos questionários pretende-se saber a opinião das entidades sobre as vantagens para a entidade da existência de um departamento, direção ou serviço de auditoria interna. Conforme o questionário, solicitámos que fossem assinaladas as 3 opções consideradas mais relevantes. Contudo, algumas entidades indicaram número superior tendo sido consideradas todas as respostas.

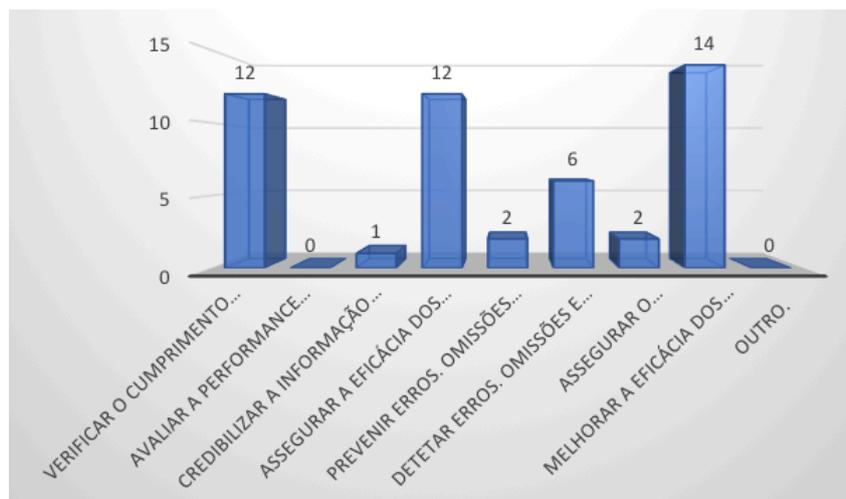


Gráfico 9: Vantagens para a entidade da existência da função de auditoria interna

Tal como na questão anterior responderam a esta questão todas as entidades independentemente de terem ou não auditoria interna. São consideradas todas as respostas nesta questão uma vez que se admite que, independentemente de ter ou não ter auditoria interna, os respondentes têm a perceção das vantagens que podem advir da auditoria interna para a organização.

O gráfico mostra que a vantagem identificada pelo maior número de respondentes é a melhoria da eficácia dos processos e das operações, com 14 indicações, logo seguida, com 12 indicações cada, da verificação do cumprimento de normas e regulamentos e do contributo para assegurar a eficácia dos controlos internos. A deteção de erros e fraudes foi a 4ª opção mais assinalada, com seis respostas. De notar que a credibilização da informação, um dos principais objetivos do sistema de controlo interno não mereceu a preferência dos inquiridos.

Questão 10: Qual a dependência hierárquica da auditoria interna?

No que respeita a esta questão 10, através dos questionários pretende-se saber somente a opinião das entidades que possuem um departamento, direção ou serviço de auditoria interna. Através desta questão pretende-se aferir do posicionamento da auditoria interna na estrutura organizacional, nomeadamente a quem reporta.

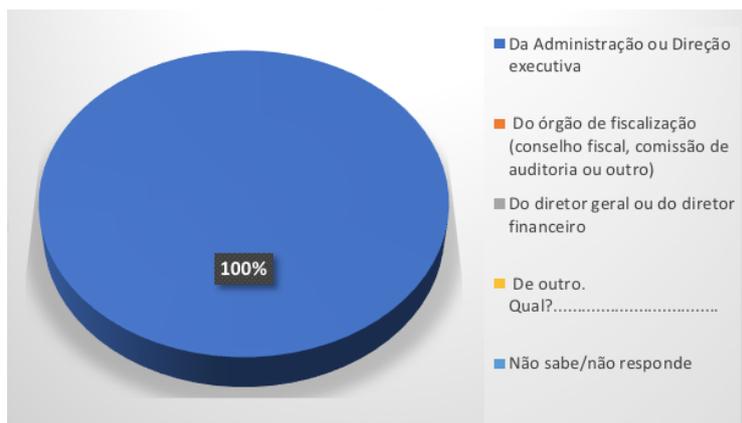


Gráfico 10: Posicionamento da auditoria interna na estrutura organizacional

Conforme gráfico 10 acima, podemos verificar que as respostas foram completamente positivas (100%), porque todas as organizações responderam afirmativamente que o departamento de auditoria interna depende ou deve depender da administração ou direção executiva, não obtendo nenhuma resposta negativa. Do resultado apresentado verifica-se que nenhuma das entidades admite a dependência do diretor geral ou do diretor financeiro, o que está em concordância com os modelos preconizados.

Questão 11: Qual é a dimensão do departamento, direção ou serviço de auditoria interna em termos de número de profissionais?

Relativamente a esta questão apenas considerámos as entidades que afirmam ter a função de auditoria interna.

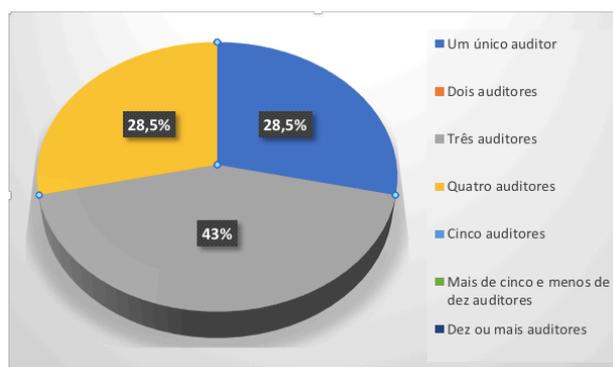


Gráfico 11: Número de profissionais afetos à função de auditoria interna

Analisando os resultados à resposta refletidos no gráfico 11, pode-se concluir que 2 entidades afirmam ter quatro auditores (29%), 3 afirmam ter três (42%) e 2 afirmam ter apenas um (29%).

Questão 12: Qual é a composição do departamento, direção ou serviço de auditoria interna em termos de habilitações académicas?

Relativamente a esta questão apenas consideramos as entidades que afirmam ter a função de auditoria interna.

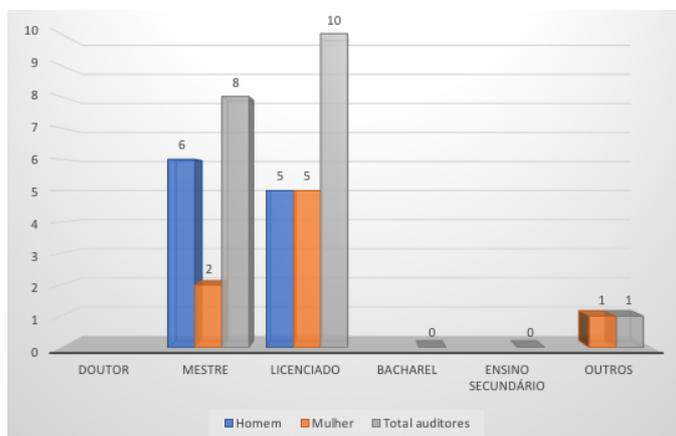


Gráfico 12: Habilitações académicas dos auditores

Observando o gráfico 12, podemos afirmar que em termos de habilitações académicas, 8 técnicos têm o grau de mestre, 10 são licenciados e 1 tem outra formação (pós-graduação). Em termos de género temos 11 homens e 8 mulheres.

Questão 13: Qual é a Composição do Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna em termos de qualificações profissionais?

A partir desta questão, pretendeu-se saber qual a qualificações profissionais dos auditores. Considera-se as entidades que afirmam ter a função de auditoria interna.

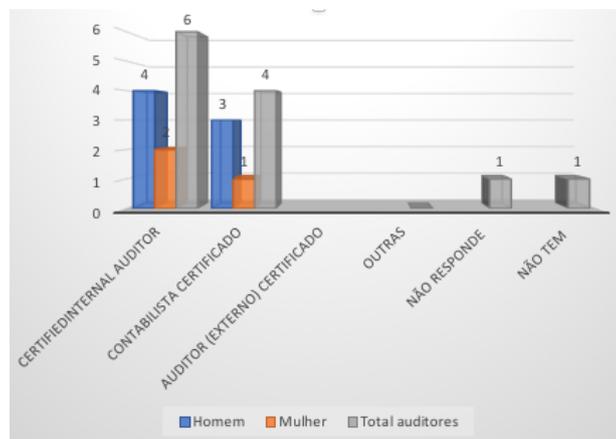


Gráfico 13: Qualificações profissionais dos auditores

De acordo com a resposta obtida das entidades que afirmam ter auditoria interna, que se encontra refletida no gráfico 13, existem 6 técnicos que se dizem *certified internal auditor* (4 homens e 2 mulheres) e 4 contabilistas certificados autorizados (3 homens e 1 mulher). Quanto à diferença de 9 técnicos relativamente à questão anterior admite-se que não tenham qualificação profissional.

Questão 14: O departamento, direção ou serviço de auditoria interna possui Manual de normas e procedimentos para execução dos trabalhos?

Através desta questão pretendeu-se saber se a entidade possui um Manual de normas e procedimentos para a execução dos trabalhos.

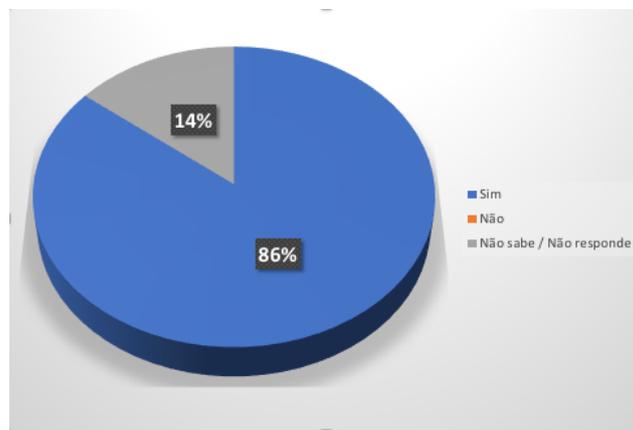


Gráfico 14: Existência de Manual de normas e procedimentos para execução dos trabalhos

Dado que apenas sete das 16 entidades (44%) afirma ter auditoria interna, nas respostas obtidas à esta questão podemos observar no gráfico 14 que 86% dos respondentes afirmam que o departamento, direção ou serviço de auditoria interna possui manual de normas e procedimentos para execução dos trabalhos. Os restantes não sabem ou não respondem.

Questão 15: É elaborado anualmente plano de auditoria e aprovado pelo órgão a quem a auditoria interna reporta?

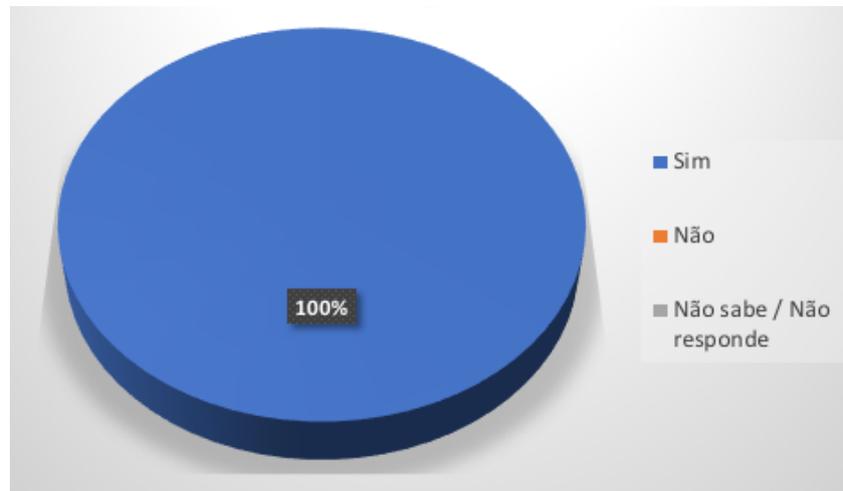


Gráfico 15: Existência de plano de auditoria

Todas as entidades que dizem possuir auditoria interna afirmam ter plano aprovado pelo órgão a quem a auditoria interna reporta.

Questão 16: As informações/recomendações da auditoria interna são consideradas pela administração no processo de tomada de decisão?

Através desta pergunta pretendeu-se saber qual é a relevância da auditoria interna como instrumento de apoio à administração na tomada de decisão. Considera-se as entidades que afirmam ter a função de auditoria interna.

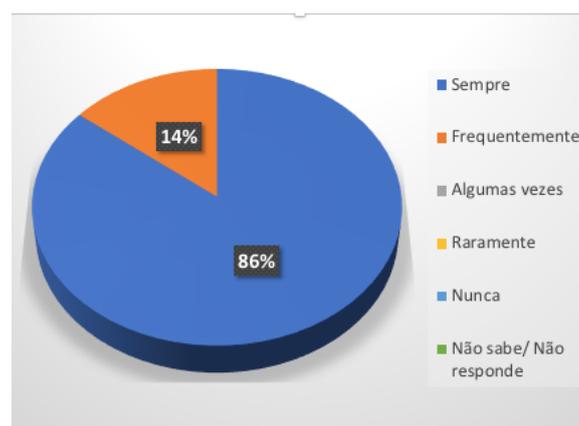


Gráfico 16: Influencia da auditoria interna no processo de tomada de decisão

Analisando e observando o gráfico 16, podemos constatar que o trabalho de auditoria interna é sempre muito importante no que diz respeito a tomada de decisão (6 respostas, 86%). Apenas numa resposta (14%) se refere frequentemente.

Questão 17: A entidade possui normas e procedimentos escritos de controlo interno?

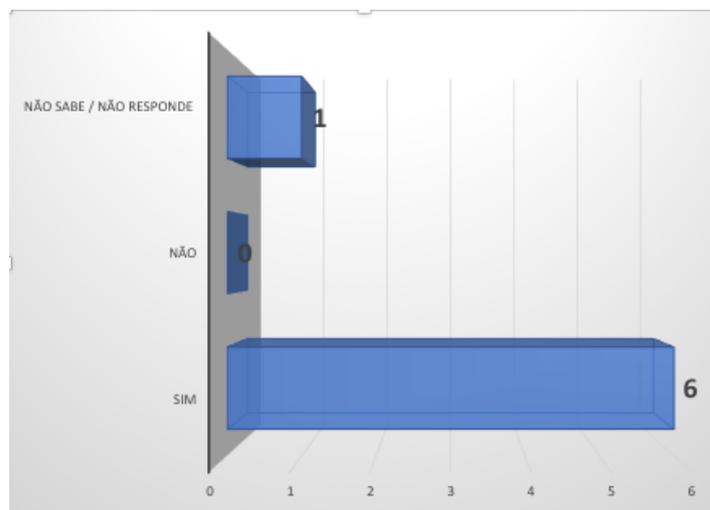


Gráfico 17: Normas e procedimentos escritos de controlo interno

De acordo com os dados do gráfico 17, verifica-se que a grande maioria das entidades respondentes diz possuir normas e procedimentos de controlo interno (6 em 7) e apenas 1 não sabe ou não responde.

Questão 18: Qual é o grau de importância dado pela entidade ao Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna como instrumento de avaliação do sistema de controlo interno e do cumprimento de normas e procedimentos instituídos?

No que respeita a esta questão 18, através dos questionários pretende-se saber o grau de importância dado pela entidade ao Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna como instrumento de avaliação do sistema de controlo interno e do cumprimento de normas e procedimentos instituídos. Considera-se as entidades que afirmam ter a função de auditoria interna.

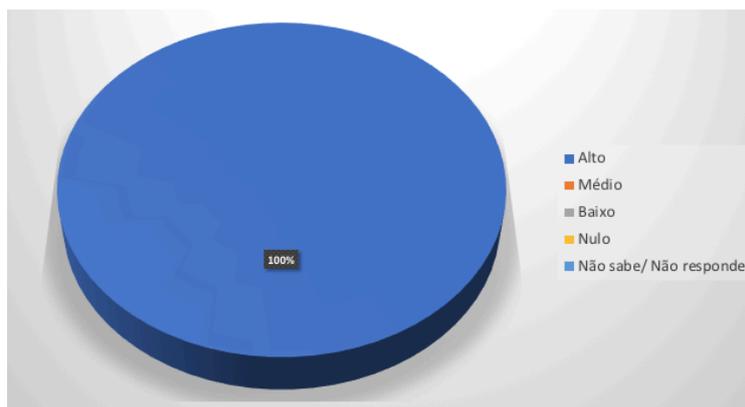


Gráfico 18: Importância dado pela entidade à função e auditoria interna

Todas as entidades inquiridas que possuem auditoria interna consideram a função como importante instrumento para a avaliação do sistema de controlo interno e do cumprimento de normas e procedimentos instituídos.

Questão 19: A auditoria interna efetua trabalhos de *followup* relativamente às vulnerabilidades identificadas e às recomendações apresentadas?

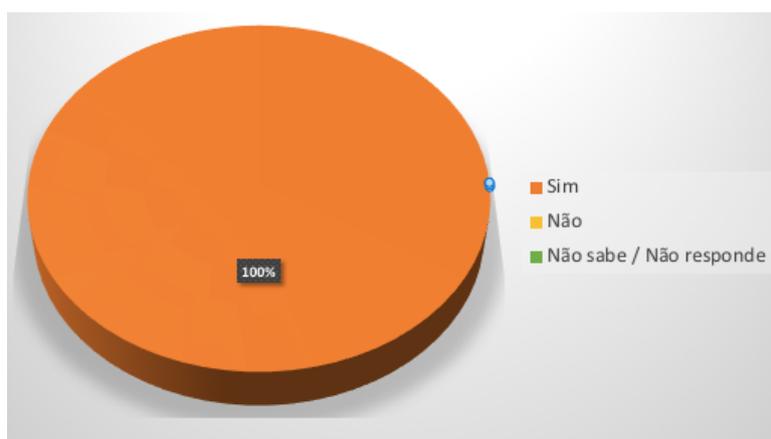


Gráfico 19: Trabalhos de Follow up

Observando o gráfico 19, podemos constatar que na totalidade das respostas das entidades que possuem departamento de auditoria interna (7) considera a existência de trabalhos de *follow up* relativamente às recomendações apresentadas.

Questão 20: Na sua opinião, a existência da auditoria interna contribui para a eficiência e eficácia da organização?



Gráfico 20: Contributo da auditoria interna para a eficiência e eficácia das organizações

A esta questão respondeu a totalidade dos inquiridos, considerando que a auditoria interna contribui para a eficiência e eficácia da organização.

Questão 21: Na sua opinião, qual o contributo da auditoria interna quanto à prevenção do risco de fraude?

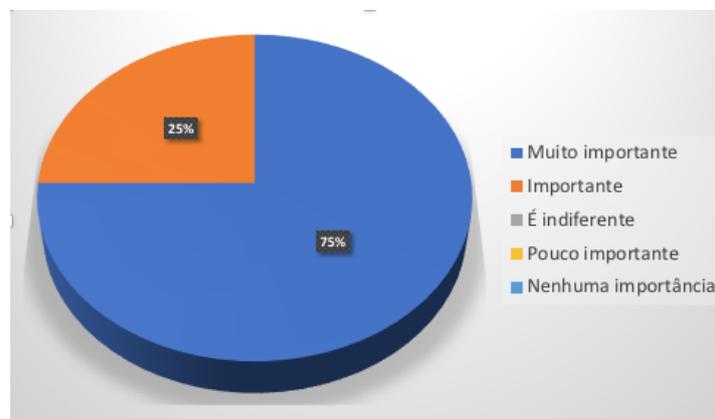


Gráfico 21: Contributo da auditoria interna na prevenção do risco de fraude

A esta questão respondeu a totalidade dos inquiridos, tendo ou não auditoria interna. Dada a natureza da questão consideramos as 16 respostas, sendo que 12 (75%) consideram a auditoria muito importante na prevenção do risco de fraude (6 entidades com auditoria interna e 6 sem auditoria interna) enquanto as restantes 4 consideram-na apenas importante.

Questão 22: Sendo a Entidade sujeita a auditoria externa, o trabalho dos auditores internos é geralmente utilizado pelos auditores externos?

Relativamente a esta questão apenas consideramos as entidades que afirmam ter a função de auditoria interna.

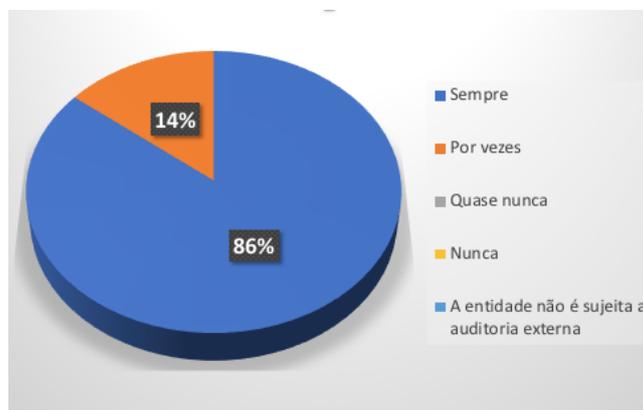


Gráfico 22: Interação com auditores externos

A esta questão só respondem as entidades com auditoria interna, sendo que 6 (86%) consideram que os auditores externos utilizam sempre o trabalho dos auditores internos. Outra entidade refere que o trabalho é por vezes utilizado.

Questão 23: O interesse dos auditores externos no trabalho desenvolvido pelos auditores internos incide, fundamentalmente, sobre: (considere os 3 aspetos que considerar mais relevantes)?

Relativamente esta questão 23, através dos questionários pretende-se saber em que aspetos o auditor externo tem interesse no trabalho desenvolvido pelos auditores internos. Considera-se as entidades que afirmam ter a função de auditoria interna.

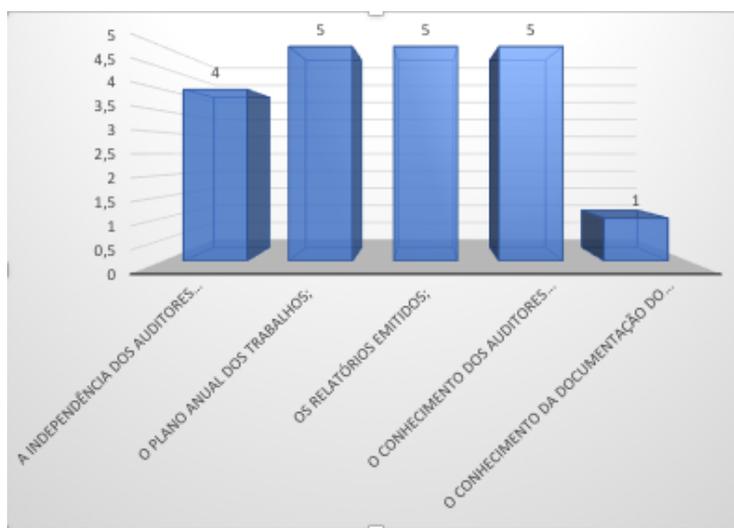


Gráfico 23: Trabalhos dos auditores internos com maior interesse para os auditores externos

A esta questão apenas respondem as entidades com auditoria interna. Analisando as respostas, pode-se constatar que os aspetos mais considerados pelos auditores externos são os seguintes: o conhecimento dos auditores acerca do negócio e dos riscos existentes (5 indicações); os relatórios emitidos (5 indicações); o plano anual de auditoria (5 indicações); a independência dos auditores (4 indicações); documentação de trabalho (1 indicação).

Questão 24: Em termos de formação contínua, indique o número médio anual de horas de formação a que um auditor interno está sujeito na Entidade?

Aos profissionais de auditoria é requerida formação continua para executar as suas funções com a qualidade necessária. Através desta questão pretende-se saber a carga horária de formação frequentadas pelos auditores internos.

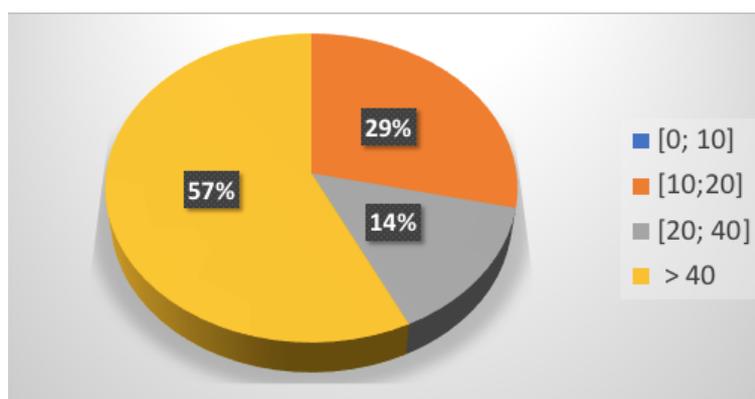


Gráfico 24: Carga horária anual de formação contínua do Auditor

Relativamente às entidades que possuem a função de auditoria interna há 4 que afirmam que a formação anual é superior a 40 horas (57%), 1 que refere o número de horas de formação está compreendido ente 20 e 40 (14%) e duas que indicam entre 10 e 20 (29%).

Questão 25: Ao nível das áreas de formação indique 3 das mais consideradas pela ou pelos auditores internos?

No seguimento da questão anterior pretende-se saber quais as áreas de formação que os inquiridos consideram mais relevantes para o auditor interno.

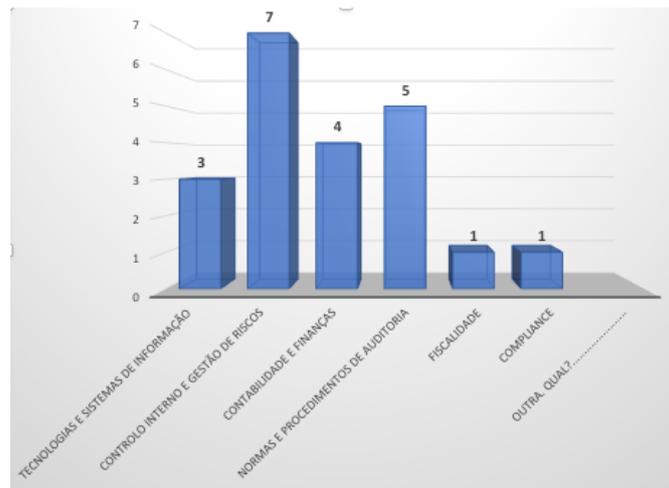


Gráfico 25: Principais áreas de formação

Fonte: Elaboração própria

Através de uma análise aos dados obtidos, pode-se constatar as três áreas de formação consideradas mais relevantes pelos auditores internos. Pela ordem de eleição, a primeira foi a área de controlo interno e gestão de risco, onde se obtiveram 7 indicações, levando a concluir que todos os inquiridos com auditoria interna consideram tal área como a mais relevante para a formação dos seus auditores. De seguida, normas e procedimentos de auditoria, com 5 indicações, a terceira área mais considerada foi a contabilidade e finanças com 4 indicações e por fim as tecnologias de informação com 3 indicações e o Compliance apenas com uma.

Questão 26: Caso a Entidade não disponha de auditoria interna existe a intenção de a implementar?

Finalmente, com esta última questão pretende-se saber se as entidades que não possuem um departamento de auditoria interna têm a intenção de a implementar.

Relativamente a esta questão apenas considerámos as entidades que não afirmam ter a função de auditoria interna.

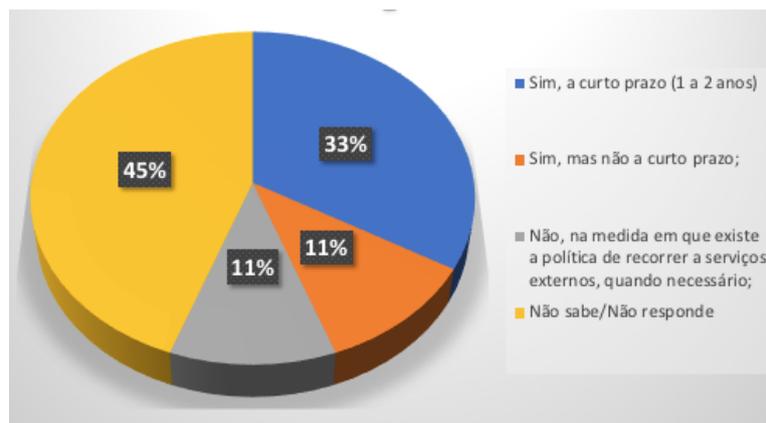


Gráfico 26: Intenção da criação de um departamento de auditoria interna, caso não exista.

Conforme se ilustra no gráfico, das nove entidades que dizem não possuir auditoria interna, 3 admitem implementar a curto prazo (33%), uma admite implementar, mas não a curto prazo (11%), outra não considera implementar por recorrer a serviços externos quando necessário (11%) e 4 (45%) não sabem ou não respondem.

5.6. Síntese de análise de estudo

Tendo sido inquiridas 20 das organizações empresariais mais significativas de Cabo Verde foram obtidas 16 respostas, sendo 8 entidades públicas ou de capitais exclusivamente públicos, 4 entidades de capital estrangeiro, 3 entidades privadas nacionais e 1 entidade de capital maioritariamente nacional. Numa repartição por setor de atividade, 6 pertencem ao setor financeiro e segurador, 4 ao setor público, 2 ao setor das comunicações distribuindo-se as restantes pela construção, infraestruturas, energia e outro. Quanto ao número de trabalhadores, 7 entidades empregam mais de 100 trabalhadores e menos de 500 e só uma emprega mais de 500.

Das 16 entidades, 7 afirmam ter auditoria interna (duas em outsourcing), 7 dizem não ter e 2 não respondem. Das que não têm a função, 3 afirmam ser objetivo implementar no curto prazo. Das entidades que afirmam ter auditoria interna 4 referem que a mesma decorre de imposição legal ou de regulação.

As 16 entidades são de opinião que a auditoria interna cria valor para a organização, contribui para a eficiência e eficácia da organização e consideram-na ainda como importante (4 respostas) ou muito importante (12 respostas) para a prevenção do risco de fraude.

A composição da auditoria interna é variável, havendo duas entidades que afirmam ter quatro auditores, três entidades afirmam ter 3 e duas apenas com 1 auditor. Praticamente todos são titulares de formação superior, existindo oito com o grau de mestre, 10 com o grau de licenciado e 1 com outra formação, sendo 11 homens e 8 mulheres. Ao nível das habilitações profissionais são indicados nos questionários 6 *certified internal auditor* e 4 contabilistas certificados autorizados.

A formação contínua não é esquecida, havendo quatro entidades que proporcionam mais de 40 horas anuais de formação

Quando se questiona acerca das vantagens da auditoria interna as indicações mais comuns são “melhorar a eficácia dos processos e das operações”, (14 indicações), “assegurar a eficácia dos controlos internos” (12 indicações) e o “cumprimento das normas e regulamentos” (também 12 indicações).

A totalidade ou a maioria dos que têm auditoria interna dizem ter manuais de procedimentos, elaboram o plano anual da auditoria, desenvolvem procedimentos de *follow-up* e consideram que as recomendações que emitem são sempre (6 respostas) ou frequentemente (1 resposta) consideradas pela administração. Todas as entidades atribuem elevado grau de importância à auditoria interna.

Em termos de síntese, podemos afirmar que também a auditoria interna percorre o seu caminho, que pode ser incrementado com a criação de entidade equivalente ao IPAI em Portugal.

6. CONCLUSÕES, LIMITAÇÕES E CONTRIBUTOS

Em termos da história pode dizer-se que Cabo Verde é um país novo. Não obstante tem feito progressos, a todos os níveis, que são internacionalmente reconhecidos. Cabo Verde tem acompanhado em termos de contabilidade e de auditoria externa a adoção das melhores práticas. O sistema de normalização contabilística foi objeto de revisão e encontra-se baseado nas normas internacionais de Contabilidade e Relato Financeiro. A criação da OPACC, que agrega as profissões de contabilista certificado e de auditor certificado, contribuiu para a sua organização, regulamentação e orientação técnica e profissional. Cabo Verde está, portanto, na senda das melhores práticas.

A nível do ensino superior de contabilidade e auditoria há instituições que têm feito parcerias com o ISCAL para apoio em cursos de licenciatura e lançamento de cursos de mestrado.

Tendo em conta esta realidade e o desenvolvimento económico do país afigurou-se importante avaliar se também no que respeita à auditoria interna se verifica o interesse e a evolução que a atividade vem tendo noutros países.

O estudo tem como objetivo avaliar a presença da auditoria interna nas grandes organizações de Cabo Verde, públicas ou privadas, conhecer a avaliação do seu contributo para a gestão e os principais aspetos relacionados com a sua organização. No fundo, procura-se entender e compreender o âmbito de atuação da Auditoria Interna e o seu contributo para o desempenho das organizações em Cabo Verde.

Para o efeito foram inquiridas vinte das organizações empresariais mais significativas de Cabo Verde tendo sido obtidas dezasseis respostas, sendo oito entidades públicas ou de capitais exclusivamente públicos, quatro entidades de capital estrangeiro, três entidades privadas nacionais e uma entidade de capital maioritariamente nacional. Numa repartição por setor de atividade, seis pertencem ao setor financeiro e segurador, quatro ao setor público, duas ao setor das comunicações distribuindo-se as restantes pela construção, infraestruturas, energia e outro.

Das entidades que responderam, sete têm implementada a função de auditoria interna, quatro das quais por imposição legal ou de regulação, e três pensam implementar a curto prazo.

Todas as entidades consideram ou têm a percepção de que a auditoria interna cria valor para a organização, contribui para a eficiência e eficácia da organização e consideram-na ainda como importante ou muito importante para a prevenção do risco de fraude.

A composição da auditoria interna é variável, havendo duas entidades que afirmam ter quatro auditores e três entidades afirmam ter três auditores. Praticamente todos são titulares de formação superior, existindo oito com o grau de mestre, 10 com o grau de licenciado e 1 com outra formação, sendo 11 homens e 8 mulheres.

A formação contínua não é esquecida, havendo quatro entidades que proporcionam mais de quarenta horas anuais de formação

Quando se questiona acerca das vantagens da auditoria interna as indicações mais comuns são “melhorar a eficácia dos processos e das operações”, (14 indicações), “assegurar a eficácia dos controlos internos” (12 indicações) e o “cumprimento das normas e regulamentos” (também 12 indicações).

A totalidade ou a maioria dos que têm auditoria interna dizem ter manuais de procedimentos, elaboram o plano anual da auditoria, desenvolvem procedimentos de *follow-up* e consideram que as recomendações que emitem são sempre ou frequentemente consideradas pela administração atribuem elevado grau de importância à auditoria interna.

A auditoria interna está a ser reconhecida em Cabo Verde e a percorrer o seu caminho, que pode ser incrementado com a criação de entidade equivalente ao IPAI em Portugal.

Mas o estudo também mostra que em Cabo Verde ainda existem grandes empresas, no contexto do país, que não consideram a auditoria interna como um instrumento essencial de apoio aos gestores na tomada de decisões, pois o grau de receptividade das empresas cabo-verdianas, pelo resultado do inquérito é razoável.

Em termos de sugestão há que dizer que, o Estado de Cabo Verde e os governantes devem rever de forma contínua a necessidade de serviços de auditoria interna nas instituições e empresas públicas que não a possuem, para que a totalidade do sector público esteja abrangida por uma “rede” de serviços de auditoria que cumpra com todas as exigências dos cidadãos, estando entre essas exigências uma maior economicidade, visto estarmos perante momentos de grande contenção económica devido a crise mundial. Um Estado

que pede muita contenção aos cidadãos devia ser o primeiro a dar o exemplo, e o exemplo deveria começar por uma cultura maior na fiscalização, regulamentação e controlo das atividades mediante ações de auditoria interna. Ainda é recomendável que existindo serviços de auditoria interna no sector público, ela tenha sua posição bem determinada dentro da organização a fim de se garantir e salvaguardar a sua independência, o que só contribuirá para a otimização desse serviço.

Uma das limitações deste trabalho foi exatamente o reduzido número de entidades com auditoria interna implementada.

Este estudo foi sumamente interessante, apesar de trabalhoso, no sentido de que permitiu entender e aprofundar os conhecimentos relativamente à maneira como a auditoria interna tem contribuído para que tenhamos um Estado cada vez mais cauteloso e fiscalizador na defesa dos interesses de todos.

Em termos de perspetivas futuras estes estudos devem ser explorados através da inquirição a contabilistas e a auditores certificados no sentido de melhor entender as fragilidades existentes ao nível do controlo interno, quer nas instituições públicas quer nas instituições privadas, e de que modo a auditoria interna poderia contribuir para melhorar a informação, a eficácia das operações e a eficiência dos recursos. Seria igualmente importante avaliar em que medida a propensão para a existência de auditoria interna varia com a origem do capital e os setores envolvidos.

Referências bibliográficas

- Almeida, M. (2003). Auditoria: um curso moderno e completo (6ª Edição). São Paulo: Editora Altas.
- Almeida, R. M. P. (2009). O Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro (SNCRF) de Cabo Verde. Fabrica das letras, Lda: ATF: Edições Técnicas.
- Auditoria interna e controle governamental, 2ª edição; disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2125919.PDF> (consultado em 23 de outubro de 2018).
- Auditoria no sector público: um instrumento para a melhoria da gestão pública; disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S151970772004000200007&script=sci_arttext (consultado em 8 de dezembro de 2018).
- Artigo 219 da constituição da república de Cabo Verde; Disponível em: <http://cedis.fd.unl.pt/wp-content/uploads/2016/01/Const-1999.pdf> (consultado em 13 de fevereiro de 2018).
- Cardoso, S. (2009). Disponível em: http://www.oocities.org/visao_crioula/pag6.html (consultado em 28 de maio de 2019).
- Costa, C. B. (2018). Auditoria Financeira: Teoria e Prática (12ª ed). Lisboa: Rei dos Livros.
- COSO of the Treadway Commission (1994). Internal Control Integrated Framework.
- COSO (2013). Internal Control – Integrated Framework – Executive Summary. Consultado em http://www.coso.org/documents/990025P_Executive_Summary_final_may20_e.pdf no dia 14/01/2019 às 15h.
- Fernando, N., & Carvalho, P., (2014). Território, população e desenvolvimento em Cabo Verde. Delos Revista desarrollo local sostenible, vol 7. Nº18, Disponível em <http://www.eumed.net/rev/delos/19/desenvolvimento-cabo-verde.pdf> (consultado a 11 de julho de 2018).

Feteira, M.A.P. (s.d). Norma de Controlo Interno e Procedimentos de Auditoria Interna – Município de Salvaterra de Magos. Retirado em <https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/6526/17Escola%20Superior%20de%20Gest%C3%A3o%20de%20Tomar.pdf> (Consultado em 7 de março de 2018).

IIA - Institute of Internal Auditors. (1999). Definição de Auditoria Interna.

IIA – Institute of Internal Auditors. (2008). Definição de Auditoria Interna

IIA - The Institute of Internal Auditors (2009): Enquadramento internacional de práticas profissionais de auditoria interna. Consultado em http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf no dia 4/05/2019 às 10:00

IIA – Institute of Internal Auditors. (2016): Enquadramento internacional de práticas profissionais de auditoria interna. Consultado em <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Portuguese.pdf>

INE. (2015). Instituto nacional de estatística de Cabo Verde. Anuário estatístico 2015 Cabo Verde. Disponível em: http://ine.cv/wp-content/uploads/2017/02/anuario-estatistico_cv-2015.pdf (consultado a 17 de junho de 2019).

INE. (2017). Instituto nacional de estatística de Cabo Verde. Anuário estatístico 2016 Cabo Verde. Disponível em: <http://ine.cv/wp-content/uploads/2017/11/aecv-2016.pdf?djkngdbimophdjm> (consultado a 10 de novembro 2019).

INTOSAI – Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, Normas de Auditoria da INTOSAI\outubro de 1992.

INTOSAI - International Organization of Supreme Audit Institutions – Disponível em: <http://www.intosaiiitaudit.org/> (consultado a 18/10/2019)

IPAI. (2009). Instituto Português de Auditoria Interna. Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna. Retirado em http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf.(Consultado em 24 de fevereiro de 2018).

ISA 315. Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção por Meio da Compreensão da Entidade e do seu Ambiente. Consultado em <https://pt.scribd.com/doc/70515255/ISA-315> em 11/03/2019 às 16h.

Marçal, N.; Marques, F.L. (2011). Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público. Lisboa: Sílabo.

Marques, M. (2007). Auditoria e Gestão. Lisboa: Editorial Presença.

Marques, M. (1997). Auditoria e Gestão (1ª ed.). Lisboa: Editora Presença;

Ministério da Educação. (2018). Disponível em: http://minedu.gov.cv/index.php?option=com_content&view=article&id=92:estrutura-e-organizacao-do-sistema-educativo-vigente&catid=79:mtie&Itemid=562 (consultado em 29 de julho de 2018).

Morais, M. (2004). Como Emerge a Auditoria Interna nas Pequenas e Médias Empresas em Portugal.

Morais, G; Martins, I (2003). Auditoria Interna: Função e Processo. Lisboa: Áreas Editora;

Morais, G; Martins, I (2013). Auditoria Interna: Função e Processo (4ª ed.). Lisboa: Áreas Editora;

OPACC (2011). Relatório das atividades e contas dos exercícios. Disponível em: <http://opacc.cv/documentos/Relatorio%20e%20contas-OPACC-2011.pdf> (consultado a 8 de fevereiro de 2018).

OPPAC (2016). Estatuto da OPACC. Disponível em <http://site.opacc.cv/2010/08/21/estatuto-da-opacc/> (consultado a 10 de março de 2018).

OPPAC (2016). Breve história do exercício das profissões contábeis em Cabo Verde Disponível em : <http://site.opacc.cv/2010/08/26/breve-historia-do-exercicio-das-profissoes-contabeis-em-cabo-verde/> (consultado a 01 de novembro de 2018).

Estatuto de Ordem Profissional de Auditores e Contabilistas Certificados – Decreto-lei nº 12/2000, resolução nº 15/2000 – I Serie nº 5 de 28 de fevereiro de 2000

- Peixoto, M. (2017). Uma Nova Visão do Papel do Auditor Interno. (62ª ed). Revista Auditoria Interna., Disponível: em <https://www.linkedin.com/pulse/soft-skills-uma-nova-vis%C3%A3o-do-papel-auditor-interno>
- Pinheiro, J.L. (2014). Auditoria Interna: Auditoria Operacional Manual Prático para Auditores Internos (3ª ed). Lisboa: Rei dos Livros.
- Pina, V; Torres, L, (2001). Auditoria no Sector Público: um Instrumento para a Melhoria da Gestão Pública. Disponível em: www.ciberconta.unizar.es (consultada a 4 de abril de 2019).
- Rodrigues, P.J. & Ferreira, R.P. (2009). SNC: Todas as perguntas e respostas, Porto Editora.
- Teixeira, M.F. (2006). O Contributo da Auditoria Interna para uma Gestão eficaz. Dissertação de Mestrado em Contabilidade Auditoria, Universidade Aberta de Coimbra.
- Tribunal de Contas. (2011). “Manual de Auditoria e de Procedimentos”. Volume I, Cabo Verde.
- Tribunal de Contas de Cabo Verde – Disponível em: <http://www.tribunalcontas.cv> (consultado 17/10/2019)
- Rocha, F. (2018) Instituto nacional de estatística de Cabo Verde. Vº Recenseamento Empresarial 2017. Disponível em:<http://ine.cv/calendario-publicacao/v-recenseamento-empresarial-vre-2017-resultados-definitivos/>(consultado a 8 fevereiro de 2018).

Legislação

- Decreto-Lei nº 82/VIII/2015. D.R. I Serie-Nº 3 (08-01-2015) 115-121.
- Decreto lei nº5/2008 de 4 de fevereiro. D.R. I Serie – Nº5 (04-02-2008) 62-64
- Decreto-Lei nº 10/2006. D.R. I Serie-Nº 5 (30-02-2004) 02-188.
- Decreto-Lei nº 1/72. D.R. I Serie-Nº 1/72 (03-01*1972) 02-18.
- Decreto-Lei nº 48/2004 de 15 de novembro que estrutura a orgânica da Inspeção-geral das finanças- B.O nº34 I Série.

Decreto Lei nº 84/IV/93 de 12 de julho, Organização e o Funcionamento do Tribunal de contas e o estatuto dos respetivos juizes, Disponível em: https://agora-parl.org/sites/default/files/competencia_organizacao_funcionamento_tc_-_lei_84-iv-93_de_12_de_julho.pdf (consultado a 08 de novembro de 2018).

APÊNDICE

Apêndice I - Questionário

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E
ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA



INQUÉRITO

AUDITORIA INTERNA EM CABO VERDE

Exmo. (a) Senhor(a),

Chamo-me Indira Lopes e sou aluna do Curso de Mestrado em Auditoria ministrado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL). Entre as matérias abordadas, suscitou particular interesse a importância da auditoria interna na governação das organizações, aspeto que gostaria de poder aprofundar no âmbito da dissertação, que tem como orientador o Dr. Gabriel Correia Alves.

Como Cabo Verdiana, existe um interesse particular em investigar estas matérias no âmbito do país em que fiz parte significativa da minha formação. Assim, com o objetivo de poder estudar a relevância que é dada à auditoria interna em Cabo Verde, elaborámos o questionário que a seguir se apresenta no qual se procurou incluir as questões que identificámos como essenciais ao objetivo do estudo.

O inquérito inclui, essencialmente, questões de resposta fechada, o qual não exigirá mais do que breves minutos,

Além do interesse que estes assuntos nos merecem, é uma motivação podermos interagir, através deste inquérito, com quem, de uma forma ou de outra, está relacionado com o governo das principais organizações Cabo-Verdianas e conhece a importância de poder contar com a auditoria interna ou, se for o caso, o contributo que mesma poderia ter na organização caso existisse.

Embora a responsabilidade pelo trabalho seja só nossa, o maior ou menor sucesso do mesmo está muito dependente dos contributos que pudermos obter das instituições e dos profissionais a quem o inquérito se destina, ficando desde já agradecida pela atenção que o mesmo possa merecer e pela disponibilidade de resposta.

A informação prestada é de carácter confidencial e é tratada de forma agregada.

Atendendo ao calendário imposto pelo Instituto para a conclusão do estudo, ficaria muito grata se a sua resposta me for remetida até ao dia 31 de dezembro de 2019.

Agradecendo, desde já, a vossa colaboração, apresento os melhores cumprimentos.

A - Caracterização da Entidade

1. Natureza da entidade

- Entidade pública ou de capitais exclusivamente públicos
- Entidade privada de capital, exclusivamente, nacional;
- Entidade privada de capital maioritariamente nacional;
- Entidade privada de capital exclusiva ou maioritariamente estrangeiro.

2. Natureza da atividade

- Atividade financeira e ou seguradora
- Turismo;

- Construção e obras públicas.
- Infraestruturas portuárias, aeroportuárias e rodoviárias
- Serviços públicos (Governamentais, saúde, ensino, etc.)
- Comunicações (telecomunicações; correios)
- Energia
- Outro. Qual?.....

3. Número de trabalhadores da Entidade

- [0; 50]
- [51;100]
- [101; 500]
- [501 e 1.000]
- > 1.000

4. Volume de negócios (Escudos Cabo Verde)

- ≤ 100 milhões
- > 100 milhões e ≤ 500 milhões
- > 500 milhões e ≤ 1.000 milhões
- > 1.000 milhões e ≤ 10.000 milhões
- > 10.000 milhões e ≤ 50.000 milhões
- > 50.000 milhões e ≤ 100.000 milhões
- > 100.000 milhões

B – Sobre a existência e a atividade de auditoria interna

5. A Entidade possui Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna?
- Sim Não Não sabe/Não responde
6. Os serviços de auditoria interna são contratados a firmas de auditoria externa (outsourcing)?
- Sim Não Não sabe/Não responde
7. Existindo auditoria interna, a mesma decorre de
- Imposição legal ou de regulação
- Decisão da própria Administração da Entidade
- Outra razão. Qual.....
- Não sabe/não responde
8. Considera que a auditoria interna acrescenta valor à Entidade?
- Sim Não Não sabe/Não responde
9. Na sua opinião, quais são as vantagens para a entidade da existência de um Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna? (assinale as 3 opções que considere mais relevantes)
- Verificar o cumprimento de normas e regulamentos, quer internos quer externos
- Avaliar a performance da entidade
- Credibilizar a informação financeira
- Assegurar a eficácia dos controlos internos implementados
- Prevenir erros. omissões e fraudes
- Detetar erros. omissões e fraudes
- Assegurar o cumprimento dos sistemas internos de qualidade.

- Melhorar a eficácia dos processos e das operações
- Outro. Qual?.....

10. Qual a dependência hierárquica da auditoria interna?

- Da Administração ou Direção executiva
- Do órgão de fiscalização (conselho fiscal, comissão de auditoria ou outro)
- Do diretor geral ou do diretor financeiro
- De outro. Qual?.....
- Não sabe/não responde

11. Dimensão do Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna em termos de número de profissionais:

- Um único auditor
- Dois auditores
- Três auditores
- Quatro auditores
- Cinco auditores
- Mais de cinco e menos de dez auditores
- Dez ou mais auditores

12. Composição do Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna em termos de habilitações académicas:

Habilitações/Qualificações	Homens	Mulheres	Total de auditores
Nº de auditores com grau de ensino superior			

i) Doutor			
ii) Mestre			
iii) Licenciado			
iv) Bacharel			
Nº de auditores com curso de ensino secundário			
Nº de auditores com outra formação. Qual ou quais?			

13. Composição do Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna em termos de qualificações profissionais:

Habilitações/Qualificações	Homens	Mulheres	Total de auditores
Nº de auditores com qualificação de i) <i>Certified internal auditor</i> ii) Contabilista certificado iii) Auditor (externo) certificado iv) Outra. Qual?.....1			

14. O Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna possui Manual de normas e procedimentos para execução dos trabalhos?

Sim Não Não sabe/Não responde

15. É elaborado anualmente plano de auditoria e aprovado pelo órgão a quem a auditoria interna reporta?

Sim Não Não sabe/Não responde

16. As informações/recomendações da auditoria interna são consideradas pela administração no processo de tomada de decisão?

Sempre

- Frequentemente
- Algumas vezes
- Raramente
- Nunca
- Não sabe/não responde

17. A entidade possui normas e procedimentos escritos de controle interno?

- Sim
- Não
- Não sabe/Não responde

18. Qual é o grau de importância dado pela entidade ao Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna como instrumento de avaliação do sistema de controle interno e do cumprimento de normas e procedimentos instituídos?

- Alto
- Médio
- Baixo
- Nulo
- Não sabe/não responde

19. A auditoria interna efetua trabalhos de *follow up* relativamente às vulnerabilidades identificadas e às recomendações apresentadas?

- Sim
- Não
- Não sabe/Não responde

20. Na sua opinião, a existência da auditoria interna contribui para a eficiência e eficácia da organização?

- Sim
- Não
- Não sabe/não responde

21. Na sua opinião, qual o contributo da auditoria interna quanto à prevenção do risco de fraude?
- Muito importante
 - Importante
 - É indiferente
 - Pouco importante
 - Nenhuma importância
22. Sendo a Entidade sujeita a auditoria externa, o trabalho dos auditores internos é geralmente utilizado pelos auditores externos?
- Sempre
 - Por vezes
 - Quase nunca
 - Nunca
 - A entidade não é sujeita a auditoria externa
23. O interesse dos auditores externos no trabalho desenvolvido pelos auditores internos incide, fundamentalmente, sobre: (considere os 3 aspetos que considerar mais relevantes)
- A independência dos auditores internos;
 - O plano anual dos trabalhos;
 - Os relatórios emitidos;
 - O conhecimento dos auditores acerca do negócio e dos riscos existentes
 - O conhecimento da documentação do trabalho efetuado.
24. Em termos de formação contínua, indique o número médio anual de horas de formação a que um auditor interno está sujeito na Entidade
- [0; 10]

[10;20]

[20; 40]

> 40

25. Ao nível das áreas de formação indique 3 das mais consideradas pela ou pelos auditores internos

Tecnologias e sistemas de informação

Controlo interno e gestão de riscos

Contabilidade e finanças

Normas e procedimentos de auditoria

Fiscalidade

Compliance

Outra. Qual?.....

26. Caso a Entidade não disponha de auditoria interna existe a intenção de a implementar?

Sim, a curto prazo (1 a 2 anos)

Sim, mas não a curto prazo;

Não, na medida em que existe a política de recorrer a serviços externos, quando necessário;

Não sabe/Não responde

Apêndice II: Tabelas que suportam a construção dos gráficos

1. Natureza da entidade	
Entidade pública ou de capitais exclusivamente públicos	8
Entidade privada de capital, exclusivamente, nacional	3
Entidade privada de capital maioritariamente nacional	1
Entidade privada de capital exclusiva ou maioritariamente estrangeiro	4

2. Natureza da atividade	
Atividade financeira e ou seguradora	6
Turismo	0
Construção e obras públicas	1
Infraestruturas portuárias, aeroportuárias e rodoviárias	1
Serviços públicos (Governamentais, saúde, ensino, etc.)	4
Comunicações (telecomunicações; correios)	2
Energia	1
Outro. Qual?	1

3. Número de trabalhadores da Entidade	
[0; 50]	1
[51;100]	4

[101; 500]	7
[501 e 1.000]	1
> 1.000	3

4. Volume de negócios (Escudos Cabo Verde)	
≤ 100milhões	1
>100milhões e ≤ 500 milhões	0
>500milhões e ≤ 1.000 milhões	0
>1.000milhões e ≤ 10.000 milhões	0
>10.000milhões e ≤ 50.000 milhões	3
>50.000milhões e ≤ 100.000 milhões	3
> 100.000milhões	5
Não respondeu	4

5. A Entidade possui Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna?	
Sim	7
Não	7
Não sabe/Não responde	2

1. Conjunto de tabelas das entidades que respondem “SIM” a existência de um Departamento de auditoria interna.

6. Os serviços de auditoria interna são contratados a firmas de auditoria externa (outsourcing)?	
---	--

Sim	2
Não	5
Não sabe/Não responde	0

7. Existindo auditoria interna, a mesma decorre de:	
Imposição legal ou de regulação	4
Decisão da própria Administração da Entidade	2
Outra razão. Qual?	0
Não sabe/Não responde	1

8. Considera que a auditoria interna acrescenta valor à Entidade?	
Sim	7
Não	0
Não sabe/Não responde	0

9. Na sua opinião, quais são as vantagens para a entidade da existência de um Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna? (assinale as 3 opções que considere mais relevantes)	
Verificar o cumprimento de normas e regulamentos	6
Avaliar a performance da entidade	0
Credibilizar a informação financeira	0
Assegurar a eficácia dos controlos internos implementados	5
Prevenir erros, omissões e fraudes	2
Detetar erros, omissões e fraudes	2

10. Qual a dependência hierárquica da auditoria interna?	
Da Administração ou Direção executiva	7
Do órgão de fiscalização (conselho fiscal, comissão de auditoria ou outro)	0
Do diretor geral ou do diretor financeiro	0
De outro. Qual?	0
Não sabe/não responde	0

11. Dimensão do Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna em termos de número de profissionais:	
Um único auditor	2
Dois auditores	0
Três auditores	3
Quatro auditores	2
Cinco auditores	0
Mais de cinco e menos de dez auditores	0
Dez ou mais auditores	0
Assegurar o cumprimento dos sistemas internos de qualidade.	0
Melhorar a eficácia dos processos e das operações	6
Outro.	0

12. Composição do Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna em termos de habilitações académicas?	Homem	Mulher	Totais auditores
Doutor	0	0	0
Mestre	6	2	8
Licenciado	5	5	10

Bacharel	0	0	0
ensino secundário	0	0	0
outros	0	1	1

13. Habilitações/Qualificações	Homem	Mulher	Totais auditores
<i>Certified internal auditor</i>	4	2	6
Contabilista certificado	3	1	4
Auditor (externo) certificado	0	0	0
Outras	0	0	0
Não responde	0	0	1
Não tem	0	0	1

14. O Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna possui Manual de normas e procedimentos para execução dos trabalhos?	
Sim	6
Não	0
Não sabe / Não responde	1

15. É elaborado anualmente plano de auditoria e aprovado pelo órgão a quem a auditoria interna reporta?	
Sim	7
Não	0
Não sabe / Não responde	0

16. As informações/recomendações da auditoria interna são consideradas pela administração no processo de tomada de decisão?	
Sempre	6
Frequentemente	1
Algumas vezes	0
Raramente	0
Nunca	0
Não sabe/ Não responde	0
17. A entidade possui normas e procedimentos escritos de controlo interno?	
Sim	6
Não	0
Não sabe / Não responde	1

18. Qual é o grau de importância dado pela entidade ao Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna como instrumento de avaliação do sistema de controlo interno e do cumprimento de normas e procedimentos instituídos?	
Alto	7
Médio	0
Baixo	0
Nulo	0
Não sabe/ Não responde	0

19. A auditoria interna efetua trabalhos de <i>followup</i> relativamente às vulnerabilidades identificadas e às recomendações apresentadas?	
Sim	7

Não	0
Não sabe / Não responde	0

20. Na sua opinião, a existência da auditoria interna contribui para a eficiência e eficácia da organização?	
Sim	7
Não	0
Não sabe / Não responde	0

21. Na sua opinião, qual o contributo da auditoria interna quanto à prevenção do risco de fraude?	
Muito importante	6
Importante	1
É indiferente	0
Pouco importante	0
Nenhuma importância	0

22. Sendo a Entidade sujeita a auditoria externa, o trabalho dos auditores internos é geralmente utilizado pelos auditores externos?	
Sempre	6
Por vezes	1
Quase nunca	0
Nunca	0
A entidade não é sujeita a auditoria externa	0

23. O interesse dos auditores externos no trabalho desenvolvido pelos auditores internos incide, fundamentalmente, sobre: (considere os 3 aspetos que considerar mais relevantes)	
A independência dos auditores internos;	4
O plano anual dos trabalhos;	5
Os relatórios emitidos;	5
O conhecimento dos auditores acerca do negócio e dos riscos existentes	5
O conhecimento da documentação do trabalho efetuado.	1

24. Em termos de formação contínua, indique o número médio anual de horas de formação a que um auditor interno está sujeito na Entidade	
[0; 10]	0
[10;20]	2
[20; 40]	1
> 40	4

25. Ao nível das áreas de formação indique 3 das mais consideradas pela ou pelos auditores internos	
Tecnologias e sistemas de informação	3
Controlo interno e gestão de riscos	7
Contabilidade e finanças	4
Normas e procedimentos de auditoria	5
Fiscalidade	1
Compliance	1

26. Caso a Entidade não disponha de auditoria interna existe a intenção de a implementar?
--

Sim, a curto prazo (1 a 2 anos)	0
Sim, mas não a curto prazo;	0
Não, na medida em que existe a política de recorrer a serviços externos, quando necessário;	0
Não sabe/Não responde	7

2. Conjunto de tabelas das entidades que respondem “**NÃO**” a existência de um Departamento de auditoria interna.

6. Os serviços de auditoria interna são contratados a firmas de auditoria externa (outsourcing)?	
Sim	0
Não	0
Não sabe/Não responde	9

7. Existindo auditoria interna, a mesma decorre de:	
Imposição legal ou de regulação	0
Decisão da própria Administração da Entidade	0
Outra razão. Qual?	0
Não sabe/Não responde	9

8. Considera que a auditoria interna acrescenta valor à Entidade?	
Sim	8
Não	0
Não sabe/Não responde	1

9. Na sua opinião, quais são as vantagens para a entidade da existência de um Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna? (assinale as 3 opções que considere mais relevantes)	
Verificar o cumprimento de normas e regulamentos	7
Avaliar a performance da entidade	0
Credibilizar a informação financeira	0
Assegurar a eficácia dos controlos internos implementados	6
Prevenir erros, omissões e fraudes	2
Detetar erros, omissões e fraudes	3
Assegurar o cumprimento dos sistemas internos de qualidade.	2
Melhorar a eficácia dos processos e das operações	7
Outro.	0

10. Qual a dependência hierárquica da auditoria interna?	
Da Administração ou Direção executiva	0
Do órgão de fiscalização (conselho fiscal, comissão de auditoria ou outro)	0
Do diretor geral ou do diretor financeiro	0
De outro. Qual?	0
Não sabe/não responde	9

11. Dimensão do Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna em termos de número de profissionais?	
Um único auditor	0
Dois auditores	0
Três auditores	0
Quatro auditores	0

Cinco auditores	0
Mais de cinco e menos de dez auditores	0
Dez ou mais auditores	0

12. Composição do Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna em termos de habilitações académicas?	Homem	Mulher	Totais auditores
Doutor	0	0	0
Mestre	0	0	0
Licenciado	0	0	0
Bacharel	0	0	0
ensino secundário	0	0	0
outros	0	0	0

13. Habilitações/Qualificações	Homem	Mulher	Totais auditores
<i>Certified internal auditor</i>	0	0	0
Contabilista certificado	0	0	0
Auditor (externo) certificado	0	0	0
Outras	0	0	0
Não responde	0	0	0
Não tem	0	0	0

14. O Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna possui Manual de normas e procedimentos para execução dos trabalhos?	
Sim	0
Não	0
Não sabe / Não responde	9

15. É elaborado anualmente plano de auditoria e aprovado pelo órgão a quem a auditoria interna reporta?	
Sim	0
Não	0
Não sabe / Não responde	9

16. As informações/recomendações da auditoria interna são consideradas pela administração no processo de tomada de decisão?	
Sempre	0
Frequentemente	0
Algumas vezes	0
Raramente	0
Nunca	0
Não sabe/ Não responde	9

17. A entidade possui normas e procedimentos escritos de controlo interno?	
Sim	0
Não	0
Não sabe / Não responde	9

18. Qual é o grau de importância dado pela entidade ao Departamento, Direção ou Serviço de auditoria interna como instrumento de avaliação do sistema de controlo interno e do cumprimento de normas e procedimentos instituídos?	
Alto	0
Médio	0
Baixo	0
Nulo	0
Não sabe/ Não responde	9

19. A auditoria interna efetua trabalhos de <i>followup</i> relativamente às vulnerabilidades identificadas e às recomendações apresentadas?	
Sim	0
Não	0
Não sabe / Não responde	9

20. Na sua opinião, a existência da auditoria interna contribui para a eficiência e eficácia da organização?	
Sim	9
Não	0
Não sabe / Não responde	0

21. Na sua opinião, qual o contributo da auditoria interna quanto à prevenção do risco de fraude?	
Muito importante	6
Importante	3
É indiferente	0

Pouco importante	0
Nenhuma importância	0

22. Sendo a Entidade sujeita a auditoria externa, o trabalho dos auditores internos é geralmente utilizado pelos auditores externos?	
Sempre	0
Por vezes	0
Quase nunca	0
Nunca	0
A entidade não é sujeita a auditoria externa	0

23. O interesse dos auditores externos no trabalho desenvolvido pelos auditores internos incide, fundamentalmente, sobre: (considere os 3 aspetos que considerar mais relevantes)	
A independência dos auditores internos;	0
O plano anual dos trabalhos;	0
Os relatórios emitidos;	0
O conhecimento dos auditores acerca do negócio e dos riscos existentes	0
O conhecimento da documentação do trabalho efetuado.	0

24. Em termos de formação contínua, indique o número médio anual de horas de formação a que um auditor interno está sujeito na Entidade	
[0; 10]	0
[10;20]	1
[20; 40]	4
> 40	4

25. Ao nível das áreas de formação indique 3 das mais consideradas pela ou pelos auditores internos	
Tecnologias e sistemas de informação	3
Controlo interno e gestão de riscos	9
Contabilidade e finanças	6
Normas e procedimentos de auditoria	7
Fiscalidade	1
Compliance	1

26. Caso a Entidade não disponha de auditoria interna existe a intenção de a implementar?	
Sim, a curto prazo (1 a 2 anos)	3
Sim, mas não a curto prazo;	1
Não, na medida em que existe a política de recorrer a serviços externos, quando necessário;	1
Não sabe/Não responde	4