



ORDEM DOS
REVISORES OFICIAIS
DE CONTAS

Integridade. Independência. Competência.

GAT 18 (Revisto)

Aplicação das Normas Internacionais
de Auditoria

Modelos de Relatório

Entidades que aplicam o SNC-AP

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

INTRODUÇÃO

1. Em conformidade com o n.º 3 do artigo 16.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, que aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), em conjugação com o n.º 1 do artigo 10.º do mesmo diploma, é exigida a emissão de Certificação Legal de Contas das Demonstrações Financeiras e Orçamentais para as entidades abrangidas pelo SNC-AP que não estejam abrangidas pelo regime simplificado.
2. A revisão legal de contas ou revisão voluntária de contas de qualquer entidade do setor público deve ser executada pelo ROC/SROC nos termos da lei em vigor, isto é, aplicando as Normas Internacionais de Auditoria (ISA) que sejam relevantes para o trabalho específico.
3. De acordo com o SNC-AP as entidades apresentam simultaneamente, e em referência a 31 de dezembro, um conjunto de demonstrações financeiras e um conjunto de demonstrações orçamentais históricas. Algumas entidades apresentam estas demonstrações tanto a nível individual como a nível consolidado.
4. No caso de entidades que estejam dispensadas de aplicação do SNC-AP, nos termos do n.º 3 do artigo 3.º do Decreto-Lei 192/2015 que aprova o SNC-AP (na sua versão atual), continuam com a obrigação de aplicar o disposto na NCP 26, tendo de apresentar demonstrações orçamentais (ainda reforçado pelo artigo 65.º da Lei do Enquadramento Orçamental aprovada pela Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro). Para estas entidades, o ROC deve utilizar o GAT 1 – (REVISTO 10/01/2025) Modelos de Certificação Legal das Contas / Relatório de Auditoria, e no modelo de CLC, acrescentar um capítulo “Sobre as demonstrações orçamentais” constante no modelo de CLC deste GAT.
5. Quem está obrigado a aplicar o SNC-AP, e:
 - Aplica outro normativo contabilístico, por exemplo, o referencial do SNC, o ROC deve emitir uma “escusa de opinião” relatando na secção “Bases para opinião” uma “reserva” descrevendo que a entidade não preparou as demonstrações financeiras de acordo com o normativo contabilístico aplicável não estando em condições de quantificar todas as implicações daí decorrentes;
 - Não apresenta, no conjunto das demonstrações financeiras, as demonstrações orçamentais, o ROC deve na secção “Sobre as demonstrações orçamentais” do modelo de CLC, redigir o seguinte texto: “Não podemos emitir uma opinião sobre as demonstrações orçamentais do exercício findo em, por não terem sido preparadas e apresentadas, nos termos na Norma de Contabilidade Pública (NCP) 26 – Contabilidade e Relato Orçamental, do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas, e deve ajustar em conformidade o parágrafo da CLC na secção “Sobre o relatório de gestão”.

AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

6. Nos termos do parágrafo 14 da Norma de Contabilidade Pública (NCP) 1 – Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras, o conjunto completo de demonstrações financeiras a preparar pelas entidades inclui, um Balanço, uma Demonstração dos resultados por natureza, uma Demonstração das alterações no património líquido, uma Demonstração de fluxos de caixa e o Anexo às demonstrações financeiras sendo sobre este conjunto que o ROC se pronuncia e emite a sua opinião.
7. As notas relativamente às quais se considere não existir informação que justifique a sua divulgação não serão utilizadas devendo, contudo, manter-se o número de ordem normalizado conforme previsto no Modelo de notas explicativas (anexo) às demonstrações financeiras aprovado pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, na sua versão atual.
8. Os procedimentos de auditoria a adotar pelos ROC relativamente a estas demonstrações financeiras são os que resultam da aplicação das ISA às circunstâncias concretas da entidade e suas operações, devendo o ROC recolher prova de auditoria suficiente e apropriada que o habilite a formular uma opinião de garantia razoável de fiabilidade.
9. Os trabalhos de auditoria a executar relativamente às Demonstrações Orçamentais estão adiante

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

descritos, nomeadamente os exigidos para a obtenção de prova suficiente e apropriada para habilitar o ROC a emitir uma opinião sobre se tais demonstrações orçamentais foram preparadas de acordo com o exigido pela NCP 26 - Contabilidade e Relato Orçamental, do SNC-AP.

AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES ORÇAMENTAIS

10. Nos termos do parágrafo 46 da Norma de Contabilidade Pública (NCP) 26 – Contabilidade e Relato Orçamental, o conjunto completo de demonstrações orçamentais históricas a preparar pelas entidades são as seguintes:
 - Demonstrações de relato:
 - a) Demonstração do desempenho orçamental;
 - b) Demonstração de execução orçamental da receita;
 - c) Demonstração de execução orçamental da despesa;
 - d) Demonstração da execução do Plano Plurianual de Investimentos (PPI);
 - e) O anexo às demonstrações orçamentais.
 - Demonstrações orçamentais consolidadas:
 - a) Demonstração consolidada do desempenho orçamental;
 - b) Demonstração consolidada de direitos e obrigações por natureza.
11. Assim, e tendo em conta os critérios de materialidade que forem definidos para o trabalho no seu conjunto e para as Demonstrações Orçamentais em particular, o ROC deve avaliar se as quantias nelas incluídas representam as transações e acontecimentos que pretendem representar, tanto para as operações do ciclo orçamental da receita como para as operações do ciclo orçamental da despesa. O ROC deve também certificar-se que tais operações foram feitas nos termos das disposições legais aplicáveis e avaliar a consistência destas demonstrações com as demonstrações financeiras.
12. Os procedimentos de auditoria a executar relativamente às Demonstrações Orçamentais históricas individuais, nomeadamente quanto à obtenção, por amostragem, de prova suficiente e apropriada para habilitar o ROC a aferir sobre o cumprimento da NCP 26 incluem os seguintes:
 - Orçamento inicial e alterações orçamentais
 - Examinar o reconhecimento do orçamento inicial aprovado pelas entidades competentes, incluindo cativações, se aplicável;
 - Examinar o reconhecimento das alterações orçamentais relevantes, se existirem, e verificar se foram devidamente autorizadas, decorrentes de revisões ou modificações orçamentais, assegurando a sua adequada divulgação;
 - Verificar se o saldo de gerência reconhecido, foi devidamente autorizado pelo órgão competente, refletido corretamente em receita e despesa, se aplicável, e divulgado nas demonstrações orçamentais.
 - Equilíbrio orçamental
 - Verificar se a entidade mantém um saldo global nulo ou positivo na elaboração, aprovação e execução do orçamento;
 - Sem prejuízo do disposto no ponto anterior, no caso específico do subsetor da administração local, verificar se a receita corrente bruta cobrada é pelo menos igual à despesa corrente acrescida das amortizações médias de empréstimos de médio e longo prazos.
 - Execução orçamental da despesa pública

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

- Avaliar a disciplina orçamental relativamente ao controlo dos pagamentos em atraso, nos termos da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA) e do Decreto-Lei 127/2012 de 21 de julho, que tem os procedimentos necessários à aplicação da LCPA.
 - Receita / Despesa
 - Verificar se a abertura e encerramento da contabilidade orçamental cumprem o referencial contabilístico aplicável;
 - Verificar se as liquidações que geram recebimentos em períodos correntes e/ou futuros, estão devidamente sustentadas, contratual ou legalmente e refletidas de forma adequada nas demonstrações orçamentais;
 - Verificar se as obrigações que geram pagamentos em períodos correntes e/ou futuros, estão devidamente sustentadas e refletidas de forma adequada nas demonstrações orçamentais;
 - Verificar a adequação da classificação económica das operações de receita e despesa, de acordo com a legislação em vigor;
 - Verificar se é adequado o reconhecimento dos compromissos, com aferição de fundos disponíveis, para além da sua repartição anual, incluindo os passivos contingentes.
 - Unidade de Tesouraria
 - Confirmar a aplicação do princípio da unidade de tesouraria, se aplicável à entidade;
 - Verificar a tempestividade da entrega de rendimentos de depósitos e aplicações financeiras à Tesouraria do Estado, quando aplicável.
 - Operações de tesouraria
 - Verificar a adequação do reconhecimento de operações de tesouraria e a sua sustentação e divulgação.
 - Fundo de manei
 - Verificar se o fundo de manei foi estabelecido e executado em conformidade com os limites legalmente previstos, para uma determinada natureza de despesa.
 - Contratação Pública

O ROC deve analisar, na contratação que entender relevante, os aspetos financeiros e orçamentais associados aos processos de contratação pública, nomeadamente:

 - Verificar se os limites dos procedimentos pré-contratuais para a realização da despesa, foram cumpridos pela entidade;
 - Verificar se a aquisição de bens e serviços ou empreitadas, executadas ou em curso, foram:
 - Objeto de cabimento orçamental na respetiva classificação económica para a realização da despesa (preço base);
 - Autorizadas pelo órgão competente para autorizar a despesa;
 - Objeto de fiscalização prévia do Tribunal de Contas, quando legalmente exigido;
 - Cumpridas as regras de publicitação dos contratos.
 - Divulgações
 - Verificar a integralidade das divulgações constantes nos mapas anexos às demonstrações orçamentais.
13. O ROC deve avaliar as matérias objeto de verificação da legalidade, identificando os riscos e o impacto da sua distorção nas demonstrações orçamentais, relatando-os no parágrafo relativo a

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

“Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares”, no ponto autónomo “Sobre as demonstrações orçamentais”.

CONTABILIDADE DE GESTÃO

14. O SNC-AP prevê dois regimes de aplicação: o regime geral e o regime simplificado.
15. As entidades que se enquadram no regime geral devem aplicar integralmente as normas previstas, incluindo previsto na norma de contabilidade pública específica para a contabilidade de gestão (NCP 27).
16. No caso das entidades classificadas como pequenas entidades que se enquadram no regime simplificado devem igualmente aplicar a NCP 27, de acordo com o artigo 5.º da Portaria n.º 218/2016, de 9 de agosto, que regulamenta o regime simplificado do SNC-AP.
17. A NCP 27 (§34) prevê que o Relatório de gestão deve divulgar, por cada bem, serviço ou atividade final, a seguinte informação:
 - a) Custos diretos e indiretos de cada bem, serviço e atividade;
 - b) Rendimentos diretamente associados aos bens, serviços e atividades (se existirem);
 - c) Custos totais do exercício económico e custo total acumulado de atividades, produtos ou serviços com duração plurianual, ou não coincidente com o exercício económico;
 - d) Objetos de custos finais para os quais se determinou o custo total, os critérios de imputação dos custos indiretos utilizados e os custos não incorporados.
18. O ROC deve apenas emitir uma opinião sobre as demonstrações financeiras e as demonstrações orçamentais, devendo avaliar se a inexistência ou insuficiência do subsistema de contabilidade de gestão pode, em determinado tipo de entidades, ter impactos materialmente relevantes sobre os outros subsistemas de contabilidade, sendo o julgamento profissional fundamental para o efeito.
19. O ROC deve verificar se o relatório de gestão inclui as divulgações previstas no parágrafo 34 da NCP 27, tendo em consideração o setor de atividade e os modelos previstos no Manual de Implementação do SNC-AP - 2ª Versão.
20. A não divulgação no Relatório de gestão da informação exigida no parágrafo 34 da NCP 27, pode comprometer a conformidade do relatório com as leis e regulamentos aplicáveis, cabendo ao órgão de gestão avaliar, justificar e divulgar as razões que motivaram essa omissão.
21. O ROC emite um parecer em que indica se o relatório de gestão é, ou não, concordante com as demonstrações financeiras e demonstrações orçamentais, e se o relatório de gestão foi elaborado de acordo com os requisitos legais aplicáveis, incluindo o previsto na NCP 27.
22. Quando a informação exigida pela NCP 27 não está, ou está parcialmente, divulgada no Relatório de gestão, o ROC deve avaliar os fundamentos que motivaram a situação e verificar se estão adequadamente divulgados. Consoante a avaliação efetuada o ROC deve refletir as suas conclusões na Certificação Legal das Contas na secção "Sobre o Relatório de Gestão".
23. Apresentam-se exemplos de redação, que devem ser adaptados às circunstâncias em concreto (quando a situação determine que possa estar perante incumprimento da NCP 27).

Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares Sobre o Relatório de Gestão

Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, e exceto quanto à matéria referida no parágrafo seguinte, somos de parecer que o relatório de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras auditadas e demonstrações orçamentais e, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais.

Parágrafos alternativos consoante o caso:

O Relatório de Gestão não inclui as divulgações previstas na NCP 27 – Contabilidade de Gestão e

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

a Entidade não divulgou as razões para esta insuficiência.

Ou

Conforme referido no ponto/capítulo n.º do Relatório de Gestão, a Entidade não incluiu as divulgações previstas na NCP 27 – Contabilidade de Gestão, mas divulgou as razões para esta insuficiência.

RELATO POR SEGMENTOS

24. A NCP 25 — Relato por Segmentos aplica-se a todas as entidades que preparem demonstrações financeiras nos termos da NCP 1 nomeadamente um balanço, uma demonstração dos resultados, uma demonstração de fluxos de caixa, uma demonstração que mostre alterações no património líquido e um anexo.
25. Se tanto as demonstrações financeiras consolidadas de um subsetor das administrações públicas ou de outro grupo público como as demonstrações financeiras separadas da entidade mãe forem apresentadas conjuntamente, a informação por segmentos somente necessita ser apresentada na base das demonstrações financeiras consolidadas.
26. A entidade pública deve avaliar, tendo presente todos os factos e circunstâncias relevantes, se existem utilizadores efetivos ou potenciais da segregação da informação financeira por segmentos que justifiquem o custo da respetiva preparação e divulgação nos termos da NCP 25 - Relato por Segmentos conjugada com a NCP 1 - Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras, face aos benefícios que daí decorreriam.
27. Considera-se que na Nota 21 - Relato por segmentos, deve ser divulgado, e justificado, sempre que a entidade considerar que não é apropriado relatar informação por segmentos. Se a entidade pública na Nota 21 - Relato por segmentos, do Anexo, não divulgar a justificação de que considera que não é apropriado relatar informação por segmentos, o ROC deve redigir uma reserva por desacordo não quantificada por ausência de divulgação. Este poderá ser um exemplo de reserva:
A entidade não aplicou a Norma Contabilística Pública (NCP) 25 — Relato por Segmentos, nem divulgou as justificações adequadas para a sua decisão de não relatar informações por segmentos, conforme requerido. Esta omissão de relatar informação por segmentos, impede a avaliação do desempenho passado da entidade por referência aos seus objetivos, e para tomada de decisões acerca da alocação de recursos.
28. Caso divulgue essa justificação, o ROC deve avaliar essa justificação e se não concordar, deverá fazer uma reserva por desacordo por falta de informação obrigatória, justificando a sua avaliação. Este poderá ser um exemplo de reserva:
A entidade não aplicou a Norma Contabilística Pública (NCP) 25 — Relato por Segmentos, e divulgou as justificações na sua nota 21 do anexo, considerando que não é apropriado relatar informação por segmentos. No entanto consideramos que deveria ter sido dado cumprimento da preparação da informação por segmentos, atendendo a que ... (acrescentar a avaliação do ROC para redigir esta reserva). Em face do exposto, consideramos que deveria ter sido preparado o relato por segmentos de forma a permitir a avaliação do desempenho passado da entidade por referência aos seus objetivos, e para tomada de decisões acerca da alocação de recursos.

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

29. A NCP 27 — Contabilidade de Gestão não se aplica às contas consolidadas de uma entidade que controla uma ou várias entidades.
30. O ROC deve verificar o perímetro de consolidação para efeitos das demonstrações financeiras consolidadas patrimoniais (NCP 22), bem como os métodos aplicados.
31. De referir que a FAQ 52 da CNC refere que "Perante a inexistência de controlo de uma participada, enquanto parte integrante do grupo autárquico, não há enquadramento para a considerar na

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

aplicação do método da consolidação integral, devendo esta participação, nestas circunstâncias, ser avaliada à luz da NCP 18 Instrumentos Financeiros ou da NCP 23 Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos, ficando, assim, afastada a aplicabilidade do n.º 6 do artigo 75.º do RFALEI".

32. O ROC deve verificar se o perímetro de consolidação para efeitos das demonstrações orçamentais consolidadas (NCP 26), inclui as seguintes entidades pelo método de consolidação simples ou na proporção da respetiva participação no caso dos acordos conjuntos, nomeadamente:
- Os subperímetros referentes à Administração Central, Segurança Social, Administração Local e Regiões Autónomas;
 - Aquelas que o membro do Governo responsável pela área das finanças poderá designar como entidades consolidantes, em função das necessidades de informação;
 - As entidades públicas reclassificadas (EPR) nos termos do artigo 3.º, n.ºs 1 e 2 do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro.
33. O n.º 6 do artigo 75.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais, prevê que *“devem ainda ser consolidadas, na proporção da participação ou detenção, as empresas locais que, de acordo com o artigo 7.º da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto, integrem o setor empresarial local e os serviços intermunicipalizados, independentemente da percentagem de participação ou detenção do município, das entidades intermunicipais ou entidade associativa municipal”*.
34. A regra prevista no parágrafo anterior não está em conformidade com o previsto na NCP 22 - Demonstrações Financeiras Consolidadas, a qual prevê o princípio do controlo. O parágrafo 9 da NCP 22 prevê que *“uma entidade controla outra entidade quando está exposta, ou tem direitos, a benefícios variáveis decorrentes do seu envolvimento com outra entidade e tem a capacidade de afetar a natureza e a quantia desses benefícios através do poder que exerce sobre a outra entidade”*.
35. Perante a inexistência de controlo de uma participada, enquanto parte integrante do grupo autárquico, não há enquadramento para a considerar na aplicação do método da consolidação integral, devendo esta participação, nestas circunstâncias, ser avaliada à luz da NCP 18 Instrumentos Financeiros ou da NCP 23 Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos, ficando, assim, afastada a aplicabilidade do n.º 6 do artigo 75.º do RFALEI.
36. Assim, as demonstrações financeiras consolidadas de uma entidade que, nos termos previstos no n.º 6 do artigo 75.º da Lei n.º 73/2013, incluam no perímetro de consolidação as *“empresas locais que, de acordo com o artigo 7.º da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto, integrem o setor empresarial local e os serviços intermunicipalizados, independentemente da percentagem de participação ou detenção do município, das entidades intermunicipais ou entidade associativa municipal”*, não estão preparadas de acordo com o SNC-AP, caso incluam entidades não previstas na NCP 22.
37. A NCP 1 — Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras estabelece, no seu parágrafo 21, que *“políticas contabilísticas inapropriadas não são corrigidas nem através da sua divulgação, nem através de notas adicionais ou outro material explicativo”*.
38. As entidades obrigadas a preparar demonstrações financeiras consolidadas nos termos do parágrafo 35 anterior podem optar por uma das seguintes situações:
- a) Preparar umas demonstrações financeiras consolidadas de acordo com o SNC-AP, sobre as quais o ROC emite a respetiva Certificação Legal das Contas/ Relatório de Auditoria;
 - b) Preparar as demonstrações financeiras previstas na alínea anterior e, de forma autónoma e separada, umas demonstrações financeiras consolidadas, de finalidade especial de acordo com as regras previstas no n.º 6 do artigo 75.º da Lei n.º 73/2013, devendo o ROC acordar com a entidade o trabalho a realizar sobre estas demonstrações financeiras consolidadas (por exemplo: ISA 800 Considerações Especiais - Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais de Finalidade Especial ou ISRS 4410 – Trabalhos de Compilação).

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

39. Sempre que existam perímetros de consolidação diferentes entre as demonstrações financeiras e as demonstrações orçamentais, pode ser necessário a conciliação entre o saldo de “caixa e equivalentes de caixa” e o “saldo de gerência”. Esta conciliação deverá ser divulgada no Anexo às contas.

RELATO

40. Considerando a circunstância da apresentação em simultâneo de demonstrações financeiras e de demonstrações orçamentais no relatório e contas da entidade, a Certificação Legal das Contas (ou Relatório de Auditoria) do ROC deve utilizar o modelo de relato que se encontra em Anexo a este GAT (REVISTO) (Modelo 1 – Certificação legal das contas/Relatório de auditoria – Contas individuais/separadas. Modelo 2 - Certificação legal das contas/Relatório de auditoria – Contas consolidadas).
41. Os Modelos estão apresentados e preparados para os casos em que a opinião não é modificada e não tem ênfases. Caso a opinião seja modificada, isto é, quando seja necessário emitir uma opinião com reservas, uma opinião adversa ou uma escusa de opinião, ou seja, adequada a inclusão de ênfases, este modelo de certificação legal das contas/relatório de auditoria deve ser ajustado em conformidade com o indicado sobre o assunto no GAT 1 (REVISTO), com as necessárias adaptações.
42. Atendendo que, a GAT 1 (REVISTO), não prevê em simultâneo a apresentação de demonstrações financeiras e demonstrações orçamentais no relatório e contas da entidade, no caso de também haver reservas às demonstrações financeiras e também incorreções e/ou inconsistências materiais relatadas relativamente às demonstrações orçamentais, os seguintes parágrafos dos modelos 1 e 2 devem ser substituídos por:

Sobre as demonstrações orçamentais

“Em nossa opinião, as demonstrações orçamentais anexas estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com a NCP 26 do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas, exceto quanto ao seguinte:” (descrever as situações identificadas)”

Sobre o relatório de gestão

“Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, e exceto quanto aos efeitos (e/ou possíveis efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Bases para a opinião com reservas” do Relato sobre a auditoria das demonstrações financeiras, e exceto quanto aos efeitos (e/ou possíveis efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares - Sobre as demonstrações orçamentais”, somos de parecer que o relatório de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras auditadas e demonstrações orçamentais e, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais.”

ENTIDADES DE INTERESSE PÚBLICO

43. Caso a entidade que relata seja classificada uma Entidade de Interesse Público (EIP) nos termos da alínea f) do artigo 3.º do Regime Jurídico de Supervisão da Auditoria aprovado pela Lei n.º 148/2015, de 11 de setembro, os Modelos 1 e 2 anexos devem ser ajustados no sentido de incluir toda a informação que é exigida na Certificação Legal das Contas / Relatório de Auditoria deste tipo de entidade¹.

OUTROS TRABALHOS QUE O ROC PODE EFETUAR SOBRE INFORMAÇÃO FINANCEIRA

Revisão limitada de demonstrações financeiras

44. No âmbito das suas funções de interesse público, o ROC pode contratar com uma Entidade a realização de uma revisão limitada de demonstrações financeiras. Neste caso, deve aplicar a

¹ Ver os modelos anexos ao Guia de Aplicação Técnica n.º 1 – GAT 1 (REVISTO) aplicáveis a estas entidades

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

Norma Internacional de Trabalhos de Revisão que seja relevante nas circunstâncias² e utilizar, para efeitos de relato os modelos anexos ao Guia de Aplicação Técnica n.º 2 – GAT 2 com as necessárias adaptações.

Outros trabalhos de garantia de fiabilidade

45. Ainda no âmbito das funções de interesse público, o ROC, quando acumula as funções de Fiscal Único, pode ter de realizar outros trabalhos de garantia de fiabilidade. Está neste caso, por exemplo, o trabalho que conduz ao parecer sobre os Instrumentos de Gestão Previsional.
46. Para efeitos da realização de trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam auditoria ou revisão de informação financeira histórica (revisão legal ou voluntária de contas ou revisão limitada de demonstrações financeiras), os ROC devem aplicar as seguintes normas base, de acordo com as circunstâncias:
 - Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (ISAE) 3000 – Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que Não Sejam Auditorias ou Revisões de Informação Financeira Histórica;
 - Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (ISAE) 3400 – Exame de Informação Financeira Prospetiva.
47. Estas Normas³ estabelecem os requisitos e proporcionam orientação sobre, entre outros, o objetivo e âmbito do trabalho e suas limitações, os procedimentos a executar, a prova a recolher e a sua documentação, bem como a forma de relatar.
48. Nestas circunstâncias o modelo de relato seguinte, prevê também os casos em que a conclusão e opinião são modificadas, caso haja exceções a relatar ou matérias relevantes a enfatizar:
 - Modelo 3 – Relatório sobre os instrumentos de gestão previsional.

OUTROS TRABALHOS SOLICITADOS AO ROC OU SUA QUALIDADE DE FISCAL ÚNICO

49. Existem ainda outros pareceres solicitados ao ROC ou na sua qualidade de Fiscal Único da entidade.
50. Por exemplo, nos termos das alíneas a) a c) do n.º 6 do artigo 25.º da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto, (Regime jurídico da atividade empresarial local e das participações locais) é solicitado ao Fiscal Único parecer prévio sobre:
 - Financiamento e assunção de quaisquer obrigações financeiras (alínea a));
 - A necessidade da avaliação plurianual do equilíbrio de exploração da empresa local (alínea b)); e
 - A celebração de contratos programa (alínea c)).
51. Nos termos do art.º 77º da lei 73/2013, de 03 de setembro (Regime Financeiro Das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais), compete ao Revisor Oficial das Contas remeter semestralmente aos órgãos executivo e deliberativo da entidade informação sobre a respetiva situação económica e financeira.
52. Nos termos do art.º 67º da lei 73/2013, de 03 de setembro (Regime Financeiro Das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais), a utilização pelo Município de valores que integram o Fundo de Regularização Municipal carece de confirmação da veracidade e do teor das dívidas pelo revisor oficial de contas.
53. Nos termos do art.º 27º e do artº 29º da Lei 53/2014, de 25 de agosto (Regime Jurídico Da

² Norma Internacional de Trabalhos de Revisão 2400 – Trabalhos Para Rever Demonstrações Financeiras (ou a Norma Internacional de Trabalhos de Revisão 2400 (Revista) – Trabalhos Para Rever Demonstrações Financeiras Históricas), e a Norma Internacional de Trabalhos de Revisão 2410 – Revisão de Informação Financeira Intercalar Efetuada Pelo Auditor Independente da Entidade.

³ Ver Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados, Edição 2012, Parte II, traduzido pela OROC em setembro de 2013

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

Recuperação Financeira Municipal):

- A proposta de Programa de Ajustamento Municipal (PAM) é acompanhada de certificação de um auditor externo, o qual toma posição expressa sobre o seu conteúdo, em especial no que respeita à sustentabilidade, às variáveis subjacentes às estimativas realizadas e à exequibilidade dos objetivos de redução de dívida;
 - A informação necessária à monitorização do PAM, relativa ao segundo e ao quarto trimestre de cada ano é acompanhada de certificação do auditor externo do município, devendo incidir nomeadamente sobre o grau de cumprimento dos objetivos do PAM
54. Nos termos do artigo 54.º da Lei 133/2013 de 3 de outubro no caso das empresas públicas e nos termos do artigo 67.º da mesma lei, que remete para o artigo 54.º, compete aos órgãos de fiscalização aferir sobre se no “Relatório de boas práticas de governo societário” consta informação atual e completa sobre todas as matérias reguladas no capítulo II da citada lei.
55. Nos termos do art.º 44º da Lei 133/2013, de 3 de outubro, as empresas publicas são obrigadas a divulgar relatórios trimestrais de execução orçamental, acompanhados dos relatórios do órgão de fiscalização.
56. Nos termos do disposto no art.º 28º da Lei 3/2004, de 15 de janeiro (Lei-quadro dos Institutos Públicos), é solicitado ao Fiscal único parecer sobre:
- Dar parecer sobre o orçamento e suas revisões e alterações, bem como sobre o plano de atividades na perspetiva da sua cobertura orçamental; Este parecer deve acompanhar a proposta de orçamento submetida à DGO, e pode referir os aspetos e estrutura identificados na circular com as instruções para a preparação do Orçamento de Estado;
 - Dar parecer sobre a aquisição, arrendamento, alienação e oneração de bens imóveis;
 - Dar parecer sobre a aceitação de doações, heranças ou legados;
 - Dar parecer sobre a contratação de empréstimos, quando o instituto esteja habilitado a fazê-lo.
57. Nos termos do art.º 82º do DL 52/2022, de 04 de agosto (Estatuto do Serviço Nacional de Saúde), é solicitado ao Fiscal Único:
- Dar parecer sobre a aquisição, arrendamento, alienação e oneração de bens imóveis;
 - Dar parecer sobre a realização de investimentos e a contração de empréstimos;
 - Elaborar relatórios sobre os relatórios trimestrais de execução orçamental;
58. As empresas públicas e as entidades abrangidas pelo Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior, devem submeter, com a proposta de orçamento o parecer emitido pelo órgão de fiscalização, o qual deverá incidir sobre os pontos constantes da circular com as instruções para a preparação do Orçamento de Estado. Sempre que nestas entidades, para além do órgão de fiscalização, exista ROC, este também deve preparar parecer. Estes pareceres devem ter em conta os aspetos e estrutura identificados na circular com as instruções para a preparação do Orçamento de Estado.
59. Sobre a execução desses outros trabalhos, chamamos a atenção para os deveres de independência previstos no EOROC e no Código de Ética da OROC, devendo o ROC abster-se de aceitar trabalhos que possam constituir, direta ou indiretamente, auto-revisão, designadamente quando lhe é solicitado que emita parecer prévio sobre matérias que têm efeito nas demonstrações financeiras sobre as quais vai posteriormente emitir parecer. Nestes casos, deve o ROC dialogar com o órgão de gestão no sentido de ser encontrada uma solução que permita ao ROC o cumprimento dos seus deveres.
60. Estes trabalhos não são nem auditoria, nem revisão limitada, nem qualquer outro trabalho de garantia de fiabilidade nos termos das Normas Internacionais de Auditoria e normas conexas emitidas pela IFAC e, conseqüentemente, os relatórios ou pareceres a emitir pelo Fiscal Único, como os exemplificados acima, não podem referir-se a essas normas.

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

61. Assim, a estrutura e conteúdo do relato a fazer relativamente a estes trabalhos é livre, devendo o ROC, na qualidade de Fiscal Único, determinar qual a informação relevante a incluir, nomeadamente, a finalidade da emissão do relatório com referência para a legislação relevante, os procedimentos que efetuou e as conclusões que atingiu.

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 1 – CONTAS INDIVIDUAIS/SEPARADAS

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS/RELATÓRIO DE AUDITORIA

RELATO SOBRE A AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Opinião

Auditámos as demonstrações financeiras anexas de _____ (a) (a Entidade), que compreendem o balanço em _____ (b) (que evidencia um total de _____ euros e um total de património líquido (c) de _____ euros, incluindo um resultado líquido (c) de _____ euros), a demonstração dos resultados por natureza, a demonstração das alterações no património líquido, a demonstração dos fluxos de caixa, relativas ao ano findo naquela data, e o anexo às demonstrações financeiras que inclui um resumo das políticas contabilísticas significativas.

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras anexas apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materiais, a posição financeira de _____ (a) em _____ (c), o seu desempenho financeiro e os fluxos de caixa relativos ao ano findo naquela data de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.

Bases para a opinião

A nossa auditoria foi efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA) e demais normas e orientações técnicas e éticas da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. As nossas responsabilidades nos termos dessas normas estão descritas na secção “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras” abaixo. Somos independentes da Entidade nos termos da lei e cumprimos os demais requisitos éticos nos termos do código de ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

Estamos convictos de que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião.

Incerteza material relacionada com a continuidade (d)

(Esta secção apenas é utilizada quando, nos termos do artigo 45.º, número 2, alínea f) do Estatuto da OROC, existir “...qualquer incerteza material relacionada com acontecimentos ou condições que possam suscitar dúvidas significativas sobre a capacidade da Entidade para dar continuidade às suas atividades.”)

Matérias relevantes de auditoria (opcional)

(Esta secção apenas é utilizada quando o ROC entender, no seu julgamento profissional, que deve comunicar no relatório as matérias que tiveram maior importância na auditoria das demonstrações financeiras do ano corrente. Se o fizer, deve ter em conta os requisitos e demais orientações que estão previstos na ISA 701 – Comunicar Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor Independente)

Responsabilidades do órgão de gestão e do órgão de fiscalização pelas demonstrações financeiras (e)

O órgão de gestão é responsável pela:

- preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da Entidade de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas;
- elaboração do relatório de gestão (e) nos termos legais e regulamentares aplicáveis;
- criação e manutenção de um sistema de controlo interno apropriado para permitir a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorções materiais devido a fraude ou a erro;
- adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados nas circunstâncias; e
- avaliação da capacidade da Entidade de se manter em continuidade, divulgando, quando aplicável, as matérias que possam suscitar dúvidas significativas sobre a continuidade das atividades.

O órgão de fiscalização é responsável pela supervisão do processo de preparação e divulgação da informação financeira da Entidade. (f)

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 1 – CONTAS INDIVIDUAIS/SEPARADAS

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras

A nossa responsabilidade consiste em obter segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorções materiais devido a fraude ou a erro, e emitir um relatório onde conste a nossa opinião. Segurança razoável é um nível elevado de segurança, mas não é uma garantia de que uma auditoria executada de acordo com as ISA detetará sempre uma distorção material quando exista. As distorções podem ter origem em fraude ou erro e são consideradas materiais se, isoladas ou conjuntamente, se possa razoavelmente esperar que influenciem decisões económicas dos utilizadores tomadas com base nessas demonstrações financeiras.

Como parte de uma auditoria de acordo com as ISA, fazemos julgamentos profissionais e mantemos ceticismo profissional durante a auditoria e também:

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção material das demonstrações financeiras, devido a fraude ou a erro, concebemos e executamos procedimentos de auditoria que respondam a esses riscos, e obtemos prova de auditoria que seja suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião. O risco de não detetar uma distorção material devido a fraude é maior do que o risco de não detetar uma distorção material devido a erro, dado que a fraude pode envolver conluio, falsificação, omissões intencionais, falsas declarações ou sobreposição ao controlo interno;
- obtemos uma compreensão do controlo interno relevante para a auditoria com o objetivo de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não para expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da Entidade;
- avaliamos a adequação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas contabilísticas e respetivas divulgações feitas pelo órgão de gestão;
- concluimos sobre a apropriação do uso, pelo órgão de gestão, do pressuposto da continuidade e, com base na prova de auditoria obtida, se existe qualquer incerteza material relacionada com acontecimentos ou condições que possam suscitar dúvidas significativas sobre a capacidade da Entidade para dar continuidade às suas atividades. Se concluirmos que existe uma incerteza material, devemos chamar a atenção no nosso relatório para as divulgações relacionadas incluídas nas demonstrações financeiras ou, caso essas divulgações não sejam adequadas, modificar a nossa opinião. As nossas conclusões são baseadas na prova de auditoria obtida até à data do nosso relatório. Porém, acontecimentos ou condições futuras podem levar a que a Entidade descontinue as suas atividades;
- avaliamos a apresentação, estrutura e conteúdo global das demonstrações financeiras, incluindo as divulgações, e se essas demonstrações financeiras representam as transações e acontecimentos subjacentes de forma a atingir uma apresentação apropriada;
- comunicamos com os encarregados da governação, entre outros assuntos, o âmbito e o calendário planeado da auditoria, e as conclusões significativas da auditoria incluindo qualquer deficiência significativa de controlo interno identificada durante a auditoria.

A nossa responsabilidade inclui ainda a verificação da coerência da informação constante do relatório de gestão (e) com as demonstrações financeiras.

RELATO SOBRE OUTROS REQUISITOS LEGAIS E REGULAMENTARES

Sobre as demonstrações orçamentais

Auditamos as demonstrações orçamentais anexas da Entidade que compreendem a demonstração do desempenho orçamental, a demonstração da execução orçamental da receita (que evidencia um total de receita cobrada líquida de _____ euros), a demonstração da execução orçamental da despesa (que evidencia um total de despesa paga líquida de reposições de _____ euros) e a demonstração de execução do plano plurianual de investimentos relativas ao exercício findo em _____.(b).

O órgão de gestão é responsável pela preparação e aprovação das demonstrações orçamentais no âmbito da prestação de contas da entidade. A nossa responsabilidade consiste em verificar que foram cumpridos os requisitos de contabilização e de relato previstos na Norma de Contabilidade Pública (NCP) 26 - Contabilidade e Relato Orçamental, do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 1 – CONTAS INDIVIDUAIS/SEPARADAS

Em nossa opinião, as demonstrações orçamentais anexas estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com a NCP 26 do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas. (g)

Sobre o relatório de gestão (e)

(i) Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, somos de parecer que o relatório de gestão (e) foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras e demonstrações orçamentais auditadas, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais. (h)

(j) (k) (l)

Sobre o relatório anual de informações relativas ao imposto sobre o rendimento

Dando cumprimento ao artigo 11.º -I do Decreto-Lei n.º 158/2009, na sua redação atual dada pelo Decreto-Lei n.º 73/2023, de 23 de agosto, declaramos que a Entidade está obrigada a publicar o relatório anual de informações relativas ao imposto sobre o rendimento relativo ao período findo em 31 de dezembro de _____ (m), e que o referido relatório foi *publicado nos termos do artigo 11.º -G do mesmo decreto-lei*. (n)

Data, nome do ROC ou do representante da SROC, o seu número de ROC e número de registo na CMVM e assinatura (incluir endereço profissional e o número de registo na OROC e na CMVM, ambos da SROC, quando não conste noutra sítio do documento)

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 1 – CONTAS INDIVIDUAIS/SEPARADAS

Referências

- (a) Denominação da Entidade
- (b) Data a que se referem as demonstrações financeiras
- (c) Quando negativo, acrescentar “negativo”
- (d) No caso de haver alguma incerteza material a relatar, identificar a incerteza e fazer referência para o relatório de gestão e o anexo às demonstrações financeiras onde a matéria é abordada.
- (e) Em todo o relatório, a designação “relatório de gestão” deve ser substituída pela designação utilizada pela entidade, por exemplo, “relatório de atividade” ou “relatório anual”.
- (f) Caso a Entidade não disponha, nem deva dispor, de órgão de fiscalização ou caso o ROC esteja integrado no órgão de fiscalização, ou seja, o Fiscal Único da entidade, este título deverá ser “Responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras” e o texto relativo à responsabilidade do órgão de fiscalização deve ser omitido.
- (g) No caso de haver incorreções e/ou inconsistências materiais a relatar, o texto indicado deve ser substituído por:
- “Em nossa opinião, as demonstrações orçamentais anexas estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com a NCP 26 do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas, exceto quanto ao seguinte:” (descrever situações identificadas).
- (h) No caso de haver incorreções e/ou inconsistências materiais a relatar, o texto indicado deve ser substituído por:
- “Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, somos de parecer que o relatório de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras auditadas e, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais, exceto quanto ao seguinte:
- (descrever as incorreções identificadas)”
- (i) Caso a sociedade auditada tenha, ou deva ter, órgão de fiscalização (por exemplo, uma sociedade anónima com FU), ou caso seja uma entidade sujeita ao CSC;
- “Dando cumprimento ao artigo 451.º, n.º 3, al. e) do Código das Sociedades Comerciais, somos de parecer que o relatório de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor, a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras e as demonstrações orçamentais auditadas, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais”.
- Para esta situação, no caso de haver incorreções e/ou inconsistências materiais a relatar, o texto indicado deve ser substituído por:
- “Dando cumprimento ao artigo 451.º, n.º 3, al. e) do Código das Sociedades Comerciais, somos de parecer que o relatório de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor, a informação nele constante é concordante com as demonstrações financeiras e as demonstrações orçamentais auditadas e, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais, exceto quanto ao seguinte:
- (descrever as incorreções identificadas)”
- (j) No caso de ser emitida uma opinião modificada às demonstrações financeiras, o texto indicado deve ser substituído por:
- “Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, exceto quanto aos efeitos (ou possíveis efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Bases para a opinião com reservas” do Relato sobre a auditoria das demonstrações financeiras, somos de parecer que o relatório de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras e as demonstrações orçamentais

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 1 – CONTAS INDIVIDUAIS/SEPARADAS

auditadas e, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais.”

- (k) Quando a situação determine que se possa estar perante incumprimento da NCP 27, acrescentar mais um parágrafo, consoante o caso das duas alternativas:

O Relatório de Gestão não inclui as divulgações previstas na NCP 27 – Contabilidade de Gestão e a Entidade não divulgou as razões para esta insuficiência.

ou

Conforme referido no ponto/capítulo n.º do Relatório de Gestão, a Entidade não incluiu as divulgações previstas na NCP 27 – Contabilidade de Gestão, mas divulgou as razões para esta insuficiência.

- (l) No caso de haver reservas às demonstrações financeiras, com exceções às demonstrações orçamentais e haver incorreções e/ou inconsistências materiais no relatório de gestão:

“Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, exceto quanto aos efeitos (ou possíveis efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Bases para a opinião com reservas” do Relatório sobre a auditoria das demonstrações financeiras, e exceto quanto aos efeitos (e/ou possíveis efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares - Sobre as demonstrações orçamentais” e exceto quanto à matéria referida no parágrafo seguinte, o relatório de gestão foi preparado de acordo com as leis e regulamentos aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras e demonstrações orçamentais auditadas, não tendo sido identificadas incorreções materiais, exceto quanto ao seguinte ...”

- (m) Período anterior ao período em relação ao qual se referem as demonstrações financeiras auditadas.
- (n) No caso em que a Entidade não estar obrigada a publicar o relatório anual de informações relativas ao imposto sobre o rendimento, o parágrafo deve ser eliminado por não ser aplicável.

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 2 – CONTAS CONSOLIDADAS

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS/RELATÓRIO DE AUDITORIA

RELATO SOBRE A AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS CONSOLIDADAS

Opinião

Auditámos as demonstrações financeiras consolidadas anexas de _____ (a) (o Grupo), que compreendem o balanço consolidado em _____ (b) (que evidencia um total de _____ euros e um total de património líquido consolidado (c) de _____ euros, incluindo um resultado líquido consolidado (c) de _____ euros), a demonstração consolidada dos resultados por natureza, a demonstração consolidada das alterações no património líquido, a demonstração consolidada dos fluxos de caixa, relativas ao ano findo naquela data, e o anexo às demonstrações financeiras consolidadas que inclui um resumo das políticas contabilísticas significativas.

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras consolidadas anexas apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materiais, a posição financeira consolidada de _____ (a) em _____ (c), o seu desempenho financeiro e os fluxos de caixa consolidados relativos ao ano findo naquela data de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.

Bases para a opinião

A nossa auditoria foi efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA) e demais normas e orientações técnicas e éticas da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. As nossas responsabilidades nos termos dessas normas estão descritas na secção “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras consolidadas” abaixo. Somos independentes das entidades que compõem o Grupo nos termos da lei e cumprimos os demais requisitos éticos nos termos do código de ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

Estamos convictos de que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião.

Incerteza material relacionada com a continuidade (d)

(Esta secção apenas é utilizada quando, nos termos do artigo 45.º, número 2, alínea f) do Estatuto da OROC, existir “...qualquer incerteza material relacionada com acontecimentos ou condições que possam suscitar dúvidas significativas sobre a capacidade do Grupo para dar continuidade às suas atividades.”)

Matérias relevantes de auditoria (opcional)

(Esta secção apenas é utilizada quando o ROC entender, no seu julgamento profissional, que deve comunicar no relatório as matérias que tiveram maior importância na auditoria das demonstrações financeiras consolidadas do ano corrente. Se o fizer, deve ter em conta os requisitos e demais orientações que estão previstos na ISA 701 – Comunicar Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor Independente)

Responsabilidades do órgão de gestão e do órgão de fiscalização pelas demonstrações financeiras consolidadas

O órgão de gestão é responsável pela:

- preparação de demonstrações financeiras consolidadas que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa do Grupo de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas;
- elaboração do relatório consolidado de gestão (e) nos termos legais e regulamentares aplicáveis;
- criação e manutenção de um sistema de controlo interno apropriado para permitir a preparação de demonstrações financeiras consolidadas isentas de distorções materiais devido a fraude ou erro;
- adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados nas circunstâncias; e
- avaliação da capacidade do Grupo de se manter em continuidade, divulgando, quando aplicável, as

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 2 – CONTAS CONSOLIDADAS

matérias que possam suscitar dúvidas significativas sobre a continuidade das atividades.

O órgão de fiscalização é responsável pela supervisão do processo de preparação e divulgação da informação financeira do Grupo. (f)

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras consolidadas

A nossa responsabilidade consiste em obter segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras consolidadas como um todo estão isentas de distorções materiais devido a fraude ou erro, e emitir um relatório onde conste a nossa opinião. Segurança razoável é um nível elevado de segurança, mas não é uma garantia de que uma auditoria executada de acordo com as ISA detetará sempre uma distorção material quando exista. As distorções podem ter origem em fraude ou erro e são consideradas materiais se, isoladas ou conjuntamente, se possa razoavelmente esperar que influenciem decisões económicas dos utilizadores tomadas com base nessas demonstrações financeiras consolidadas.

Como parte de uma auditoria de acordo com as ISA, fazemos julgamentos profissionais e mantemos ceticismo profissional durante a auditoria e também:

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção material das demonstrações financeiras consolidadas, devido a fraude ou a erro, concebemos e executamos procedimentos de auditoria que respondam a esses riscos, e obtemos prova de auditoria que seja suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião. O risco de não detetar uma distorção material devido a fraude é maior do que o risco de não detetar uma distorção material devido a erro, dado que a fraude pode envolver conluio, falsificação, omissões intencionais, falsas declarações ou sobreposição ao controlo interno;
- obtemos uma compreensão do controlo interno relevante para a auditoria com o objetivo de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não para expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno do Grupo;
- avaliamos a adequação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas contabilísticas e respetivas divulgações feitas pelo órgão de gestão;
- concluímos sobre a apropriação do uso, pelo órgão de gestão, do pressuposto da continuidade e, com base na prova de auditoria obtida, se existe qualquer incerteza material relacionada com acontecimentos ou condições que possam suscitar dúvidas significativas sobre a capacidade do Grupo para dar continuidade às suas atividades. Se concluirmos que existe uma incerteza material, devemos chamar a atenção no nosso relatório para as divulgações relacionadas incluídas nas demonstrações financeiras consolidadas ou, caso essas divulgações não sejam adequadas, modificar a nossa opinião. As nossas conclusões são baseadas na prova de auditoria obtida até à data do nosso relatório. Porém, acontecimentos ou condições futuras podem levar a que o Grupo descontinue as suas atividades;
- avaliamos a apresentação, estrutura e conteúdo global das demonstrações financeiras consolidadas, incluindo as divulgações, e se essas demonstrações financeiras consolidadas representam as transações e acontecimentos subjacentes de forma a atingir uma apresentação apropriada;
- planeámos e executamos a nossa auditoria para obtermos prova de auditoria suficiente e apropriada relativa à informação financeira das entidades ou unidades dentro do Grupo como base para formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas. Somos responsáveis pela orientação, supervisão e revisão do desempenho do trabalho efetuado para efeitos da auditoria do Grupo e somos os responsáveis finais pela nossa opinião de auditoria;
- comunicamos com os encarregados da governação, entre outros assuntos, o âmbito e o calendário planeado da auditoria, e as conclusões significativas da auditoria incluindo qualquer deficiência significativa de controlo interno identificada durante a auditoria.

A nossa responsabilidade inclui ainda a verificação da coerência da informação constante do relatório de gestão consolidado (e) com as demonstrações financeiras consolidadas.

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 2 – CONTAS CONSOLIDADAS

RELATO SOBRE OUTROS REQUISITOS LEGAIS E REGULAMENTARES

Sobre as demonstrações orçamentais consolidadas

Auditamos as demonstrações orçamentais anexas do Grupo que compreendem a demonstração consolidada do desempenho e a demonstração consolidada de direitos e obrigações por naturezas, relativas ao exercício findo em 31 de dezembro de _____.

O Órgão de gestão é responsável pela preparação e aprovação das demonstrações orçamentais consolidadas no âmbito da prestação de contas do Grupo. A nossa responsabilidade consiste em verificar que foram cumpridos os requisitos de contabilização e relato previstos na Norma de Contabilidade Pública (NCP) 26 - Contabilidade e Relato Orçamental, do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.

Em nossa opinião, as demonstrações orçamentais consolidadas anexas estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com a NCP 26 do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas. (g)

Sobre o relatório consolidado de gestão (e)

(i) Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, somos de parecer que o relatório consolidado de gestão (e) foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras consolidadas e demonstrações orçamentais consolidadas auditadas, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre o Grupo, não identificámos incorreções materiais. (h) (j) (k)

Sobre o relatório anual de informações relativas ao imposto sobre o rendimento

Dando cumprimento ao artigo 11.º -I do Decreto-Lei n.º 158/2009, na sua redação atual dada pelo Decreto-Lei n.º 73/2023, de 23 de agosto, declaramos que a “entidade-mãe do grupo” está obrigada a publicar o relatório anual de informações relativas ao imposto sobre o rendimento relativo ao período findo em 31 de dezembro de _____ (l), e que o referido relatório foi *publicado nos termos do artigo 11.º -G do mesmo decreto-lei*. (m)

Data, nome do ROC ou do representante da SROC, o seu número de ROC e número de registo na CMVM e assinatura (incluir endereço profissional e o número de registo na OROC e na CMVM, ambos da SROC, quando não conste noutro sítio do documento)

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 2 – CONTAS CONSOLIDADAS

Referências

- (a) Denominação do Grupo
- (b) Data a que se referem as demonstrações financeiras
- (c) Quando negativo, acrescentar “negativo”
- (d) No caso de haver alguma incerteza material a relatar, identificar a incerteza e fazer referência para o relatório consolidado de gestão e o anexo às demonstrações financeiras consolidadas onde a matéria é abordada.
- (e) Em todo o relatório, a designação “relatório consolidado de gestão” deve ser substituída pela designação utilizada pela entidade, por exemplo, “relatório consolidado de atividade” ou “relatório consolidado anual”.
- (f) Caso a Entidade não disponha, nem deva dispor, de órgão de fiscalização ou caso o ROC esteja integrado no órgão de fiscalização, ou seja, o Fiscal Único da entidade, este título deverá ser “Responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras” e o texto relativo à responsabilidade do órgão de fiscalização deve ser omitido.
- (g) No caso de haver incorreções e/ou inconsistências materiais a relatar, o texto indicado deve ser substituído por:

“Em nossa opinião, as demonstrações orçamentais consolidadas anexas estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com a NCP 26 do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas, exceto quanto ao seguinte.” (descrever situações identificadas).
- (h) No caso de haver incorreções e/ou inconsistências materiais a relatar, o texto indicado deve ser substituído por:

“Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, somos de parecer que o relatório consolidado de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras e demonstrações orçamentais consolidadas auditadas e, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre o Grupo, não identificámos incorreções materiais, exceto quanto ao seguinte:

(descrever as incorreções identificadas)”
- (i) Caso a sociedade auditada tenha, ou deva ter, órgão de fiscalização (por exemplo, uma sociedade anónima com FU), ou caso seja uma entidade sujeita ao CSC:

“Dando cumprimento ao artigo 451.º, n.º 3, al. e) do Código das Sociedades Comerciais, somos de parecer que o relatório consolidado de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor, a informação nele constante é concordante com as demonstrações financeiras consolidadas e as demonstrações orçamentais consolidadas auditadas e, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre o Grupo, não identificámos incorreções materiais”.

Para esta situação, no caso de haver incorreções e/ou inconsistências materiais a relatar, o texto indicado deve ser substituído por:

“Dando cumprimento ao artigo 451.º, n.º 3, al. e) do Código das Sociedades Comerciais, somos de parecer que o relatório consolidado de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor, a informação nele constante é concordante com as demonstrações financeiras consolidadas e as demonstrações orçamentais consolidadas auditadas e, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre o Grupo, não identificámos incorreções materiais, exceto quanto ao seguinte:

(descrever as incorreções identificadas)”
- (j) No caso de ser emitida uma opinião modificada às demonstrações financeiras consolidadas, o texto indicado deve ser substituído por:

“Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, exceto quanto aos efeitos (ou possíveis

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 2 – CONTAS CONSOLIDADAS

efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Bases para a opinião com reservas” do Relato sobre a auditoria das demonstrações financeiras, somos de parecer que o relatório consolidado de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras consolidadas e demonstrações orçamentais consolidadas auditadas e, tendo em conta o conhecimento e a apreciação sobre o Grupo, não identificámos incorreções materiais.”

- (k) No caso de haver reservas às demonstrações financeiras consolidadas, com exceções às demonstrações orçamentais consolidadas e haver incorreções e/ou inconsistências materiais no relatório consolidado de gestão:

“Dando cumprimento aos requisitos legais aplicáveis, exceto quanto aos efeitos (ou possíveis efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Bases para a opinião com reservas” do Relatório sobre a auditoria das demonstrações financeiras consolidadas, e exceto quanto aos efeitos (e/ou possíveis efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares

- Sobre as demonstrações orçamentais consolidadas” e exceto quanto à matéria referida no parágrafo seguinte, o relatório consolidado de gestão foi preparado de acordo com as leis e regulamentos aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras consolidadas e demonstrações orçamentais consolidadas auditadas, não tendo sido identificadas incorreções materiais, exceto quanto ao seguinte ...”

- (l) Período anterior ao período em relação ao qual se referem as demonstrações financeiras auditadas.
- (m) No caso em que a “entidade-mãe do grupo” não estar obrigada a publicar o relatório anual de informações relativas ao imposto sobre o rendimento, o parágrafo deve ser eliminado por não ser aplicável.

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODIFICAÇÕES À OPINIÃO

Modificações à opinião

A ISA 705 – Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente, estabelece os requisitos que o revisor oficial de contas deve seguir quando concluir, com base no trabalho efetuado, que é necessário emitir uma opinião modificada, isto é, uma opinião com reservas, uma opinião adversa ou uma escusa de opinião.

Tendo em conta estes três cenários, os modelos de certificação legal de contas/relatório de auditoria devem ser ajustados em conformidade e devem seguir a seguinte estrutura na parte relativa ao Relatório Sobre as Demonstrações Financeiras:

Opinião com reservas

No caso de opinião com reservas, a estrutura do relatório deve ser ajustada como segue:

- O título da secção “Opinião” é alterado para “Opinião com reservas”, e o título da secção “Bases para a opinião” é alterado para “Bases para a opinião com reservas”.
- Na secção “Opinião com reservas” o início do segundo parágrafo deve ser substituído por “Em nossa opinião, exceto quanto aos efeitos (ou possíveis efeitos) da matéria referida na secção “Bases para a opinião com reservas”, as demonstrações financeiras anexas apresentam...”.
- Na secção “Bases para a opinião com reservas”, devem ser descritas as situações que motivam a opinião modificada antes do parágrafo que começa por “A nossa auditoria foi efetuada de acordo com...”. O último parágrafo desta secção deve ser substituído por “Estamos convictos que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião com reservas”.

Opinião adversa

No caso de opinião adversa, a estrutura do relatório deve ser ajustada como segue:

- O título da secção “Opinião” é alterado para “Opinião adversa”, e o título da secção “Bases para a opinião” é alterado para “Bases para a opinião adversa”.
- Na secção “Opinião adversa” o início do segundo parágrafo deve ser substituído por “Em nossa opinião, devido à relevância da(s) matéria(s) referida(s) na secção “Bases para a opinião adversa”, as demonstrações financeiras anexas não apresentam...”.
- Na secção “Bases para a opinião adversa”, devem ser descritas as situações que motivam a opinião modificada antes do parágrafo que começa por “A nossa auditoria foi efetuada de acordo com...”. O último parágrafo desta secção deve ser substituído por “Estamos convictos que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião adversa”.

Escusa de opinião

No caso de escusa de opinião, a estrutura do relatório deve ser ajustada como segue:

- O título da secção “Opinião” é alterado para “Escusa de opinião”, e o título da secção “Bases para a opinião” é alterado para “Bases para a escusa de opinião”.
- Na secção “Escusa de opinião” o início do primeiro parágrafo deve ser substituído por “Fomos contratados para auditar as demonstrações financeiras...”, e o segundo parágrafo deve ser substituído por “Não emitimos uma opinião sobre as demonstrações financeiras anexas. Devido à relevância da(s) matéria(s) referida(s) na secção “Bases para a escusa de opinião”, não obtivemos prova de auditoria suficiente e apropriada que nos proporcionasse uma base para emitirmos uma opinião sobre as demonstrações financeiras anexas.
- Na secção “Bases para a escusa de opinião” devem ser descritas as situações que motivaram a escusa de opinião, e os dois parágrafos que constam do modelo devem ser eliminados.
- Na secção “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras” devem ser eliminados os parágrafos que constam no modelo e substituídos pelos seguintes:

“A nossa responsabilidade é executar uma auditoria sobre as demonstrações financeiras de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA) e demais normas e orientações técnicas e éticas

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODIFICAÇÕES À OPINIÃO

da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Contudo, devido à(s) matéria(s) descrita(s) na secção Bases para a Escusa de Opinião, não obtivemos prova suficiente e apropriada para proporcionar uma base para uma opinião de auditoria sobre estas demonstrações financeiras.

Somos independentes da Entidade nos termos da lei e cumprimos os demais requisitos éticos nos termos do código de ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.”

Outras alterações à certificação legal das contas/relatório de auditoria

Podem existir circunstâncias em que a estrutura e o conteúdo da certificação legal das contas/relatório de auditoria tenham que ser alterados. Por exemplo, quando o auditor decide incluir um parágrafo de ênfase ou prestar uma informação adicional de acordo com uma ISA relevante, ou quando é necessário incluir parecer sobre o conteúdo do relatório de governo societário.

Nestas circunstâncias, a estrutura da certificação legal das contas/relatório de auditoria passa a ser a seguinte:

ENTIDADES DE INTERESSE PÚBLICO	OUTRAS ENTIDADES
<u>Relato sobre a auditoria das demonstrações financeiras</u> <ul style="list-style-type: none">• Opinião• Bases para a opinião• Incerteza material relacionada com a continuidade• Ênfase(s)• Matérias relevantes de auditoria• Outras matérias• Responsabilidades do órgão de gestão e do órgão de fiscalização pelas demonstrações financeiras• Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras	<u>Relato sobre a auditoria das demonstrações financeiras</u> <ul style="list-style-type: none">• Opinião• Bases para a opinião• Incerteza material relacionada com a continuidade• Ênfase(s)• Matérias relevantes de auditoria (opcional)• Outras matérias• Responsabilidades do órgão de gestão e do órgão de fiscalização pelas demonstrações financeiras• Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras
<u>Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares</u> <ul style="list-style-type: none">• Sobre o relatório de gestão• Sobre o relatório de governo societário• Sobre os elementos adicionais previstos no Artigo 10.º do Regulamento (UE) nº 537/2014• Sobre o relatório anual de informações relativas ao imposto sobre o rendimento	<u>Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares</u> <ul style="list-style-type: none">• Sobre o relatório de gestão• Sobre o relatório anual de informações relativas ao imposto sobre o rendimento

No caso específico das Ênfases, e de acordo com a ISA 706 (Revista), esta secção deve, a seguir ao(s) texto(s) das ênfases, terminar com a expressão “A nossa opinião não é modificada em relação a esta(s) matéria(s).”

No caso específico da secção “Incerteza material relacionada com a continuidade”, e de acordo com a ISA 570 (Revista), esta deve: (i) chamar a atenção para a nota nas demonstrações financeiras que divulga as informações referidas no parágrafo 19 da referida ISA 570 (Revista); e (ii) mencionar que “estes acontecimentos ou condições indicam que existe uma incerteza material que pode colocar dúvidas significativas sobre a capacidade da entidade prosseguir em continuidade” e termina com a expressão “A nossa opinião não é modificada em relação a esta matéria” como previsto na GAT 1 revista.

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 3 – RELATÓRIO DO REVISOR OFICIAL DE CONTAS/FISCAL ÚNICO
SOBRE OS INSTRUMENTOS DE GESTÃO PREVISIONAL

RELATÓRIO DO REVISOR OFICIAL DE CONTAS / FISCAL ÚNICO SOBRE OS INSTRUMENTOS DE GESTÃO PREVISIONAL

Introdução

Nos termos do _____ (a), procedemos à revisão dos Instrumentos de Gestão Previsional de _____ (b) (a Entidade) relativos _____ (c), que compreendem _____ (d), incluindo os pressupostos em que se basearam, os quais se encontram descritos em _____ (e).

Responsabilidades do órgão de gestão sobre os instrumentos de gestão previsional

É da responsabilidade do órgão de gestão a preparação e apresentação de Instrumentos de Gestão Previsional e a divulgação dos pressupostos em que as previsões neles incluídas se baseiam. Estes Instrumentos de Gestão Previsional são preparados nos termos exigidos pela Lei _____ (a).

Responsabilidades do auditor sobre a revisão dos instrumentos de gestão previsional

A nossa responsabilidade consiste em (i) avaliar a razoabilidade dos pressupostos utilizados na preparação dos Instrumentos de Gestão Previsional; (ii) verificar se os Instrumentos de Gestão Previsional foram preparados de acordo com os pressupostos; e (iii) concluir sobre se a apresentação dos Instrumentos de Gestão Previsional é adequada, e emitir o respetivo relatório.

O nosso trabalho foi efetuado de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade 3400 (ISAE 3400) – Exame de Informação Financeira Prospetiva, e demais normas e orientações técnicas e éticas da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

Qualidade e independência

Aplicamos a Norma Internacional de Gestão de Qualidade ISQM 1, a qual requer que seja desenhado, implementado e mantido um sistema de gestão de qualidade abrangente que inclui políticas e procedimentos sobre o cumprimento de requisitos éticos, normas profissionais e requisitos legais e regulamentares aplicáveis.

Cumprimos com os requisitos de independência e ética do código de ética (incluindo as Normas Internacionais de Independência) emitido pelo *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) e do código de ética da OROC.

Reservas

..... (se aplicável)

Conclusão (com reservas, ou conclusão adversa ou escusa de conclusão) (g) e opinião (h)

Baseado na nossa avaliação da prova que suporta os pressupostos, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que esses pressupostos não proporcionam uma base razoável para as previsões contidas nos Instrumentos de Gestão Previsional da Entidade acima indicados. Além disso, em nossa opinião a projeção está devidamente preparada com base nos pressupostos e está adequadamente apresentada de acordo com o exigido pela Lei _____ (a) em todos os aspetos materiais. (i) (j)

Devemos, contudo, advertir que, frequentemente, os acontecimentos futuros não ocorrem da forma esperada, pelo que os resultados reais serão provavelmente diferentes dos previstos e as variações poderão ser materialmente relevantes.

Ênfases

..... (se aplicável)

No caso específico das Ênfases, e de acordo com a ISA 706 (Revista), esta secção deve, a seguir ao(s) texto(s) das ênfases, terminar com a expressão “A nossa opinião não é modificada em relação a esta(s) matéria(s).”

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA)
MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 3 – RELATÓRIO DO REVISOR OFICIAL DE CONTAS/FISCAL ÚNICO
SOBRE OS INSTRUMENTOS DE GESTÃO PREVISIONAL

Outras matérias (k)

..... *(se aplicável)*,

Data, nome do ROC ou do representante da SROC, o seu número de ROC e número de registo na CMVM e assinatura (incluir endereço profissional e o número de registo na OROC e na CMVM, ambos da SROC, quando não conste noutra sítio do documento)

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 3 – RELATÓRIO DO REVISOR OFICIAL DE CONTAS/FISCAL ÚNICO
SOBRE OS INSTRUMENTOS DE GESTÃO PREVISIONAL

Referências

- (a) Indicar a disposição legal aplicável, por exemplo, “artigo 25.º, número 1, alínea j), da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto”
- (b) Denominação da Entidade
- (c) Indicar datas ou períodos cobertos
- (d) Identificar os títulos dos Instrumentos de Gestão Previsional apresentados e o período coberto. Se se tratar de demonstrações financeiras prospetivas identificar quais as demonstrações financeiras apresentadas, datas e períodos de referência
- (e) Identificar o sítio onde se encontram os pressupostos que serviram de base às previsões, por exemplo, o parágrafo de um texto explicativo ou uma nota do Anexo às demonstrações financeiras prospetivas
- (f) Indicar referencial contabilístico aplicável
- (g) Com base no requisito do parágrafo 74 da ISAE 3000 (Revista), o auditor deve expressar uma conclusão modificada nas seguintes circunstâncias:

Quando, no seu julgamento profissional, existir uma limitação de âmbito e o efeito desse assunto poder ser relevante. Nestes casos, o auditor deve expressar uma conclusão com reservas ou uma escusa de conclusão, conforme for apropriado.

Quando, no seu julgamento profissional, a informação da matéria em apreciação estiver materialmente distorcida (no caso presente, quando houver incumprimento de um requisito legal ou regulamentar). Nestes casos, o auditor deve expressar uma conclusão com reservas ou uma conclusão adversa, conforme apropriado.

Tendo em conta estas situações, a estrutura do relatório deve ser ajustada.

- (h) Caso o trabalho inclua demonstrações financeiras prospetivas, esta secção deve ser como segue:

Baseado na nossa avaliação da prova que suporta os pressupostos, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que esses pressupostos não proporcionam uma base razoável para as previsões contidas nos Instrumentos de Gestão Previsional da Entidade acima indicados. Além disso, em nossa opinião, as demonstrações financeiras prospetivas estão devidamente preparadas com base nos pressupostos e apresentadas numa base consistente com as políticas contabilísticas normalmente adotadas pela entidade de acordo com(f).

Devemos, contudo, advertir que, frequentemente, os acontecimentos futuros não ocorrem da forma esperada, pelo que os resultados reais serão provavelmente diferentes dos previstos e as variações poderão ser materialmente relevantes.

- (i) No caso de ser emitida uma opinião modificada com reservas relativamente aos pressupostos dos Instrumentos de Gestão Previsional, o texto indicado deve ser substituído por:

Baseado na nossa avaliação da prova que suporta os pressupostos, exceto quanto aos efeitos (ou possíveis efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Conclusão com reservas”, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que esses pressupostos não proporcionam uma base razoável para as previsões contidas nos Instrumentos de Gestão Previsional da Entidade acima indicados. Além disso, em nossa opinião a projeção está devidamente preparada com base nos pressupostos e está adequadamente apresentada de acordo com o exigido pela Lei...(a) em todos os aspetos materiais.

- (j) No caso de ser emitida uma opinião modificada com reservas relativamente à aplicação dos pressupostos e quanto à apresentação dos Instrumentos de Gestão Previsional, o texto indicado deve ser substituído por:

Baseado na nossa avaliação da prova que suporta os pressupostos, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que esses pressupostos não proporcionam uma base razoável para as previsões contidas nos Instrumentos de Gestão Previsional da Entidade acima

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 18

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA) MODELOS DE RELATÓRIOS

ENTIDADES QUE APLICAM O SNC-AP

MODELO 3 – RELATÓRIO DO REVISOR OFICIAL DE CONTAS/FISCAL ÚNICO SOBRE OS INSTRUMENTOS DE GESTÃO PREVISIONAL

indicados. Além disso, exceto quanto aos efeitos (ou possíveis efeitos) da(s) matéria(s) referida na secção “Conclusão com reservas”, em nossa opinião a projeção está devidamente preparada com base nos pressupostos e está adequadamente apresentada de acordo com o exigido pela Lei...(a) em todos os aspetos materiais.

- (k) Começar a redação com “Chamamos a atenção para (descrição da(s) situação(ões) identificada(s))”. Terminar com o texto “A nossa conclusão não é modificada em relação a esta(s) matéria(s)”.