



Guerra na Ucrânia – o que é que os auditores precisam de saber¹

A invasão da Ucrânia tem impactos devastadores que podem afetar as empresas a nível mais global. Embora a UE e os países individuais imponham sanções, os auditores precisam determinar a forma como essas e outras consequências da guerra podem afetar as suas atividades. À medida que a situação evolui, os auditores devem continuar a utilizar o seu ceticismo profissional e aplicar seus valores éticos. No presente documento, chamamos a atenção para diversas questões relevantes como sejam as questões relativas ao branqueamento de capitais (AML), segurança cibernética, contabilidade, auditoria e reporte de forma a auxiliar os auditores a aplicar adequadamente os seus deveres profissionais.

Branqueamento de capitais (AML)

Monitorização das Sanções

Os auditores devem monitorizar a lista de sanções internacionais comunitárias que estão em atualização permanente. Diversos países, bem como a UE impuseram quatro categorias de sanções à Rússia e à Bielorrússia:

- Sanções contra indivíduos e entidades;
- Restrições aos negócios;
- Medidas diplomáticas;
- Restrições à cooperação económica.

¹ O presente documento é uma tradução e adaptação do documento emitido pelo Accountancy Europe disponível em www.accountancyeurope.eu/publications/war-in-ukraine-what-european-accountants-need-to-know/?mc_cid=45c525071e&mc_eid=5852eac836



Os auditores têm a responsabilidade de interpretar os diversos tipos de sanções, podendo ser necessário recorrer a um jurista ou advogado. Os auditores deverão utilizar as suas competências para tornar essas medidas eficazes e ajudar as empresas a lidar com a disrupção que as mesmas poderão, de certo, acabar por proporcionar. O conhecimento rigoroso dos clientes (KnowYourClient), das disposições relacionadas com a prevenção e combate ao branqueamento de capitais e financiamento do terrorismo e, uma gestão de riscos, ajudará a garantir que as sanções sejam consideradas apropriadamente.

Avaliar a exposição a sanções

As medidas que os auditores podem tomar para avaliar a sua exposição aos regimes de sanções, bem como indagar junto dos seus clientes se estes estão a executar procedimentos idênticos que permitam aferir igualmente a respetiva exposição aos regimes de sanções:

- Identificar se as listas de sanções mais recentes expõem riscos para os auditores e seus clientes:
 - Verificar as últimas listas e orientações nacionais de sanções ou comunitárias;
 - Identificar se a SROC e os seus clientes devem cumprir as sanções da UE, EUA, Reino Unido e outros países para além das regulamentações nacionais.
 - Verificar as últimas sanções contra a Rússia² e contra a Bielorrússia³.
- Identificar e mapear a exposição direta ou indireta à Bielorrússia, Rússia e outras partes ligadas, quer através de

²www.consilium.europa.eu/en/policies/sanctions/restrictive-measures-ukraine-crisis/

³www.consilium.europa.eu/en/policies/sanctions/restrictive-measures-against-belarus/



fornecedores, clientes, agentes, distribuidores ou instituições financeiras em outros países.

- Percorrer a base de dados de clientes para identificar todos os clientes fisicamente baseados na Rússia e Bielorrússia ou conectados a indivíduos e entidades sancionadas.
 - Compreender as estruturas de beneficiários efetivos de clientes ou fornecedores e identificar vínculos diretos ou indiretos com pessoas ou entidades politicamente expostas (PEPs) sancionadas. Isso é importante, pois a propriedade por parte de entidades ou indivíduos de nacionalidade russa ou bielorrussa pode ser ocultada.
 - Considerar possíveis restrições/proibições comerciais emitidas (proibição de importação/proibição de exportação).
 - Em caso de relacionamento comercial com indivíduos ou entidades sancionadas, cada auditor ou SROC e seus clientes devem congelar os bens dessas pessoas e deixar de prestar qualquer tipo de serviço aos indivíduos e entidades listadas.
 - A presente uma comunicação de operações suspeitas se houver vínculos entre o auditor ou SROC e indivíduos ou entidades sancionadas ou se tomar conhecimento de vínculos entre os seus clientes e indivíduos ou entidades sancionadas. Coopere estreitamente com o departamento de *compliance* e com a Unidade de Informação Financeira (UIF) neste caso. Recorde-se que a Lei de PCBCFT impõe ao auditor o dever de segredo sobre a comunicação efetuada à UIF neste âmbito.
-



Cibersegurança

Hoje em dia, uma guerra também pode ser realizada virtualmente por meio de ataques cibernéticos organizados. Muitas entidades já sofreram muito com esses ataques, alguns dos quais foram atribuídos diretamente a hackers. Os auditores e SROC, principalmente as de pequena e média dimensão, devem ser alertadas sobre a real probabilidade de tais ataques e tomar as devidas precauções para analisar os seus riscos, bem como iniciar discussão com os seus clientes. Muitas pequenas e médias empresas (PMEs) podem não ter planos de contingência disponíveis para responder a estes ataques cibernéticos. Recomenda-se que essas PMEs consultem seu próprio pessoal de Tecnologias de Informação (IT) ou consultores externos para obter uma resposta abrangente e personalizada.

Contabilidade, reporte e auditoria

Implicações na Contabilidade e Reporte

Os efeitos económicos da guerra podem ter impacto na contabilidade, reporte e auditoria das demonstrações financeiras das empresas ou grupos em causa, especialmente das PME. Esta secção destaca algumas dessas implicações potenciais. No entanto, o impacto nas empresas poderá ser diferenciado.

As empresas podem ser particularmente afetadas se:

- 1) negociarem com empresas na Rússia, Bielorrússia ou Ucrânia;
- 2) tiverem subsidiárias ou ativos na Rússia, Bielorrússia ou Ucrânia; ou
- 3) estiverem vinculadas a organizações ou indivíduos sob sanções.



Este impacto deve ser revisto regularmente, pois o desenvolvimento, a duração e o impacto da guerra são imprevisíveis.

Efeitos na contabilidade e relato nas empresas a 31 de dezembro de 2021

As Normas de reporte tais como as Normas Internacionais de Contabilidade (IAS), as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS) e Sistema de Normalização Contabilística devem ser totalmente cumpridas. Também poderão ser usadas para responder aos desafios reais de contabilidade e relato causados pela guerra de maneira adequada e prática.

Avaliação do pressuposto da continuidade

As empresas devem considerar as questões relacionadas com a aplicação do pressuposto da continuidade nomeadamente pelo efeito adverso que pode ser suscitado pela guerra na Ucrânia, pelas sanções aplicáveis Rússia e à Bielorrússia, com destaque nas repercussões sobre, por exemplo, as matérias primas, a energia ou outros aspetos comerciais ou tecnológicos (IT). Deverá ser considerada ainda, a execução de várias análises de sensibilidade possíveis para determinar se há alguma incerteza material sobre capacidade da entidade continuar as suas operações. Adicionalmente, poderão ser necessárias divulgações adicionais, especialmente, se o órgão de gestão concluir sobre a existência de uma incerteza material.

Em algumas circunstâncias, poderá ser necessário considerar se é apropriado preparar as contas no pressuposto da continuidade. Para isso, a empresa deve considerar todas as informações disponíveis sobre o impacto nas suas operações futuras.

No que respeita ao prazo a considerar, este deverá, pelo menos, abranger os primeiros doze meses após a data do balanço, ou após



a data de assinatura das demonstrações financeiras. Mas um período de tempo mais longo é aconselhável. Esta avaliação do pressuposto da continuidade deverá ser continuamente atualizada até a data de aprovação das demonstrações financeiras.

Eventos pós-balanço não ajustados

O requisito geral é que o balanço reflita a posição à data do final do período de reporte. Por conseguinte, para as empresas com final de ano em 31 de dezembro de 2021, o desencadeamento da guerra é um evento não ajustável uma vez que a invasão ocorreu em fevereiro de 2022.

A natureza de qualquer evento relevante não ajustável e a estimativa de seu efeito financeiro devem ser divulgadas nas notas às demonstrações financeiras. Assim, as empresas precisam de considerar o impacto nos seus negócios, que dependerá das respetivas circunstâncias específicas.

Divulgações adicionais no relatório de gestão

As empresas também devem igualmente considerar o possível impacto da guerra, direta e indiretamente, quando relatam os principais riscos e incertezas no relatório de gestão. Em princípio, este facto deve ser relatado com base no melhor conhecimento existente à data, pois desenvolvimentos adicionais podem levar a desvios negativos das previsões da empresa.

Efeitos na Contabilidade e reporte para empresas que encerrem o respetivo período financeiro já no ano 2022

À medida que progredirmos em 2022, a escala e o impacto da guerra ficarão mais claros. Poderá haver um maior grau de julgamento necessário ao identificar as condições nas datas dos balanços que encerrem ao longo de 2022 e, portanto, avaliar se os desenvolvimentos são eventos ajustáveis ou não. A guerra é, normalmente, um evento ajustável para qualquer período de relatório



que termine em ou após 28 de fevereiro de 2022, seja para relatórios anuais seja para relatórios trimestrais.

As empresas necessitam de revisitar, além do pressuposto da continuidade, todas as áreas das contas que estão sujeitas a julgamento e incerteza de estimativa, incluindo:

- Estimativas contabilísticas;
- Mensurações ao justo valor;
- Imparidade de ativos;
- Avaliação da estimativa de perdas de crédito (ECL);
- Contabilidade de cobertura;
- Outros requisitos de divulgações nas demonstrações financeiras;
- O impacto na quebra de *covenants* e provisões para contratos onerosos também merecem consideração.

Implicações na Auditoria

Efeitos na auditoria das demonstrações financeiras em 31 de dezembro de 2021 e subsequentes

A conformidade com as Normas Internacionais de Auditoria (ISAs) deve continuar a ser integralmente asseguradas, mesmo sob pressão de uma combinação de incertezas e prazos desafiadores. Adicionalmente, os auditores devem, ao abrigo do seu ceticismo profissional, ter uma abordagem abrangente de forma a responderem aos desafios específicos de auditoria que a guerra poderá provocar nas empresas e efeitos sobre os respetivos relatórios financeiros.



Os impactos da guerra na avaliação dos riscos de auditoria da empresa

Dependendo das circunstâncias e dos negócios de cada empresa, a avaliação dos riscos de auditoria poderá necessitar de ser revista devido à ameaça de novos riscos significativos, por exemplo, relacionados com a liquidez da empresa. Como a situação atual é muito inconstante, os riscos significativos deverão de ser constantemente analisados durante a auditoria. Mais orientações podem ser encontradas na ISA 315 *Identificar e avaliar os riscos de distorção material através do conhecimento da entidade e do seu ambiente*.

Obtenção de prova de auditoria

Os auditores devem ponderar como reunir prova de auditoria suficiente e apropriada. Nesse sentido, os auditores podem necessitar de mudar a abordagem de auditoria e desenvolver procedimentos alternativos. Isso pode ser particularmente relevante em trabalhos de auditoria de grupo com subsidiárias para as quais o acesso é restrito e das quais possam resultar numa potencial limitação de âmbito nos reportes ao grupo. Continua a ser necessário para poder relatar ou considerar na modificação da opinião de auditoria. A ISA 500 Prova de Auditoria fornece mais detalhes.

Implicações para a avaliação do auditor da aplicação do pressuposto da continuidade

O pressuposto da continuidade será, sem dúvida, o foco principal de muitas auditorias atuais e futuras. Especialmente porque a incerteza sobre a economia global e a perspectiva de impacto imediato aumentaram para muitas empresas com exposição direta à Ucrânia ou à Rússia e à Bielorrússia. A ISA 570 *Continuidade* permanece aplicável estabelecendo as orientações sobre este tema central.



Por exemplo, a avaliação da aplicação do pressuposto da continuidade pela gestão da entidade auditada poderá ter de incluir:

- a atualização das previsões e análise de sensibilidade conforme considerado apropriado, tendo em conta os fatores de risco identificados e os diferentes resultados possíveis;
- a revisão do cumprimento dos *convenants* projetados em diferentes cenários;
- a mudança dos planos da administração para ações futuras;
- o aumento das divulgações;
- a avaliação da administração também deverá ser documentada na carta de representação (declaração de responsabilidade) emitida ao auditor.

O impacto das perspetivas futuras da empresa no relatório do auditor

O auditor deve considerar as dificuldades da gestão na preparação das projeções futuras, reconhecer a situação altamente incerta e instável. De facto, tais projeções podem mudar significativamente num curto espaço de tempo. É essencial que os auditores usem o seu julgamento e ceticismo profissional, de maneira a que possam aplicar o seu dever de diligência e assegurar que todas as projeções reflitam a situação tal como existe, com o melhor conhecimento disponível, à data de assinatura do relatório de auditoria. Ver ISA 560 *Acontecimentos Subsequentes* para detalhes adicionais.

Considerar a adequação das divulgações da administração sobre o impacto da guerra

O auditor deve assegurar que as divulgações da administração descrevem adequadamente as perspetivas da empresa e em como os utentes das demonstrações financeiras podem ser afetados, tendo em conta o elevado grau de incerteza atual. Os auditores



precisam também de considerar as suas responsabilidades em relação a outras informações apresentadas pela administração com as demonstrações financeiras de acordo com a ISA 720 “*As responsabilidades do auditor relativas a outra informação*”.

Potenciais efeitos no relatório de auditoria

As implicações no relatório do auditor podem incluir:

- para entidades de interesse público, uma matéria relevante de auditoria (KAM) relacionada com trabalho de auditoria adicional necessário devido à guerra. Por exemplo, para descrever a abordagem para auditoria de grupo, de forma a explicar que não há incerteza material ou não há incerteza na aplicação do pressuposto da continuidade;
- um parágrafo de “ênfase”, por exemplo, para destacar um evento subsequente significativo divulgado nas demonstrações financeiras, ou uma incerteza significativa decorrente da guerra;
- uma incerteza material no parágrafo da continuidade;
- uma reserva, ou opinião adversa, por exemplo em relação a divulgações inadequadas ou pressupostos irrealistas utilizados na avaliação da continuidade nas demonstrações financeiras;
- uma opinião com reservas, ou uma escusa de opinião, devido a limitações quando não for possível obter evidência de auditoria suficiente e apropriada. Por exemplo, quando não for possível assistir pessoalmente à contagem de inventários.



Potenciais efeitos sobre a aceitação ou continuidade de trabalhos

Se o auditor tomar conhecimento de que a entidade auditada está ligada a pessoas ou entidades listadas pelas medidas restritivas da UE, a continuidade ou a aceitação do trabalho de auditoria deve ser reavaliada.

O impacto particular nas instituições financeiras

Espera-se que as instituições financeiras sejam especialmente impactadas pela guerra na Ucrânia e pelas sanções da UE impostas à Rússia e à Bielorrússia. Algumas instituições financeiras e fundos podem ter exposição direta a esses países, enquanto a maioria será, pelo menos inicialmente, impactada de maneira mais limitada. As sanções dos EUA fortemente aplicadas também precisam ser monitoradas e cumpridas. Espera-se que, no final do 1º trimestre de 2022, seja possível a existência de conclusões mais efetivas. Poderá também haver uma preocupação particular no que respeita à avaliação de colaterais, pois a guerra, declarada ou não, poderá anular a sua cobertura.