

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



ISCAL

SITUAÇÃO ATUAL E PERSPETIVA
FUTURA DA AUDITORIA INTERNA
EM ANGOLA

Yanett Sullivan da Rocha Fernandes

Lisboa, dezembro de 2013

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

SITUAÇÃO ATUAL E PERSPETIVA
FUTURA DA AUDITORIA INTERNA
EM ANGOLA

Yanett Sullivan da Rocha Fernandes

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 de António da Trindade Nunes Mestre na área científica de Contabilidade e Auditoria.

Constituição do Júri:

Presidente – Mestre (Especialista) Gabriel Correia Alves

Arguente – Mestre (Especialista) Hélder Viegas da Silva

Vogal – Mestre António da Trindade Nunes

Lisboa, dezembro de 2013

Declaração

Declaro ser a autora desta dissertação, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido (no seu todo ou qualquer das suas partes) a outra instituição de ensino superior para obtenção de um grau académico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas.

Mais acrescento que tenho consciência de que o plágio – a utilização de elementos alheios sem referência ao seu autor – constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação da presente dissertação.

Dedicatória

Aos meus pais, Ana Paula Fernandes e José Eduardo Fernandes, pelo apoio e dedicação incondicional ao longo destes anos.

Agradecimentos

A conclusão desta dissertação significa “*another feather in my cap*”, por isso gostaria de partilhar essa conquista com as pessoas que direta ou indiretamente contribuíram para que esse momento fosse possível.

Agradeço ao meu marido, pela compreensão e partilha dos momentos de desespero e entusiasmo.

Ao meu orientador, sempre paciente e disponível.

À minha família, em especial aos meus pais e irmãos, que sempre me apoiaram e confiaram em mim.

Aos meus sogros que sempre estiveram disponíveis para ajudar no que fosse preciso e aos meus amigos cujo apoio foi fundamental.

Resumo

A profissão do auditor tem evoluído consoante as necessidades organizacionais, cada vez mais complexas, inseridas num mercado global cada vez mais competitivo, onde a gestão dos pontos fortes e fracos, bem como a análise de fatores da envolvente externa, são alguns dos focos que as organizações não podem descurar.

Desde a criação do *The Institute of Internal Auditors* em 1941, época em que o principal objetivo do auditor era a deteção de fraudes, que o papel do auditor nas organizações tem vindo a ser revisto, de modo a adequar-se às necessidades organizacionais, que têm evoluído e com elas a complexidade das suas operações.

Com este trabalho pretende-se saber a importância que está a ser dada à auditoria interna num país em crescimento como Angola, onde empresas nacionais e estrangeiras proliferam um pouco por todo o território nacional, na tentativa de satisfazer as carências, e não só, provocadas pelo período de guerra.

Será feita uma revisão da literatura, onde serão apresentadas informações sobre o surgimento da profissão e os contributos que têm sido dados para que a mesma se desenvolva e popularize.

Com o objetivo de apurar o valor atribuído à auditoria interna em Angola e saber a opinião dos profissionais da área sobre o que tem que ser melhorado no futuro, foram realizadas entrevistas e inquéritos por questionário para a obtenção de dados que caracterizem o auditor interno Angolano hoje e as suas ambições para o futuro.

Palavras-chave: evolução da auditoria interna, independência, Angola, Instituto dos Auditores Internos de Angola.

Abstract

The profession of auditor has been developing according to the organizational needs, which are more complex than before due to the higher competitive global market to which they belong. Thus, the management of strong and weak points and the analysis of external environment factors consist in some of the focus which organizations must not neglect.

Since the establishment of the Institute of Internal Auditors in Angola, in 1941, where the auditor's main function was detecting fraud, the role of the auditor in the organizations has been subjected to review in order to be adjusted to organizational needs which have been developing in consonance with the complexity of its operations.

In this work we intend to know which importance is given to internal auditing in a growing country, like Angola, where national and foreign companies are slightly proliferating around all the national territory in the attempt of satisfying deprivations, too, arisen by the period of war.

We will present a literature review in which we will provide information on the appearance of this profession, as well as on the contributions made in order to develop and to popularize it.

To verify the value which is given to internal auditing in Angola and to know specialists' opinion on what must be improved in the future, we performed interviews and inquiry questions in order to collect data which characterize the today's Angolan internal auditor and his future ambitions

Keywords: evolution of internal audit, independence, Angola, Institute of Internal Auditors of Angola.

Índice

	Pág.
Índice de Quadros e Tabelas	xi
Índice de Figuras	xii
Lista de Abreviaturas	xiv
1. Introdução	1
1.1 Enquadramento	1
1.2 Objeto e objetivos da investigação	3
1.3 Metodologia	3
1.4 Estrutura	4
2. Revisão bibliográfica	5
2.1 História da auditoria	5
2.2.Criação de um departamento de auditoria interna	9
2.3 A viabilidade do departamento de auditoria interna	11
2.3.1 Introdução	11
2.3.2 Marketing em auditoria	12
2.4 The Institute of Internal Auditors	14
2.5 Independência	16
2.5.1 Introdução	16
2.5.2 O departamento de auditoria no organigrama da entidade e a sua independência	19
2.6 A carta de auditoria	19
2.7. O papel do diretor da auditoria interna	21
2.8 Capital humano	23
2.9 Manual de auditoria	27
2.10 Auditoria interna e auditoria externa	29
2.11 Relatório	31
2.12 O acompanhamento das recomendações (follow-up)	34
2.13 Angola	35
3. Estudo empírico	41
3.1 Objetivos	41
3.2 Metodologia	41
3.3 Análise e tratamento de dados	42

	Pág.
3.3.1 Entrevistas	43
3.3.1.1 Repartição da amostra por género	43
3.3.1.2 Da criação do departamento à entrada em funcionamento	43
3.3.1.3 Manual de auditoria	45
3.3.1.4 Recursos humanos	45
3.3.1.5 Papel do auditor	49
3.3.1.6 Independência	50
3.3.1.7 Barreiras e constrangimentos	51
3.3.1.8 Recomendação e implementação	52
3.3.1.9 Follow-up	53
3.3.1.10 Auditoria interna e auditoria externa	53
3.3.1.11 IIA Angola	54
3.3.2 Inquérito	57
3.3.2.1 Caracterização da amostra	57
3.3.2.2 Apresentação de resultados	60
3.3.2.3 Análise combinada de resultados	70
3.4 Limitações e dificuldades do estudo	80
3.5 Futuro da auditoria interna em Angola	81
4. Conclusões	83
Referências bibliográficas	86
Apêndice A – Inquérito por questionário	92
Apêndice B – Respostas ao inquérito por questionário	99
Apêndice C – Questionários das entrevistas	104
Apêndice D – Documento de solicitação de entrevista enviado às organizações	107
Anexo 1 - Resposta do Ministério das Finanças ao pedido de parecer sobre a constituição da Associação de Auditores Internos	109

Índice de Quadros e Tabelas

	Pág.
Tabela 2.1 Auditoria Interna, os primeiros passos	8
Tabela 2.2 Relação custo/benefício	12
Tabela 2.3 Diferenças entre o auditor interno e o externo.....	29
Tabela 2.4 Semelhanças entre o auditor interno e o externo	30
Tabela 3.1 Habilitações académicas	59
Tabela 3.2 Ramo de atividade da organização em que trabalha.....	60
Tabela 3.3 Relação género, experiência e sector de atividade	71
Tabela 3.4 Relação entre a perceção dos departamentos em relação ao trabalho do auditor interno e o sector de atividade da organização	71
Tabela 3.5 Relação entre a experiência do inquirido e ramo de atividade da organização	72
Tabela 3.6 As melhorias e o trabalho desenvolvido	72
Tabela 3.7 Sector e manual de auditoria.....	73
Tabela 3.8 Relação entre a existência do manual e o departamento de auditoria interna ..	73
Tabela 3.9 Relação entre o manual e carta de auditoria interna	74
Tabela 3.10 Relação entre a independência e a carta de auditoria interna	74
Tabela 3.11 Relação entre a independência e Órgão de reporte.....	75
Tabela 3.12 Relação entre a independência e sector de atividade	75
Tabela 3.13 Relação entre a independência e Liberdade de expressão	75
Tabela 3.14 Relação entre a independência, a Liberdade de expressão e as melhorias propostas.....	77
Tabela 3.15 Relação entre as melhorias no departamento e implementação de recomendações.....	79
Tabela 3.16 Relação entre as sugestões de melhoria e o sector de atividade	80

Índice de Figuras

	Pág.
Figura 2.1 Estrutura da carta de auditoria	20
Figura 2.2 Carta de Auditoria.....	21
Figura 2.3 Mapa de Angola.....	36
Figura 3.1 Repartição da amostra por género.....	43
Figura 3.2 Ano de criação dos departamentos e ano de entrada em funcionamento	44
Figura 3.3 Número de colaboradores por departamento	48
Figura 3.4 Média de idades dos colaboradores nos departamentos de auditoria interna ..	48
Figura 3.5 Avaliação da independência por parte dos entrevistados	51
Figura 3.6 Cooperação entre Auditoria Interna e Auditoria externa.....	53
Figura 3.7 Conhecimento dos entrevistados sobre o Instituto de Auditoria Interna Angolano	56
Figura 3.8 Intervalo de idade dos inquiridos	58
Figura 3.9 Género dos inquiridos	58
Figura 3.10 Área de Formação dos inquiridos	59
Figura 3.11 Experiência em auditoria interna dos inquiridos.....	61
Figura 3.12 Há quanto tempo foi criado o departamento de auditoria interna.....	61
Figura 3.13 Número de trabalhadores que constituem o departamento de auditoria interna onde os inquiridos trabalham.....	62
Figura 3.14 Existência de manual de auditoria interna	62
Figura 3.15 Existência de carta de auditoria interna	63
Figura 3.16 O manual de auditoria interna já sofreu atualizações desde a sua criação.....	63
Figura 3.17 Frequência de consulta ao manual de auditoria interna	64
Figura 3.18 A quem reporta o departamento de auditoria interna.....	64
Figura 3.19 Tópicos mencionados na carta de auditoria interna	65

	Pág.
Figura 3.20 Independência dos inquiridos.....	65
Figura 3.21 Cooperação entre a auditoria interna e externa.....	66
Figura 3.22 Satisfação perante o reconhecimento que o trabalho realizado pela auditoria interna tem para a organização	67
Figura 3.23 Existência de dificuldades na obtenção de informação necessária à realização do trabalho	67
Figura 3.24 Investimento em formação destinada ao departamento de auditoria interna ..	68
Figura 3.25 Implementação das recomendações dos auditores internos	68
Figura 3.26 Liberdade na apresentação das conclusões	69
Figura 3.27 Compreensão dos colegas de trabalho em relação ao trabalho desenvolvido pelo auditor interno.....	69
Figura 3.28 Melhorias sugeridas para o departamento de auditoria interna.....	70

Lista de Abreviaturas

AEO - *African Economic Outlook*

ANGOP – Agência Angola Press

CAE - *Chief Audit Executive*

CCSA - *Certification in Control Self-Assessment*

CIA - *Certified Internal Auditor*

CNE - Conselho Nacional Eleitoral

FNLA - Frente Nacional de Libertação de Angola

GAI - Gabinete de Auditoria Interna

IAIA - Instituto dos Auditores Internos de Angola

IIA – *The Institute of Internal Auditors*

IPAI - Instituto Português de Auditoria Interna

IPPF - *International Professional Practices Framework*

ISA - *International Standards on Auditing*

MPLA - Movimento Popular de Libertação de Angola

SEC - *Securities and Exchange Commission*

SIC - Sociedade Independente de Comunicação

SPSS - *Statistical Package for the Social Sciences*

UNITA - União Nacional para a Independência Total de Angola

1.Introdução

O papel que o auditor interno desenvolve hoje dentro de uma organização é fruto de toda uma adaptação contínua às necessidades organizacionais. Essas necessidades estão em constante mudança onde se pretende sempre fazer mais e melhor, preferencialmente com o mesmo, tentando gerir as forças externas que fazem parte da envolvente organizacional (as cinco forças de Porter). Para se conseguir alcançar esse objetivo é necessário que cada pessoa, cada departamento dentro de uma organização trabalhe em conjunto e partilhe o mesmo objetivo. O auditor interno representa mais uma pessoa dentro da organização, mais um departamento que, pelo posicionamento que ocupa na estrutura organizacional, é capaz de ter uma visão abrangente, o que lhe permite fazer a análise do seu funcionamento e emitir opinião sobre como os objetivos organizacionais podem ser alcançados de maneira eficaz e eficiente.

Ratliff, Wallace, Loebbeck e Mcfarland (1988: 3) têm no seu livro uma frase onde afirmam que «*[i]nternal auditing is one of the most exciting, challenging, and dynamic professional opportunities available today*». Asserção que, apesar de já ter sido escrita há mais de 20 anos, retrata de forma muito sucinta a profissão e desperta o interesse de quem a lê.

1.1 Enquadramento

A profissão do auditor interno surge da necessidade da existência de um profissional dentro das organizações capaz de garantir, com um certo grau de fiabilidade, a veracidade das informações financeiras. Segundo vários autores, a profissão surgiu com o crescimento e dispersão das organizações, como iremos ver mais à frente.

Apesar de muitas entidades se considerarem pequenas para ter um departamento de auditoria interna, qualquer organização com perspetiva de crescimento que considere que a ajuda deste profissional se revelará uma mais-valia para sua organização pode e deve criar um departamento de auditoria interna.

Nos primeiros anos de existência da profissão o trabalho do auditor era limitado à verificação de registos contabilísticos. Mas segundo Moeller (2009: 7) «*[...] the operations of various enterprises increased in volume and complexity[...].In response to these pressures, many senior managers recognized the possibilities for better utilization of their internal auditors*».

Apesar de numa primeira fase o papel do auditor interno ter sido limitado as áreas financeiras, o enfoque alargou-se também para as áreas não financeiras. Com o tempo, a importância da função da auditoria interna fez com que, segundo Pinheiro (2010: 16)

[...] a realização [de] auditorias contabilísticas e financeiras deix[assem] de ter a exclusividade e deu-se importância à realização de auditorias operacionais, auditorias informáticas e auditorias de sistemas de informação; passou-se da identificação de erros para a identificação de perdas de oportunidades e para a formulação de recomendações no sentido de ajudar a gestão a melhorar o seu desempenho, na lógica de fornecer valor à empresa.

Com o tempo, as pessoas designadas para desempenhar funções de auditoria interna nas suas organizações foram procurando obter informações sobre a profissão e foi assim que em 1941 surge o *The Institute of Internal Auditors* (IIA) na cidade de *New York*. Esta organização profissional de auditoria interna começou por ser composta por 25 pessoas com um objetivo comum, a partilha de experiências (Moeller, 2009).

Para o IIA:

Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.

Em Portugal, o Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI) foi criado a 17 de Fevereiro de 1992 com o lema “*progress through sharing*”. O seu nascimento resultou, à semelhança do IIA, da associação de profissionais da área.

Dezoito anos após a criação do IPAI o Instituto dos Auditores Internos de Angola (IAIA) passa a ser filiado do IIA. A instituição foi criada sob o lema: “Probidade, Desenvolvimento e Excelência Profissional”.

Com este tema pretende-se obter informação sobre um país ainda marcado pela guerra, Angola, que tem chamado a atenção do resto do mundo pelas oportunidades de negócio que oferece, mesmo em contexto de crise. Angola é um país conhecido pelas suas riquezas naturais, que tem tentado acompanhar o desenvolvimento do qual ficou privado devido à guerra.

Com este trabalho pretende-se verificar o nível de desenvolvimento da profissão em Angola, constatar se as organizações, sejam elas públicas ou privadas, valorizam a profissão do auditor interno e entendem o papel que este desempenha dentro de uma organização. Em simultâneo, deseja-se obter a opinião dos profissionais em relação à função que desempenham nas organizações em que trabalham, bem como as dificuldades com que se deparam no desempenho das mesmas.

1.2 Objeto e objetivos da investigação

Esta investigação tem como objeto a verificação da situação atual da auditoria interna em Angola, tendo em conta aspetos fulcrais como: a existência de um instituto de auditoria interna, o perfil do auditor interno e a importância dada à profissão.

Espera-se que com esta pesquisa seja possível obter uma imagem, o mais credível possível, da realidade da profissão em Angola, das necessidades percebidas pelos profissionais da área, as suas opiniões sobre o que já foi feito, o que tem vindo a ser feito e o que ainda está por fazer para que a profissão continue a crescer.

1.3 Metodologia

Para a realização deste trabalho foi necessário fazer uma revisão teórica sobre o tema, o que permitiu tomar conhecimento do estado da arte, através da consulta de livros e outras publicações de profissionais com experiência que partilham os seus conhecimentos e apreciações sobre a profissão. Esta fase, partilha Ciribelli (2003: 88) «[...] é importantíssima para a escolha e a delimitação do tema da Dissertação». Foi elaborado um breve resumo da história da auditoria apresentado no ponto 2.1 História da Auditoria e são também desenvolvidos outros pontos considerados pertinentes tendo em conta o tema da dissertação. Os pontos foram desenvolvidos e enquadrados em volta de uma ideia central: “a criação de um departamento de auditoria interna”, abordada no ponto 2.2 do trabalho.

No segundo capítulo do trabalho foi reservado um ponto (2.14) para Angola onde é possível enquadrar o país geograficamente e são apresentadas informações históricas e atuais sobre esta nação africana que tem chamado a atenção do mundo por diversas razões.

O terceiro capítulo diz respeito ao estudo empírico onde são apresentados os resultados das entrevistas realizadas em Angola, durante o mês de agosto de 2012. Foram realizadas 17, com auditores internos, trabalhadores do sector público e privado. Tivemos a oportunidade

de entrevistar o Presidente da Direção Executiva do IIA Angola, tendo sido possível obter também informações sobre o surgimento do instituto. As informações sobre o mesmo foram incluídas no ponto 3.3.1.11 – IIA Angola do trabalho.

1.4 Estrutura

A presente dissertação é composta por quatro capítulos principais. O primeiro é reservado à introdução, onde o tema do trabalho é apresentado e é feito o respetivo enquadramento. Conta também com uma breve explicação do objeto e objetivo, seguido da metodologia aplicada para a sua concretização e termina com a descrição da estrutura.

O segundo capítulo aborda a revisão da bibliografia, sendo composto por temas ligados à auditoria interna. No seu final é apresentado um breve enquadramento sobre Angola, o seu passado, o presente e o que tem vindo a ser feito a pensar no futuro.

O terceiro capítulo é composto por duas partes principais: a primeira é reservada às entrevistas realizadas em Angola com profissionais que trabalham na área de auditoria interna onde é retratada a realidade da profissão; a segunda parte inclui os resultados obtidos com o inquérito colocado *online*, para que auditores internos a trabalhar no mercado Angolano pudessem responder e assim contribuir para este trabalho.

O quarto e último capítulo é reservado às conclusões, elaboradas após a análise dos resultados obtidos e também a considerações sobre pesquisas futuras.

2. Revisão bibliográfica

2.1 História da auditoria

O crescimento gera crescimento e foi assim que a profissão de auditor, como outras profissões, se foi desenvolvendo e alterando ao longo dos tempos.

A auditoria surgiu para dar resposta a necessidades da época e o seu desenvolvimento enquanto profissão ficou-se a dever à sua adaptação constante ao meio organizacional que, ao ser influenciado por fatores internos e externos, está em constante mudança, em constante atualização.

O trabalho que o auditor desenvolve hoje é o resultado de todo um conjunto de situações passadas que impulsionaram o crescimento desta profissão, tornando possível a evolução do seu papel dentro das organizações.

Nada melhor que a história para ajudar a perceber todo esse processo.

Existem marcas, vestígios que demonstram que a profissão de auditor teve a sua origem à muitos anos atrás. Moller (2009: 3) afirma que

[t]he profession of auditing has been with us for a long time. Based on stone documents that have been found, historians have determined that in about 3000 B.C., scribes of Mesopotamian civilizations utilized elaborate systems of internal controls using ticks, dots, and check marks.

Nas civilizações antigas, o administrador encarregue da riqueza do seu senhor tinha que prestar contas ao seu patrão sobre os bens que estavam a seu cargo. Essa prestação de contas era feita oralmente, onde o patrão era o auditor/ouvinte (Puttick e Van Esch, 2007).

Cosserat e Rodda (2009: 3), em relação à origem da palavra auditor, afirmam que

[t]he word 'auditing' comes from the Latin word audire, meaning 'to hear'. In the late Middle Ages in Britain, accounts of revenue (tax receipts) and expenditure for manors and estates were both 'heard' by an auditor, whose task was to examine such accounts. With the spread of double – entry book-keeping, first described by Luca Pacioli in 1494, associations of accountants were formed, and auditing gradually established an important role.

Segundo Morais e Martins (2007: 87) «[e]m 1164, existiam, em Itália, auditores profissionais ao serviço da Catedral de Milão, e, em 1581, foi criada em Veneza a primeira associação de auditores profissionais com carácter oficial».

No entanto, a auditoria como hoje a conhecemos começou durante a revolução industrial, em Inglaterra. Com o aparecimento de grandes organizações surgem também os gestores, profissionais que lidavam com avultadas somas de capital social em nome dos acionistas. Ao conferir o seu capital aos gestores, os acionistas precisavam de garantias de que os administradores estavam a realizar o seu papel, sendo para isso necessário que fosse feita a verificação da veracidade dos registos contabilísticos por profissionais (Cosserat e Rodda, 2009). Boynton e Johnson (2006: 18) revelam que «*initially, company audits had to be performed by one or more stockholders, who were not company officers and who were designated by the other stockholders as their representatives*». Ainda a esse respeito Lima (2009: 13) afirma que

A evolução da auditoria deu-se através da contabilidade em virtude do desenvolvimento económico dos países, bem como do crescimento das empresas e surgimento das multinacionais. Esse crescimento, aliado à expansão da produção, gera riquezas e também a sofisticação e refinamento das práticas administrativas dos negócios, exigindo maior controle e verificações, a fim de se identificar a veracidade dos fatos, cumprimento de metas, licitude das ações através da opinião técnica de alguém não ligado à empresa, que confirme ou não a qualidade e precisão das informações de forma independente, ensejando o surgimento do auditor.

O facto de empresários ingleses terem grandes investimentos em empresas norte-americanas (cervejeiras e caminhos de ferro) e desejarem que as mesmas fossem avaliadas por profissionais independentes, durante o século 19, fez com que a profissão de auditor migrasse para os Estados Unidos da América. A preocupação do auditor eram os erros nas contas e as fraudes (Boynton, Johnson, 2006; Sawyer, Dittenhofer e Scheiner, 2003). Por sua vez, o crescimento das empresas norte-americanas fez com que a prática da auditoria se populariza-se noutros países da América Latina e posteriormente pelo centro e norte Europeu (Oliveira, 2006).

Apesar de já haver provas da existência do papel do auditor, não se falava em auditor interno e auditor externo como hoje em dia. No início, o relato de vestígios de marcas de verificação e pontos estão mais ligados ao controlo interno do que com a auditoria interna propriamente dita, não deixando esta de ser parte de um sistema de controlo. Com a revolução industrial surge o auditor numa vertente virada para a auditoria externa, mais ligado à credibilidade das contas, mas em 1934 ocorreu uma mudança que leva ao

reconhecimento da necessidade do auditor interno. Segundo Moeller (2009: 5) esse reconhecimento

[...] was as primarily due to the establishment of the U.S. Securities and Exchange Commission (SEC) in 1934 and changing external audit objectives and techniques at that time. The United States and the rest of the world had just gone through a major economic depression. As a legislative corrective action, SEC required that enterprises registered with it must provide financial statements certified by independent auditors. This requirement prompted corporations to establish internal auditing departments, the main purpose of which was to assist their independent auditors.

Aliás Pickett (2007, 4) faz referência a este aspecto no seu livro: «*[i]nternal audit developed as an extension of the external audit role in testing the reliability of accounting records that contribute to published financial statements*».

Em 1941 foi fundado o IIA, por profissionais que sentiam necessidade que adquirir e partilhar conhecimento sobre a função que desenvolviam nas suas organizações (Moeller, 2009; Cascarino e Van Esch, 2007). A criação do instituto serviu de apoio aos profissionais da área, veio dar credibilidade ao trabalho por eles desenvolvido e principalmente veio garantir um futuro à profissão.

Foi nessa altura, aquando da criação do IIA, que segundo Sawyer et al. (2003: 5) os «*[...] internal auditors expand the scope of internal auditing to appraising all operations of the enterprise*». Segundo Marçal e Marques (2011: 62) foi «*[e]m 1947 [que] surge pela primeira vez o «statement of responsibilities of internal auditor» do IIA, alargando o âmbito das auditorias para além das áreas económico-financeiras, estendendo-se às áreas operacionais*».

Na visão do IIA, o instituto passaria a representar a profissão a nível global, seria responsável pela promoção das boas práticas da profissão e pela prestação de serviços aos seus membros (Cascarino e Van Esch, 2007).

O instituto continuou empenhado em desenvolver os meios necessários para que a profissão e os seus profissionais fossem valorizados. Assim, em 1948 são aprovados os primeiros *Standards of the Professional Practice of Internal Auditing*, normas orientadoras que viriam a ser revistas aproximadamente três décadas mais tarde, reforçando as responsabilidades do auditor interno dentro das organizações (Marçal e Marques, 2011).

O IIA ao longo dos anos tem vindo a desenvolver esforços para acompanhar o auditor no desempenho das suas atividades, empenhando-se em emitir pareceres que servem de apoio aos profissionais da área, como se pode comprovar, segundo Swinkels (2012, 43)

Over the years the Statement of responsibilities of Internal Audit (1957, 1971, 1976, 1981, 1990) was adapted and was finally integrated into the International Professional Framework in 2002. Between 1947 and 1971 the focus was more on operational control than on financial and accounting matters. From the 1971 statement onwards, the scope of internal audit was focused entirely on operations and the words 'accounting' and 'financial' were eliminated. The financial and accounting matters were seen as a part of the operations, and therefore did not need to be made explicit, according to the IIA.

A Tabela 2.1 adaptada do livro de Sawyer et al. (2003) mostra de forma resumida os primeiros progressos da profissão do auditor interno.

Tabela 2.1 Auditoria Interna, os primeiros passos

Acontecimento	Ano
Primeira Organização profissional	
O IIA	1941
Primeiro exame CIA	1974
Primeiro revista publicada	1943
Primeira dissertação publicada	
<i>Bink's Internal Auditing (U.S.)</i>	1941
<i>Sawyer's Modern Internal Auditing (U.S.)</i>	1973
Código de ética (formal)	1968
Declaração de responsabilidades	1947
Normas para pratica profissional	1978

Fonte: Sawyer et al. (2003: 12)

O *outsourcing* em auditoria começou no final dos anos 80 do século passado e a sua popularidade foi crescendo, principalmente no seio de empresas públicas de contabilidade. Este serviço começou a ser posto em causa quando a Enron, empresa em que a atividade de

auditoria interna era feita em regime de *outsourcing*, começou a ser investigada por fraude (Moeller, 2009).

2.2.Criação de um departamento de auditoria interna

A auditoria interna é uma atividade que se destina a apoiar a gestão na persecução dos seus objetivos, garantindo que os recursos organizacionais estão a ser aplicados de forma eficiente e eficaz para que esse objetivo seja alcançado.

A auditoria tem-se vindo a desenvolver e o reconhecimento da sua importância para a sobrevivência de qualquer organização tem vindo a ganhar terreno. Mas se hoje, numa era globalizada em que as organizações precisam de estar constantemente atualizadas, correndo o risco de serem estranguladas pelo mercado, ainda existem entidades que não se consciencializaram do impacto que esta ferramenta teria para o sucesso da sua organização. À sessenta e nove anos atrás Arthur E. Hald [1944, apud Flesher (1996:1, 3) apud Ramamoorti (2003: 4)] já se tinha apercebido que era inevitável para qualquer empresa sobreviver sem o apoio da auditoria interna, ao afirmar que a

[n]ecessity created internal auditing and is making it an integral part of modern business. No large business can escape it. If they haven't got it now, they will have to have it sooner or later, and, if events keep developing as they do at present, they will have to have it sooner.

É necessário preparar os responsáveis das diversas áreas organizacionais para a criação do departamento de auditoria interna, para se irem organizando para a mudança (Marçal e Marques, 2011). Morais e Martins (2007: 95) concordam, recomendando que «[a] Direcção deve, lentamente mas com firmeza, ir preparando o estado de espírito dos directores das diferentes áreas de responsabilidade, para a aceitação deste serviço».

Morais e Martins (2007: 99) alertam para requisitos «[...] cuja ausência poderia conduzir [a] um fracasso total, nomeadamente o posicionamento hierárquico da função, o relato, a independência e autoridade, os meios disponíveis e a competência dos auditores envolvidos». Alguns desses requisitos serão abordados neste capítulo.

Com o crescimento, as organizações tornam-se mais complexas, tornando-se cada vez mais difícil para os seus responsáveis controlar todo um conjunto de operações que se vão diversificando. É normalmente nesse contexto de crescimento e expansão que surge a

necessidade da criação de um departamento de auditoria interna como mecanismo de controlo, servindo de suporte à direção das organizações.

O departamento de auditoria deve, segundo Pinheiro (2010: 51), «[...] nascer da vontade clara da Administração da empresa, preferencialmente, dos seus accionistas» e é importante realçar que, segundo Morais e Martins (2007: 94-95),

[s]e tivermos em conta que a rendibilidade de um serviço de Auditoria Interna não é nem imediato nem facilmente quantificável e que os serviços deste departamento permanecem vulneráveis durante os seus primeiros anos de existência, será necessário, antes da sua implantação uma pré-análise “*psicológica*” no seio da entidade.

É preciso não descuidar dos meios humanos (com qualificações adequadas às funções que irão desempenhar) e materiais indispensáveis ao funcionamento de um departamento de auditoria interna, para que a eficácia deste não seja posta em causa (ibid.).

O responsável pela área de auditoria interna, após decisão da criação do departamento, deve fazer um “estudo de mercado”, com o objetivo de obter informação relacionada com práticas profissionais de auditoria interna. Essa pesquisa servirá de orientação não só no processo de criação do departamento em questão, mas também na condução e gestão dos trabalhos que este departamento irá desenvolver.

Para Pickett (2007) um departamento de auditoria interna é caracterizado pelos adjetivos:

Proactivo – que age antecipadamente, toma iniciativa;

Inovador – que procura aplicar os seus recursos de forma eficiente, que investe em tecnologia e pessoal;

Focado – com capacidade de estabelecer prioridades centrando-se no que é fundamental para a organização;

Motivado – constituído por uma equipa coesa motivada para a persecução dos objetivos organizacionais e aberta à mudança;

Integrado – servindo-se das novas tecnologias que permitem a realização do trabalho de forma eficiente e eficaz.

2.3 A viabilidade do departamento de auditoria interna

2.3.1 Introdução

Antes de se iniciar qualquer negócio é preciso fazer uma análise para avaliar a potencialidade que ele tem. Analisar o mercado e a sua viabilidade, se tem futuro, se vai ser “bem recebido” pelos clientes alvo e decidir qual será a estratégia a seguir para se conseguir que este negócio cresça.

Para a criação de um departamento de auditoria interna, Marçal e Marques (2011: 65) consideram que «[a] dimensão da organização, a complexidade e a transcendência económica dos resultados que se pretendem alcançar com o serviço de auditoria interna são factores básicos a ponderar para a viabilidade deste departamento».

Em caso de dispersão geográfica, por exemplo, uma organização teria mais dificuldades em ter um controlo efetivo sobre todas as filiais. Neste cenário o papel da auditoria seria o de se certificar que as decisões tomadas pela sede são cumpridas (ibid.).

Para Morais e Martins (2007) faz todo o sentido, caso se pretenda criar um departamento de auditoria interna, que seja feita uma análise: à estrutura organizacional (níveis hierárquicos); ao grau de organização (é preciso haver normas para que se possam analisar desvios); e à dispersão do capital (quando maior for a dispersão do capital, mais solícito será o serviço do auditor interno).

Como qualquer decisão que é feita tanto a nível pessoal, como a nível profissional, é indispensável que seja feita uma avaliação de custo/benefício, que irá servir de base para a tomada de decisão. Para a criação de um departamento de auditoria interna, é imprescindível que seja feita uma análise que, para Marçal e Marques (2011: 66), poderá ser feita da seguinte forma:

- O custo é representado pelo somatório anual das remunerações, encargos sociais e outros gastos com a equipe de auditoria interna;
- Os benefícios seriam calculados quantificando, o mais objectivamente possível, o somatório anual da redução do risco de perdas, acrescentando os possíveis benefícios da redução do custo da contratação de serviços de auditores externos, por não realizarem trabalhos de verificação já efectuados pela equipa de auditoria interna. Além destes critérios existem outros de carácter subjectivo a considerar tais como o prestígio da organização.

Para mostrar a análise da ligação custo/benefício, Morais e Martins (2007: 96) apresentam a tabela abaixo (Tabela 2.2).

Tabela 2.2 – Relação custo/benefício

Custos Típicos:	Benefícios Típicos:
<ul style="list-style-type: none"> - A implantação do controlo requer, previamente, a análise do tempo que seria dispendido de outra maneira em responsabilidades operacionais. - Os sistemas de controlo exigem, frequentemente, documentação que tem um custo associado. - O processo de autorização, num sistema de controlo, envolve várias hierarquias de gestão, exigindo um tempo substancial da gestão de nível superior. - Por vezes, os sistemas de controlo estão em conflito directo com os objectivos operacionais. Por exemplo, as encomendas por telefone podem ser mais eficientes mas os requisitos do sistema de controlo podem exigir que as encomendas sejam colocadas por escrito quando a importância exceda o limite estabelecido. 	<ul style="list-style-type: none"> - A contabilidade aperfeiçoada salvaguarda mais eficazmente o património. - O controlo melhorado dos recursos usados na produção. - A concordância com as políticas e procedimentos ocorre, com mais probabilidade, com verificações e comparações consolidadas. - A não preocupação com a eficiência através de medidas de eficácia.

Fonte: Morais e Martins (2007: 96)

2.3.2 Marketing em auditoria

Neste ponto o objetivo será abordar a imagem que o auditor deve “vender”, enquanto profissional competente, para todos os departamentos dentro de uma entidade. A ideia é fazer com que os colegas deixem de associar este profissional a adjetivos como, nomeadamente, o Sr. “inspetor”, o Sr. “polícia”, ou o Sr. “intrometido”.

A má reputação atribuída ao auditor tem precedentes, de acordo com Moller (2009: 376)

[s]ome unique and specific problems confront internal auditors in their activities, including an image problem, because an auditor is often thought of as focusing excessively on detailed compliance or control issues and is viewed by many as threatening. [...] [T]his image may have been earned because of the manner in which internal auditors were once used in enterprises. To some extent, the image has also resulted because some internal auditors today do not do enough through their audit work and mode of personal relations to build a better image.

Today's internal auditor faces some serious problems in changing this image. Internal auditors are charged with certain protective responsibilities that tend to make others

in the enterprise see them as antagonists or police officers. Internal audit's total role should go far beyond the narrow role of providing protective service. The modern internal auditor today is no longer the police officer or the person with the green eyeshade who is buried in what are sometimes viewed as trivial details. Instead, internal auditors should be concerned with total enterprise welfare at all levels and in relation to its activities. In all aspects, communications and relations with people are continuing challenges that involve a target for internal audit that is always moving forward. Internal audit's success in meeting that challenge provides one of the greatest available opportunities to serve the enterprise and to achieve its maximum welfare

Um estudo realizado a sete organizações, efetuado por Neil Churchill no passado recente, em que se pretendia analisar a atitude dos auditados em relação aos auditores internos, mostrou que 58% dos inquiridos associa o auditor interno a um “*policeman*”. Apesar de Pickett (2007) ter referido que o estudo era baseado em pesquisa considerada limitada, Pickett (2007: 283) conclui dizendo que «*[t]he work made it clear, however, that feelings of suspicion, resentment and distrust of the internal auditor were felt by auditees*».

Segundo Moller (2009) a função de *follow-up* realizada pelos auditores pode também contribuir para a sua reputação indesejada.

O *marketing* já não serve apenas para promover a venda de produtos. A sua definição hoje em dia é abrangente, e segundo a mesma

[o] Marketing é o conjunto dos métodos e dos meios de que uma organização dispõe para promover, nos públicos pelos quais se interessa, os comportamentos favoráveis à realização dos seus próprios objetivos (Lindon, Lendrevie, Lévy, Dionísio e Rodrigues, 2010: 28)

Cota e Marcos (2009: 34) afirmam que «*[n]a realidade, o Marketing está em tudo à nossa volta e não só nas empresas que nos querem vender produtos*». Segundo os mesmos autores a prova disso está no facto de «*[...] nos EUA, na própria Casa Branca onde o Presidente Americano recita alguns discursos elaborados por comediantes, com o intuito de fazer passar para o povo Americano uma determinada imagem, de simpatia e sentido de humor*».

Na tentativa de melhorar a reputação do auditor, promovendo a aceitação dos seus colegas de trabalho e fazendo com que os mesmos reconheçam as suas capacidades e talentos, é necessário que o próprio auditor se preocupe em mudar essa velha imagem. Mann (1989,

apud Sawyer et al., 2003) dá algumas ideias de como melhorar a reputação do auditor, explicando aos seus colegas que embora desenvolvam tarefas diferentes, os seus objetivos finais convergem. Algumas das ideias apresentadas foram:

- **Grupo de opinião** - a criação, pelo auditor chefe, de um grupo formado por gestores operacionais com o objetivo de fomentar a troca de opiniões relacionadas com risco, mudanças e problemas latentes, pode ser uma boa maneira de aproximação do auditor com os seus colegas;
- **Porta aberta** – Outra forma de desmistificar a postura fechada do auditor poderá passar por deixar a “porta aberta” aos seus colegas, proporcionando um convívio informal entre estes e os auditores;
- **Folhetos** – a utilização de folhetos como meio de divulgação do trabalho desenvolvido pelo auditor, utilizando uma linguagem acessível, de fácil leitura é uma boa maneira de divulgar o trabalho do auditor;
- **Publicações organizacionais** – o auditor pode utilizar este espaço destinado a comunicação e acessível a todos os seus colegas, para redigir textos de fácil leitura, acabando igualmente por servir de meio de integração;
- **Preocupações Sociais** – a integração do auditor em atividades de beneficência proporcionadas pelas organizações pode servir para mostrar o lado humano deste profissional;
- **Clientes vs Auditados** – Referir-se aos auditados como “clientes” é uma maneira de dissipar a barreira invisível que a palavra “auditados” cria.

2.4 The Institute of Internal Auditors

A associação profissional internacional, segundo o IIA «[...]is the internal audit profession's global voice, recognized authority, acknowledged leader, chief advocate, and principal educator».

O IIA foi fundado em 1941 por profissionais da área. Victor Z. Brink, John B. Thurston e Robert B. Milne, uniram-se com o mesmo objetivo: fortalecer o papel da auditoria interna. Para tal, uniram-se a um grupo de profissionais que trabalhavam na área e fundaram o IIA nos Estados Unidos da América. Inicialmente com 24 membros, apenas cinco anos após a sua criação, o instituto já contava com mais 994 membros. Esse número, graças a profissionais dedicados e decididos a valorizar a profissão, continuou a aumentar, passando mais tarde a contar com membros fora do continente.

De acordo com o IIA,

[i]nternal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.

Este instituto existe porque, segundo Moller (2009: 183),

[e]very profession requires a set of standards to govern its practices, general procedure, and ethics. These standards allow specialists performing similar work to call themselves professionals because they are following a recognized and consistent set of best practices standards. The key standards for internal auditors are the Institute of Internal Auditors (IIA's) International Professional Standards for the Practice of Internal Auditing (IIA standards), a set of guidance materials that in the pre-web paper-document days were known to many internal auditors as the Red Book.

Esta associação vem desenvolvendo, desde a sua criação e com ajuda de profissionais da área, normas e orientações que apoiam o auditor na realização dos seus trabalhos. O que realiza faz com que a profissão continue a crescer ao ritmo das necessidades das organizações a nível mundial.

Este instituto, para além de realizar fóruns que proporcionam a partilha de conhecimentos, dá oportunidade aos profissionais de fazer os exames com vista à obtenção de certificações como: *Certified Internal Auditor (CIA)* e *Certification in Control Self-Assessment (CCSA)*, entre outras. Permite assim que o auditor vá, à medida das suas necessidades, adquirindo as competências e qualificações que considera úteis para o seu desenvolvimento profissional.

O IIA tem representações em mais de 120 países, três dos quais de língua oficial portuguesa. No continente africano existem mais de 17 países onde já foram criados institutos de auditoria interna reconhecidos pelo IIA.

No seu site: <https://global.theiia.org> é possível encontrar informação útil sobre auditoria interna como: as normas internacionais, o código de ética, as suas recomendações e publicações, entre outros.

O IIA, segundo IIA/ IPAI (2009, 6) é o responsável pela publicação do *International Professional Practices Framework (IPPF)* cujo objetivo «[...] é o de organizar a autoridade normalizadora do IIA [...] de forma a torná-la acessível e em tempo oportuno,

enquanto reforça a posição do IIA a nível internacional como a organização orientadora da profissão de auditoria interna».

O IPPF contém dois tipos de orientações: as orientações obrigatórias e as orientações fortemente recomendadas.

É preciso ter em atenção que, segundo IIA/ IPAI (2009, 8) «[a]s Normas utilizam a expressão “têm que” para especificar um requisito incondicional. [...] Em alguns casos excepcionais [...] utilizam a expressão “devem” quando se espera uma conformidade, a menos que [...] as circunstâncias justifiquem um desvio». Já as orientações fortemente recomendadas não têm esse cariz obrigatório.

É importante que as pessoas que trabalham num departamento de auditoria interna tenham a noção do que é a auditoria interna, o seu principal objetivo, a sua natureza e o seu âmbito.

Dos auditores, devido ao papel social que desenvolvem, são esperados determinados comportamentos, como o cumprimento dos princípios previstos no Código de Ética da profissão, sendo portanto importante que alguém que trabalhe num departamento de auditoria interna tenha a noção da postura que deve adotar.

2.5 Independência

2.5.1 Introdução

A independência é imprescindível para que o auditor possa desempenhar de forma apropriada o seu trabalho dentro de uma organização. É um requisito base para que o auditor realize o seu trabalho de forma a criar valor para a organização e dá credibilidade ao trabalho que este profissional desenvolve.

Será abordado neste ponto a questão da independência e a ligação: independência e o posicionamento do departamento de auditoria interna no organigrama da entidade.

A independência é de extrema importância para o auditor, razão pela qual é feita a sua referência na definição de auditoria interna emitida pelo IIA. Na definição é referido que «[a] auditoria interna é uma actividade independente [...]» e na norma 1100 do IIA/ IPAI (2009: 17) vem reforçada a ideia de que «[a] actividade de auditoria tem que ser [sublinhado nosso] independente [...]».

A importância dada à independência não é apenas mencionada na definição de auditoria interna elaborada pelo IIA, é também reforçada em diversas normas da responsabilidade do IIA, entre elas:

1110: O responsável pela auditoria tem de reportar a um nível no seio da organização que permita que a actividade de auditoria interna cumpra com as suas responsabilidades. O responsável pela auditoria tem que confirmar ao Conselho, pelo menos uma vez por ano, a independência organizacional da actividade de auditoria interna

1110.A1: A actividade de auditoria interna tem que estar livre de interferências ao determinar o âmbito da auditoria interna, no desenvolvimento do trabalho e na comunicação dos resultados.

É preciso salientar que, segundo Morais e Martins (2007: 101) «[a] independência dos auditores aparece reforçada nas entidades que possuem uma Comissão de Auditoria.[...] [E] [q]quanto mais fortes são os laços entre a Comissão de Auditoria e a actividade de Auditoria Interna, maior é a probabilidade de independência e a objectividade resultante dos exames e relatórios de Auditoria.»

A maior ou menor independência que o auditor tem, na realização do seu trabalho, dentro de uma organização está diretamente relacionada com o órgão a quem reporta. O IIA refere na sua norma 1100, que o grau de independência desejado pode ser alcançado através de uma relação de duplo reporte. Burke, Guy e Tatum (2008: 13.14) concordam, afirmando que

[i]ndependence is achieved by having the director of internal auditing report administratively to senior management (preferably the chief executive officer) and functionally to the audit committee (frequently referred to as a dotted line reporting relationship on organization charts). This dual reporting responsibility gives the internal audit function sufficient organization status to accomplish its objectives. If the director of internal auditing reports to the chief financial officer (a common reporting relationship), the director of internal auditing must have direct and unrestricted access to the chief executive officer.

A independência tem que existir, para que o auditor possa cumprir com as suas responsabilidades sem interferências. Para tal, o auditor interno necessita ter a independência suficiente, que lhe permita o acesso direto e ilimitado aos gestores superiores e ao conselho. Caso o auditor se depare com barreiras à sua independência, qualquer que seja a sua natureza, essa situação tem que ser reportada aos órgãos

competentes. Por exemplo, problemas relacionados com a credibilidade do relato financeiro devem ser reportados ao comité de auditoria. (IPAI, 2009; Burke, Guy e Tatum, 2008).

Segundo a interpretação de Pickett (2004: 52) sobre a já referida norma 1100 das práticas profissionais de auditoria interna do IIA, para atingir o grau de independência desejado, o departamento de auditoria interna e o auditor têm que ser capazes de alcançar os “*seven Ps*”:

1. *Position and reporting lines of adequate status within the organization.*
2. *Planning profile and unrestricted access to all aspects of the organization, with sufficient resources to deliver a risk-based strategy.*
3. *Performance standards that mean auditors are able to work systematically and without impediment.*
4. *Professional audit staff who are equipped to do a good job with no obvious conflicts of interest or divided loyalties from previous (or future) positions.[...].*
5. *Presentation of findings without fear or favor, or unreasonable time restrictions.*
6. *Persistence, where any points of principle arising from the audit will be followed up until they are properly addressed.*
7. *Proficient reconciliation of the assurance and consulting roles so as to retain an adequate degree of objectivity in the provision of audit assurances.*

O IIA na sua norma 1110 – Independência organizacional, menciona que «[o] responsável pela auditoria tem que confirmar ao Conselho, pelo menos uma vez por ano, a independência organizacional da actividade de auditoria interna».

Para dar resposta à pergunta: “Como classifica o departamento de auditoria interna em relação à independência?” é preciso analisar, entre outras coisas: o posicionamento do departamento no organigrama da entidade, os órgãos a quem este departamento reporta e a liberdade do departamento em apresentar as recomendações.

A questão da independência é uma questão delicada, Sawyer et al. (2003) referem que provavelmente os auditores internos não conseguem atingir um nível de independência total. No entanto, é necessário que seja conferido ao auditor independência suficiente para a concretização do seu trabalho.

2.5.2 O departamento de auditoria no organigrama da entidade e a sua independência

Numa entidade, pretende-se que o departamento de auditoria interna reporte a um nível superior dentro da estrutura organizacional para

1. Não cortar o alcance das Auditorias a realizar;
 2. Aperfeiçoar a adequada objectividade ao rever as conclusões, deficiências e sugestões mencionadas nas informações;
 3. Permitir que as informações sejam distribuídas aos responsáveis máximos da entidade;
 4. Fomentar a implantação das recomendações sugeridas no trabalho de Auditoria.
- (Morais e Martins, 2007: 99)

A independência, para o auditor interno, enquanto profissional competente,

[...] permite que os Auditores internos emitam juízos imparciais e sem preconceitos, o que é essencial para a adequada realização das Auditorias. À independência, associamos a neutralidade e objectividade que deve caracterizar permanentemente a actuação do departamento de Auditoria Interna e, logicamente, os seus componentes. Está relacionada fundamentalmente com os seguintes elementos básicos: objectividade e nível hierárquico dentro [da] organização. (ibid.: 101)

Regra geral, segundo o IIA – IPPF - *Independence and Objectivity* (2011: 5) «*the higher the reporting level, the greater the potential scope of engagements that can be undertaken by the internal audit activity while remaining independent of the audited entity*».

2.6 A carta de auditoria

Uma das primeiras preocupações do responsável pelo departamento de auditoria interna é a elaboração da carta de auditoria. Trata-se de um documento formal e simples onde ficam fixadas as regras e as responsabilidades do departamento de auditoria.

Moller (2009: 275) realça a importância da criação deste documento, uma vez que se trata de

a basic authorizing document that has some common elements no matter whether internal audit is serving a large multinational corporate structure or a smaller not-for-profit entity. This is the document approved by the audit committee that outlines internal audit's authority and responsibility to operate within an enterprise.

Segundo Pickett (2007), deve constar deste documento, de entre outras coisas:

- A definição de auditoria interna;
- O conceito de independência, bem como uma breve explicação da importância da independência para o trabalho do auditor;
- Uma referência ao código de ética dos auditores internos; e
- Uma colaboração entre os auditores externos e internos da organização pode ser referida.

Trata-se de um documento que, segundo Pickett (2007: 251) «[...] *represents a statement by the organization that sets the terms of reference and scope of internal audit[...] [and] must be a public document signed by the highest level of the organization and widely publicized.*»

Como exemplo, Pickett apresenta a estrutura de uma carta de auditoria de uma entidade fictícia, como se pode ver na Figura 2.1.

A elaboração da carta de auditoria, segundo Moller (2009), fica normalmente a cargo do responsável pelo departamento de auditoria interna. Como se pretende que este documento seja curto e de fácil leitura, pode ser nele feita uma referência ao manual de auditoria, para quem pretenda conhecer com detalhe o trabalho do auditor. Este documento deve também ser revisto periodicamente pelo responsável pela auditoria interna e os resultados desta análise devem ser dados a conhecer à administração e ao comité de auditoria (Pickett, 2007; Burke, Guy and Tatum, 2008).

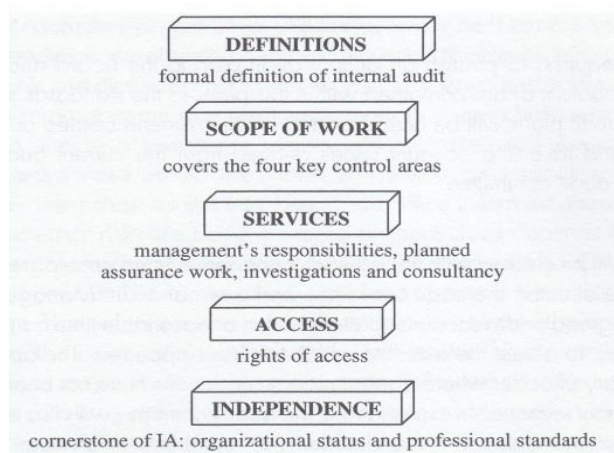


Figura 2.1 Estrutura da carta de auditoria

Fonte: Pickett, (2007: 255)

Para além do manual existem outros documentos, considerados por Pickett, (2007: 253) que

[...] should ideally flow from the audit charter in due recognition of this fact. The CAE [chief audit executive] would seek to prepare three types of documents that help direct and bind the audit service. These will operate as part of the audit manual process, the code of ethics and items that are formally released across the organization.

O diagrama da Figura 2.2 mostra o que pode conter cada um dos documentos anteriormente mencionados.

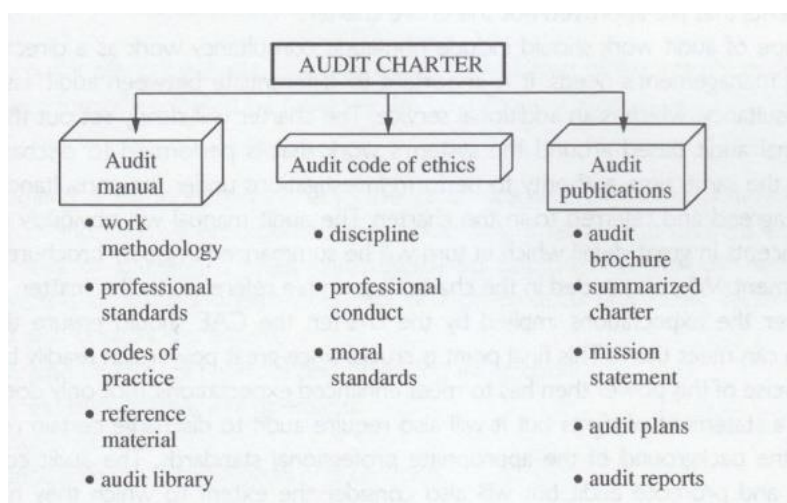


Figura 2.2 Carta de Auditoria

Fonte: Pickett, (2007: 253)

2.7. O papel do diretor da auditoria interna

Quando se decide criar um departamento de auditoria interna, torna-se necessário atribuir a responsabilidade de chefe do departamento de auditoria interna a um profissional responsável, com as competências necessárias para desenvolver a função. De referir que este, segundo o IIA/ IPAI – Norma de desempenho 2000, «[...] tem que gerir com eficácia a actividade de auditoria interna, de forma a garantir que a mesma acrescenta valor à organização».

Neste ponto do trabalho iremos abordar as responsabilidades e competências deste profissional.

Sawyer et al. (2003: 837) realçam a importância do CAE, afirmando que «*[t]he internal audit organization is anything the chief audit executive wants it to be – assuming top-level support*».

Baseados em estudos, Crumbley, Douglas e Zabihollah (2004: 20) afirmam que «[...] *there are certain knowledge, skills and abilities that the successful CAE should possess. In general terms, the CAE must be a strategic thinker, show good judgment, have good personal skills, and possess a good understanding of the organization*». O IIA – Chief Audit Executives (2010: 1) sobre o CAE, faz referência aos atributos e capacidades que o responsável pela auditoria interna deve ter e acrescenta também que

[w]hen hiring a CAE, the board and senior management will likely seek individuals who possess strong management and leadership skills. While strong internal audit knowledge, technical skills and experience at the time of appointment would be an advantage, they are not a requirement if the internal audit staff collectively have the requisite knowledge, skills and experience to deliver internal audit services in accordance with the standards.

É de referir, no entanto, que se espera que o CAE, antes ou pouco tempo depois da sua nomeação, adquira conhecimentos sólidos sobre auditoria interna. O desempenho do responsável pelo departamento de auditoria interna deve ser avaliado pelo menos anualmente.

Algumas das responsabilidades do chefe do departamento de auditoria interna, indicadas pelo IIA nas suas Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, são:

- Avaliação periódica da carta de auditoria e a sua respetiva aprovação pelos órgãos competentes;
- A definição do código de ética, das normas e definição de auditoria interna com a gestão e o conselho;
- A confirmação do nível de independência do departamento (no mínimo anualmente);
- A recusa de trabalhos por falta de pessoal com competências e conhecimentos suficientes, ou solicitar apoio de pessoal qualificado para a realização dos mesmos;
- Garantir que o trabalho desenvolvido pelo departamento é uma mais-valia para organização;
- Submeter para aprovação os planos de atividade do departamento de auditoria interna e os recursos necessários, advertindo para as consequências da falta de meios;

- A comunicação dos resultados finais dos trabalhos realizados aos órgãos competentes;
- A elaboração do plano de acompanhamento das recomendações. É preciso certificar-se de que as não implementações são da responsabilidade dos gestores das áreas auditadas.

Morais e Martins (2007: 104) apresentam, sem entrar em detalhe, uma lista com alguns dos deveres do responsável pelo departamento de auditoria interna:

- ✓ definir a orientação geral do departamento;
- ✓ elaborar programas;
- ✓ definir as políticas e procedimentos de auditoria;
- ✓ gerir o pessoal do departamento;
- ✓ coordenar o trabalho com os auditores externos;
- ✓ estabelecer um programa que assegure a qualidade da auditoria;
- ✓ estabelecer a “ponte” com a Comissão de auditoria.

2.8 Capital humano

O valor que hoje é dado ao capital humano é fruto da mudança e da evolução económica. Antes o capital humano era visto como mão-de-obra capaz de realizar uma função específica de forma mecânica. Hoje são valorizados os seus conhecimentos e as suas competências. Segundo Neves e Costa (2012: 103)

[c]apital pressupõe ativo, recurso produtivo, que enriquece e acrescenta valor ao seu detentor. Contudo, na grande maioria das organizações atuais, o elemento humano ainda é encarado como um recurso indiferenciado (quase como uma *commodity*). E numa perspetiva mais global, os défices de educação, saberes, qualificações ou competências são uma prova de que nesta matéria, ainda não se passou, efetivamente, das palavras aos atos.

O indivíduo, enquanto parte integrante de uma sociedade, nos diversos papéis sociais que desempenha, é esperado que adote determinados comportamentos, algum dos quais são regulados e outros não. De um auditor interno também são esperados determinados comportamentos, não só por se encontrarem a um nível elevado hierarquicamente, mas também para que possa realizar o seu trabalho de forma idónea.

No seu livro *“The Internal Audit Handbook”*, Pickett (2007) realça o quanto é determinante para o sucesso de qualquer organização ter colaboradores com as competências adequadas à função que desempenham, que acrescentem valor à

organização. São também referidas algumas qualidades que um auditor interno necessita demonstrar, entre elas:

- Capacidade de inovação e criatividade;
- Capacidade de trabalhar sobre pressão;
- Ser capaz de gerir o tempo e fixar prioridades;
- Capacidade de trabalhar em grupo;
- Aberto a mudanças, novas ideias;
- Bom orador e capacidade de escrita;
- Comprometido com aprendizagem contínua;
- Boa capacidade de negociação;
- Boa capacidade de análise;
- Objetivo, independente e com capacidade de se manter imparcial;
- Capacidade de gestão de projetos;
- Conhecimentos técnicos básicos sobre - finanças, economia, leis, contabilidade, auditoria, entre outros;
- Maturidade e profissionalismo suficiente para lidar com pessoas de várias culturas e de carácter diferente;
- Capacidade de negociação e foco no que é relevante;
- Conhecimentos sobre técnicas de auditoria, incluindo *corporate governance*, gestão de risco e controlos;
- Conhecimentos sobre os procedimentos de auditoria e os requisitos de qualidade.

O IIA, na sua *Practice Advisory 1210-1: Proficiency*, também apresenta uma lista com os conhecimentos e competências que um auditor deve possuir. Há indivíduos que têm como inatas algumas dessas competências e outros necessitam de as desenvolver. Por exemplo, para Neves e Costa (2012: 105) «[a] predisposição para dar atenção aos pormenores será seguramente muito útil num trabalho de auditoria». Trata-se de um atributo pessoal que efetivamente é vantajoso para quem pretende trabalhar na área de auditoria, mas também, na nossa opinião, é algo que pode ser desenvolvido, trabalhado.

Com o reconhecimento do fator humano como um fator de diferenciação indispensável para a subsistência de qualquer entidade, passou-se a dar maior atenção ao processo de recrutamento, fase onde se pretende atrair candidatos com qualificações, com características que se adequam ao perfil pretendido, ficando a cargo de cada chefe

responsável pelo departamento de auditoria interna a definição dos critérios de seleção do restante pessoal (Neves e Costa, 2012; Pickett, 2007). No entanto uma formação posterior pode colmatar algumas dessas necessidades.

Com a criação de um departamento de auditoria interna moderno não se pretende que o auditor encontre erros. Valoriza-se a sua capacidade de apresentar soluções, que pense *out of the box* de modo a encontrar a melhor solução para o problema que tem em mãos.

Vallabhaneni (2013: 197) vê a criatividade como «*[t]he reorganization of experience into new configurations [...]. [The author believes][t]he best argument in favor of creativity is that environmental changes make creativity essential for long-term survival. Stagnation can lead to organizational failure or demise*».

A criatividade pode ser trabalhada e Sawyer (1992 apud Sawyer et al., 2003: 862) afirma que isso pode ser feito através de

Skepticism. Refusing to accept existing practices as the ultimate and always reaching for something better.

Analysis. Analyzing activities and operations to determine their components and dynamics.

Amalgamation. Combining information to transform separate concepts into something new and better.

A interação do auditor com as pessoas dentro da organização em que trabalha é indispensável para a realização do seu trabalho. É importante que o auditor saiba conduzir entrevistas, uma vez que a obtenção de informação importante para o seu trabalho depende também da sua capacidade de lidar com as pessoas e assim obter informações relevantes para a realização do seu trabalho.

No inquérito conduzido pelo IIA sobre as principais competências de um auditor interno (2010), os inquiridos tiveram que ordenar as várias competências, por ordem de importância, tendo em conta o papel que desempenham nas suas organizações. A capacidade de comunicação ficou no top das prioridades gerais no referido questionário.

Outra capacidade ou habilidade importante para um auditor é, como já foi referido anteriormente, a capacidade de análise. Ao realizar o seu trabalho o auditor interno deve ser capaz de analisar relatórios, procedimentos e de maneira crítica verificar erros ou detetar melhorias que possam ser feitas. Moeller (2009: 296) afirma que «*[i]nternal audit decisions should be made in a consistent, organized manner. It is for this reason that internal auditors should view analytical skills as a key competency.*»

No decorrer da sua profissão o auditor interno vai sempre encontrar barreiras, obstáculos. Ele não pode esperar que as suas recomendações sejam pacificamente aceites e implementadas, ou porque realmente não tem razão (é um ser humano como outro qualquer e pode cometer erros), ou porque tem que se fazer entender, ser capaz de explicar as suas recomendações, argumentar, mostrar evidências, ser capaz de negociar. Moeller (2009: 302) defende que os

[i]Internal auditors at all levels should learn negotiation skills as they complete audit reports and prepare recommendations. Internal auditors should recognize that any type of audit finding, no matter how seemingly inconsequential may be viewed as a criticism by auditee management. Sometimes an internal auditor will encounter a situation where auditee management wants to fight internal audit on every point, no matter how trivial or how solid the audit finding. Internal auditors should develop skills to negotiate and compromise on some items or areas but should always reserve the right to say that something is wrong and needs to be reported. If the auditee disagrees, it can be covered in the responses to the audit report and interactions with the audit committee if necessary.

Quando o auditor for apresentar o seu relatório e falar com os auditados, ele deve estar preparado. É preciso prever algumas questões que serão levantadas, analisar a relevância do problema em si. Por isso o auditor precisa desenvolver um plano de negociação (Moeller, 2009).

Por último, mas não menos importante, a honestidade. É uma característica que deve ser tida em conta durante a seleção de pessoal, não só para o departamento de auditoria, mas também na contratação de qualquer colaborador para a entidade. É um contributo importante para a prevenção da fraude empresarial e implica ter atenção a pormenores como a verificação das informações contidas nos currículos, incluindo referências a trabalhos anteriores. Caso o novo colaborador venha transferido de outro departamento (recrutamento interno) da mesma organização, uma conversa com o seu antigo responsável, a verificação das suas avaliações de desempenho e a opinião de alguns dos seus colegas são formas de obter informação sobre o carácter da pessoa em questão (Zimelman, W. Albrecht, Chad Albrecht, W.S. Albrecht e C. Albrecht, 2011).

Quando se pretende contratar pessoal para o departamento de auditoria interna, e para qualquer departamento dentro de uma entidade, é preciso dar atenção a pequenos detalhes, sendo por isso necessário definir determinados requisitos que podem até, numa fase posterior, ajudar o responsável na seleção do melhor candidato para o cargo em questão.

Sendo que, as exigências vão variar com o tempo disponível para o processo de recrutamento e seleção e com as necessidades (experiência, conhecimentos técnicos) do departamento de auditoria.

2.9 Manual de auditoria

O auditor para realizar o seu trabalho precisa de diretrizes, um guia para a realização das ações de auditoria. Segundo o dicionário Português, manual é um «[l]ivro que sumariza as noções básicas de uma matéria ou assunto», logo, serve de orientação para o jovem auditor na realização dos seus trabalhos.

Para Pickett (2007: 559), o manual de auditoria é « *[a] device that involves the accumulation and dissemination of all those documents, guidance, direction and instructions issued by audit management that affect the way the audit service is delivered*».

O manual é um meio de comunicação entre o responsável pelo departamento de auditoria interna e os seus colaboradores. Segundo Sawyer et al. (2003: 856) «[...] *manuals instruct staff auditor show audit operations should be carried out. They provide for stability, continuity, standards of acceptable performance, and the means of coordinating the efforts of people or units within the auditing organization*».

A existência de um manual de auditoria, segundo Pinheiro (2010: 64-65), permite o/a:

- Harmonização de procedimentos em aspectos chave: (arquivo, referenciação, papéis de trabalho, automatização de papéis de trabalho, etc.);
- Estabelecimento de padrões nas diversas actividades da empresa;
- Inserção de Códigos de comportamento, ético e deontológico e de responsabilidade da Auditoria Interna;
- Definição do enquadramento da função na estrutura da empresa/ organização;
- Definição das regras de acesso a todos os registos relevantes, pessoal e bens;
- Metodologia de reporte da função Auditoria Interna à Administração, Conselho de Auditoria, Conselho Fiscal;
- Definição das regras de acesso do director à Administração/Comissão Executiva/Administradores;
- Definição do âmbito da Auditoria Interna, sem limitações de desempenho;
- Definição do modelo de relacionamento com os Auditores Externos;
- Metodologia de avaliação de desempenho da Auditoria;
- Definição da autoridade para obter e avaliar as respostas a Relatórios de Auditoria Interna;

- Definição da autoridade para realizar o seguimento das acções correctivas (*Follow-up*);
- Definição de metodologias de elaboração e prestação dos relatórios da execução das acções, formatos e formas de divulgação e recolha da opinião dos auditados;
- Definição da utilização das tecnologias, designadamente acesso à Web, correio electrónico;
- Definição dos modelos de avaliação de desempenho e controlo dos resultados dos auditores.

Ao servir de apoio ao auditor na realização do seu trabalho, a questão que se coloca é: até que ponto a existência do manual não impede que a capacidade de inovação e criatividade, mencionada anteriormente (ponto 2.8) como sendo uma das qualidades que um auditor interno necessita demonstrar. Prevalece a certeza de que o auditor interno precisa de regras orientadoras para que se garanta que o trabalho que é realizado tenha o nível de qualidade que o responsável pelo departamento de auditoria pretende alcançar (Sawyer et al., 2003). Apesar de reconhecer a sua importância para a sobrevivência da entidade, Vallabhaneni (2013: 197) também admite que a «*[c]reativity is not easy to get or to manage, as it requires hiring intelligent people and motivating them to deliver to the fullest extent of their skills*».

A definição de normas e métodos de trabalho, apesar de não ser o único papel do manual de auditoria interna, é a sua principal razão de existir. Uma vez criadas as normas e métodos de trabalho, estas ficam acessíveis aos auditores internos, e estes têm o dever de implementá-las na realização dos seus trabalhos, correndo o risco de serem penalizados na avaliação de desempenho (Pickett, 2007).

As informações contidas no manual de uma organização, independentemente da estrutura, tamanho e complexidade das suas operações (varia de entidade para entidade), devem ser úteis e relevantes para a realização do trabalho do auditor interno. É importante que o manual de auditoria interna seja revisto e atualizado sob pena de ser considerado irrelevante, ou de cair em desuso (ibid.).

Após a sua criação, é preciso que os auditores internos conheçam as vantagens de ter o manual e que o saibam usar. Para que este documento ganhe vida é preciso que os auditores tenham conhecimento da sua existência, recebam formação adequada e compreendam a sua utilidade prática nos trabalhos que realizam (ibid.).

2.10 Auditoria interna e auditoria externa

Como foi referido anteriormente, a profissão de auditor interno surgiu (por volta de 1934 com a criação do SEC) como resposta às necessidades da época. Nesta altura o seu principal objetivo era acompanhar o auditor externo na realização do seu trabalho.

A ligação entre os dois tipos de auditores, muita embora se tenha alterado com o tempo, nunca deixou de existir.

Os auditores (externos e internos) são profissionais que apesar de não partilharem objetivos nem qualificações, devem trabalhar juntos de modo a coordenarem os seus talentos a seu favor e a favor da entidade, uma vez que dessa união pode resultar uma maior economia, eficiência e eficácia para ela (Sawyer et al., 2003).

A importância dada à relação de trabalho entre estes dois profissionais é reforçada na publicação dos Revisores Oficiais de Contas de 01/12 | Abril 2012, onde consta que, com a revisão das *International Standards on Auditing* (ISA) número 610 e 315 ficou reforçada a parceria entre a auditoria interna e a auditoria externa. O auditor externo utiliza o trabalho realizado ao longo do ano pelos seus colegas e fica também a beneficiar dos conhecimentos que o auditor interno tem sobre a sua organização.

Apesar de haver uma relação entre a auditoria interna e externa, são evidentes as suas diferenças, como se pode ver no Tabela 2.3 e as suas semelhanças no Tabela 2.4.

A diferença entre estes dois profissionais (o auditor interno e o auditor externo), assim como a sua relação, é realçada por Morais e Martins (2007: 44) quando afirmam que

[p]oderá ser mais difícil definir o papel de um auditor interno do que de um auditor externo. As responsabilidades básicas do auditor externo (de fonte legal) são definidas por lei, enquanto que a função de Auditoria Interna difere de uma entidade para outra. Não obstante, o desenvolvimento do trabalho destes auditores é complementar.

Tabela 2.3 Diferenças entre o auditor interno e o externo

	Internal Auditors	External Auditors
Employer	Companies and governmental units	CPA firms
National organization	Institute of Internal Auditors (IIA)	American Institute of Certified Public Accountants(AICPA)
Certifying designation	Certified Internal Auditor (CIA)	Certified Public Accountant (CPA)
License to practice	No	Yes
Primary responsibility	To bordo f directors	To third parties
Scope of audits	All activities of an organization	Primarily financial statements

Fonte: Boyton e Johnson (2006: 990)

Em relação às diferenças entre a auditoria interna e externa, Morais e Martins (2007) acrescentam ainda que a auditoria interna realiza o *follow-up* das suas recomendações, acompanhando a implementação das mesmas. Já o auditor externo termina o seu trabalho quando apresenta as suas recomendações às organizações que solicitam os seus serviços.

Tabela 2.4 - Semelhanças entre o auditor interno e o externo

Auditores Internos & Auditores Externos	
Análise importante	Risco e materialidade
Ponto de partida do exame	Controlo interno
Técnicas utilizadas	São as mesmas
Extensão dos trabalhos	Depende da eficiência do sistema contabilístico e do controle interno
No final	Ambos apresentam recomendações

Fonte: Adaptado de Morais e Martins (2007: 44)

De modo a poupar trabalho e economizar dinheiro, é importante que se estabeleça uma relação entre os auditores internos e os externos. Segundo Attie (1986: 34) «[a] auditoria externa considera a auditoria interna como parte do sistema de controle de uma empresa e, por este motivo, se sentirem que a atividade exercida pela auditoria interna é sadia e funciona a contento, podem reduzir a extensão dos seus trabalhos [ficando a empresa a ganhar com essa simbiose]».

O fator independência é de extrema importância para a relação auditoria interna e externa, uma vez que, o fato do auditor interno reportar a um nível dentro da organização que lhe garanta a independência, sem limitações de âmbito, faz com que os auditores externos depositem maior confiança no trabalho que o auditor interno desenvolve, tornando assim mais forte a relação entre estes dois profissionais e potenciando os benefícios que possam surgir dessa sinergia (Sawyer et al., 2003).

Estes dois profissionais só têm vantagens ao partilharem conhecimentos. O auditor externo pode, com essa colaboração, obter informação atualizada sobre a entidade, ter acesso aos papéis de trabalho do auditor interno e basear-se nessa informação para determinar a extensão do trabalho a realizar. O auditor interno pode beneficiar dos conhecimentos do auditor externo e da sua necessidade constante de atualização para ter conhecimento de novas técnicas, novas abordagens.

2.11 Relatório

O produto final do trabalho que o auditor interno realiza é o relatório.

É da sua responsabilidade a elaboração do documento que retrata a situação da organização para a qual trabalha, após realização dos exames necessários. É nele que o auditor deve redigir as suas recomendações, sobre situações que carecem atenção, apresentando para as mesmas, sugestões ou propostas que considerar apropriadas (Marçal e Marques, 2011).

Na realização do seu trabalho, o auditor recolhe provas que evidenciam o trabalho realizado e suportam as recomendações do auditor. Marçal e Marques (2011: 105) afirmam que «[t]odos os procedimentos e constatações deverão sempre que possível, apresentar documentos comprovativos, em consonância com o plano de auditoria previamente elaborado e estabelecido».

O relatório, para Sawyer et al. (2003), é também uma boa oportunidade para o auditor mostrar aos gestores as suas competências, a importância do trabalho que realiza para a organização e o que ainda tem para oferecer.

Segundo Sawyer et al. (2003: 687)

[r]eports are the internal auditor's opportunity to get management's complete attention.[...][but] [m]uch too often, auditors clearly throw away this golden chance to open management's eyes,[...] by using pallid prose, by making mountains out of rubbish heaps, by being content with uninviting report formats, by making allegations that won't withstand assault, by drawing unsupported and illogical conclusions, and by reporting findings without solutions.

Morais e Martins (2007) apresentam sete requisitos gerais a que um relatório de auditoria deve obedecer: ser construtivo (acrescentado algo novo, útil), preciso (sem erros ou distorções), completo (contem toda informação relevante), objetivo (livre de interesses pessoais e sem influência de terceiros), conciso (para não aborrecer o leitor com rodeios desnecessários), oportuno (apresentado no momento certo, tornando-se útil), e claro (procurar usar uma linguagem clara e de fácil compreensão para os seus destinatários).

É essencial que o auditor tenha as competências necessárias para redigir um relatório capaz de cativar a atenção dos seus leitores porque, segundo Dudley E. Brown [apud Sawyer et al. (2003: 687)] «[w]e have, on the whole, an admirable story to tell – buttressed by facts and figures, and supported by analysis and reason – and it surely is one that deserves to be told often and in the right places (and with rigor)».

Os relatórios da auditoria interna, reforça Sawyer et al. (2003: 688) « [...] *can be powerful instruments when they are well used and constructed [...] [t]hey can change thinking. They can impel action*».

O trabalho que o auditor interno desenvolve é resumido num relatório que se pretende que retrate de forma clara e com o suporte necessário (prova do trabalho realizado) a real situação de uma organização. Este documento, segundo Pickett (2007: 253) tem como principais funções:

- *To assure management that business risks are well controlled.*
- *To alert them to areas where this is not the case and there are defined risk exposures.*
- *To advise them on steps necessary to improve risk management strategies.*
- *To support action plans prepared by client management.*

A elaboração do relatório é uma fase importante do trabalho do auditor. É através da redação e divulgação deste documento que se torna evidente o trabalho que o auditor interno desenvolve e o contributo do mesmo para a organização. Pinheiro (2010: 167) enuncia

[t]rês razões principais para se elaborar o relatório de auditoria:

- É o **Sumário** do trabalho desenvolvido;
- É a forma **eficiente, eficaz e económica** de informar os gestores como as actividades da empresa estão a ser executadas;
- O relatório de Auditoria **informa** os clientes da auditoria Interna qual a opinião sobre a gestão e controlo dos processos auditados, a **fundamentação** da opinião favorável ou desfavorável e os **planos de acções** preconizados para a **melhoria** de controlo dos processos.

Para que o relatório cumpra com a sua função, para que o trabalho desenvolvido pelo auditor seja valorizado, é necessário que os destinatários leiam e sejam capazes de entender o que o auditor tentou transmitir ao redigir aquele documento. Para tal é preciso ter muito cuidado com a redação deste instrumento. Russell (2007: chapter 11) apresenta no seu livro algumas sugestões sobre o que o auditor deve evitar aquando da redação do relatório:

- Evitar a utilização de frases como “totalmente fora de conformidade”, “péssima administração”, porque apesar de chamarem a atenção de quem lê, são observações não construtivas;
- Evitar redações tendenciosas, que mostrem uma inclinação para um determinado ponto de vista. Ser imparcial;

- Não mencionar o nome de pessoas, focar a sua atenção no que deve ser alterado e não em pessoas.

Sawyer et al. (2003) fazem referência ao desenvolvimento de um programa para ajudar a tornar o relatório de auditoria “apetecível” aos seus destinatários, para tal, Sawyer et al. (2003: 692) sugerem:

- *Explaining the audit process as a participative adjunct to management.*
- *Describing the professionalism of the audit staff.*
- *Simply identifying the anatomy of an audit finding.*
- *Listing the advantages to each level of management resulting from using the report.*
- *Explaining how management can obtain the aid of the audit staff to solve management problems – objectively.*

A estrutura normal do relatório de auditoria é constituída por três partes, segundo Pinheiro (2010) estas partes são: (1) **Introdução** – apresentação dos objetivos do trabalho da auditoria, a metodologia utilizada e a informação sobre a avaliação preliminar feita às áreas auditadas, em que se verifica, sinteticamente, a razoabilidade dos controlos existentes; (2) **Avaliação e caracterização do sistema de controlo interno** – nesta o auditor exhibe o trabalho realizado, apresentado os problemas bem como as respetivas recomendações; (3) **Conclusões e recomendações** – fica destinada às conclusões do trabalho desenvolvido, sem descuidar das recomendações que (o auditor) considera adequadas tendo em conta as deficiências detetadas e relatadas. São também destacados os pontos fortes e as sugestões de melhorias apresentadas pelos responsáveis pelas áreas auditadas.

Em relação aos responsáveis das áreas auditadas, consta do Manual de Auditoria Interna da Administração Central do Sistema de Saúde (2007: 43) que estes devem analisar a parte do relatório que diz respeito à sua área e dar a sua opinião em relação a adequação das observações e recomendações, antes da apresentação do relatório final. Se após análise do rascunho do relatório enviado pelos auditores, os responsáveis pelas áreas auditadas discordarem sobre algo que conste no documento, os motivos das divergências entre auditor e auditado devem ser mencionados no relatório final.

O IIA/ IPAI na norma de desempenho 2420 – Qualidade das comunicações, destaca a necessidade das comunicações serem «[...] precisas, objectivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas».

Em relação à divulgação do relatório, Morais e Martins (2007: 157) dizem que esta deve ser feita «[...]àqueles que estão em posição de poder tomar as acções correctivas ou assegurar que poderão ser tomadas». Assim sendo, este relatório deve ser dirigido:

- a) À Direcção da qual depende a área auditada;
- b) Ao director do centro ou unidade de trabalho, onde se tenha realizado a auditoria;
- c) Aos directores da área operacional auditada;
- d) A todos os restantes níveis de responsabilidade relacionados com a área objecto de exame (ibid.:157).

2.12 O acompanhamento das recomendações (*follow-up*)

O trabalho do auditor não termina após o relatório final ter sido entregue aos órgãos competentes. Cabe ao CAE, segundo recomendação do IIA 2500.A1, «[...]*[to] establish a follow-up process to monitor and ensure that management actions have been effectively implemented or that senior management has accepted the risk of not taking Action*».

De acordo com o IIA, na sua *Practice Advisory 2500.A1-1:Follow-up Process* de 2009, compete ao CAE a determinação da natureza, a altura e a extensão do trabalho de *follow-up*, tendo em conta fatores como: a relevância da recomendação em causa, os custos associados a tal implementação, a complexidade da ação que tem que ser levada a cabo, o período de tempo necessário e os riscos associados caso a ação corretiva falhe.

É da competência do CAE a elaboração do plano de *follow-up*, baseando-se no risco, no grau de dificuldade e na urgência da ação corretiva para a sua elaboração (*Practice Advisory 2500.A1-1: Follow-up Process, 2009*).

O *follow-up* é uma fase importante do trabalho que o auditor desenvolve. É a fase em que o trabalho desenvolvido é valorizado pelos destinatários e dá frutos. Martins e Morais (2007) consideram que métodos eficientes na realização de *follow-up* podem reduzir o tempo necessário para a sua execução e assim acabar com a ideia de que este processo é um transtorno. Estas autoras apresentam (ibid.: 172) linhas orientados que ajudam a tornar esse processo mais eficiente:

1. Implementar o *Follow-up*, em todos os itens possíveis, durante a auditoria;
2. Rever as respostas escritas para cada resultado de auditoria importante, antes da revisão de *Follow-up*. Este *feedback* permite aos auditores prever as respostas da entidade e realçar os procedimentos de *Follow-up* nos problemas mais críticos ou potenciais;

3. Rever apenas a documentação de acções correctivas relativas a resultados menos críticos;
4. Não implantar o trabalho de *Follow-up* em itens de pouca importância (efectuar apenas a leitura das respostas da entidade);
5. Limitar os testes de *Follow-up* ao problema especificado.

Apesar do IIA e outros autores continuarem a defender que o processo de *follow-up* deve ser da responsabilidade da auditoria interna, Moller (2009: 371) põe a hipótese deste procedimento (*follow-up*) poder ser realizado, algo que o autor diz acontecer em muitas empresas, por outros profissionais dentro da organização. Uma vez que «*although internal audit standards,[...] call for follow-up reviews, they can put internal audit more in the role of a police officer and could conflict with its ongoing partnership relationship with the auditee*». O papel que este desempenha, após elaboração e entrega do relatório pode passar por «*[...] making itself available to respond to questions, and to review again the situation at the time of the next scheduled audit in the area*» (ibid.: 371).

O *follow-up* pode ser visto pelos clientes (auditados) como uma atitude policial, dependendo da postura que o auditor assume durante esse processo. Uma vez que, como foi mencionado anteriormente, o auditor quer “vender a sua imagem”, quer que o vejam como colega, a sua abordagem e postura durante o processo de *follow-up* é muito importante, podendo ser determinante para a imagem deste dentro da organização.

2.13 Angola

Angola é uma país rico em recursos naturais, entre eles o petróleo, gás natural e diamantes. O nome do seu principal rio dá nome à moeda nacional, o kwanza. O país é constituído por 18 províncias, como se pode ver na Figura 2.3. Luanda faz parte das 18 províncias e é também a capital do país. É uma pátria rica em dialetos, mas a língua oficial é o português (Portal Oficial do Governo de Angola - perfil).

De acordo com informação fornecida pelo *The World Bank*, a população total em 2011 era de 20,2 milhões de habitantes, onde a esperança de vida à nascença é de aproximadamente 51 anos.



Figura 2.3 Mapa de Angola

Fonte: WordPress.com

A melhor maneira de entender o presente é procurar saber um pouco sobre o passado. Para se entender o que é Angola hoje e o que será amanhã é preciso olhar para as suas raízes, para a sua história.

O passado condiciona necessariamente [sic] não só o que somos hoje, mas também o que fomos ontem, e mesmo o que seremos amanhã. Assim, o estudo da História de Angola ajuda-nos a compreender melhor o processo de mudança ao longo do tempo e assim entender melhor o que é hoje Angola (Ponte, 2006).

Segundo o *The World Bank* (2005: 13) «Angola derives its name from the Kimbundu term "Ngola." The "Ngola" was the ruler of the Mbundu people. Supposedly the Ngola was distinguishable from the commoners in the village by the two doors and two windows in his hut».

O território da República de Angola fica situado na costa ocidental da África Austral, a sul do equador, sendo limitado a norte pela República do Congo, a oriente pela República Democrática do Congo e pela Zâmbia, a sul pela Namíbia e a ocidente pelo oceano Atlântico. Abrange, ainda, o enclave de Cabinda, situado a norte, entre o Congo e a República Democrática do Congo (Câmara de Comércio e Indústria de Angola, 2001).

O "relacionamento" de Angola e Portugal começou após naus portuguesas (no século XV) terem atracado no litoral angolano e se ter dado início às conquistas militares. Para além de

se ter tornado uma grande fonte de escravos (século XIX), Angola era rica em café, diamantes e petróleo (Mai, Wisner, Nash e Frankel, 2007).

Angola foi uma província do Governo Português, tendo sido reconhecida a sua independência a 11 de novembro de 1975, cerca de um ano e meio após a revolução democrática em Portugal (EFE).

Neves (2012: 1) faz um breve resumo do que aconteceu em Angola entre a época colonial e o fim da guerra civil, referindo que

[c]inco séculos de colonialismo em Angola concluíram-se com uma guerra entre exército português e as forças da resistência angolana, desde 1961 até à data da independência, em 1975. A independência de Angola aconteceu em tempo de Guerra Fria e foi proclamada, em simultâneo, em Luanda pelo [Movimento Popular de Libertação de Angola] MPLA e no Huambo pela [União Nacional para a Independência Total de Angola] UNITA e pela [Frente Nacional de Libertação de Angola] FNLA, a 11 de novembro de 1975. A tentativa de unificar o país sob bandeira de um só destes partidos conduziu a uma guerra civil que só terminaria com o Memorando de Lwena, celebrado entre o MPLA e a UNITA, em 2002, após a morte em combate de Jonas Savimbi, líder histórico da oposição ao governo da República de Angola, sedado em Luanda.

Voltado atrás no tempo, segundo o site Wikipédia, infelizmente

[a] independência de Angola não foi o início da paz, mas o início de uma nova guerra aberta. Muito antes do Dia da Independência, a 11 de Novembro de 1975, já os três grupos nacionalistas que tinham combatido o colonialismo português lutavam entre si pelo controle do país, e em particular da capital, Luanda. Cada um deles era na altura apoiado por potências estrangeiras, dando ao conflito uma dimensão internacional.

Em janeiro de 1989 o presidente José Eduardo dos Santos fez a primeira oferta de paz à UNITA. No entanto, a esperança de que a guerra finalmente teria fim durou pouco tempo. A 22 de junho, José Eduardo e Savimbi acordaram um cessar-fogo. Devido a desentendimentos relacionados com o acordo feito, mais ou menos um mês depois, a UNITA pôe fim à tentativa de paz com ataques (African Watch Committee: 1993).

Durante a guerra muitas pessoas (principalmente das zonas rurais) morreram, outras ficaram sem casas, sem comida e muitas foram forçadas a sair das suas terras e a ir para cidades como Luanda, na tentativa de sobreviver, porque, segundo *Human Rights* (1993: 10):

The war was fought in a manner that reduced much of Angola's population to a state of famine.[...] As a result, a very large proportion of the population was directly affected by the war, and an even larger number of people lived with the pervasive fear that fighting could come to their locality at any time. The widespread use of land mines, especially on roads and paths, was a crucial factor in creating famine.

Em setembro de 1992 foram realizadas as primeiras eleições multipartidárias que, segundo a ANGOP (2008), contou com as seguintes fases:

- 1ª – O registo dos eleitores no período de 20 de Maio a 10 de Agosto de 1992;
- 2ª – A campanha eleitoral, de 29 de Agosto a 28 de Setembro;
- 3ª - Votação, nos dias 29 e 30 de Setembro;
- 4ª - Contagem dos votos, investigação das reclamações e anúncio dos resultados finais a 17 de Outubro pelo Conselho Nacional Eleitoral (CNE).

As eleições foram declaradas livres e justas segundo Margareth Anstee, na altura Representante Especial do Secretário-Geral das Nações Unidas. No entanto, a guerra ainda estava longe de acabar. Segundo a ANGOP (2008) «[o] período que se seguiu às eleições de 1992 foi de um intensificar do conflito armado nunca visto[...]». Em relação a esse período, James (1990: viii) afirma que «[a]ccording to church sources, over 20,000 people were killed over the weekend. In an incident described as the “Halloween Massacre,”[sic][...]».

Uma das poucas lembranças que tenho dessa época é de estar no quarto "mais seguro da casa" da minha tia, com o meu irmão e primos, a tentar dormir ao som dos tiros.

Foram vários os esforços para pôr fim à guerra civil, mas tal só foi possível após a morte de Jonas Malheiro Savimbi (líder da UNITA) em 2002. Lembro-me de estar na Ilha do Mussulo, quando apareceram imagens (jornais e televisão) do cadáver de Savimbi, como confirmação da sua morte.

A 4 de abril de 2002, em Luanda, foi formalmente assinado o cessar-fogo entre o MPLA e a UNITA (World Bank e PPIAF 2005). E, segundo o Portal Oficial do Governo de Angola, é nesta altura que «soldados da UNITA depõem as armas e são integrados na sociedade

civil, nas Forças Armadas Angolanas e na Polícia Nacional. A UNITA, é transformada em partido político, tem o seu papel na vida democrática do país».

Estamos a falar de uma guerra que, segundo World Bank e PPIAF (2005; 2) se estima que

[...] over 1 million people may have been killed since the armed conflict began [...] about 4 million people [were displaced], about one-third of the country's 13 million citizens (UN estimates as of April 2003). [...] Most of the displaced fled from rural areas to Luanda, Lobito, and other coastal cities. The capital, Luanda, [...] a city designed for a population of half a million, grew from 1.6 million in 1990 to about 3.6 million in 2002.

Estes vinte e sete anos de guerra/destruição deixaram o país devastado, tanto a nível social, com a nível económico. No entanto, é possível afirmar que Angola continua a ser um país rico, com importantes reservas de petróleo, diamantes e outros minerais. Apesar do efeito devastador que a guerra teve sobre a economia e a sociedade, Angola tem potencial hidroelétrico e uma grande extensão de terra propícia a agricultura (WORLD BANK, PPIAF: 2005).

Desde o fim da guerra civil, têm sido desenvolvidos esforços para a reconstrução do país. É preciso que se comece a reconstrução das suas infraestruturas, que se reduza a pobreza, o desemprego, que se invista em educação e formação, que sejam encarados de frente os problemas de transparência que pairam sobre a governação do país. Para que Angola se transforme num país mais justo, é preciso empenho, dedicação. Potencial não falta, para que o país alcance estabilidade e prosperidade no longo prazo. (Mai, Wisner, Nash e Frankel, 2007; Haass, 2007).

Apesar de serem notáveis as melhorias no país desde o final da guerra, ainda há muito trabalho a ser feito. Segundo publicação do *African Economic Outlook* (AEO) de 2012 é preciso desenvolver esforços para se reduzir a pobreza, o desemprego e aumentar o desenvolvimento humano. Na mesma publicação é referido que

[t]he government has strong commitment to health sector investment, namely in infrastructure. However, it is still plagued by severe shortages of skilled human resources and widespread corruption, resulting in reduced access and poor services to the population. Currently, only 30% of the population has access to government health facilities. Recent data shows good progress over the last 10 years in several areas. Life expectancy at birth has been revised upwards to 52 from 46 in 2000; maternal mortality decreased from 880 to 610 deaths in 100 000 live births; under-

five infant mortality rate decreased 21.2[%] to 16.1%; and prevalence of underweight children under 5 decreased from 37[%] to 27.5% (AEO, 2012: 12).

É importante reconhecer que têm havido mudanças significativas no país mas, ainda existem barreiras que necessitam ser transpostas.

O País foi afetado por muitos anos de guerra, têm vindo a ser tomadas medidas para reparar os danos causados pelo conflito armado. A prova disso é que, segundo *The World Bank* (2012) «[t]em havido esforços para agir contra a corrupção e melhorar a governação do país, desde que o Presidente apelou a uma maior transparência na gestão dos dinheiros públicos e anunciou uma atitude de “tolerância zero”».

Numa entrevista à Sociedade Independente de Comunicação (SIC) notícias, José Eduardo dos Santos entrevistado por Henrique Cymerman (SIC notícias: 2013) faz um resumo do que foi o país, dos desafios que enfrentou e enfrenta rumo ao desenvolvimento. Em relação aos desafios que o país tem pela frente, José Eduardo dos Santos aponta para a carência de pessoal qualificado, a necessidade de manter a estabilidade política, macroeconómica, o esforço que tem que ser feito para que sejam criadas «as condições para o crescimento económico e a transformação desse crescimento em desenvolvimento económico e social», como sendo os desafios mais importantes para Angola no momento.

Como prova de que têm vindo a ser feitos esforços, José Eduardo dos Santos afirma a existência de políticas que visam o crescimento dos sectores produtivos, havendo esforço direcionados, não só mas também, para o desenvolvimento da agricultura, da indústria alimentar e da indústria mineira.

Na sua entrevista, o presidente angolano diz que se pretende manter os níveis de crescimento, uma vez que a economia angolana é das que mais cresce no mundo, distribuir melhor a riqueza e assim ir eliminando a pobreza.

A meta no longo prazo passa por «[...]fazer Angola crescer, de tal maneira que ela possa atingir os índices de desenvolvimento dos países emergentes. Que seria o trampolim para depois então entrarmos [...] para o desenvolvimento» (José Eduardo dos Santos: 2013).

3. Estudo empírico

3.1 Objetivos

Através da revisão da literatura constatamos a importância da auditoria interna nas entidades enquanto ferramenta de controlo que apoia todos os departamentos organizacionais, tendo em vista a melhoria contínua e o alcance dos seus objetivos.

Com o presente trabalho pretendemos obter/apresentar, quanto possível, um retrato do que é o auditor interno angolano. O trabalho foi desenvolvido de maneira a obter informação sobre esse profissional, capaz de retratar as peculiaridades do seu trabalho, enquadrado numa realidade socioeconómica singular como é a angolana.

Para o alcance desse objetivo, contamos com a capacidade de partilha de conhecimentos e experiências, o que acaba por ser algo intrínseco à profissão do auditor interno, uma característica que permite que a profissão se popularize e desenvolva.

Através das entrevistas e inquérito esperamos obter a imagem fiel sobre a auditoria interna em Angola e quiçá alertar para alguma mudança que possa ser necessária.

Pretendemos, através das entrevistas às entidades e aos membros do IIA Angola, caracterizar o que é a auditoria interna em Angola. As opiniões dos membros desta organização serão de grande ajuda para dar resposta a essa questão (perspetivas futuras da auditoria interna em Angola).

3.2 Metodologia

Com vista à obtenção de informações necessárias para a caracterização deste trabalho, foram realizadas entrevistas e elaborado um inquérito destinado a auditores internos a trabalhar em Angola.

As entrevistas foram efetuadas presencialmente, em Angola, durante o mês de agosto de 2012. Antes da deslocação a Angola foram feitos alguns contactos, necessários para o agendamento das entrevistas, mas na sua maioria estas foram sendo marcadas já depois de nos encontrarmos no país.

Uma vez em Angola foi possível deslocarmo-nos à sede de diversas entidades, com o objetivo de conseguir agendar entrevistas com os responsáveis pelos departamentos de auditoria interna. Para tal fizemo-nos acompanhar de uma carta onde constavam os objetivos da entrevista e para que fins seriam utilizadas as informações recolhidas.

A maioria das entrevistas realizadas foi conseguida através de uma rede de contactos que se começou a estabelecer ainda antes da nossa deslocação a Angola.

Como já foi referido, um dos métodos de recolha de informação utilizado foi a entrevista. Foram realizadas 17 entrevistas, sendo que uma delas foi com o presidente do IIA Angola, na qual apenas foram recolhidos dados sobre o instituto. Em média, as entrevistas tiveram uma duração de 57 minutos.

Ainda no que diz respeito ao estudo empírico, foi elaborado um inquérito, que foi colocado *online* para que facilmente as pessoas pudessem aceder e responder anonimamente às questões colocadas, tendo estado disponível para preenchimento entre o dia 29 de maio de 2013 e o dia 19 de julho de 2013. A sua divulgação foi feita através de contactos obtidos aquando da nossa deslocação a Angola para a realização de entrevistas e contámos também com a ajuda do IIA Angola para a divulgação do *link* do inquérito.

Este era composto por trinta e duas questões, na sua maioria de escolha múltipla. As primeiras sete serviam para a caracterização do inquirido, englobava questões relacionadas com: género, idade e habilitações académicas. O segundo grupo de questões foi elaborado com vista à obtenção de informação que serviu para a caracterização da organização onde os inqueridos trabalham, designadamente perguntas relacionadas com a independência, o manual de auditoria e a formação, entre outras.

Segundo informação recolhida durante as entrevistas, o número espectável de respostas era de, pelo menos, 100 auditores, mas apesar da divulgação que foi feita, só foi possível obter 17 respostas. Este número, tendo em conta o país em questão e o contacto que tivemos com os entrevistados em Angola, é de certa forma desanimador.

3.3 Análise e tratamento de dados

A avaliação dos dados obtidos por meio de entrevistas foi feita após introdução da informação recolhida numa tabela estruturada de forma a facilitar a gestão e análise das respostas obtidas.

Os resultados do inquérito realizado são apresentados no ponto 3.3.2 Inquéritos, onde é feita a caracterização da amostra e são apresentadas as respostas obtidas com a ajuda do *software Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)*.

3.3.1 Entrevistas

A informação apresentada entre o ponto 3.3.1.1 e o ponto 3.3.1.10 teve em conta as respostas obtidas em 16 das 17 entrevistas, sendo que a entrevista feita ao presidente do IIA Angola irá constar do ponto 3.3.1.11.

As 16 entrevistas abrangem 12 entidades, uma vez que tivemos a oportunidade de, em alguns casos, falar com mais que uma pessoa da mesma entidade.

3.3.1.1 Repartição da amostra por género

Das entrevistas realizadas, 76% dos entrevistados eram do sexo masculino, como se pode observar na Figura 3.1.

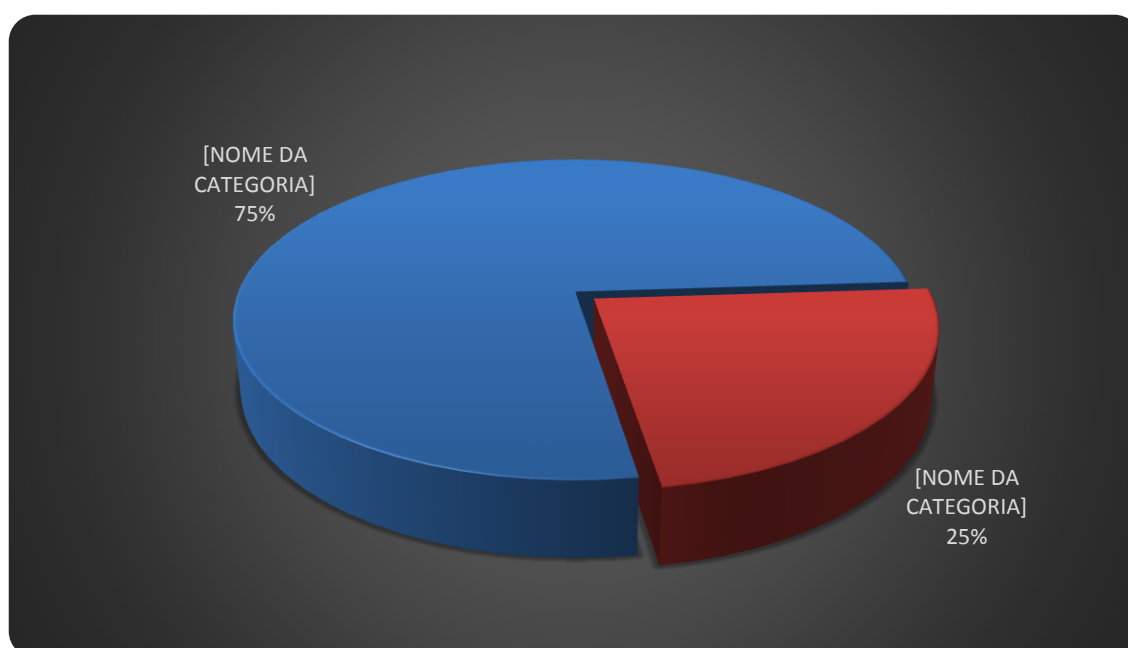


Figura 3.1 - Repartição da amostra por género

3.3.1.2 Da criação do departamento à entrada em funcionamento

A Figura 3.2 mostra o ano em que foram criados os departamentos de auditoria interna de doze entidades (públicas e privadas) e o ano a partir do qual esses departamentos de auditoria interna começaram realmente a operar.

Como é possível observar, o departamento que levou mais tempo a entrar em funcionamento foi o da entidade 1, uma discrepância de catorze anos entre o ano de criação e aquele em que o departamento começou a dar os primeiros passos.

É curioso observar que as entidades que criaram os departamentos de auditoria interna antes do fim da guerra (2002) foram as que, no pós-guerra, levaram mais tempo a pôr a

funcionar esses mesmos departamentos. Das nove entidades criadas após o fim da guerra civil, em apenas duas existe um *gap* entre a criação do departamento e a entrada em funcionamento.

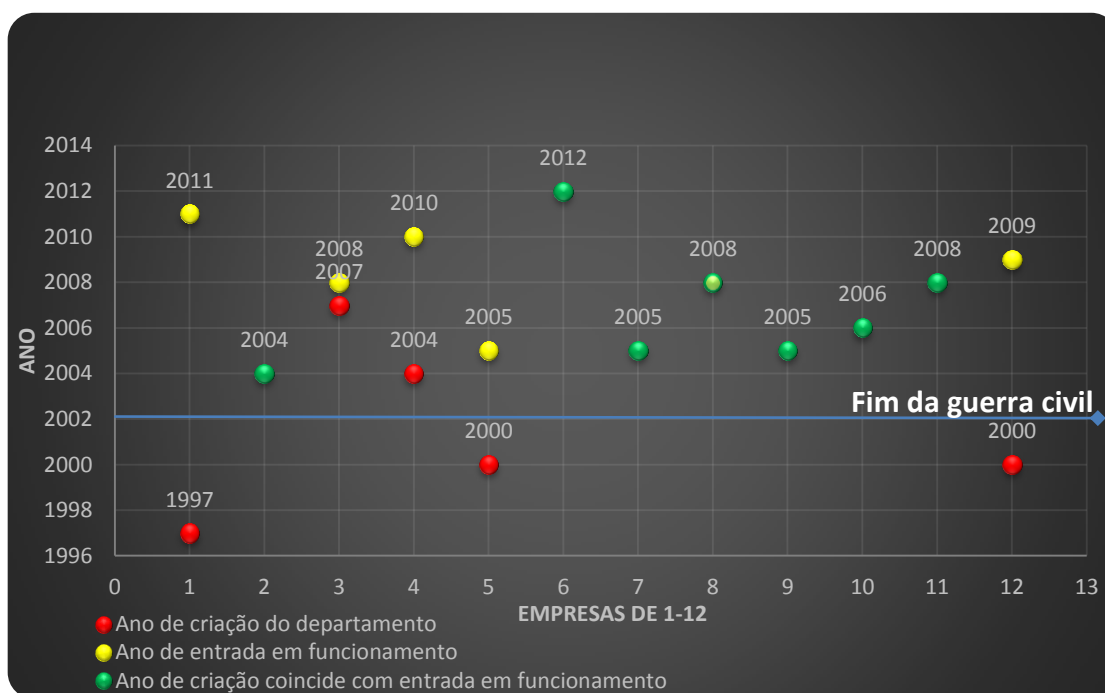


Figura 3.2 - Ano de criação dos departamentos e ano de entrada em funcionamento

É importante referir que devido à guerra, muitas pessoas saíram do país e com o fim da guerra foram regressando, dispostas a contribuir para a reconstrução. O retorno paulatino de emigrantes e o surgimento de entidades estrangeiras significou uma injeção de nova mentalidade e perspectivas de vida diferentes das pessoas que durante o período de guerra estiveram isoladas do mundo exterior.

Segundo o que nos foi dito numa das entrevistas, cuja pessoa não estou autorizada a divulgar o nome, «[...] em Angola algumas pessoas perderam o hábito de trabalhar, mas a nova geração não». Esta, que teve a oportunidade de sair do país e aqueles que, apesar de não terem saído de Angola apostaram na sua formação, são indivíduos motivados, com capacidade e força de vontade para contribuir para o desenvolvimento de Angola.

Em relação à atividade destes departamentos, a realização ou não de trabalhos é muito dependente da vontade do órgão superior permitir ou conceder ao departamento poder para desenvolver alguns dos trabalhos que se espera que um departamento de auditoria interna realize. Em relação ao tempo que mediou entre a criação do departamento e a entrada em funcionamento, alguns entrevistados indicaram que as mudanças estruturais que ocorreram

dentro das suas organizações tornaram possível a operacionalidade dos departamentos de auditoria interna.

3.3.1.3 Manual de auditoria

No que diz respeito ao manual de auditoria interna, a maior parte das entidades não tem os seus manuais atualizados, sendo que algumas delas ou têm o manual a ser revisto ou aguardam que o mesmo seja aprovado.

Pelo menos numa dessas entidades, o manual de auditoria interna está à mais de um ano à espera de aprovação, situação que demonstra o valor atribuído a esta ferramenta, enquanto material de suporte ao trabalho do auditor.

O manual de auditoria deveria ser mais valorizado tendo em conta que a sua utilização facilita, do ponto de vista de quem apoia a sua existência, o trabalho do auditor, evitando desperdícios de tempo com tarefas que se repetem em diferentes trabalhos. Como nem todos os colaboradores, dentro do departamento de auditoria interna, estão ao mesmo nível, no que diz respeito a conhecimentos, a existência do manual vem colmatar lacunas e facilitar a realização dos trabalhos (Brink, Cashin e Witt: 1973).

Tendo em conta que, segundo os entrevistados, a falta de pessoal qualificado para integrar o departamento de auditoria interna é uma realidade, e segundo um dos auditores com o qual tivemos a oportunidade de falar, é preocupante a «[...] falta de pessoal qualificado ao nível de supervisores e gerentes de auditoria interna, pessoas que podem contribuir para a formação de quadros mais jovens». Neste contexto, a existência de uma manual de auditoria interna iria facilitar a realização dos trabalhos e garantir que o trabalho é feito segundo os critérios de qualidade pretendidos.

3.3.1.4 Recursos humanos

Este ponto do trabalho irá conter informações, obtidas por meio de entrevistas, relacionadas com as opções de recrutamento e seleção de pessoal, a importância que é dada à formação em Angola, assim como o número de pessoas que cada departamento de auditoria interna possui.

3.3.1.4.1 Recrutamento e seleção

Em relação à seleção do pessoal, uma boa parte das entidades dão preferência ao recrutamento interno, aproveitando por um lado o conhecimento que os trabalhadores já têm sobre ela e o seu funcionamento, e por outro lado aproveitam o conhecimento que a

entidade tem sobre o trabalhador, permitindo a seleção do candidato com o perfil mais adequado para o cargo em questão. Segundo Caetano e Vala (2002: 278) «[...] a empresa tem obrigação de conhecer relativamente bem os seus empregados em situação de trabalho e de forma comparativa com os restantes candidatos, o que, na maioria dos casos, constitui uma avaliação mais realista e justa do que a simples avaliação psicológica» que se realiza quando se recorre ao recrutamento externo.

O facto de se poupar em formação inicial sobre a entidade, que seria inevitável em caso de recrutamento externo, foi outro dos motivos mencionados por alguns entrevistados.

Um bom motivo para se optar por esse tipo de recrutamento é dado por Brink, Cashin e Witt (1973: 596), quando afirmam que

[o]ne of the widely used sources of recruitment is from other company components. One advantage of this approach is that the candidate is normally much better known in terms of character, personality, degree of industry, and other personal qualifications. A second advantage is that his experience and work qualifications can be more precisely evaluated. In this connection the candidate's familiarity with a specific phase of the company's activities can be exactly what is wanted.

Como já foi referido anteriormente a falta de pessoal qualificado é uma realidade em Angola, que se evidencia durante o processo de recrutamento e seleção de pessoal para integrar os departamentos de auditoria interna.

A outra parte, aproximadamente 33%, das entidades diz recorrer ao recrutamento externo, procurando candidatos com licenciatura em gestão, economia, etc.. O tipo de recrutamento escolhido pode variar tendo em conta as necessidades.

3.3.1.4.2 Formação

A formação é uma componente importante para qualquer departamento dentro de uma organização. A sua importância na atualização de conhecimentos, apresentação de novas ferramentas de trabalho no processo de integração numa organização são algumas das suas vantagens.

A formação profissional, segundo Neves e Costa (2012: 285), é um «[...] conjunto de atividades que visam a aquisição de conhecimentos, capacidades, atitudes e formas de comportamento exigidos para o exercício de funções próprias de uma profissão ou grupo de profissões em qualquer ramo de atividade económica». O mesmo autor refere ainda que, «[n]uma perspetiva estratégica, o conhecimento que cria valor é definido como capital intelectual, cuja aplicação garante à organização vantagens competitivas sustentáveis».

A importância da formação é reconhecida pela Lei Geral do Trabalho de Angola (2000, alínea f), artº 43), onde é referido que é dever do empregador «[p]roporcionar aos trabalhadores meios de formação e aperfeiçoamento profissional, designadamente elaborando planos de formação profissional e adoptando as medidas necessárias à sua execução». É importante que a formação dentro das organizações não seja feita apenas pela mera necessidade de cumprir as leis, mas antes que a entidade compreenda a utilidade desse instrumento e invista em formação vantajosa e alinhada com a estratégia organizacional.

Se antigamente as formações eram vistas como um custo, hoje os empregadores dão mais valor ao capital intelectual e reconhecem que é um fator de diferenciação dentro de uma organização. Investir em formação é importante não só porque a lei assim o diz, mas porque cumprir com essa lei acaba por ser uma mais-valia para as empresas (Dias, 2012).

Apesar de ter sido feita referência à formação como sendo “inexistente”, que tem havido «pouca aposta na formação» e de ter sido referido que «[...]à mais de dez anos que não se realizavam formações», esse não é um comportamento que se verifica na maioria das entidades que contactei. Os entrevistados, na sua maioria, reconheceram a importância que a sua organização tem dado à formação. As formações realizadas em território angolano são feitas por empresas estrangeiras e há também o recurso a formações feitas no exterior, em países como Brasil, Portugal e África do Sul.

3.3.1.4.3 Número de pessoas no departamento de auditoria interna

O número de pessoas dentro de um departamento varia segundo as necessidades. O volume de trabalho, orçamento, prazos e dimensão da entidade são alguns dos fatores que influenciam o número de colaboradores que cada departamento deve ter para trabalhar no seu ótimo. O diretor da auditoria é o responsável por determinar o número de pessoas de que necessita para realização dos trabalhos.

Nos departamentos de auditoria interna, segundo informação obtida com os colaboradores das doze entidades existem em média 11 colaboradores por departamento, como se pode ver na Figura 3.3.

Como já foi referido, o número apropriado para um departamento de auditoria interna é algo que só a própria entidade pode decidir.

As entidades cujo número de trabalhadores por departamento é inferior a cinco - ver Figura 3.3 - estão à procura de colaboradores. Os entrevistados dessas entidades salientaram a

carência de pessoal, bem como a falta de pessoal qualificado como sendo um problema no processo de recrutamento e seleção.

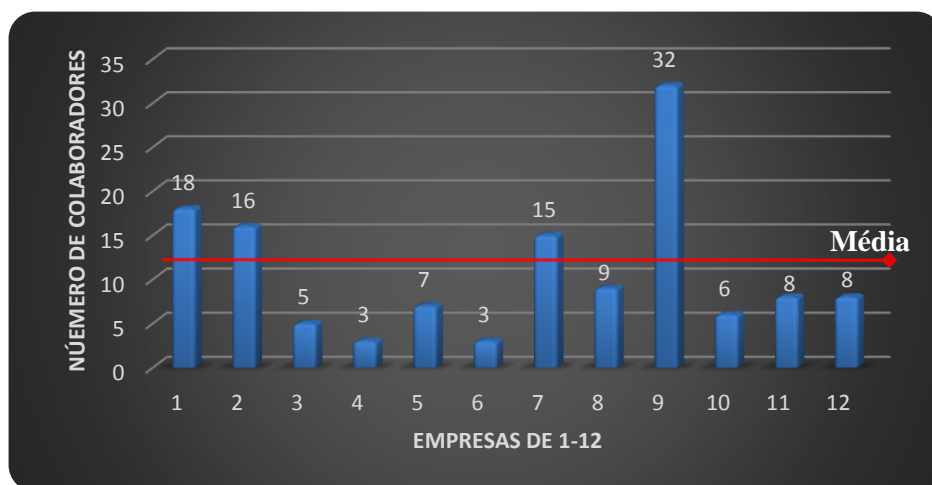


Figura 3.3 - Número de colaboradores por departamento

A média das idades dos colaboradores dessas entidades, como se pode ver na Figura 3.4 varia entre os 24 e os 40 anos.

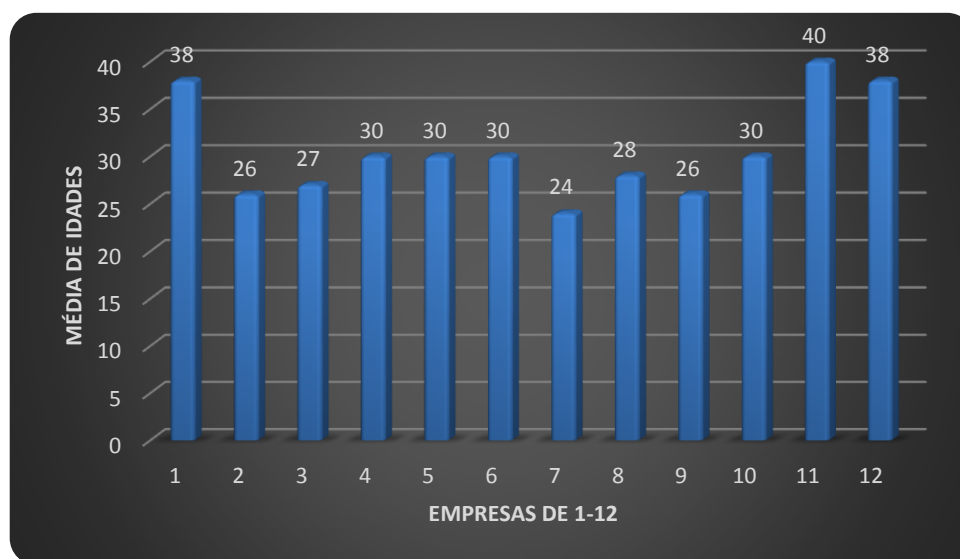


Figura 3.4 - Média de idades dos colaboradores nos departamentos de auditoria interna

Recorde-se que Angola é um país que sofreu pesados anos de guerra civil e que esta afetou o seu crescimento e dos seus habitantes. A carência de pessoal de que tanto se fala tem a sua razão de ser.

Em relação à contratação de pessoal, existem entidades em Angola que têm pessoas dentro do departamento de auditoria interna como último recurso, ou seja, existem pessoas dentro do departamento de auditoria interna porque deixou de existir disponibilidade para as mesmas noutros departamentos e não porque têm características que se adequem ao cargo que vão desempenhar. Essa situação mostra, infelizmente, mais uma vez que nem todas as

entidades que têm departamentos de auditoria interna têm noção, ou não querem ter, do contributo que este departamento pode representar para o sucesso da sua organização.

Numa das entrevistas foi possível constatar que os trabalhadores não estão no departamento de auditoria em regime de exclusividade, chegando mesmo a auditar departamentos em que trabalham. Outro exemplo encontrado foi o de uma entidade em que o departamento é constituído por pessoas que não se encaixavam em mais nenhuma repartição e por isso foram realocados para o chamado “departamento dos suplentes/reservas”.

Na nossa opinião é preciso qualidade em detrimento de quantidade. Pode haver dificuldades no recrutamento de pessoal, mas é importante que os poucos recursos que existam representem uma mais-valia para a organização e não um conjunto de inadaptados à espera de realocação.

Excesso de pessoas é uma realidade, não só angolana, mas é cada vez mais indispensável que as organizações se tornem cada vez mais eficientes. Um dos entrevistados mencionou que na sua organização 40% das pessoas contratadas não tem efetivamente trabalho e que uma das razões se devia ao fato de algumas contratações se tratarem de pedidos de amigos. Mas o mesmo entrevistado referiu que o excesso de pessoal também se devia ao fato de, devido à realidade do país, ser necessário ter duas pessoas no lugar de uma por razões sociais (óbitos e doenças são justificações frequentemente apresentadas pelos trabalhadores para justificar ausências).

Segundo Neves e Costa (2012: 105) é «[...] consensual, [que] um conjunto de indivíduos desmotivados, sem qualquer identificação com a missão da uma empresa, não cria valor, não se pode considerar verdadeiramente um ativo».

3.3.1.5 Papel do auditor

O papel do auditor, a maneira como é visto dentro da organização tem-se alterado. Para tal tem sido feito um esforço para que as pessoas entendam que a existência da auditoria é benéfica para a organização.

Uma prova de que algo tem sido feito para que a auditoria interna se desenvolva é o espaço que foi reservado à auditoria interna no Boletim Informativo das Alfândegas de Angola em 2012 sob o título «Auditoria interna nos Serviços Aduaneiros e sua importância no campo da Modernização». Nesse espaço é realçado o valor da auditoria interna para uma organização e é também reconhecido que «[...] o processo de auditoria ainda é visto com *tabu*, originando receios da parte de quem vai ser auditado.»

Alguns entrevistados não escondem que ainda há muito trabalho pela frente, não só no que diz respeito aos seus colegas de trabalho (auditados), mas também em relação aos órgãos de chefia, que é um problema ainda mais preocupante.

A opinião errada que os departamentos têm sobre o papel da auditoria interna foi alimentada pelo trabalho que alguns departamentos de auditoria interna desenvolviam. Alguns entrevistados revelam que até há poucos anos atrás eram realizadas nas suas instituições auditorias “punitivas”. Houve mesmo um entrevistado que revelou que até 2010 a auditoria servia para deteção de erros, sendo que os trabalhos solicitados serviam para justificar o despedimento de pessoal.

Se por um lado alguns gabinetes de auditoria interna realizavam as referidas auditorias punitivas, departamentos havia que não realizavam trabalhos de todo, embora existissem pessoas destacadas para “trabalhar“ nesses departamentos. Como referiu um entrevistado, o gabinete de auditoria interna «não fazia nada» e as pessoas apareciam no gabinete apenas para cumprir formalidades.

Um dos entrevistados revelou que, apesar da situação já se ter alterado, com os anteriores órgãos de chefia, os auditores só tinham acesso à informação necessária para satisfazer os pedidos que lhes eram solicitados, ou seja, não realizavam trabalho de auditoria a menos que houvesse solicitação específica para tal.

Regra geral as melhorias que se têm feito sentir nos departamentos de auditoria interna estão relacionadas com alterações feitas a nível da estrutura de governação.

Quando nos deslocamos a Angola tive o prazer de falar com um auditor não nacional que partilhou a sua experiência do mercado angolano. Na opinião desse profissional tem havido mudanças no que diz respeito à auditoria interna e ao controlo interno nas empresas públicas, uma vez que estas estão a apostar na reestruturação destes departamentos. A situação das empresas privadas é diferente, pois trata-se de um setor mais maduro em que o meio envolvente (concorrência, clientes) obriga a que estas mantenham a sua eficiência.

3.3.1.6 Independência

Dos inquiridos que responderam à questão sobre a avaliação da independência, mais de 50% afirmaram, durante as entrevistas, que apesar de se tratar de uma realidade recente, o auditor goza de independência na realização do seu trabalho, como pode ser visto na Figura 3.5.

Dois dos entrevistados de duas entidades diferentes admitiram ainda estar muito no início dos trabalhos para fazer tal afirmação.

Pickett (2007: 259), ao afirmar que a independência «[...] is an important component of the audit role.» e que «[...] internal audit has to be totally independent, or it has little use[...]» demonstra o peso deste requisito para o trabalho que o auditor interno realiza.

Mais do que um entrevistado fez referência ao problema da independência nas entidades públicas angolanas, tendo sido indicado que tais auditorias são “primitivas” e que “o grande problema está nos órgãos de gestão”.

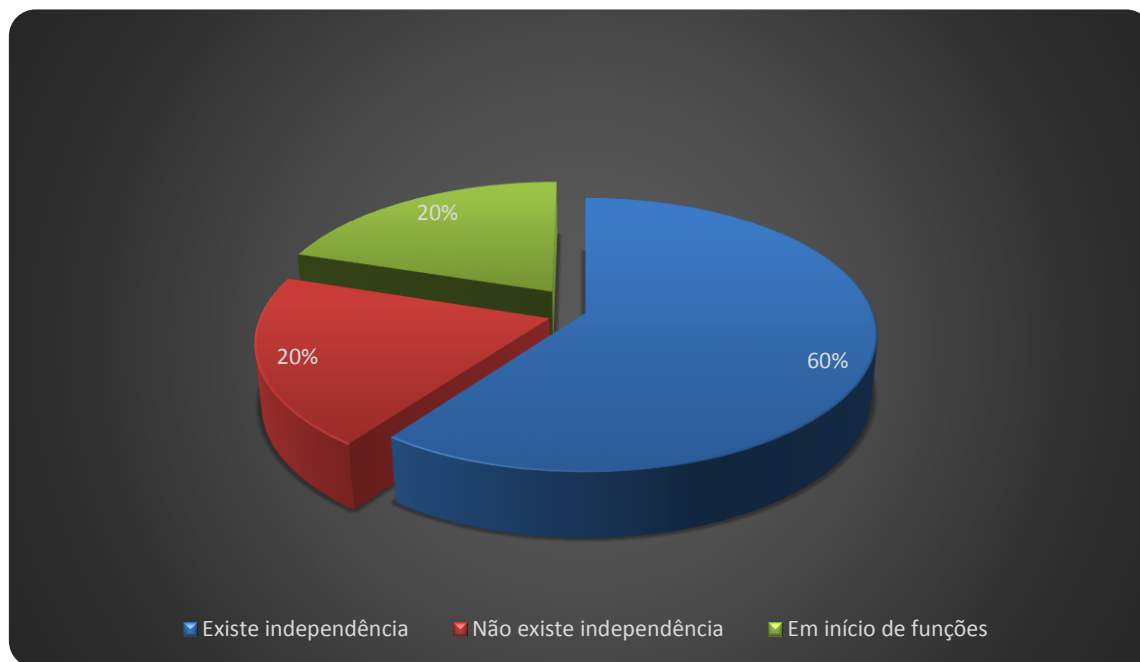


Figura 3.5 - Avaliação da independência por parte dos entrevistados

3.3.1.7 Barreiras e constrangimentos

No desempenho das suas funções, os auditores internos depararam-se e a maioria ainda se depara com barreiras e constrangimentos na realização do seu trabalho. O problema mais frequente está na dificuldade de obtenção dos dados que o auditor necessita na realização do seu trabalho e posteriormente na implementação das recomendações.

E apesar de termos registado afirmações como: «[o] GAI quase não funciona.», há departamentos de auditoria que se esforçam para se manter operacionais perante as barreiras com que se deparam.

Os impedimentos de que estamos a falar estão relacionados com o acesso a informação, sendo para tal necessário, por vezes, recorrer à administração, apelar ao bom senso dos colegas, ou esperar meses até que estes se disponham a colaborar com os auditores.

Mas também se verificam problemas relacionados com a implementação das recomendações emitidas pelo departamento de auditoria, mesmo quando estas são aprovadas pelo órgão superior competente.

Alguns entrevistados reconhecem que há falta de transparência nas entidades, fazendo referência específica às empresas públicas, onde surgem barreiras para que o auditor desenvolva o seu trabalho livremente.

A falta de conhecimento de algumas organizações sobre o que é a auditoria interna, bem como a sua importância no contexto organizacional são também barreiras.

3.3.1.8 Recomendação e implementação

Relativamente às recomendações e implementação de medidas, há situações onde não foram referidos constrangimentos, mesmo quando o departamento de auditoria, segundo os entrevistados, se predispõe a auxiliar os outros departamentos na implementação das recomendações caso os auditados tenham dificuldades.

Para alguns entrevistados era complicado responder a questões relacionadas com recomendações por se encontrarem no início das suas atividades e estarem ainda em período de formação, apesar do departamento existir há mais de um ano.

Ainda a respeito das recomendações e sua implementação, há departamentos que apesar de haver aprovação, por parte do órgão superior, da recomendação feita pelo departamento de auditoria, a implementação não se concretiza, porque segundo um entrevistado «[...] se não fazem cumprir não há muito interesse e não somos nós que nos vamos preocupar». Essa afirmação mostra alguma desmotivação por parte do entrevistado em relação aos seus superiores.

Há ainda a situação em que as recomendações ou se perdem no reporte, ou se recorre ao colega da área para que a implementação seja feita.

Foi-me referido também uma implementação e recomendação feita «na maioria das vezes» de forma “informal” pela regra do silêncio. Essa situação ocorre, de acordo com o entrevistado, quando tendo sido feita a recomendação ao órgão superior competente, este não se pronuncia contra a referida recomendação (não dá resposta). Neste caso fica “implícito” que tal recomendação foi aceite e a implementação acontece “de colega para colega” de forma informal. Existem alterações que têm pouca repercussão dentro de uma organização, no entanto o impacto que as recomendações podem ter dentro de uma organização pode variar. O risco associado à implementação de recomendações e os custos são fatores importantes e relevantes que são mencionados nas normas do IIA e é preciso que os órgãos superiores estejam a par desses riscos e custos.

3.3.1.9 Follow-up

Na sua maioria todos os entrevistados indicaram que o departamento de auditoria realiza *follow-up*, seja ele feito de forma formal ou informal.

De referir que dois confessaram estar a aguardar que a administração fizesse com que as recomendações fossem implementadas para então procederem ao referido *follow-up*. Na opinião destes entrevistados os responsáveis não estão interessados em saber se as suas decisões foram respeitadas ou não.

Foi ainda mencionada a existência de deliberações que aguardam implementação, um ano depois de já ter sido dada a aprovação pelo órgão competente, que por sua vez não está «nem aí», segundo opinião dos entrevistados, se as suas ordens são cumpridas ou não.

Este procedimento (*follow-up*), realizado num prazo variável, efetua-se após o relatório final da auditoria ter sido emitido e entregue aos órgãos competentes. O objetivo é verificar se foram feitas as alterações recomendadas pelo departamento de auditoria interna.

3.3.1.10 Auditoria interna e auditoria externa

Tendo por base as respostas obtidas, verificou-se que em 50% das entidades existe cooperação entre a auditoria interna e a externa, como se pode observar na Figura 3.6.

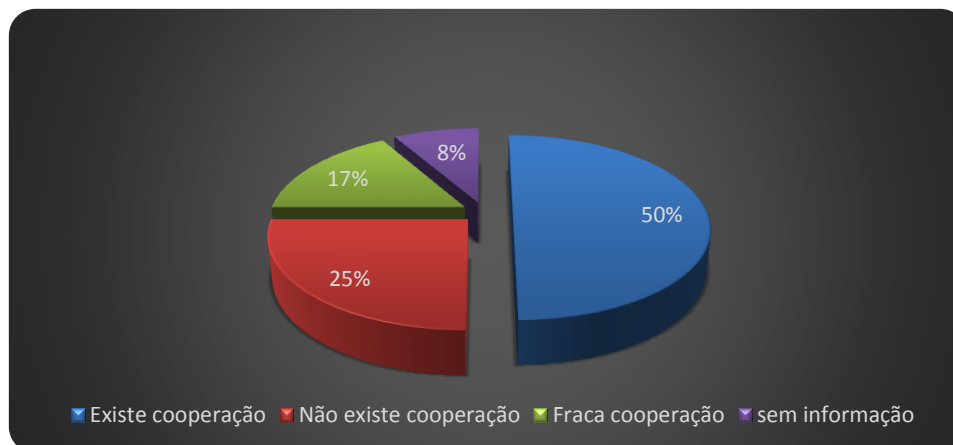


Figura 3.6 - Cooperação entre auditoria interna e auditoria externa

Segundo algumas opiniões, a falta de cooperação deve-se: num dos casos, ao facto de a empresa se encontrar em reestruturação (que se tem estendido por algum tempo); noutro caso, porque existe um maior interesse dos auditores na parte contabilística.

Um dos entrevistados, que diz que a cooperação entre a auditoria interna e externa é fraca, afirmou não ter conhecimento do relatório que os auditores externos entregaram aos órgãos da administração.

Questionado sobre a cooperação entre o auditor interno e o auditor externo, o entrevistado referiu que a cooperação não é total mas que a tendência é «[...] aumentar na medida do crescimento da confiança e conforto do auditor externo no trabalho desenvolvido pela auditoria interna».

3.3.1.11 IIA Angola

A ideia da criação de um *Institute of Internal Auditors* em Angola surgiu, à semelhança de muitos outros institutos de auditoria interna, se não de todos, da necessidade de aquisição de conhecimentos sobre a profissão. Os profissionais que foram designados para as funções foram procurando informação sobre o que era a auditoria interna.

Segundo o presidente do IIA Angola, este instituto

[...] é a Entidade representativa da comunidade nacional de auditores internos e dos profissionais de controlo interno, e tem como bandeira o fortalecimento destes profissionais, sua formação, capacitação e permanente actualização, tendo como lema: " Probidade, Desenvolvimento e Excelência Profissional".

Antes de 2004 um grupo de aproximadamente vinte e cinco pessoas uniu-se com o objetivo comum, o de realizar o exame para obter a certificação de CIA. O grupo era formado, na sua maioria, por profissionais ligados ao sector bancário.

O presidente do IIA Angola (membro do IIA *South Africa* desde 2004/2005) com quem tive o prazer de conversar, juntou-se ao grupo acima referido em 2004 com o intuito de criar o Instituto de Auditoria Interna Angolano.

O primeiro Simpósio Nacional de Auditoria Interna foi realizado a 22 de março de 2010. O evento contou com vários oradores que se debruçaram sobre o tema: “A Importância da Auditoria Interna na persecução dos objectivos das Organizações”, no Centro de Convenções Talatona, em Luanda (Serviço Nacional das Alfandegas – Angola). A 9 de junho do mesmo ano realizou-se em Luanda a Assembleia Constituinte do Instituto dos Auditores Internos de Angola onde estiveram presentes 34 membros. A abertura formal do encontro foi feita pelo Presidente da Direção Executiva do IIA Angola (IIA Angola – Acta da Assembleia Constituinte – Acta nº 01/2010).

Com o objetivo de obter apoio, foi feito contacto com o IPAI, com a intenção de obter colaboração deste instituto.

Segundo informação no site do Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI), o IIA

[...] está filiado ao The Institute of Internal Auditors - IIA, Instituto Internacional a partir de 2010, e estreitará e ampliará esse relacionamento, extremamente necessário à comunidade de Auditoria Interna e de Controlo em Angola. O [...] [IIA Angola] pretende, como resultado, aplicar no país à curto-médio prazo os exames para as Certificações CIA (Certified Internal Auditor), que é uma etapa importante na carreira do auditor interno, para a obtenção de uma credencial de reconhecimento internacional. O sucesso nesse exame confere ganhos de qualidade, tanto para o profissional, como para as estruturas de Auditoria Interna. À longo-médio prazo, almeja-se criar condições de acessibilidade facilitada no país para as certificações CCSA (Certification in Control Self-Assessment), conferido aos especialistas na prática de controlo de auto avaliação, atestando seus conhecimentos sobre a metodologia utilizada para avaliar o alcance e os objectivos das organizações, CFSA (Certified Financial Services Auditor) que certifica o auditor a trabalhar em instituições financeiras, empresas de seguro e no departamento financeiro de indústrias e CGAP (Certified Government Auditing Professional) que é uma certificação especializada para a prática da auditoria interna no sector público.

Para que a filiação ao IIA fosse possível foi necessário que determinados requisitos fossem cumpridos. Foi concluída a 2ª fase do processo, passando a ser considerado como um “instituto em perspectiva” e obtiveram a autorização do IIA para criarem o instituto em Angola. A 3ª fase está pendente, pelo fato deste instituto ainda não ser reconhecido em Angola.

Mas como foi referido pelo próprio presidente do IIA Angola, o instituto «vai existindo mas de jure não», uma vez que é necessário o aval do Ministério das Finanças. Apesar do Instituto se encontrar em formação e não existir legalmente, pelo menos 50% dos entrevistados (Figura 3.7) tinha conhecimento da sua existência, apesar de alguns admitirem que não têm tido notícias sobre o processo de oficialização do mesmo.

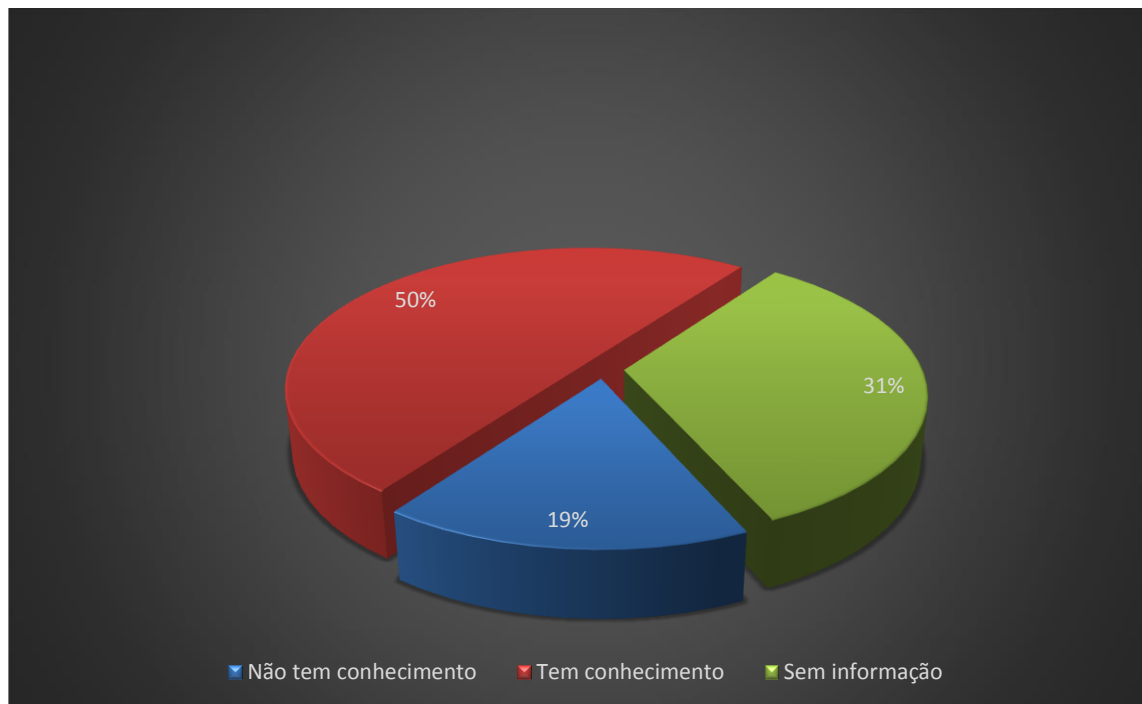


Figura 3.7 - Conhecimento dos entrevistados sobre o Instituto de Auditoria Interna Angolano

Com a intenção de obter a aprovação do Ministério das Finanças, foi enviado um pedido a solicitar a oficialização do instituto. Após receção do referido pedido, a Direcção Nacional de Contabilidade pede o parecer da Ordem dos Contabilistas de Angola. O processo acima descrito obteve resposta um ano após a solicitação ter sido apresentada.

Como resposta, o Gabinete do Ministério das Finanças (5 de março de 2012), em documento formal comunica que «[...] em princípio, o Ministério das Finanças, é favorável à implementação da Associação de Auditores Internos Angolanos – AAIA». Solicitou que seja feita a reapreciação do documento (do pedido), tendo em atenção que:

1. O conteúdo dos n.ºs 1, 2 e 3, do artigo 9.º, da Lei n.º 3/01, de 23 de Março, sobre o Exercício da Auditoria, que em síntese estipula que a Auditoria só pode ser exercida por Peritos Contabilistas registados na Ordem dos Contabilistas e dos Peritos Contabilistas.
2. O conteúdo do texto sobre o objectivo, inserto na alínea g), do Artigo 4.º, da Proposta do Estatuto, onde está definido que a Associação tem por finalidade essencial também de “exercer jurisdição disciplinar exclusiva sobre os seus membros”. Sobre isto, alerta-se que esta exclusividade é incompatível com o disposto nos Artigos que compõem o Capítulo VIº do Decreto Presidencial n.º 323/10, de 11 de Outubro, que aprova o Estatuto da Ordem dos Contabilistas e dos Peritos Contabilistas, a quem compete, em primeira instância, velar pela disciplina

e nos casos de infração, aplicar as penas previstas no referido Decreto Presidencial.

É preciso clarificar que, segundo Publicação no Diário da República de Angola I Serie – nº 14, de 23 de março de 2001, a Lei nº3/01, de 23 de março, na alínea a) nº 2 artigo 8º do seu capítulo II, entende-se que

Auditoria – [é] o trabalho desenvolvido com o objectivo de expressar uma opinião profissional e independente sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, com todos os aspectos materialmente relevantes, de acordo com uma estrutura conceptual de relato financeiro identificada.

Para que o Instituto possa funcionar e contribuir para o desenvolvimento da profissão em Angola, é necessária que deixe de se fazer confusão entre o papel da auditoria interna, da contabilidade e da auditoria externa.

Mais recentemente, após contato com o presidente do IIA Angola (setembro de 2013), foi possível apurar que havia novidades sobre a situação do Instituto. Em relação à solicitação de autorização para criação do mesmo, o Ministério das Finanças (a 10 de setembro de 2013) respondeu que «[...] sem prejuízo do disposto [...] na Lei das Associações Privadas, deverão continuar com as [...] actividades na condição de Comissão Instaladora, criando e fortalecendo as bases que culminarão a seu tempo com o alcance do desiderato pretendido».

Ainda no mesmo parecer é solicitada a elaboração e apresentação, ao Ministério, do plano de ações e relatório das atividades desenvolvidas. Estão a ser criadas condições para que o instituto entre em funcionamento, desenvolva atividades que servirão de suporte aos profissionais da área e dê resposta às necessidades de formação contínua a estes mesmos profissionais.

3.3.2 Inquérito

O inquérito foi elaborado tendo em vista a obtenção de informação relevante, capaz de revelar o perfil do auditor interno angolano hoje, a sua experiência, as suas aptidões e as responsabilidades a que está sujeito enquanto auditor.

3.3.2.1 Caracterização da amostra

A forma de pesquisa selecionada para esta parte do trabalho, foi a pesquisa descritiva sob a forma de estudo empírico, onde o objetivo foi a obtenção de informação útil que

possibilitasse a caracterização do auditor interno angolano, o trabalho que realiza hoje e o que se espera que venha a alcançar amanhã.

A população em estudo: os auditores internos angolanos, é uma população sobre a qual não é possível saber ao certo o número de elementos que a constitui. Segundo informação obtida no decurso das entrevistas, estima-se que essa população seja constituída por 3.000 elementos. A amostra é constituída por um total de dezassete respostas de indivíduos que trabalham como auditores internos em organizações a operar em Angola.

Dos dezassete indivíduos que compõem a amostra, conforme se pode constatar na Figura 3.8 (*output* do SPSS), 35,3% tem menos de trinta anos de idade, sendo que 76,5% do total pertence ao sexo masculino (Figura 3.9) e 76,4% são licenciados (Tabela 3.1).

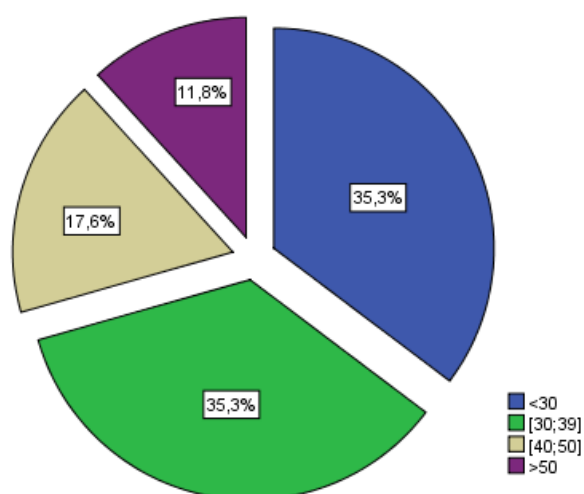


Figura 3.8 – Intervalo de idade dos inquiridos

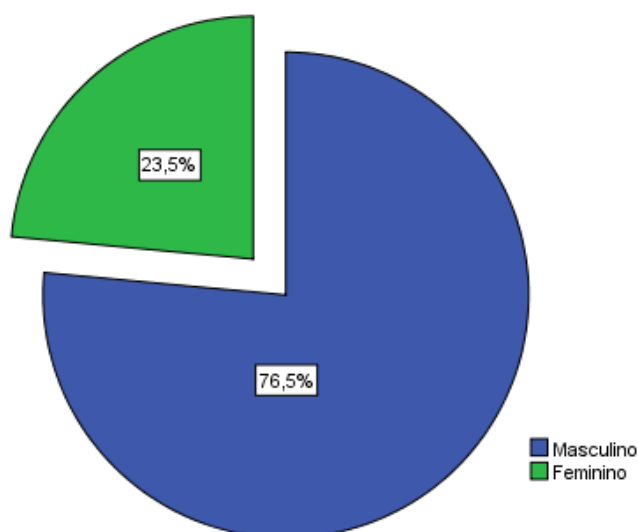


Figura 3.9 – Género dos inquiridos

Tabela 3.1 Habilitações académicas

	<i>Valid Percent</i>	<i>Cumulative Percent</i>
Bacharelato	5,9	5,9
Licenciatura	76,4	82,3
Pós Graduação	5,9	88,2
Mestrado	5,9	94,1
Doutoramento	5,9	100,0
Total	100,0	

Qualquer uma das dezassete pessoas que responderam ao inquérito têm formação na área financeira, mas o curso que se destaca, como se pode observar na Figura 3.10, é o de Economia onde existe uma concentração de 35,2% indivíduos. É também possível constatar que 29,4% dos inquiridos tem formação em Auditoria.

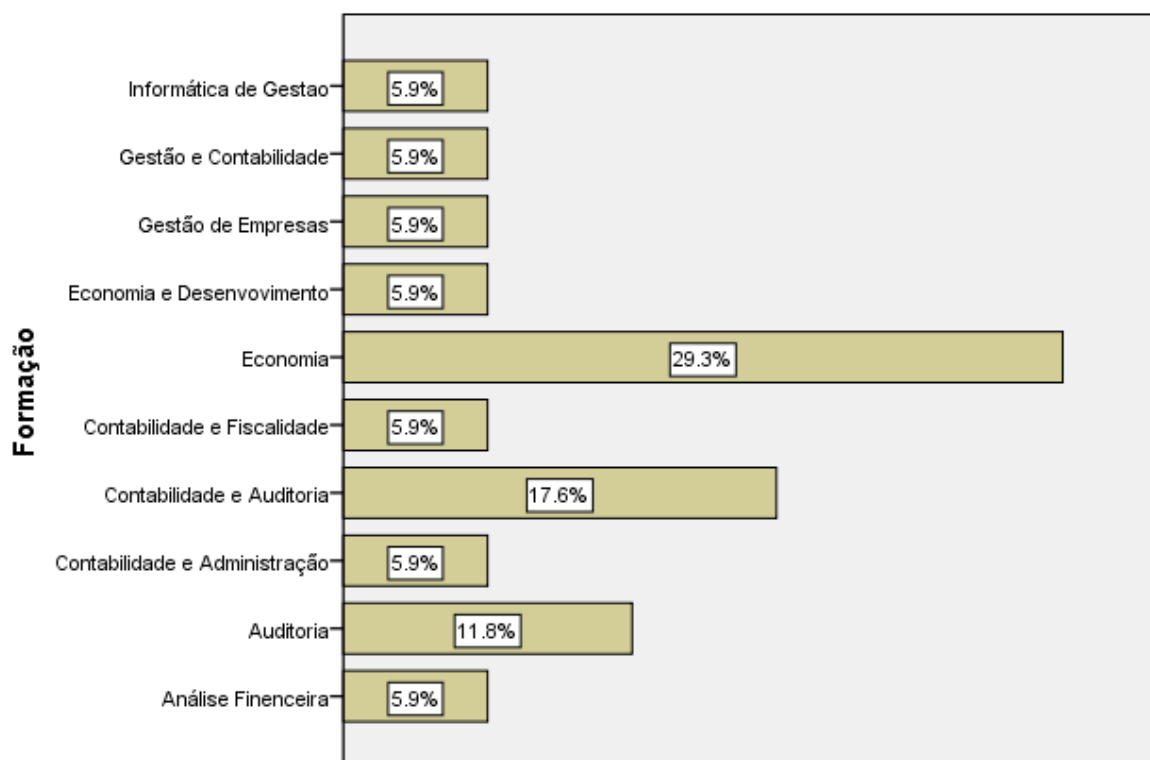


Figura 3.10 - Área de formação dos inquiridos

3.3.2.2 Apresentação de resultados

Neste ponto do trabalho a informação recolhida através dos inquéritos será apresentada recorrendo a tabelas ou figuras elaboradas com a ajuda do SPSS, acompanhadas de uma breve análise sobre a informação contida nas referidas tabelas/figuras.

A Tabela 3.2 resume o ramo de atividade das organizações para os quais os auditores internos que responderam ao inquérito trabalham. Como se pode observar, a maioria dos entrevistados trabalha no sector bancário; de lembrar que o grupo de pessoas que manifestou interesse para que fosse criado um instituto de auditores internos em Angola foi, na sua maioria, constituído por pessoas que trabalhavam neste sector.

Do conjunto de elementos que constituem a Mesa de Assembleia Geral, da Direção Executiva e do Conselho Fiscal do IIA Angola, aproximadamente 50% trabalha na área da banca.

Tabela 3.2 Ramo de atividade da organização em que trabalha

	Percent	Cumulative Percent
Atividade Aduaneira	5,9	5,9
Administração Pública	11,7	17,6
Aduaneiro	5,9	23,5
Alfândega	5,9	29,4
Banca	23,5	52,9
Comercio Internacional	5,9	58,8
Comunicações	5,9	64,7
Governo	5,9	70,6
Indústria	5,9	76,5
Seguros	5,9	82,4
Transportes	11,7	94,1
Varias Freelancer	5,9	100,0
Total	100,0	

Em relação aos anos de experiência, a grande maioria dos inquiridos diz que trabalha como auditor interno entre dois a cinco anos (Figura 3.11). Apenas um dos entrevistados trabalha num departamento de auditoria que existe há mais de 20 anos.

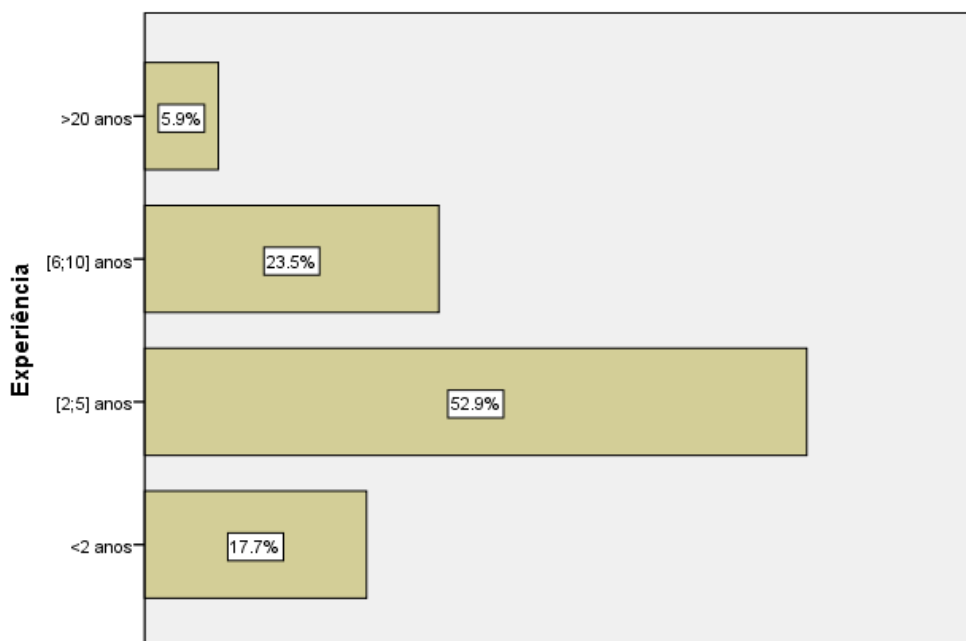


Figura 3.11 – Experiência em auditoria interna dos inquiridos¹

Aproximadamente 70,6% dos indivíduos da amostra trabalham em departamentos que foram criados entre seis a quinze anos (Figura 3.12).

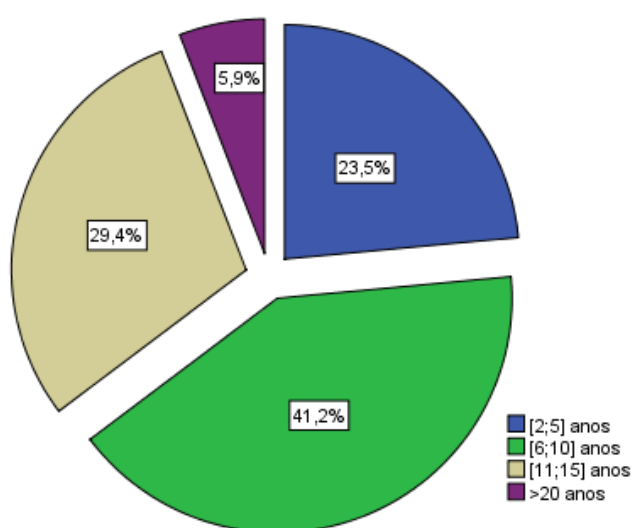


Figura 3.12 – Há quanto tempo foi criado o departamento de auditoria interna

¹ O intervalo [11-20] não consta do gráfico por não ter sido selecionado pelos respondentes.

O número de trabalhadores que constituem os departamentos de auditoria, como se pode observar na Figura 3.13, pertence maioritariamente ao intervalo constituído por 3 a 7 trabalhadores.

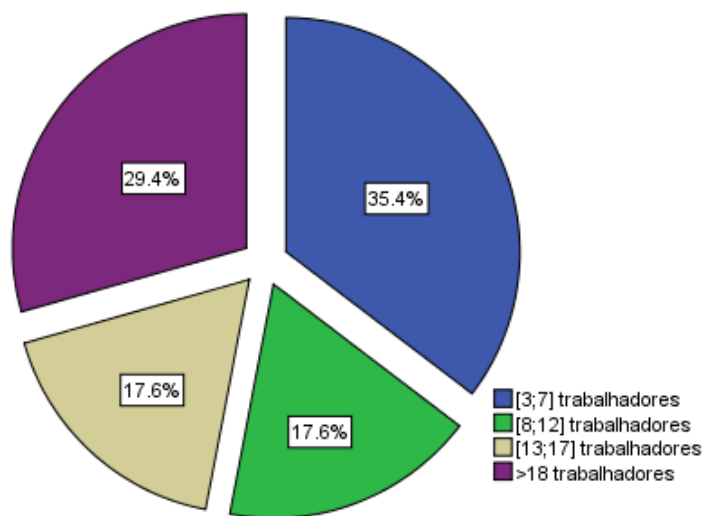


Figura 3.13 – Número de trabalhadores que constituem o departamento de auditoria interna onde os inquiridos trabalham

O manual de auditoria interna e a carta de auditoria interna são dois documentos importantes e indispensáveis num departamento de auditoria interna, pelo que foi possível constatar no capítulo da revisão da literatura. Dos auditores internos que responderam ao inquérito, 82,4% trabalham em organizações onde existe manual de auditoria interna (Figura 3.14). Apesar de a percentagem não chegar aos 100%, não deixa de ser satisfatório.

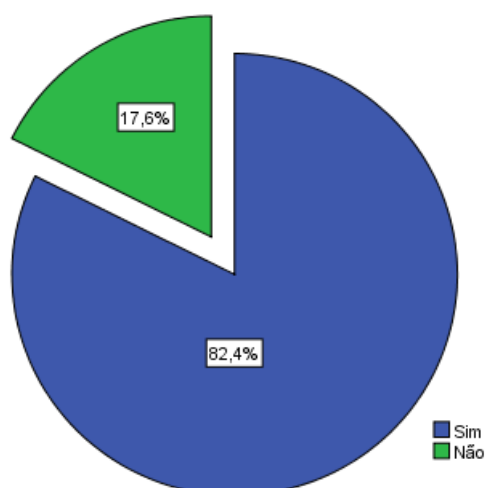


Figura 3.14 – Existência de manual de auditoria interna

Em relação à existência da carta de auditoria interna, 82,4% dos inquiridos afirma a sua existência na entidade em que trabalham (Figura 3.15).

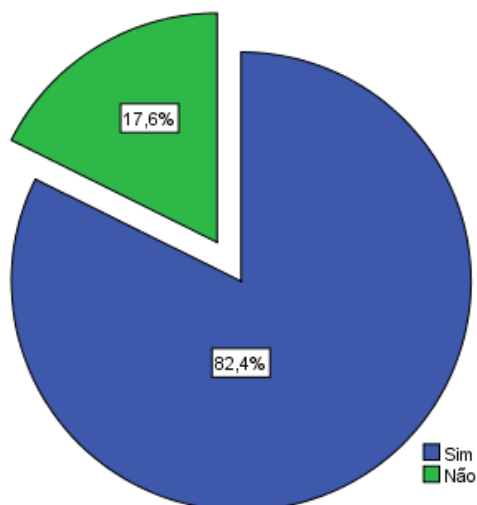


Figura 3.15 – Existência de carta de auditoria interna

Para além de verificar a existência do manual de auditoria interna, é importante saber com que frequência os inquiridos recorrem a ele e a opinião que têm sobre a sua importância.

Como já foi mencionado anteriormente, a constante atualização e utilização revela a importância que é dada a essa ferramenta de trabalho. De acordo com as respostas dos inquiridos, 57,1% dos manuais foram atualizados pelo menos uma vez desde a sua criação (Figura 3.16).

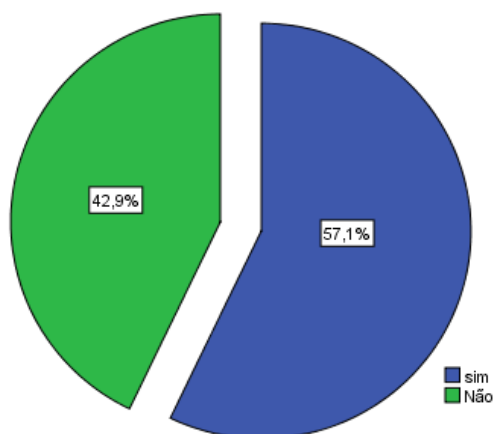


Figura 3.16 – O manual de auditoria interna já sofreu atualizações desde a sua criação

No entanto, 42,8% confessa que consulta muito raramente (uma vez por ano) o manual (Figura 3.17).

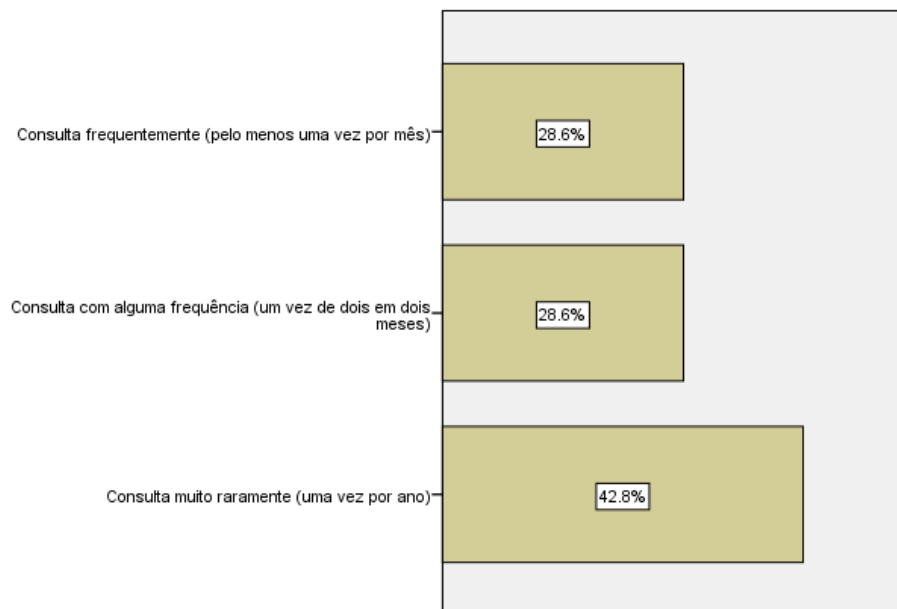


Figura 3.17 – Frequência de consulta ao manual de auditoria interna

Através da Figura 3.18 é possível observar que o Conselho de Administração e a Direção Geral são os órgãos de reporte mais frequentes. O Administrador é o órgão indicado por cerca de 29,4% dos respondentes.

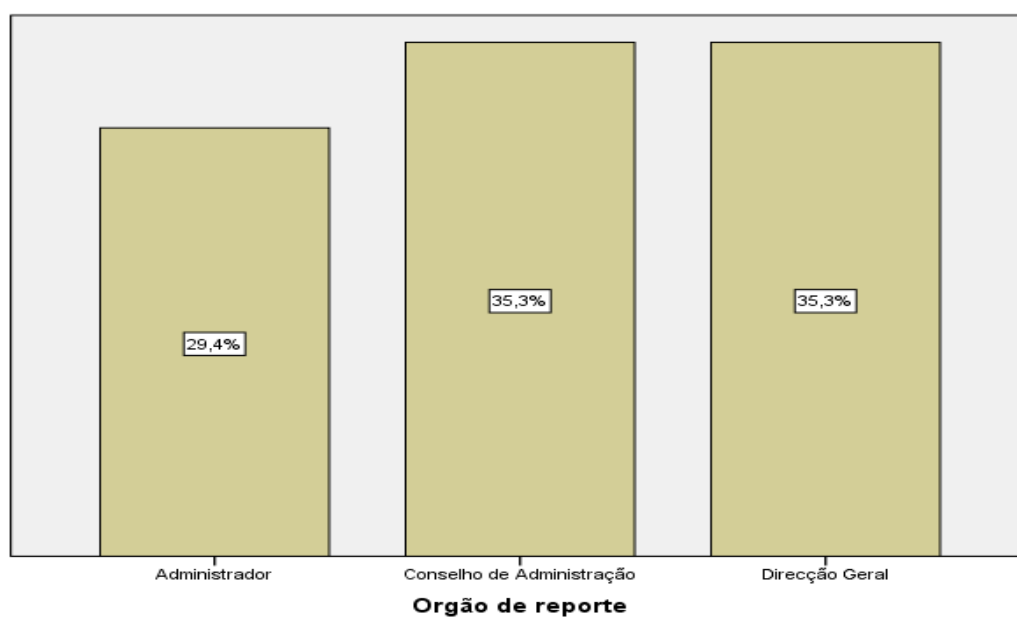


Figura 3.18 – A quem reporta o departamento de auditoria interna

De entre os tópicos que constituem a carta de auditoria, foram apresentados três aos inquiridos, tendo sido solicitado que selecionassem qual(is) era(m) mencionado(s) na carta de auditoria interna. Segundo 42,9% (Figura 3.19) dos inquiridos que trabalham em organizações onde existe carta de auditoria revelou que: (i) a definição de auditoria interna, (ii) o conceito de independência e (iii) o código de ética são tópicos mencionados nas referidas cartas. Os restantes inquiridos selecionaram uma ou duas das três opções sugeridas, tendo sido o Código de Ética a segunda opção mais escolhida.

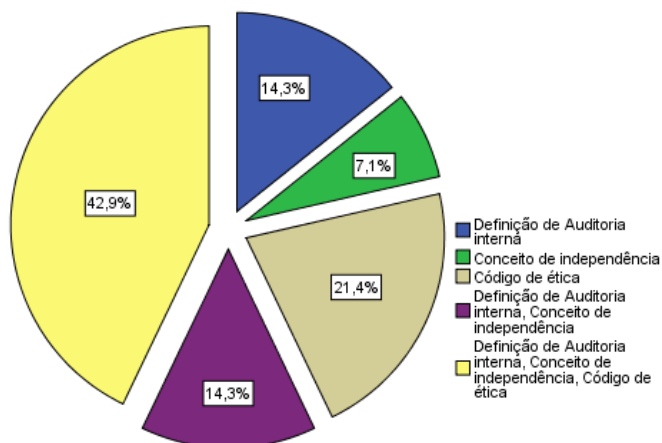


Figura 3.19 – Tópicos mencionados na carta de auditoria interna

A questão da independência é uma questão sempre atual, que põe em causa o trabalho que o(s) auditor(es) desenvolve(m). Confrontados com essa questão, apenas um dos entrevistados considera que o departamento de auditoria interna não é independente e 58,8% dos inquiridos (Figura 3.20) considera que o departamento de auditoria interna é independente.

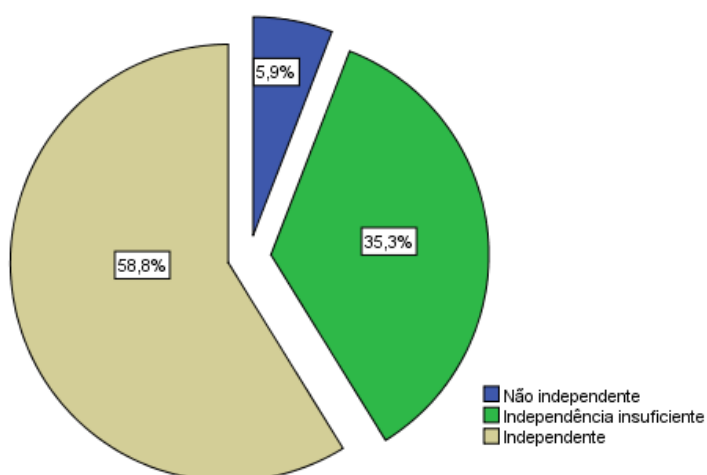


Figura 3.20 – Independência dos inquiridos

A cooperação entre o auditor interno e o auditor externo também foi um assunto abordado na revisão da literatura deste trabalho, foram apresentadas as vantagens resultantes da relação entre estes dois profissionais.

Na questão sobre a cooperação entre a auditoria interna e externa foram dadas quatro opções de resposta aos inquiridos: - Inexistente; - Pouca cooperação; - Muita cooperação; - Cooperação total. Dos auditores que responderam a essa questão, 12,5% considera que a cooperação é inexistente e a mesma percentagem de indivíduos considera que a cooperação é total. Os restantes 75% são repartidos de igual forma entre as outras duas opções apresentadas, como se pode ver na Figura 3.21.

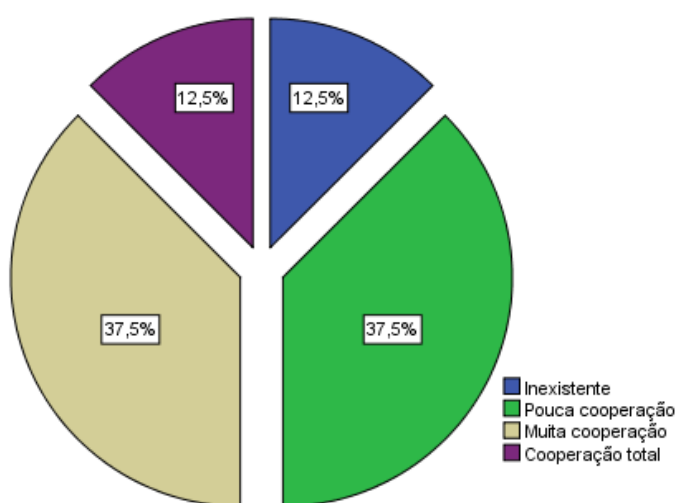


Figura 3.21 – Cooperação entre a auditoria interna e externa.

O trabalho que o auditor interno desenvolve é, com maior ou menor reconhecimento dentro de cada organização, visto como uma mais-valia pelos profissionais da área. Na questão colocada sobre o assunto, 41,2% dos auditores (Figura 3.22) estão satisfeitos com o trabalho que desenvolvem e os outros 58,8% considera que apesar de considerar que o trabalho que desenvolve constitui uma mais-valia para a organização onde trabalha, acha que o trabalho é pouco reconhecido.

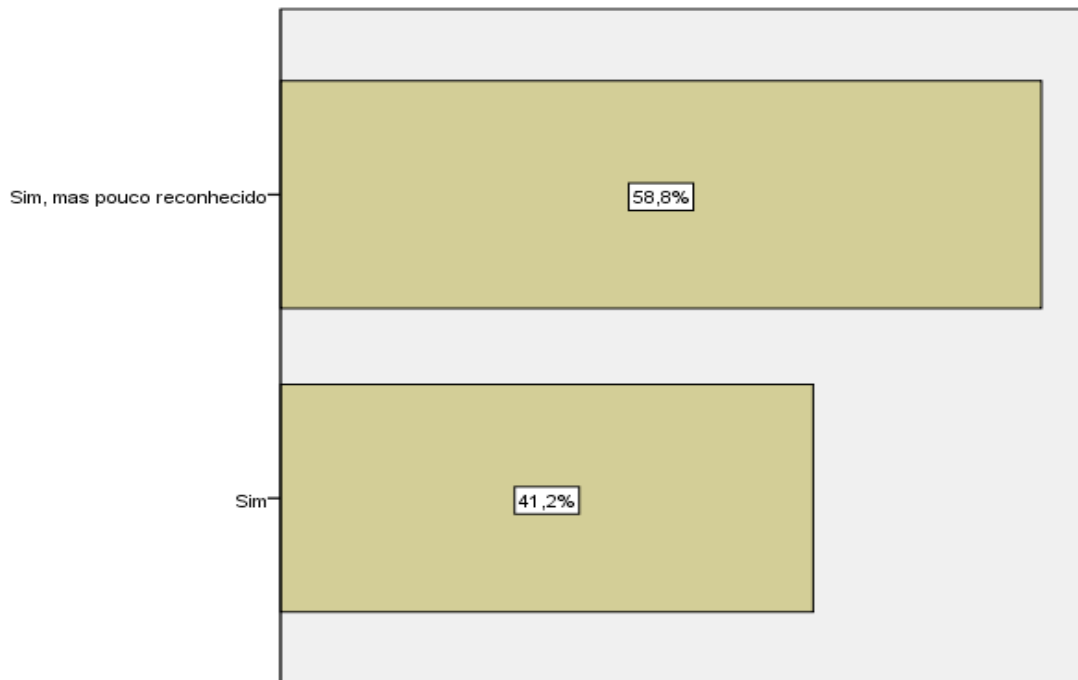


Figura 3.22 – Satisfação perante o reconhecimento que o trabalho realizado pela auditoria interna tem para a organização

Para fazer o seu trabalho o auditor precisa de recolher informação que serve de suporte para a análise e posteriormente irá elaborar o relatório/parecer e apresentá-lo aos órgãos competentes. O acesso à informação é, por isso importante para a realização do trabalho do auditor. Segundo 70,6% dos inquiridos, na realização do seu trabalho não se deparam com impedimentos relacionados com acesso à informação necessária à realização dos seus trabalhos (Figura 3.23).

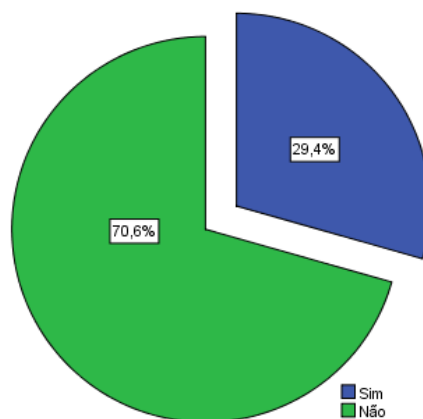


Figura 3.23 – Existência de dificuldades na obtenção de informação necessária à realização do trabalho

O investimento em formação é importante para qualquer organização, tanto no processo de acolhimento e integração de novos trabalhadores como para os restantes que necessitam de se manter atualizados e motivados. É uma ferramenta importante num contexto de evolução constante que caracteriza a sociedade atual. A maioria dos inquiridos (76,5%) revelou que as organizações onde trabalham investem em formação direcionada ao departamento de auditoria interna, como se pode verificar na Figura 3.24.

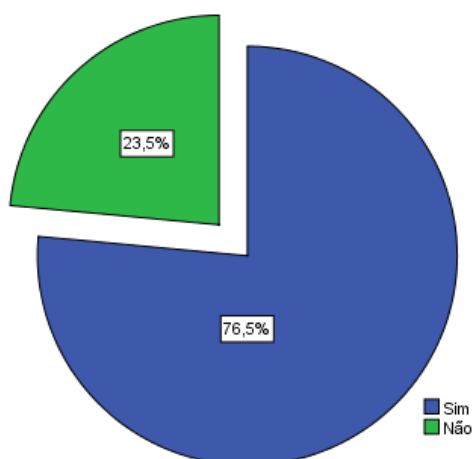


Figura 3.24 – Investimento em formação destinada ao departamento de auditoria interna

As recomendações são uma fase importante do trabalho do auditor, são a oportunidade que têm para dar o seu contributo para a organização. Foi colocada uma questão aos inquiridos, relacionada com a implementação das recomendações feitas pelos auditores internos, tendo 64,7% dos inquiridos indicado que as recomendações são frequentemente aceites e implementadas; apenas 11,8% afirma que essa aceitação e implementação tem pouca frequência e 23,5% diz que são sempre aceites e implementadas (Figura 3.25).

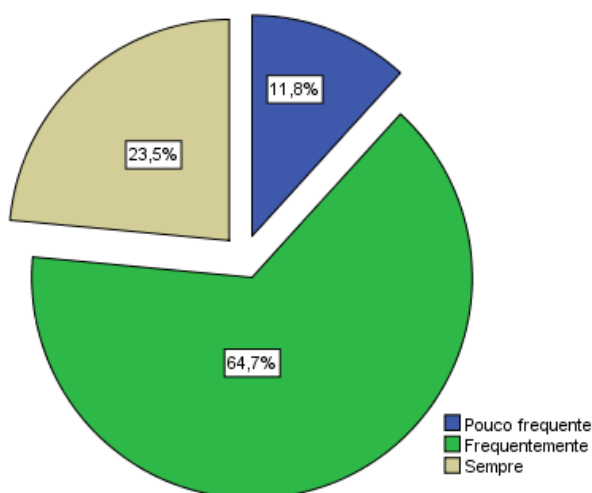


Figura 3.25 – Implementação das recomendações dos auditores internos

Em relação às conclusões a que o auditor chega após a realização do seu trabalho, 88,2% dos inquiridos afirma ter liberdade total para as expressar e os restantes 11,8% confessa não ter essa autonomia (Figura 3.26).

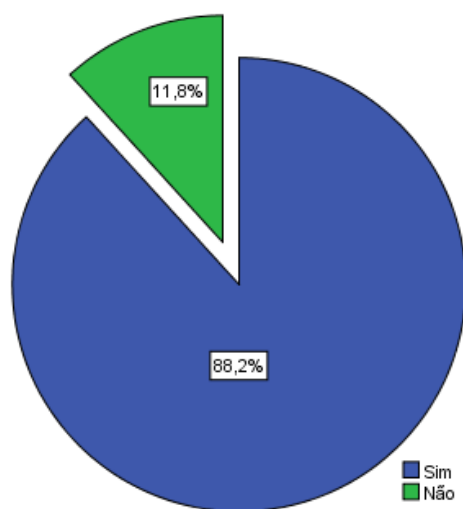


Figura 3.26 – Liberdade na apresentação das conclusões

De acordo com as respostas obtidas, 88,2% dos auditores dizem que o trabalho que os auditores desenvolvem é compreendido pelos colegas de outros departamentos, mas estes ainda têm algumas reservas quanto ao funcionamento do mesmo. Os restantes 11,8% afirmam sem reservas que o trabalho que o auditor desenvolve é compreendido pelos seus colegas de trabalho (Figura 3.27).

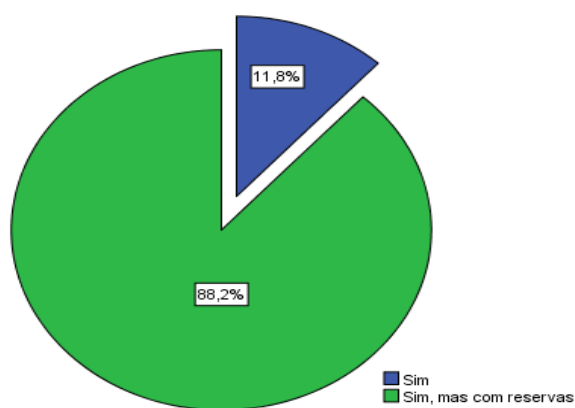


Figura 3.27 – Compreensão dos colegas de trabalho em relação ao trabalho desenvolvido pelo auditor interno

Foram postas à disposição dos inquiridos quatro opções de resposta à pergunta: O que pretende ver melhorado no departamento de auditoria interna da sua organização?

A Figura 3.28 abaixo revela as respostas obtidas. A sugestão mais selecionada pelos auditores foi a “ Maior aceitação e implementação das recomendações”.

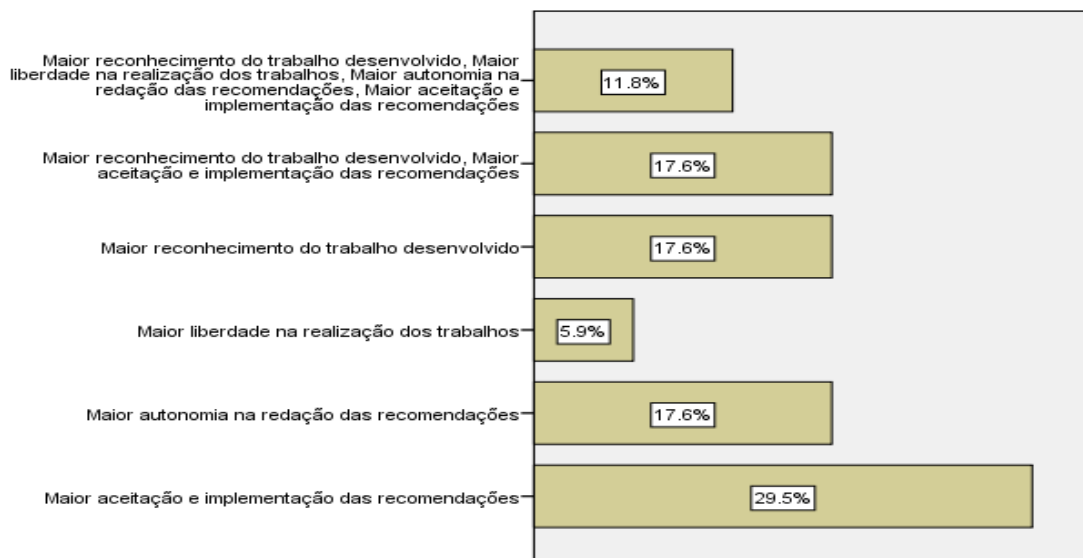


Figura 3.28 – Melhorias sugeridas para o departamento de auditoria interna

3.3.2.3 Análise combinada de resultados

À semelhança do ponto anterior, este ponto servirá para apresentar as informações obtidas através dos inquéritos. Pretende-se fazer uma análise crítica ao cruzamento das respostas obtidas, tirando ilações sobre os resultados obtidos.

Os auditores internos que trabalham em Angola e que responderam ao inquérito são, na sua maioria, homens, como foi possível constatar no ponto anterior. É possível verificar (Tabela 3.3) que 58,7% dos inquiridos são novos auditores com pouca experiência (até cinco anos de experiência) e pertencem ao sexo masculino. A mesma tabela mostra que no grupo de inquiridos, não existem mulheres com menos de dois anos de experiência e ainda que nenhuma tem mais de dez anos de experiência. Também se pode constatar que os indivíduos com mais de vinte anos de experiência, assim como os novos auditores (menos de dois anos) trabalham no sector privado. No sector público os colaboradores do departamento de auditoria interna têm experiência na área entre dois e dez anos.

Tabela 3.3 Relação género, experiência e sector de atividade

			Género (%)		
			Masculino	Feminino	
Sector	Público	Experiência	<2 anos	0,0	0,0
			[2;5] anos	35,2	5,9
			[6;10] anos	11,8	11,8
			[11;20] anos	0,0	0,0
			>20 anos	0,0	0,0
	Privado	Experiência	<2 anos	17,6	0,0
			[2;5] anos	5,9	5,9
			[6;10] anos	0,0	0,0
			[11;20] anos	0,0	0,0
			>20 anos	5,9	0,0

Ainda em relação ao sector de atividade, é preciso que seja feito um esforço conjunto para que a profissão seja compreendida e aceite dentro das organizações. Foi possível verificar que 88,2% dos auditores (Tabela 3.4) consideram que o trabalho desenvolvido pelo seu departamento é compreendido pelos seus colegas, mas ainda existem reservas em relação ao trabalho que os auditores internos desenvolvem. De destacar que mais de 50% dessas dúvidas se fazem sentir no sector público.

Tabela 3.4 Relação entre a perceção dos departamentos em relação ao trabalho do auditor interno e o sector de atividade da organização

		Sector (%)	
		Público	Privado
Trabalho da AI compreendido pelos outros departamentos	Sim	5,9	5,9
	Sim, mas com reservas	58,8	29,4
	Não	0,0	0,0

No ponto anterior fez-se referência ao sector bancário, e como se pode observar na Tabela 3.5 os indivíduos que responderam ao inquérito, na sua maioria trabalham na banca, mas não são os que têm maior experiência na área de auditoria, pelo contrário, são os menos experientes (menos de dois anos) em relação aos restantes respondentes.

Tabela 3.5 Relação entre a experiência do inquirido e ramo de atividade da organização

	Experiência				Total
	<2 anos	[2;5] anos	[6;10] anos	>20 anos	
Indústria	0	1	0	0	1
Comunicações	0	1	0	0	1
Administração Pública	0	1	1	0	2
Alfândega	0	2	1	0	3
Transportes	0	2	0	0	2
Comercio Internacional	0	1	0	0	1
Seguros	0	0	1	0	1
Freelancer	0	0	0	1	1
Banca	3	1	0	0	4
Governo	0	0	1	0	1
Total	3	9	4	1	17

A Tabela 3.6 mostra a relação entre as melhorias que foram apontadas pelos inquiridos como sendo necessárias nas suas organizações e a avaliação que os mesmos fazem do trabalho que desenvolvem dentro das suas organizações. Na tabela supracitada é possível verificar (a vermelho) que mais que um dos inquiridos afirmou que o trabalho que desenvolve é uma mais-valia para a sua organização, não tendo optado pela segunda opção de resposta que seria “sim, mas pouco reconhecido”. No entanto estes mesmos inquiridos, ao fazerem a seleção do que pretendiam ver melhorado no seu departamento, escolheram a opção “Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido”.

Tabela 3.6 As melhorias e o trabalho desenvolvido

	Trabalho desenvolvido é uma mais-valia (%)	
	Sim	Sim, mas pouco reconhecido
Melhorias		
Maior aceitação e implementação das recomendações	5,9	23,3
Maior autonomia na redação das recomendações	5,9	11,8
Maior liberdade na realização dos trabalhos	5,9	0,0
Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido	5,9	11,8
Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, e Maior aceitação e implementação das recomendações	11,8	5,9
Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, e Maior liberdade na realização dos trabalhos, e Maior autonomia na redação das recomendações, e Maior aceitação e implementação das recomendações	5,9	5,9

Analisando a Tabela 3.7 que faz a relação entre o sector de atividade em que se insere a organização e a existência ou não de manual de auditoria interna, é possível verificar que a maioria dos inquiridos trabalha para o sector público (64,7%) e 81,8% dos inquiridos que trabalham no sector público afirma a existência do manual de auditoria. Das entidades que não possuem manual de auditoria, a sua maioria pertencem ao sector público.

Tabela 3.7 Sector e manual de auditoria

		Existe Manual (%)			
		Sim		Não	
		Table N ²	Row N ³	Table N	Row N
Sector	Público	52,9	81,8	11,8	18,2
	Privado	29,4	83,3	5,9	16,7

A Tabela 3.8 estabelece a relação entre a existência do manual e a criação do departamento. Através da combinação das respostas obtidas é possível constatar que o manual de auditoria, apesar de existir na maioria das organizações dos auditores que responderam ao inquérito (82,3% - Tabela 3.7), a sua data de criação nem sempre coincide com o ano de criação deste departamento (Tabela 3.8).

Tabela 3.8 Relação entre a existência do manual e o departamento de auditoria interna

		A quanto tempo foi elaborado o manual			Total
		<2 anos	[2;5] anos	>5 anos	
A quanto tempo existe o departamento	[2;5] anos	1	2	0	3
	[6;10] anos	4	2	1	7
	[11;15] anos	1	2	1	4
Total		6	6	2	14

O exemplo disso é o facto de 50% das organizações (Tabela 3.8) que possuem manual de auditoria interna terem demorado, pelo menos 4 anos para criar o manual após ter sido criado o departamento. Uma das organizações levou mais de nove anos para o elaborar ou pôr à disposição dos seus colaboradores.

Uma vez que segundo Pinheiro (2010: 64) este instrumento deve «[...] servir para definir, aos Auditores Internos, a forma de desenvolver as acções de auditoria que lhes são cometidas [...]», a questão que se coloca é até que ponto estes departamentos funcionam.

² Table N % percentual calculada tendo em conta tds os dados

³ Row N %- percentagem calculada tendo em conta os valores do sector

Nas entidades em que existe manual de auditoria interna, na sua maioria também existe carta de auditoria interna, e vice-versa. É pequena e semelhante a percentagem de inquiridos que confirmou que na sua organização só existe um destes documentos, sendo que foi zero o número de auditores cuja organização não tem nem o manual nem a carta de auditoria (Tabela 3.9).

Tabela 3.9 Relação entre o manual e a carta de auditoria interna

		Existe manual A.I. (%)	
		Sim	Não
Existe carta A.I.	Sim	64,8	17,6
	Não	17,6	0,0

Na tentativa de verificar a relação entre a independência e carta de auditoria, foi elaborada a Tabela 3.10, onde se verificou que 50% dos inquiridos que afirmam que existe carta de auditoria na sua organização também considera que o seu departamento goza de independência, mas 42,9% dos auditores do mesmo grupo menciona que a independência é insuficiente. E dos inquiridos cuja organização não possui carta de auditoria consideram todos que o seu departamento é independente.

Conclui-se assim, tendo em conta os resultados obtidos, que nas organizações onde os inquiridos trabalham, o facto de uma organização ter carta de auditoria não significa que o departamento de auditoria seja independente.

Tabela 3.10 Relação entre a independência e a carta de auditoria interna

		Existe carta A.I. (%)	
		Sim	Não
Independência	Não independente	7,1	0,0
	Independência insuficiente	42,9	0,0
	Independente	50,0	100,0

Fazendo uma comparação entre a independência e o órgão para qual reporta o departamento de auditoria interna (Tabela 3.11), é possível constatar que, das opções apresentadas, o órgão de reporte mais selecionado pelos inquiridos (35,4%) foi a “Direção Geral” seguido da opção “Concelho de Administração” (35,2%). Tendo em conta os dados apresentados, não podemos afirmar a existência de uma relação direta entre a independência e o órgão para qual o departamento de auditoria reporta. Mas como veremos

mais adiante a percepção de independência, ou não independência, por parte dos inquiridos é um tanto ou quanto discutível.

Tabela 3.11 Relação entre a independência e o órgão de reporte

		Independência (%)		
		Não independente	Independência insuficiente	Independente
Órgão de reporte	Administrador	5,9	5,9	17,6
	Conselho de Administração	0,0	17,6	17,6
	Direção Geral	0,0	11,8	23,6

Através da Tabela 3.12 é possível verificar que, os inquiridos que avaliam a independência do departamento de auditoria interna para o qual trabalham como “não independente” ou com “independência insuficiente”, pertencem na sua maioria ao sector público (35,3%).

Tabela 3.12 Relação entre a independência e o sector de atividade

		Independência (%)		
		Não independente	Independência insuficiente	Independente
Sector	Público	5,9	29,4	29,4
	Privado	0,0	5,9	29,4

A Tabela 3.13 mostra que a maioria dos inquiridos que considera o seu departamento independente diz que os auditores da sua organização são capazes de expressar sem limitações as conclusões a que chegaram, depois de concluído o seu trabalho. Mas também é possível constatar que 11,8% dos auditores confessa não ter essa liberdade e, apesar de se depararem com essa limitação, os auditores confirmam a sua independência e a do seu departamento. Os 35,3% dos auditores que avaliam a sua independência como “insuficiente”, afirmam ter liberdade para expressar com total liberdade as suas conclusões, não sendo por isso possível concluir, com esta análise, que essa “insuficiência” se deva a falta de liberdade de expressão.

Tabela 3.13 Relação entre a independência e a liberdade de expressão

		Independência (%)		
		Não independente	Independência insuficiente	Independente
Liberdade de expressão	Sim	5,9	35,3	47,0
	Não	0,0	0,0	11,8

Se adicionarmos as respostas à pergunta” O que pretende ver melhorado no departamento de auditoria interna da sua organização?” à tabela acima, é possível verificar (Tabela 3.14) que:

- Do total dos respondentes, 29,4% afirma que na sua organização o auditor tem liberdade para apresentar as conclusões e recomendações, mas este e o departamento de auditoria gozam de “independência insuficiente”, pelo que pretendem que haja uma maior aceitação e implementação das recomendações do seu departamento. Outra das melhorias mais indicadas foi o maior reconhecimento do trabalho desenvolvido;
- Um dos inquiridos, apesar de admitir poder expressar as suas conclusões com total liberdade e considerar que o seu departamento não é independente, sugere como melhorias: um maior reconhecimento do trabalho desenvolvido e uma maior aceitação e implementação das recomendações;
- Segundo os dados da Tabela 3.14, 17,6% dos inquiridos consideram-se independentes, com liberdade para expressar as suas conclusões livremente e desejam que haja uma maior autonomia na redação das recomendações. E 17,6% afirma ter liberdade e independência, mas pretende uma maior aceitação e implementação das recomendações;
- Dois dos inquiridos consideram que na organização em que trabalham, o departamento de auditoria é independente, mas confessam não ter liberdade para expressar as suas conclusões com total liberdade. Um deles pretende que haja um maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, e o outro pretende também maior liberdade na realização dos trabalhos, maior autonomia na realização das recomendações e maior aceitação e implementação das recomendações.

Tabela 3.14 Relação entre a independência, a liberdade de expressão e as melhorias propostas

	Liberdade de expressão					
	Sim			Não		
	Independência			Independência		
	Não independente	Independência insuficiente	Independente	Não independente	Independência insuficiente	Independente
Melhorias no departamento						
Maior aceitação e implementação das recomendações	0,0%	17,6%	11,7%	0,0%	0,0%	0,0%
Maior autonomia na redação das recomendações	0,0%	0,0%	17,6%	0,0%	0,0%	0,0%
Maior liberdade na realização dos trabalhos	0,0%	0,0%	5,9%	0,0%	0,0%	0,0%
Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido	0,0%	5,9%	5,9%	0,0%	0,0%	5,9%
Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, e Maior aceitação e implementação das recomendações	5,9%	5,9%	5,9%	0,0%	0,0%	0,0%
Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, e Maior liberdade na realização dos trabalhos, e Maior autonomia na redação das recomendações, e Maior aceitação e implementação das recomendações	0,0%	5,9%	0,0%	0,0%	0,0%	5,9%

Em relação à independência, a norma de atributo do IIA número 1110.A1 refere que «[a] atividade de auditoria interna deve estar livre de interferências na determinação do escopo da auditoria interna, na execução dos trabalhos e na comunicação de resultados».

Os pontos anteriores confirmam que a questão da independência é uma questão delicada e também é possível constatar que a ideia que alguns auditores têm sobre a independência é pouco abrangente. A prova disso é o facto de haver inquiridos que apesar de afirmarem a independência do seu departamento, sugerem, por outro lado, que haja maior autonomia na

redação das recomendações, maior liberdade para a realização dos trabalhos, sugestões que por si só já dizem muito sobre a independência da organização em que trabalham.

Outro exemplo é o facto de auditores avaliarem o seu departamento com sendo independente apesar de revelarem não existir liberdade para o auditor exprimir com total liberdade as suas conclusões e de proporem como melhorias: (i) maior autonomia na redação das recomendações e (ii) maior liberdade na realização dos trabalhos realizados pelo departamento.

É também curioso constatar que um dos auditores que afirma que as recomendações feitas pelo seu departamento são “sempre” aceites e implementadas, sugere que haja uma maior aceitação e implementação das recomendações feitas por esse mesmo departamento.

A questão da aceitação e implementação das recomendações não pode ser vista em separado. Com a análise conjunta das várias respostas é possível observar que 75% dos auditores que afirmam que as suas recomendações são “sempre” aceites e implementadas também são aqueles que pretendem que haja: (i) maior aceitação e implementação das recomendações, (ii) maior autonomia na redação das recomendações e (iii) maior liberdade na realização dos trabalhos (Tabela 3.15).

Tabela 3.15 Relação entre as melhorias no departamento e a implementação de recomendações

		Recomendações (%)			
		Nunca	Pouco frequente	Frequentemente	Sempre
Melhorias no departamento	Maior aceitação e implementação das recomendações	0,0	50,0	27,3	25,0
	Maior autonomia na redação das recomendações	0,0	0,0	18,2	25,0
	Maior liberdade na realização dos trabalhos	0,0	0,0	0,0	25,0
	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido	0,0	50,0	9,0	25,0
	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, e	0,0	0,0	27,3	0,0
	Maior aceitação e implementação das recomendações				
	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, e Maior liberdade na realização dos trabalhos, e Maior autonomia na redação das recomendações, e Maior aceitação e implementação das recomendações	0,0	0,0	18,2	0,0

Questionados sobre o que pretendiam ver melhorado no departamento de auditoria interna das suas organizações, os inquiridos puderam selecionar uma ou mais das quatro opções: (i) maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, (ii) maior liberdade na realização dos trabalhos, (iii) maior autonomia na redação das recomendações e (iv) maior aceitação e implementação das recomendações. Feita a relação destas respostas com o sector de atividade em que os inquiridos trabalham (Tabela 3.16), foi possível apurar que:

- A grande preocupação dos auditores, tanto do sector público como do privado, está relacionada com a maior aceitação e implementação das recomendações feitas pelo departamento de auditoria interna.
- A questão do reconhecimento do trabalho desenvolvido é mais mencionada pelos trabalhadores do sector público do que os do sector privado.
- Em relação à autonomia na redação das recomendações, os inquiridos no sector privado foram os que mais sugeriram essa melhoria.

Tabela 3.16 Relação entre as sugestões de melhoria e o sector de atividade

		Sector (%)	
		Público	Privado
Melhorias no departamento	Maior aceitação e implementação das recomendações	27,3	33,3
	Maior autonomia na redação das recomendações	18,2	16,7
	Maior liberdade na realização dos trabalhos	0,0	16,7
	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido	18,1	16,6
	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, e Maior aceitação e implementação das recomendações	27,3	0,0
	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, e Maior liberdade na realização dos trabalhos, e Maior autonomia na redação das recomendações, e Maior aceitação e implementação das recomendações	9,1	16,7

3.4 Limitações e dificuldades do estudo

Fazer um estudo de uma sociedade ainda fechada como Angola, em que apesar de ser um país aberto ao investimento externo e onde existem muitas empresas estrangeiras, não é tarefa fácil à obtenção de informação. Ainda existe um controle muito forte sobre a informação que é de domínio público, os níveis de corrupção são referenciados como elevados e é preciso ser prudente sobre o que se diz publicamente.

Apesar de ter sido garantido o anonimato aos entrevistados, provavelmente muitas foram as opiniões, as entrevistas e/ou os inquéritos, que ficaram por expressar ou fazer, por receio, ou por comodismo. Foi visível a mudança de atitude de alguns entrevistados quando ficou clarificado que o anonimato era garantido. E o recurso a este não foi suficiente, uma vez que mesmo assim me foram recusadas entrevistas.

Ao falar, em ocasiões diferentes, com mais de uma pessoa da mesma entidade, o que aconteceu em duas ocasiões, foi possível constatar pequenas diferenças na informação que me era transmitida. Numa das entrevistas o primeiro entrevistado fez referência a situações e limitações que ocorriam, que o segundo entrevistado, da mesma entidade, parecia não ter conhecimento, ou avaliava a situação de maneira diferente.

Foram poucas as respostas que se obtiveram com a entrega da carta a solicitar entrevista com o responsável pelo departamento de auditoria interna. Um dos *feedbacks* serviu para ser informada que a ajuda que me poderia ser dada resumia-se ao fornecimento de nomes de entidades que, por terem departamento de auditoria interna, poderiam ser capazes de

conceder tal entrevista, uma vez que a entidade em questão só o faria se recebesse antecipadamente as questões que seriam colocadas no momento da entrevista.

O número limitado de respostas obtidas com o inquérito foi algo desanimador, uma vez que o mesmo foi divulgado e o anonimato foi garantido, mas não foi suficiente para obter um número de respostas satisfatório.

Tendo em conta que, segundo informação que me foi prestada, 3.000 é o número estimado de auditores internos em Angola e apenas 17 responderam a este inquérito, não será possível inferir para a população as conclusões da análise aos dados fornecidos pelos 17 auditores internos. Mas a análise conjunta das informações recolhidas durante as entrevistas e os dados obtidos através dos inquéritos serão base para as conclusões apresentadas sobre o tema.

3.5 Futuro da auditoria interna em Angola

Em relação ao futuro da auditoria interna em Angola, para alguns entrevistados o sector bancário veio estimular a atividade da auditoria interna. Segundo os mesmos, o grande problema, a grande limitação ao desenvolvimento da auditoria interna em Angola, é sem dúvida a falta de quadros com conhecimentos suficientes para desempenhar tais funções.

No entanto existem hoje em Angola empresas estrangeiras que estão a ser contratadas para ajudar na reestruturação de organizações e para dar formação ao pessoal. Foram mencionadas várias empresas conhecidas mundialmente pelo trabalho que desenvolvem, são empresas com experiência na área da auditoria e que estão a contribuir para a formação de pessoal nacional.

Um dos entrevistados afirma que tem havido «[...] uma remodelação progressiva do âmbito de actuação dos departamentos de auditoria interna, passando de um papel de inspector para uma abordagem de auditor/consultor, procurando trazer mais valia ao negócio através do trabalho desenvolvido».

Em entrevista com um responsável pelo departamento de auditoria interna, este admitiu que quando lhe foi atribuído o cargo (em 2012) tentou obter apoio, em busca de uma troca de experiência, mas acabou por constatar que infelizmente os poucos departamentos de auditoria interna que existem (na sua opinião) não cumprem com o seu papel. Questionado sobre prazos, o mesmo entrevistado considera que dois anos é um espaço de tempo razoável para que a auditoria interna em Angola amadureça.

Segundo o parecer de outro entrevistado, o surgimento da bolsa de valores permitiria o impulsionar da auditoria interna que é uma atividade nova nas empresas angolanas e ainda é vista, na sua opinião e segundo conversas que teve com colegas da área, como um mecanismo de punição.

Os inquiridos concordam que será inevitável o reconhecimento da importância da profissão no seio das organizações, mas é preciso haver um maior investimento em formação profissional e maior abertura no âmbito de trabalho deste profissional para que o auditor possa desenvolver o seu trabalho de forma independente e objetiva, sem limitações.

Foram reconhecidos os esforços que têm vindo a ser feitos para a criação do instituto dos auditores internos em Angola e os benefícios para a afirmação da profissão no país.

A corrupção e a falta de interesse por parte dos órgãos superiores foram apontadas como barreiras ao desenvolvimento da profissão em Angola.

Espera-se que com a criação do IIA Angola, o auditor interno angolano vá “beber” do conhecimento e da experiência dos profissionais da área, de todas as partes do mundo, que partilham as suas experiências através de publicações, livros, palestras, etc., e use esse conhecimento adequando-o à realidade do país. Queremos com isto dizer que, a criação do IIA Angola vai servir para impulsionar o crescimento da profissão no país. A sua existência irá sensibilizar empresários e governantes para a importância do papel do auditor interno dentro das organizações e a informação sobre a profissão vai se tornar mais acessível àqueles que estão realmente interessados.

A auditoria interna em Angola está numa fase embrionária, como foi referido por alguns entrevistados, e o mercado Angolano está a crescer a um ritmo acelerado. A mudança é o motor do desenvolvimento e Angola é um país que se tem vindo a desenvolver e o seu crescimento económico tem sido notável. Tudo aponta para que os profissionais de todas as áreas tenham que estar preparados para acompanhar as mudanças e desenvolver-se cada vez mais profissionalmente.

4. Conclusões

As crises são cíclicas, porque no curto prazo é mais fácil ter uma imagem global, uma visão abrangente. No longo prazo as pessoas tendem a desprender-se dessa visão do todo e focar-se em questões mais específicas. O auditor existe para que o plano geral permaneça em perspectiva.

Tendo em conta as respostas obtidas é possível afirmar que é preciso dar maior importância ao manual de auditoria interna. Trata-se de um instrumento relevante para o auditor e o seu valor é maior num país onde a falta de pessoal qualificado é uma questão preocupante.

Segundo as respostas obtidas, 82,4% (Figura 3.14) dos inquiridos afirma a existência do manual de auditoria interna. Também foi possível apurar que 50% (Tabela 3.8) das entidades levou, pelo menos 4 anos para que os manuais fossem criados e 42,8% (Figura 3.17) dos inquiridos revela que o consulta muito raramente (uma vez por ano).

Apesar de existir uma certa comodidade e relaxamento na maneira de trabalhar do angolano, a nova geração, como foi referido por mais de um entrevistado, está disposta a trabalhar e a contribuir para a mudança.

A maioria dos inquiridos (76,5% - Figura 3.24) assegura que tem havido investimento em formação. A maioria dos auditores internos que foram entrevistados fizeram a mesma afirmação. Alguns desses investimentos são recentes, por isso é preciso continuar a investir.

Ainda existe muito trabalho a ser feito, dentro e fora das organizações, para que haja um maior e melhor esclarecimento sobre o trabalho da auditoria interna e a sua importância. Grande parte dos participantes revela que tem havido reconhecimento do trabalho desenvolvido pelo seu departamento, mas continuam a existir barreiras a ser transpostas e muitas delas vêm de cima, dos órgãos superiores. De acordo com 88,2% (Tabela 3.4) dos inquiridos, os outros departamentos, apesar de compreenderem o trabalho que o seu departamento desenvolve, ainda tem reservas em relação ao mesmo.

Como já foi referido, quanto mais forte for a cooperação entre a auditoria interna e externa, maiores serão os benefícios para a organização que usufrui dessa sinergia. As respostas obtidas por meio de entrevistas e questionário confirmam, numa base individual e em conjunto, que existe uma cooperação forte entre estas duas funções.

Relativamente ao recrutamento e seleção de colaboradores, seja para o departamento de auditoria interna ou para outro departamento da empresa, é preciso ter em atenção ao perfil do candidato. Um quarto dos entrevistados referiu que nem sempre a seleção de pessoal é feita com base em critérios apropriados. Algumas das colocações são feitas por interesses pessoais, ou por falta de opção.

Mais do que um dos entrevistados fez referência à falta de independência, como sendo um problema mais preocupante no sector público. Com as entrevistas não foi possível constatar essa tendência, mas nos inquéritos verificou-se que a maioria dos auditores que afirma não ser independente, ou gozar de uma independente limitada, pertence efetivamente ao sector público (35,3% - Tabela 3.12).

A maioria dos entrevistados afirma ser independente, apesar de alguns admitirem tratar-se de uma realidade recente. No entanto, é possível observar que a afirmação de independência dos inquiridos pode ser posta em causa quando, para além de afirmarem a independência do seu departamento, revelam que (Tabela 3.14):

- Não têm liberdade de expressão (11,8% do total dos inquiridos);
- Apesar de terem liberdade para expressar as suas conclusões, sugerem como recomendação de melhoria “maior liberdade na realização dos trabalhos” ou “maior autonomia na redação das recomendações” (23,5% do total dos inquiridos).

Através das respostas obtidas, foi possível constatar que 29,4% (Figura 3.23) dos inquiridos afirma ter dificuldades na obtenção de informação relevante para a realização do seu trabalho.

É preciso que os auditores sejam autónomos na realização dos trabalhos, disponham de suporte (carta e manual de auditoria interna) e tenham o apoio dos órgãos superiores dentro das organizações, para que possam realizar o seu trabalho de forma independente.

Como foi referido por mais que um entrevistado, o problema principal passa pelo facto dos superiores hierárquicos não estarem interessados que os auditores façam o seu trabalho, o que acontece frequentemente em organizações públicas. Mas as mudanças têm ocorrido a nível dos órgãos superiores e isso reflete-se numa maior aposta nesse departamento e nos trabalhos que o mesmo desenvolve.

É preciso continuar a apostar na mudança. Se existir alguma entidade que duvide do valor acrescido que um departamento de auditoria interna acrescenta à organização, Pinheiro (2010: 211) salienta que, «[a] existência de Auditoria Interna constitui um **suporte poderoso** da gestão na resposta às suas responsabilidades básicas de supervisão,

salvaguarda dos activos, fiabilidade dos registos financeiros e eficiência das operações, numa lógica de sistema de controlo interno sadio». Mas é preciso estar consciente de que qualquer mudança é lenta e requer perseverança.

As limitações e dificuldades com que nos deparamos para desenvolver este tema deixam abertura para que o mesmo, numa perspectiva de acesso a informação mais favorável, venha a ser desenvolvido de forma a permitir comparações e destacar evoluções, que irão permitir a caracterização da evolução da profissão do auditor interno em Angola.

No entanto, fica evidente neste trabalho que a função de auditoria interna em Angola ainda necessita de ser desenvolvida, sobretudo no que diz respeito à criação das condições para a adequada prática da profissão.

Referências bibliográficas

- ACSS – **Manual de Auditoria Interna da Administração Central do Sistema de Saúde** [Em linha]. 43 pp. [Consult. 03 Julho 2013]. Disponível em: http://www.acss.min-saude.pt/Portals/0/InFormacao/ACSS_MAI_Hospitais_ParteI.pdf
- AEO – **Angola: Overview** [Em linha]. 2012. [Consult. 27 Maio 2013]. Disponível em: <http://www.afdb.org/fileadmin/uploads/afdb/Documents/Publications/Angola%20Full%20PDF%20Country%20Note.pdf>.
- AFRICAN WATCH COMMITTEE – **Land Mines in Angola**. New York: Human Rights Watch, 1993. 5-12 pp. ISBN 978-156432-091-9.
- ALBRECHT, Conan C.; ALBRECHT, Chad O.; ALBRECHT, W.S.; ALBRECHT, W. Steve; ZIMBELMAN, Mark – **Fraud Examination**. 4.^a ed. Canada: South-Western, 2012. ISBN 978 0 538 47086 5.
- ALMEIDA, Ana Cadete – Auditoria interna nos Serviços Aduaneiros e sua Importância no Campo da Modernização. Espaço Aduaneiro. Nº 67 (2012) 3.
- ANGOP – **Eleições legislativas de 1992 – Retrospectiva** [Em linha]. 2008. [Consult. 16 Novembro 2012]. Disponível em: http://www.portalangop.co.ao/motix/pt_pt/especiais/eleicoes/Eleicoes-legislativas-1992-Retrospectiva,b201a311-4d11-46e5-9246-a1941176aead.html
- ATTIE, William – **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1986. ISBN 85-224-0199-3.
- BAILEY, James A. - **Core Competencies for Today's Internal Auditor**. The IIA's global internal audit survey. Florida: The Institute of Internal Auditors Research Foundation, 2010. ISBN 978-0-89413-697-9. pp. 5
- BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N. – **Modern Auditing**. 8.^a ed. New York: John Wiley & Sons, 2006. ISBN 978-0-471-23011-3.
- BRINK, Victor Z.; CASHIN, James A.; WITT, Herbert – **Modern Internal Auditing – An operational Approach**. 3.^a ed. New York: John Wiley & Sons, 1973. ISBN 0-471-06524-2.
- BURKE, Frank M.; GUY, Dan M.; TATUM, Kay W. – **Audit Committees: A Guide for Directors, Management and Consultants**. 5.^a ed. Chicago: CCH, 2008. 13.14-13.15 pp. ISBN 978-0-8080-9164-6.

- CAETANO, António; VALA, Jorge – **Gestão de Recursos Humanos: Contextos, Processos e Técnicas**. 2.^a ed. Lisboa: Editora RH lda, 2002. 278 pp. ISBN 972-96897-8-4.
- CASCARINO, Richard; VAN ESCH, Sandy – **Internal Auditing: An integrated Approach**. 2.^a ed. South Africa: Juta and Co. Ltd, 2007. 3-4 pp. ISBN 978 0 7021 7269 4.
- CCIA – **Economia Angolana – Geografia** [Em linha]. [Consult. 2 Julho 2013]. Disponível em: http://www.ccia.ebonet.net/economia_geografia.html.
- CIRIBELLI, Marilda Corrêa – **Como Elaborar uma Dissertação de Mestrado através da Pesquisa Científica**. Rio e Janeiro: Viveiros de Castro, 2003. 88 pp. ISBN 85 7577 081 0.
- COSSERAT, Graham W.; RODDA, Neil – **Modern auditing**. 3^a ed. England: John & Sons Ltd, 2009. 3-6 pp. ISBN 978-0-470-31973-4.
- COTA, Bruno Valverde; MARCOS, Paulo Gonçalves – **Marketing Inovador: Temas Emergentes**. Lisboa: Universidade Católica Editora, 2009. 34 pp. ISBN 978-972-54-0227-6.
- CRUMBLEY, D. Larry; DOUGLAS, E. Ziegenfuss; ZABIHOLLAH Rezaee – **U.S. Master Auditing Guide**. 3.^a ed. Chicago: CCH Incorporated, 2004. 19-20 pp. ISBN 978 0808011910.
- DEREK, Matthews – **A History of Auditing: the Changing Audit Process in Britain from the Ninetenth Century to the Present Day**. Oxford: Routledge, 2006. ISBN: 978-0-415-38169-7.
- DIAS, Ana Machado – **A importância da Formação Profissional nas Empresas** [Em linha]. [Consult. 17 Abril 2012]. Disponível em: <http://www.fcadvogados.com/qualidade17%5B1%5D.pdf>.
- EFE – **Conheça a História e a Evolução Política de Angola** [Em linha]. [Consult. 16 Novembro 2012]. Disponível em: <http://noticias.terra.com.br/mundo/noticias/0,,OI3157193-EI294,00-Conheca+a+historia+e+a+evolucao+politica+de+Angola.html>.
- IIA/ IPAI – **Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna**. 2009. Tradução efetuada pelo IPAI.

- IIA – **About The IIA** [Em linha]. [Consult. 05 Fevereiro 2013]. Disponível em: <https://na.theiia.org/about-us/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx>.
- IIA – **About the Profession** [Em linha]. 2010. [Consult. 05 Fevereiro 2013]. Disponível em: <https://na.theiia.org/about-us/about-ia/Pages/About-the-Profession.aspx>.
- IIA – **Chief Audit Executives - Appointment, Performance Evaluation, and Termination** [Em linha]. [Consult. 05 Fevereiro 2013]. Disponível em: https://na.theiia.org/standards-guidance/Member%20Documents/2010-06-15_10266_PROF-CAE-Appt,Eav,Term-FNL-LoCX.pdf.
- IIA – **Practice Advisory 1210-1: Proficiency** [Em linha]. 2009. [Consult. 20 Junho 2013]. Disponível em: https://na.theiia.org/standards-guidance/Member%20Documents/PA_1210-1.pdf.
- IIA – **International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)** [Em linha]. 2012. [Consult. 25 Junho 2013]. Disponível em: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20English.pdf>.
- IIA – **Practice Advisory 2500.A1-1: Follow-up Process** [Em linha]. 2009. [Consult. 25 Junho 2013]. Disponível em: https://na.theiia.org/standards-guidance/Member%20Documents/PA_2500-A1-1.pdf.
- IIA – **International Professional Practice Framework** [Em linha]. 2013. [Consult. 25 Junho 2013]. Disponível em: https://na.theiia.org/standards-guidance/Member%20Documents/PAs_in_full.pdf.
- IIA – IPPF - **Independence and Objectivity** [Em linha]. 2011. [Consult. 18 Junho 2013]. Disponível em: <https://global.theiia.org/standards-guidance/Member%20Documents/111032%20PROF-IndependenceObjectivity%20PG-FNL.pdf>
- IIA – **Standards & Guidance — International Professional Practices Framework** [Em linha]. [Consult. 07 Fevereiro 2013]. Disponível em: <https://na.theiia.org/standards-guidance/pages/standards-and-guidance-ippf.aspx>.
- IIA Angola – **Acta da Assembleia constituinte**. 2010.
- IIA – **Model Internal Audit Activity Charter** [Em linha]. 2013. [Consult. 24 Junho 2013]. Disponível em: <https://na.theiia.org/standards->

[guidance/Public%20Documents/Model%20Internal%20Audit%20Activity%20Chart%20er.pdf](http://www.ipai.pt/guidance/Public%20Documents/Model%20Internal%20Audit%20Activity%20Chart%20er.pdf).

IPAI – **Notícias – IIA Angola** [Em linha]. [Consult. 25 Junho 2013]. Disponível em: <http://www.ipai.pt/noticias/detalhes.php?id=157>.

JAMES, W. Martin – **A Political History of the Civil War in Angola, 1974-1990**. New Jersey: Transaction Publishers, 2011. viii-x pp. ISBN 978- 1- 4128- 1506- 2.

LEI GERAL DO TRABALHO DE ANGOLA – **Lei n.º 2/00 de 11 de Fevereiro, art. 43.º al. f)**. [Em linha]. 2000. [Consult. 17 Abril 2012]. Disponível em: http://www.saflii.org/ao/legis/num_act/lgtda198.pdf.

LIMA, Rodrigo Otávio das Chagas – **Auditoria**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2009. 11-13 pp. ISBN 978-85-387-3203-7.

LINDON, Denis; LENDREVIE, Jacques; LÉVY, Julien; Dionísio, Pedro; RODRIGUES, Joaquim Vicente – **Mercator XXI : Teoria e Prática do Marketing**. 13.ª ed. Lisboa: Dom Quixote, 2010. ISBN 978-972-20-2744-1.

MAI, Vincent A. ; WISNER, Frank G.; NASH, William L.; FRANKEL, Adam P. – **Rumo a uma Estratégia para Angola: Prioridade para as Relações entre Angola e os Estados Unidos da América**. Relatório de uma comissão independente. USA: Council on Foreign Relations, 2007.

MARÇAL, Nelson e MARQUES, Fernando Luís – **Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público**. Lisboa: Sílabo, 2011. ISBN: 978-972-618-623-6.

MOELLER, Robert R. – **Brink's Modern Internal Auditing**. 7.ª ed. New Jersey: John Wiley & Sons, 2009. ISBN 978-0-470-29303-4.

MORAIS, Georgina; MARTINS Isabel – **Auditoria Interna**. 3.ª ed. Lisboa: Áreas Editora, 2007. ISBN 978- 989- 8058-11-9.

NEVES, Augusto Lobate; COSTA, Ricardo Fontes – **Gestão de Recursos Humanos de A a Z**. Lisboa: Editora RH, 2012. ISBN 978-972-8871-41-3.

NEVES, Tony – **Angola - Justiça e Paz nas Intervenções da Igreja Católica (1989-2002)**. Alfragide: Leya, 2012. 1-3 pp. ISBN 978-989-23-1047-3

OLIVEIRA, José António – **Método de Auditoria a Sistemas de informação**. Porto: Porto editora, 2006. 13-20 pp. ISBN 978-972-0-45021-0.

- ORDEM DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS – **Auditoria** [Em linha]. Abril 2012. [Consult. 18 Junho 2013]. Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Tecnico/2012/Newsletter012012.pdf>.
- PICKETT, K.H. Spencer – **The Internal Auditor at Work**. New Jersey: John WILEY & Sons, 2004. ISBN 0 471 45839 2.
- PICKETT, K. H. Spencer – **The Internal Auditing Handbook**. Chichester : Wiley, 2007. ISBN 978-0-470-84863-0
- PICKETT, K. H. Spencer – **The Essential Handbook of Internal Auditing**. England: John Wiley & Sons Ltd, 2007. ISBN 13 978 0 470 01316 8.
- PINHEIRO, Joaquim Leite – **Auditoria Interna – Auditoria Operacional – Manual Prático para Auditores Internos**. 2.^a ed. Lisboa: Rei dos Livros, 2010. ISBN 978-989-8305-07-7.
- PONTE, Helder – **Introdução ao Estudo da História de Angola** [Em linha]. 2006. [Consult. 06 de julho de 2013]. Disponível em <http://introestudohistangola.blogspot.pt/2006/05/35-porqu-estudar-histria-de-angola.html>
- PORTAL OFICIAL DO GOVERNO DE ANGOLA – **Angola: História** [Em linha]. [Consult. 10 Julho 2013]. Disponível em: <http://www.governo.gov.ao/Historia.aspx>.
- PRIBERAM – **Dicionário Priberam da Língua Portuguesa** [Em linha]. [Consult. 03 Março 2013]. Disponível em: <http://www.priberam.pt/dlpo/default.aspx?pal=manual>.
- PUTTICK, George; VAN ESCH, Sandy – **The Principles and Practice of Auditing**. 9^a ed. Cape Town, South Africa: Juta & Co. Ltd, 2007. 1-3pp. ISBN 978 0 7021 7268 7.
- RAMAMOORT, Sridhar – **Research Opportunities in Internal Auditing: Chapter 1: Internal Auditing: History, Evolution, and Prospects**. Florida: The Institute of Internal Auditor, 2003. 2-4 pp. ISBN 0-89413-498-1.
- RATLIFF, Richard L.; WALLACE, Wanda A.; LOEBBECKE, James K. – **Internal Auditing: Principles and Techniques**. Florida: Institute of Internal Auditors, 1988. 3 pp. ISBN 9780894131677.

- RUSSELL, J.P. – **The Internal Auditing Pocket Guide: Preparing, Performing, Reporting and Follow-up**. 2.^a ed. Milwaukee, Wis.: ASQ Quality Press, 2007. ISBN: 978 0 87389 710 5
- SAWYER, Lawrence B.; DITTENHOFER, Mortimer A.; SCHEINER, James H. – **The Practice of Modern Internal Auditing**. 5.^a ed. Florida: The Institute of Internal Auditors, 2003. ISBN 0-89413-509-0.
- SIC Notícias – **Primeira Grande Entrevista Concedida pelo Presidente de Angola em 22 anos**. [Registo vídeo]. Lisboa: SIC 2013. <http://sicnoticias.sapo.pt/mundo/2013/06/06/primeira-grande-entrevista-concedida-pelo-presidente-de-angola-em-22-anos>
- SIMPÓSIO de Auditoria Interna – **A Importância da Auditoria Interna da Persecução dos Objectivos das Organizações** [Em linha]. 2010. [Consult. 10 Julho 2013]. Disponível em: <http://www.alfandegas.gv.ao/files/KeynoteSpeakers.pdf>
- SWINKELS, Walter H.A. – **Exploration of a Theory of Internal Audit: A Study on the Theoretical Foundations of Internal Audit in Relation to the Nature and the Control Systems of Dutch Public Listed Firms**. Nederland: Eburon, 2012. 42-43 pp. ISBN 978-90-5972-701-4.
- THE WORLD BANK – **Angola: Aspectos Gerais** [Em linha]. 2012. [Consult. 05 Junho 2013]. Disponível em: <http://www.worldbank.org/pt/country/angola/overview>.
- THE WORLD BANK – **Angola** [Em linha]. 2011. [Consult. 10 Julho 2013]. Disponível em: <http://search.worldbank.org/data?qterm=angola&language=EN>.
- VALLABHANENI, S. Rao – **Internal Audit Knowledge Elements. In Wiley CIA Exam review Focus Notes**. USA: John Wiley & Sons, 2013. 197 pp. ISBN 978-1-118-65516-0.
- WIKIPÉDIA - **História de Angola** [Em linha]. [Consult. 05 junho 2013]. Disponível em: http://pt.wikipedia.org/wiki/Hist%C3%B3ria_de_Angola#Independ%C3%Aancia_e_guerra_civil.
- WORLD BANK , PPIAF – **Private Solutions for Infrastructure in Angola**. Danvers: World Bank Publications, 2005. 1-13 pp. ISBN 978-08213-60170.

Apêndice A – Inquérito por questionário

Questionário

Encontro-me de momento a concluir o Mestrado em Auditoria no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL), sob a orientação do Professor Trindade Nunes.
Elaborei o presente questionário com o objetivo de obter informações sobre o Trabalho que os Auditores Internos desenvolvem hoje em Angola . Este questionário irá servir de suporte para a parte prática da minha dissertação, cujo tema é: Situação atual e perspetiva futura da Auditoria Interna em Angola.

Agradeço-lhe que, para além de responder, reencaminhe também o presente questionário para outros Colegas Auditores, para que eles possam assim contribuir com a sua experiência para a caracterização da auditoria interna na realidade Angolana.

É garantido o anonimato e a confidencialidade da informação fornecida, que irá ser utilizada exclusivamente para a investigação.

Yanett Fernandes
Telemóvel: 00351964250037
E-mail: ya_net@hotmail.com

***Obrigatório**

1. 1- Que idade tem? *

Marcar apenas uma oval.

- < 30 anos
 [30;39] anos
 [40;50] anos
 >50 anos

2. 2- Qual o seu género? *

Marcar apenas uma oval.

- Masculino
 Feminino

3. 3- Quais são as suas qualificações académicas? *

Marcar apenas uma oval.

- Bacharelato
 Licenciatura
 Mestrado
 Outra: _____

4. 4- Qual é a sua área de formação?

5. 5- Há quanto tempo trabalha como auditor(a) interno(a)? **Marcar apenas uma oval.*

- < 2 anos
 [2;5] anos
 [6;10] anos
 [11;15] anos
 [16;20] anos
 >20 anos

6. 6- Em que sector trabalha? **Marcar apenas uma oval.*

- Público
 Privado
 Outra: _____

7. 7- Em que ramo de atividade se enquadra a sua organização? **Marcar apenas uma oval.*

- Construção
 Indústria
 Transportes
 Banca
 Saúde
 Energia e água
 Seguros
 Comunicações
 Outra: _____

8. 8- Há quanto tempo foi criado o departamento de auditoria interna na organização em que trabalha? **Marcar apenas uma oval.*

- < 2 anos
 [2;5] anos
 [6;10] anos
 [11;15] anos
 [16;20] anos
 > 20 anos

9. 9- Qual o número de trabalhadores da auditoria interna? **Marcar apenas uma oval.*

- < 3 trabalhadores
- [3;7] trabalhadores
- [8;12] trabalhadores
- [13;17] trabalhadores
- > 18 trabalhadores

10. 10- A quem reporta o departamento de auditoria interna? **Marcar apenas uma oval.*

- A um Administrador
- Ao Concelho de Administração
- Ao Comité de Auditoria
- Outra: _____

11. 11- Existe manual de auditoria interna? **Caso a resposta da pergunta 11. seja Não, passe para a pergunta 12.**Marcar apenas uma oval.*

- Sim
- Não

12. 11.1- Quando foi elaborado?*Marcar apenas uma oval.*

- < 2 anos
- [2;5] anos
- >5 anos

13. 11.2- Foi aprovado por quem?*Marcar apenas uma oval.*

- Um Administrador
- Concelho de Administração
- Comité de Auditoria
- Aguarda aprovação
- Outra: _____

14. 11.3- O manual já sofreu atualizações desde a sua criação?*Marcar apenas uma oval.*

- Sim
- Não

15. **11.4- Com que frequência consulta o manual de auditoria interna?**
Marcar apenas uma oval.
- Não consulta
- Consulta muito raramente (uma vez por ano)
- Consulta com alguma frequência (um vez de dois em dois meses)
- Consulta frequentemente (pelo menos uma vez por mês)
16. **11.5- Considera que o manual em vigor é completo e adequado?**
Marcar apenas uma oval.
- Sim
- Não
17. **12- Existe uma Carta/Estatuto de Auditoria para o departamento de auditoria interna? ***
Caso a resposta da pergunta 12. seja Não, passe para a pergunta 13.
Marcar apenas uma oval.
- Sim
- Não
18. **12.1- Dos seguintes tópicos, quais são mencionados na referida carta/ Estatuto?**
Marcar tudo o que for aplicável.
- Definição de Auditoria interna
- Conceito de independência
- Código de ética
- Outra: _____
19. **13- Como classifica o departamento de auditoria interna em relação à independência? ***
Marcar apenas uma oval.
- Não independente
- Independência insuficiente
- Independente
20. **14- Como classifica a cooperação entre a auditoria interna e a auditoria externa na organização em que trabalha (se aplicável)?**
Marcar apenas uma oval.
- Inexistente
- Pouca cooperação
- Muita cooperação
- Cooperação total

21. **15- Considera que o trabalho realizado pela auditoria interna é uma mais-valia para a organização? ***
Marcar apenas uma oval.
- Sim
 Sim, mas pouco reconhecido
 Não
22. **16- Na sua organização o auditor tem dificuldades em obter a informação necessária à realização do trabalho? ***
Marcar apenas uma oval.
- Sim
 Não
23. **17- Considera que a sua organização investe em formação no que diz respeito ao departamento de auditoria interna? ***
Marcar apenas uma oval.
- Sim
 Não
24. **18- As recomendações do departamento de auditoria interna são aceites e implementadas? ***
Marcar apenas uma oval.
- Nunca
 Pouco frequente
 Frequentemente
 Sempre
25. **19- A auditoria interna pode expressar as suas conclusões com total liberdade? ***
Marcar apenas uma oval.
- Sim
 Não
26. **20- Os outros departamentos da sua organização compreendem o trabalho do departamento de auditoria interna? ***
Marcar apenas uma oval.
- Sim
 Sim, mas com reservas
 Não
27. **21- Há pedidos da administração respeitantes à auditoria interna? ***
Caso a resposta da pergunta 21. seja Não, passe para a pergunta 22.
Marcar apenas uma oval.
- Sim
 Não

28. **21.1- Do trabalho que a auditoria desenvolve, que percentagem representam pedidos da administração?**

Marcar apenas uma oval.

- <30%
- [30% - 50%]
- [60% - 80%]
- > 80%

29. **22- O que pretende ver melhorado no departamento de auditoria interna da sua organização? ***

Marcar tudo o que for aplicável.

- Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido
- Maior liberdade na realização dos trabalhos
- Maior autonomia na redação das recomendações
- Maior aceitação e implementação das recomendações

30. **23- Desenvolve mais alguma função, dentro da sua organização, para além da auditoria interna? ***

Caso a resposta da pergunta 23. seja Não, passe para a pergunta 24.

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

31. **23.1- Qual?**

32. **24- Qual será para si o futuro da profissão do auditor interno em Angola?**

33. **Nome (opcional)**

34. **Se desejar receber uma cópia da dissertação, por favor indique o seu e-mail.**

Com tecnologia


Apêndice B – Respostas ao inquérito por questionário

Tabela 1/4 – Resposta Inquéritos

Perguntas Respostas	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	< 30 anos	Masculino	Licenciatura	Gestão de Empresas	[2;5] anos	Público	Indústria	[11;15] anos	> 18 trabalhadores
2	[30;39] anos	Masculino	Licenciatura	Contabilidade e auditoria	[2;5] anos	Privado	Comunicações	[2;5] anos	[3;7] trabalhadores
3	[30;39] anos	Masculino	Bacharelato	Economia	[2;5] anos	Público	Administração Pública	[6;10] anos	[13;17] trabalhadores
4	< 30 anos	Masculino	Licenciatura	Contabilidade e Administração	[2;5] anos	Público	Actividade Aduaneira	[6;10] anos	> 18 trabalhadores
5	>50 anos	Masculino	Licenciatura	Economia	[2;5] anos	Público	Transportes	> 20 anos	[8;12] trabalhadores
6	[40;50] anos	Feminino	Licenciatura	Economia	[6;10] anos	Público	Aduaneiro	[6;10] anos	[13;17] trabalhadores
7	[30;39] anos	Masculino	Licenciatura	Economista	[2;5] anos	Público	Comercio Internacional	[6;10] anos	> 18 trabalhadores
8	[40;50] anos	Masculino	Mestrado	Contabilidade e Auditoria	[6;10] anos	Público	Seguros	[11;15] anos	[3;7] trabalhadores
9	[40;50] anos	Masculino	Pós Graduação	Auditoria	>20 anos	Privado	Varias Freelancer	[11;15] anos	[8;12] trabalhadores
10	[30;39] anos	Masculino	Licenciatura	Auditoria	[2;5] anos	Público	Transportes	[6;10] anos	[8;12] trabalhadores
11	< 30 anos	Masculino	Licenciatura	Contabilidade e Fiscalidade	< 2 anos	Privado	Banca	[2;5] anos	[3;7] trabalhadores
12	< 30 anos	Masculino	Licenciatura	Contabilidade e Auditoria	< 2 anos	Privado	Banca	[2;5] anos	[3;7] trabalhadores
13	< 30 anos	Feminino	Licenciatura	Gestão e Contabilidade	[2;5] anos	Privado	Banca	[2;5] anos	[3;7] trabalhadores
14	< 30 anos	Masculino	Licenciatura	Economia e Desenvolvimento	< 2 anos	Privado	Banca	[6;10] anos	[3;7] trabalhadores
15	>50 anos	Masculino	PHD	Análise Financeira	[6;10] anos	Público	Administração Pública	[11;15] anos	[13;17] trabalhadores
16	[30;39] anos	Feminino	Licenciatura	Economia	[6;10] anos	Público	Governo	[6;10] anos	> 18 trabalhadores
17	[30;39] anos	Feminino	Licenciatura	Informática de Gestão	[2;5] anos	Público	Alfândega	[11;15] anos	> 18 trabalhadores

Tabela 2/4 – Resposta Inquéritos

Perguntas	10	11	11.1	11.2	11.3	11.4	11.5	12	12.1	13
Respostas										
1	Ao Conselho de Administração	Não						Sim	Definição de Auditoria interna	Independência insuficiente
2	Direcção Geral	Não						Sim	Código de ética	Independente
3	Director Geral	Sim	[2;5] anos	Conselho Directivo	Sim	Consulta com alguma frequência (um vez de dois em dois meses)	Sim	Sim	Definição de Auditoria interna, Conceito de independência, Código de ética	Independente
4	Ao Director Geral	Sim	< 2 anos	Conselho de Administração	Sim	Consulta muito raramente (uma vez por ano)	Sim	Não		Independente
5	A um Administrador	Não						Sim	Definição de Auditoria interna	Independência insuficiente
6	Director	Sim	>5 anos	Conselho de Direcção	Sim	Consulta muito raramente (uma vez por ano)	Sim	Sim	Definição de Auditoria interna, Conceito de independência, Código de ética	Independente
7	Director Geral	Sim	< 2 anos	Conselho de Administração	Não	Consulta frequentemente (pelo menos uma vez por mês)	Não	Sim	Definição de Auditoria interna, Conceito de independência, Código de ética	Independência insuficiente
8	A um Administrador	Sim	[2;5] anos	Aguarda aprovação	Não	Consulta muito raramente (uma vez por ano)	Não	Sim	Definição de Auditoria interna, Conceito de independência, Código de ética	Não independente
9	A um Administrador	Sim	< 2 anos	Conselho de Administração	Sim	Consulta frequentemente (pelo menos uma vez por mês)	Sim	Sim	Código de ética	Independente
10	Ao Conselho de Administração	Sim	< 2 anos	Conselho de Administração	Não	Consulta muito raramente (uma vez por ano)	Sim	Sim	Definição de Auditoria interna, Conceito de independência	Independência insuficiente
11	Ao Conselho de Administração	Sim	[2;5] anos	Conselho de Administração	Não	Consulta frequentemente (pelo menos uma vez por mês)	Não	Sim	Definição de Auditoria interna, Conceito de independência, Código de ética	Independência insuficiente
12	A um Administrador	Sim	[2;5] anos	Um Administrador	Sim	Consulta frequentemente (pelo menos uma vez por mês)	Sim	Sim	Conceito de independência	Independente
13	Ao Conselho de Administração	Sim	< 2 anos	Conselho de Administração	Não	Consulta com alguma frequência (um vez de dois em dois meses)	Não	Sim	Definição de Auditoria interna, Conceito de independência	Independente
14	Ao Conselho de Administração	Sim	< 2 anos	Conselho de Administração	Não	Consulta com alguma frequência (um vez de dois em dois meses)	Sim	Sim	Código de ética	Independente
15	Director Geral	Sim	>5 anos	Conselho Directivo	Sim	Consulta com alguma frequência (um vez de dois em dois meses)	Não	Sim	Definição de Auditoria interna, Conceito de independência, Código de ética	Independência insuficiente
16	A um Administrador	Sim	[2;5] anos	Um Administrador	Sim	Consulta muito raramente (uma vez por ano)	Sim	Não		Independente
17	Ao Conselho de Administração	Sim	[2;5] anos	Conselho de Administração	Sim	Consulta muito raramente (uma vez por ano)	Sim	Não		Independente

Tabela 3/4 – Resposta Inquéritos

Perguntas Respostas	14	15	16	17	18	19	20	21	21.1
1	Muita cooperação	Sim, mas pouco reconhecido	Sim	Sim	Pouco frequente	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	<30%
2	Pouca cooperação	Sim, mas pouco reconhecido	Sim	Sim	Frequentemente	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	<30%
3	Muita cooperação	Sim, mas pouco reconhecido	Não	Não	Frequentemente	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	[30% - 50%]
4		Sim, mas pouco reconhecido	Sim	Sim	Frequentemente	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	[30% - 50%]
5	Inexistente	Sim, mas pouco reconhecido	Não	Sim	Pouco frequente	Sim	Sim	Sim	<30%
6	Muita cooperação	Sim	Não	Sim	Frequentemente	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	<30%
7	Muita cooperação	Sim	Não	Sim	Frequentemente	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	<30%
8	Inexistente	Sim	Não	Não	Frequentemente	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	<30%
9	Pouca cooperação	Sim	Não	Sim	Frequentemente	Sim	Sim	Sim	[60% - 80%]
10	Pouca cooperação	Sim	Sim	Sim	Frequentemente	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	[30% - 50%]
11	Pouca cooperação	Sim, mas pouco reconhecido	Não	Não	Sempre	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	[30% - 50%]
12	Muita cooperação	Sim, mas pouco reconhecido	Sim	Sim	Frequentemente	Não	Sim, mas com reservas	Sim	<30%
13	Pouca cooperação	Sim, mas pouco reconhecido	Não	Não	Frequentemente	Não	Sim, mas com reservas	Sim	[30% - 50%]
14	Muita cooperação	Sim	Não	Sim	Sempre	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	[60% - 80%]
15	Cooperação total	Sim, mas pouco reconhecido	Não	Sim	Frequentemente	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	<30%
16	Pouca cooperação	Sim	Não	Sim	Sempre	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	[60% - 80%]
17	Cooperação total	Sim, mas pouco reconhecido	Não	Sim	Sempre	Sim	Sim, mas com reservas	Sim	<30%

Tabela 4/4 – Resposta Inquéritos

Perguntas Respostas	22
1	Maior aceitação e implementação das recomendações
2	Maior aceitação e implementação das recomendações
3	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, Maior aceitação e implementação das recomendações
4	Maior autonomia na redação das recomendações
5	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido
6	Maior aceitação e implementação das recomendações
7	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, Maior liberdade na realização dos trabalhos, Maior autonomia na redação das recomendações, Maior aceitação e implementação das recomendações
8	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, Maior aceitação e implementação das recomendações
9	Maior autonomia na redação das recomendações
10	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, Maior aceitação e implementação das recomendações
11	Maior aceitação e implementação das recomendações
12	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido
13	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido, Maior liberdade na realização dos trabalhos, Maior autonomia na redação das recomendações, Maior aceitação e implementação das recomendações
14	Maior liberdade na realização dos trabalhos
15	Maior aceitação e implementação das recomendações
16	Maior reconhecimento do trabalho desenvolvido
17	Maior autonomia na redação das recomendações

Apêndice C – Questionários das entrevistas

Entrevista Empresa Internacional/Nacional/Estatal/Bancos

Luanda, ____ de Agosto de 2012

- 1 - O departamento foi criado recentemente?
- 2 - Qual o posicionamento do departamento de auditoria no Organograma da Empresa? A quem reporta?
 - 2.1. - Houve alguma alteração do posicionamento do departamento no organograma da empresa?
- 3 - Existe um estatuto (carta) de auditoria interna e manual de auditoria interna?
- 4 - Qual foi e qual é o critério utilizado para a seleção do pessoal que trabalha no departamento de auditoria interna?
- 5 - O papel do auditor interno dentro da organização tem vindo a ser alterado desde a sua criação?
- 6 - É elaborado um plano anual de auditoria?
- 7 - Do plano anual de auditoria, que percentagem é reservada a formação do pessoal? 7.1 - Onde são feitas as formações? Quem dá formação?
- 8 - Os trabalhos realizados são de que tipo?
 - 8.1 – Quantas pessoas tem o departamento? Qual a sua formação?
 - 8.2 – Qual a idade média dos colaboradores do departamento de auditoria interna?
- 9 - Qual é a perceção que tem do contributo da auditoria interna para o sucesso da sua empresa?
- 10 - A independência do departamento é garantida?
- 11 - O trabalho desenvolvido pelo auditor interno visa a deteção da fraude?
- 12 - Quais os principais constrangimentos com que se depara na realização do trabalho?
- 13 - As conclusões e recomendações são geralmente aceites e implementadas?
- 14 - É feito o *follow-up* das recomendações feitas?
- 15 - Existe cooperação entre a auditoria interna e os auditores externos? Exemplos.
- 16 - Quais serão, na sua opinião, os próximos passos a dar com vista ao crescimento/desenvolvimento da auditoria interna em angola?

Entrevista IAIA

Luanda, _____ de Agosto de 2012

- 1 - Como é que surgiu a ideia da criação deste Instituto?
- 2 - Quem foram os impulsionadores deste projeto?
- 3 - Que apoios tiveram para a sua concretização?
- 4 - O IAIA já foi reconhecido pelo Ministério das finanças?
- 5 - Com que obstáculos se deparou/ depara para que o IAIA seja reconhecido?
- 6 - O que foi preciso para que o IAIA fosse reconhecido/filiado pelo IIA?
- 7 - Tem algum apoio externo para o processo de criação do IAIA?
- 8 - Já existe plano de formação para 2013?
- 9 - Já têm pessoal qualificado para dar formação?
- 10 - A partir de quando esperam ter a capacidade de certificação?
- 11 - Quais são as dificuldades com que os profissionais que trabalham na área de auditoria interna se deparam no desempenhar das suas funções?
- 12 - Acha que é dado o devido valor ao trabalho do auditor interno?
- 13 - Quais são os planos / programas de trabalho do IAIA para os próximos anos?

**Apêndice D – Documento de solicitação de entrevista enviado
às organizações**

AO

**ATT: Departamento de
Auditoria Interna**

L U A N D A

Luanda, de Agosto de 2012

A signatária YANETT SULIVAN DA ROCHA FERNANDES de Nacionalidade Angolana, licenciada em gestão desde Setembro de 2009. Pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.

A preparar a sua dissertação para o Mestrado em Auditoria sob o tema “Estado actual e perspetiva futura da auditoria interna em Angola”, tem necessidade de efectuar uma entrevista com o responsável pela área de auditoria interna com o objectivo de recolher informação para preparação da sua dissertação. A matéria a recolher é de carácter informativo e não vinculativo e será mantido o anonimato quanto a identidade do entrevistado. Encontra-se em Angola até 27 de Agosto de 2012 para a realização da entrevista em questão.

Na expectativa de que esta venha a merecer de V. Ex.^a a devida atenção.

Sem mais de momento, atentamente me subscrevo.

Yanett Fernandes: 0024492

Anexo 1 - Resposta do Ministério das Finanças ao pedido de parecer sobre a constituição da Associação de Auditores Internos



REPÚBLICA DE ANGOLA

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS
Gabinete do Ministro

Ao
Exmo Senhor
Mário Freud & Associados
Advogados – Consultores
Rua Francisco das Necessidades,
Prédio Cuco, nº 29, 2º andar,
Coqueiros

Luanda

0612

/79/01/GMF/2012

Assunto: Pedido de Parecer sobre a Constituição da Associação de Auditores Internos

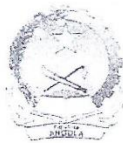
Prezado Senhor,

Vimos por este meio informar que, em princípio, o Ministério das Finanças, é favorável a implementação da Associação de Auditores Internos Angolanos – AAIA.

Para o efeito, o Projecto do Estatuto da “AAIA”, deve ser reapreciado pelos subscritores da referida Associação, conforme estatuído na Constituição da República de Angola, no seu Artigo 49º, na Lei nº 3/01, de 23 de Março, na Lei nº 14/91, de 11 de Maio, no Decreto Presidencial nº 232/10, de 11 de Outubro e no Código Civil, entre os Artigos 167º a 184º.

Dever-se-á ter em consideração, na reapreciação do documento, dois aspectos importantes, a saber:

1º - O conteúdo dos nºs 1,2 e 3, do Artigo 9º, da Lei nº 3/01, de 23 de Março, sobre o Exercício da Auditoria, que em síntese estipula que a Auditoria só pode ser exercida por Peritos Contabilistas registados na Ordem dos Contabilistas e dos Peritos Contabilistas.



REPÚBLICA DE ANGOLA

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS
Gabinete do Ministro

2º - O conteúdo do texto sobre o objectivo, inserto na alínea g), do Artigo 4º, da Proposta do Estatuto, onde está definido que a Associação tem por finalidade essencial também de "exercer jurisdição disciplinar exclusiva sobre os seus membros". Sobre isto, alerta-se que esta exclusividade é incompatível com o disposto nos Artigos que compõem o Capítulo VIº do Decreto Presidencial nº 323/10, de 11 de Outubro, que aprova o Estatuto da Ordem dos Contabilistas e dos Peritos Contabilistas, a quem compete, em primeira instância, velar pela disciplina e nos casos de infracção, aplicar as penas previstas no referido Decreto Presidencial.

Assim, devolvemos o processo, para os ajustes necessários e posterior submissão a este Ministério, para dar-se, sequência ao mesmo, a nível interno, e junto das demais instâncias vocacionadas para o efeito.

Sem outro assunto de momento, subscrevemo-nos com melhores cumprimentos.

GABINETE DO MINISTRO DAS FINANÇAS, em Luanda, aos 5 de Março de 2012

O Director

Emanuel Maria Maravilhoso Buchartts