

GAT 6

Modelo de Certificação Legal das
Contas/Relatório de Auditoria

Microentidades

Referencial de Cumprimento

I - Introdução

Decorrente da experiência resultante da aplicação do Guia de Aplicação Técnica n.º 6 (GAT 6) “Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria - Modelos de Certificação Legal das Contas/Relatório de Auditoria – Pequenas Entidades, Microentidades e Entidades do Setor Não Lucrativo – Referencial de Cumprimento”, disponibilizada através da circular n.º 18/17, de 22 de fevereiro, verificou-se a necessidade de proceder a alguns ajustamentos.

II – Modificações efetuadas

II.1 – Conceito de referencial de cumprimento vs referencial de apresentação

O GAT 6 apresenta os modelos de Certificação Legal das Contas / Relatório de Auditoria para pequenas entidades, microentidades e entidades do setor não lucrativo de acordo com um referencial de cumprimento.

A definição de pequenas entidades, microentidades e entidades do setor não lucrativo encontra-se estabelecida no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, com a redação atualizada pelo Decreto-Lei 98/2015, de 2 de junho, tendo impacto nos requisitos de prestação de contas aplicáveis a estas entidades.

No ponto 3, do GAT 6, são elencadas as dispensas previstas no artigo 11.º do diploma supra referido.

No ponto 6, do mesmo GAT 6, é referida a diferença entre “referencial de apresentação apropriada” e “referencial de cumprimento” conforme definidos na ISA 200 §13.

Os modelos apresentados no GAT 6 apontam para um referencial de cumprimento.

Porém, da experiência de aplicação foram suscitadas dúvidas relevantes que se prendem com a adequada aplicação **da definição de referencial de cumprimento**.

Com efeito, a ISA 700 (Revista) §7, al. c), reconhece poderem existir dois tipos de referencial de finalidade geral: i) referencial de apresentação apropriada ou ii) referencial de cumprimento.

O referencial de **apresentação apropriada** é definido nos termos da ISA 200 §13, al. l) como um referencial que “(i) [r]econhece explicita ou implicitamente que, para conseguir uma apresentação apropriada das demonstrações financeiras, pode ser necessário que a gerência faça divulgações para além das especificamente exigidas pelo referencial; ou (ii) [r]econhece explicitamente que pode ser necessário que o órgão de gestão não aplique um requisito do referencial para conseguir uma apresentação apropriada das demonstrações financeiras. Espera-se que estas situações só sejam necessárias em circunstâncias extremamente raras.”

A expressão **referencial de cumprimento** é usada para referir um referencial de relato financeiro cujos requisitos são de cumprimento obrigatório, **mas não contém os reconhecimentos descritos na alínea (i) ou (ii)** da definição de referencial de apresentação apropriada.

Atente-se ainda que, a ISA 700 (Revista) §26 refere os termos que deverão constar na opinião do auditor quando se trate de um **referencial de cumprimento**. A opinião (não modificada) deve ser expressa nos termos em que *as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o [referencial de relato financeiro aplicável]*.

Quando se confronta com os parágrafos A26 e A27, da ISA 700 (Revista), não decorre que a distinção para um referencial de cumprimento assente nas demonstrações financeiras (incompletas) que o referencial exija.

Com efeito, no Apêndice da ISA 700 (Revista), são apresentados exemplos ilustrativos de relatórios do auditor independente, sendo que o exemplo 4 é para um referencial de cumprimento que inclui todas as demonstrações

financeiras previstas no regime geral do Sistema de Normalização Contabilística (SNC).

Nesta base, importa assim avaliar se o referencial de relato financeiro exigido às Pequenas Entidades, Microentidades e Entidades do Setor Não Lucrativo é um referencial de cumprimento ou de apresentação, verificando o que cada um dispõe.

II.1.1 - Pequenas Entidades

O Aviso n.º 8257/2015, de 29 de julho, aprovou a Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE).

No parágrafo 2.3, do capítulo “Âmbito”, é referido:

*“2.3 — Sempre que esta Norma não responda a aspetos particulares que se coloquem a dada entidade em matéria de contabilização ou relato financeiro de transações ou situações, e a lacuna em causa seja de tal modo relevante que o seu não preenchimento impeça o objetivo de ser prestada informação que, **de forma verdadeira e apropriada**, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido, a entidade deverá recorrer, tendo em vista tão somente a superação dessa lacuna, supletivamente e pela ordem indicada, às (...)”.*

No parágrafo 4.4. do capítulo “Estrutura e conteúdo das demonstrações financeiras”, é ainda referido:

*“4.4 — A estrutura do balanço e da demonstração de resultados não é alterada de um período para outro. No entanto são admitidas derrogações a esse princípio, em casos excecionais, **a fim de dar uma imagem verdadeira e apropriada** dos elementos do ativo e do passivo, da posição financeira e dos resultados da entidade. Essas derrogações e a sua fundamentação **são divulgadas** nas notas às demonstrações financeiras.”*

Nesse contexto, para as pequenas entidades, a NCRF-PE define-se como um **referencial de apresentação apropriada**, nos termos do que se encontra estabelecido na ISA 200, §13, al. I).

II.1.2 - Setor Não Lucrativo

O Aviso n.º 8259/2015, de 29 de julho, aprovou a Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Setor Não Lucrativo (NCRF-ESNL).

No parágrafo 2.3, dentro do 2 – Âmbito, é referido:

*“2.3 — Sempre que esta Norma não responda a aspetos particulares que se coloquem a dada entidade em matéria de contabilização ou relato financeiro de transações ou situações, e a lacuna em causa seja de tal modo relevante que o seu não preenchimento impeça o objetivo de ser prestada informação que, **de forma verdadeira e apropriada**, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido, a entidade deverá recorrer, tendo em vista tão somente a superação dessa lacuna, supletivamente e pela ordem indicada, às (...).”*

No parágrafo 4.4. da 4 – Estrutura e conteúdo das demonstrações financeiras, é referido:

*“4.4 — A estrutura do balanço e da demonstração de resultados não é alterada de um período para outro. No entanto são admitidas derrogações a esse princípio, em casos excecionais, **a fim de dar uma imagem verdadeira e apropriada** dos elementos do ativo e do passivo, da posição financeira e dos resultados da entidade. Essas derrogações e a sua fundamentação **são divulgadas nas notas às demonstrações financeiras.**”*

Neste normativo, existem ainda várias referências à possibilidade de ser necessário divulgações adicionais para que “as demonstrações financeiras não sejam enganosas”.

Decorre deste facto que, para as Entidades do Setor Não Lucrativo, a NCRF-ESNL define-se como referencial de **apresentação apropriada**, cumprindo assim a ISA 200, §13, al. I).

Microentidades

O Aviso n.º 8255/2015, de 29 de julho, aprovou a Norma Contabilística para Microentidades. Note-se, desde logo, uma diferença relevante que passa pelo facto de não conter a expressão “relato financeiro” no título da norma. Os parágrafos 2.3 e 4.4. constantes no normativo NCRF-PE e NCRF-ESNL não estão presentes e não existe o reconhecimento da necessidade de divulgações adicionais para atingir uma apresentação apropriada.

Nesses termos a Norma Contabilística para Microentidades, define-se como referencial de cumprimento, na aceção da ISA 200, §13, al. I).

Conclusão:

É facto que o referencial de relato financeiro requerido para as **Pequenas Entidades** e para as **Entidades do Setor Não Lucrativo** é simplificado.

Não é, porém, pelo facto de derogar alguns aspetos de um referencial mais geral, que torna o mesmo num referencial de cumprimento. Se fosse seguida essa lógica, o referencial aplicável à generalidade das empresas como são as NCRF (IFRS excluindo alguns requisitos) seria um referencial de cumprimento.

A diferença, assenta na determinação, exigida pelo referencial em causa, de poder ser necessário apresentar mais informação, com vista a conferir a imagem verdadeira e apropriada dos elementos do ativo e do passivo, da posição financeira e dos resultados da entidade.

Face às referências expressas nas respetivas Normas aplicáveis, conclui-se que para as **Pequenas Entidades e Entidades do Setor Não Lucrativo**, estamos em face de referenciais de **apresentação apropriada**.

Para as Microentidades, permanece adequado definir esta estrutura de relato como um **referencial de cumprimento**.

Em consonância, para as Pequenas Entidade e Entidades do Setor Não Lucrativo, aplica-se o GAT 1.

O presente GAT passa, assim, a ter como âmbito de aplicação apenas as Microentidades, regulando, deste modo, o respetivo modelo visando a sua aplicação a um referencial de cumprimento aplicável

Ainda assim, o modelo deverá ser corrigido pela retirada do parágrafo das responsabilidades do auditor: *“avaliamos a apresentação, estrutura e conteúdo global das demonstrações financeiras, incluindo as divulgações, nos termos da Norma Contabilística para Microentidades adotada em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística;”* dado que o mesmo se aplica apenas para um referencial de apresentação apropriada.

Uma última nota complementar (que se pode suscitar ainda assim nas Microentidades):

O GAT 6, no número 9, refere que o ROC pode entender, no seu julgamento profissional, que as dispensas (ou opções) utilizadas fazem com que as demonstrações não *“apresentam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira ...”* mas cumprem o referencial de relato financeiro aplicável, e que em tal caso, deve primeiro dialogar com o órgão de gestão para lhe comunicar o facto e tentar que sejam preparados os elementos adicionais apropriados.

Caso não consiga, não pode utilizar aquela expressão, que só se aplica a referenciais de apresentação apropriada.

Poderia subentender-se, com esta referência, que se pretenderia indicar que seria de esperar que todas estas entidades não usassem as opções/dispensas e, apenas no caso de as utilizarem (isto é, não proporcionassem informação complementar), o referencial passaria a ser de cumprimento e, nesses casos, estabelecendo, no ponto 10, os modelos de relatório que eram publicados anexo ao GAT 6.

Nesse contexto, suscitar-se-ia a dúvida de que aplicar-se-ia o GAT 1 quando a entidade opte por fazer mais do que a lei lhe impõe.

Atente-se que essa discussão com a gestão está prevista na ISA 700 (Revista), §19, porém em sentido diverso.

A ISA 700 (Revista), §19 define que o auditor não tem, num referencial de cumprimento, ***de avaliar se as demonstrações financeiras atingem uma apresentação apropriada***. No mesmo parágrafo, considera-se a possibilidade, em circunstâncias extremamente raras, ***de o auditor concluir que as demonstrações financeiras são enganadoras***. Nesse caso, *deve discutir com o órgão de gestão e, dependendo da forma como for resolvido, determinar como se deve referir ao mesmo no seu relatório*.

Nestes termos, a discussão com a gestão, num referencial de cumprimento, não visa *“apresentam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira”*, mas sim, exclusivamente, se entender que as mesmas *“possam ser enganadoras”*.

Em função do exposto altera-se o GAT em conformidade.

IV – Período de discussão pública

Tendo por base uma política de transparência e debate alargado, desenvolvida pelo Conselho Diretivo, o projeto de alteração esteve em discussão pública.

Houve largo consenso quanto à necessidade de alteração, tendo sido apresentada sugestões que foram genericamente acolhidas na versão final.

No decurso do processo de consulta foram suscitadas algumas questões quanto à utilização do termo “concordante” vs “coerente”, no que se refere à pronúncia sobre a informação financeira contida no relatório de gestão.

Estando os deveres consagrados em lei, importa assim clarificar o que dispõe a legislação sobre o mesmo tema.

A alínea e) do n.º 2 do artigo 44.º do Estatuto da OROC refere:

“e) Incluir, com base nos trabalhos realizados durante a revisão legal das contas:

- i) Parecer sobre a **coerência** do relatório de gestão com as contas do mesmo período e sobre a sua elaboração de acordo com os requisitos legais aplicáveis; e*
- ii) Declaração sobre se foram identificadas incorreções materiais no relatório de gestão e, em caso afirmativo, indicações sobre a natureza de tais incorreções;”* (sublinhado nosso).

Por sua vez, o n.º 3 do artigo 451.º do Código das Sociedades Comerciais refere:

“3 - Em consequência do exame das contas, o revisor oficial de contas deve emitir documento de certificação legal das contas, o qual deve incluir (...)

- e) Um parecer em que se indique se o relatório de gestão é ou não **concordante** com as contas do exercício, se o relatório de gestão foi elaborado de acordo com os requisitos legais aplicáveis e se, tendo em conta o conhecimento e a apreciação da empresa, identificou incorreções materiais no relatório de gestão, dando indicações quanto à natureza das mesmas;”* (sublinhado nosso).

No caso das sociedades por quotas que tenham optado, nos seus Estatutos, por designar um Conselho Fiscal (ou Fiscal Único), aplicam-se as disposições previstas no artigo 451.º, por remissão prevista no n.º 1 do artigo 262.º, ambos do Código das Sociedades Comerciais.

Nesse contexto, é assim entendimento da OROC, em consonância com a legislação aplicável que, quando uma entidade tenha, ou deva ter, Conselho Fiscal (ainda que Fiscal Único) e esteja abrangida pelo Código das Sociedades Comerciais, aplica-se a disposição específica de relatar sobre a **concordância**.

Para os casos de entidades que não sejam abrangidas pela supra referida disposição legal, aplica-se, subsidiariamente, o disposto no Estatuto da OROC, que impõe o relato sobre a **coerência**.

Nesses termos ajustou-se o presente GAT 6, em alinhamento ao que se encontrava vertido para o GAT 1, que seguiu o mesmo entendimento.

Foi igualmente suscitada uma questão relacionada com a aplicabilidade do “Anexo” ou da “Informação Complementar”, previsto no regime das microentidades.

Com efeito, o n.º 4 do artigo 11º do Decreto-Lei n.º 158/2009, com a redacção atual, que remete para o n.º 1 do artigo 9.º - microentidades, estipula a dispensa de “Anexo”.

Refere a referida disposição que “[a]s entidades a que se refere o n.º 1 do artigo 9.º são dispensadas de apresentar o anexo a que se refere a alínea e) do n.º 1, desde que, **quando aplicável**, procedam à divulgação das seguintes informações no final do balanço: [Redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho]

- a) *Montante total dos compromissos financeiros, garantias ou ativos e passivos contingentes que não estejam incluídos no balanço e uma indicação da natureza e forma das garantias reais que tenham sido prestadas e, separadamente, compromissos existentes em matéria de pensões, bem como compromissos face a empresas coligadas ou associadas;* [Redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho]
- b) *Montante dos adiantamentos e dos créditos concedidos aos membros dos órgãos de administração, de direção ou de supervisão, com indicação das taxas de juro, das condições principais e dos montantes*

eventualmente reembolsados, amortizados ou objeto de renúncia, assim como os compromissos assumidos em seu nome a título de garantias de qualquer natureza, com indicação do montante global para cada categoria; [Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho]

c) As informações referidas na alínea d) do n.º 5 do artigo 66.º do Código das Sociedades Comerciais, quando aplicável. [Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho] (sublinhado nosso)

Caso nenhuma das informações seja aplicável no exercício respetivo, a própria Entidade pode não ter conteúdo para divulgação da “*Informação Complementar*”, recomendando-se, nesses casos, que a Entidade, por uma questão de transparência, informe no final do balanço, sob o título de “*Informação Complementar*” que nenhum dos elementos previstos no n.º 4 do artigo 11º do Decreto-Lei n.º 158/2009, com a redação pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, se aplicaram ao presente exercício.

Por último, importa notar que, aplicando-se o GAT 1 às pequenas entidades e entidades do sector não lucrativo, o referencial contabilístico será o aplicável às entidades em concreto. O GAT contempla essa observação quando é referido, na nota que enquadra o referencial contabilístico, que:

“Indicar referencial contabilístico aplicável, por exemplo, “Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro adotadas em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística” ou “Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS) tal como adotadas na União Europeia”.

Sendo citados exemplos, tal não se revela delimitador, pelo que se entendeu que não se justifica alterações ao GAT 1, uma vez que o mesmo acolhe outros tipos de referencial, desde que seja referencial de apresentação apropriada.

Aprovado em reunião do Conselho Diretivo de 8 de abril de 2021

Publicado em 8 de abril de 2021

Anexo – GAT 6

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 6

APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA)

MODELO DE CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS/RELATÓRIO DE AUDITORIA

MICROENTIDADES

REFERENCIAL DE CUMPRIMENTO

1. O Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, introduziu diversas alterações ao Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, que aprova o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), com efeitos a partir de 1 de janeiro de 2016.
2. De entre essas alterações destacam-se, para efeitos do presente GAT, as novas redações:
 - do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 158/2009 que categoriza as entidades sujeitas ao SNC e estabelece os novos indicadores de referência para classificar as entidades em microentidades, pequenas entidades, médias entidades e grandes entidades, e
 - do artigo 11.º do mesmo Decreto-Lei que estabelece as demonstrações financeiras que cada categoria de entidade deve obrigatoriamente apresentar e as dispensas ou opções de que pode beneficiar.
 - O artigo 9.º-D do mesmo Decreto-Lei estabelece que a “Norma Contabilística para Microentidades” (NC-ME) deve ser aplicada apenas para as entidades que cumpram as condições definidas pelo n.º 1 do artigo 9.º, do mesmo diploma, para ser classificadas como microentidades. Tais entidades poderão optar por aplicar outros referenciais, mas neste caso não se aplica o presente GAT, devendo ser seguido o GAT 1.
 - O referencial de relato NC-ME, aplicável às microentidades é um referencial de cumprimento.
 - Os restantes referenciais estabelecidos pelo SNC são referenciais de apresentação apropriada.
3. A ISA 200¹ refere no parágrafo 8 que “A forma de opinião expressa pelo auditor depende do referencial de relato financeiro aplicável...”, acrescentando no parágrafo A12 que “A opinião expressa pelo auditor é sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos, materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.”
4. Se se atender à definição do termo “referencial de relato financeiro aplicável prevista na alínea (I) do parágrafo 13 desta ISA, verifica-se que o referencial pode ser um “referencial de apresentação apropriada” ou um “referencial de cumprimento”. Um “referencial de apresentação apropriada” além de exigir o cumprimento dos seus próprios requisitos reconhece que pode ser necessário que o órgão de gestão faça divulgações para além das especificamente exigidas pelo referencial para conseguir uma

apresentação apropriada. Um “referencial de cumprimento” exige o cumprimento dos seus próprios requisitos mas não reconhece que haja necessidade de divulgações para além do exigido pelo referencial.

5. Para as microentidades que adotem o NC-ME, tratando-se de um referencial de cumprimento, adopta-se o modelo de relatório anexo ao presente GAT no quando o auditor expressa uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras, o seu relatório é redigido usando a expressão “...as demonstrações financeiras estão preparadas...de acordo com o [referencial de relato financeiro aplicável]”.
6. Para as microentidades, por opção, ou qualquer outra entidade, que adopte qualquer outro referencial previsto no SNC, tratando-se de referenciais de apresentação apropriada, aplica-se o GAT 1.
7. O parágrafo 19, da ISA 700 (Revista), define que o auditor não tem, num referencial de cumprimento, de avaliar se as demonstrações financeiras atingem uma apresentação apropriada. No mesmo parágrafo, considera-se a possibilidade, em circunstâncias extremamente raras, de o auditor concluir que as demonstrações financeiras são enganadoras. Nesse caso, excepcional o auditor deve discutir com o órgão de gestão e, dependendo da forma como for resolvido, determinar como se deve referir ao mesmo no seu relatório.
8. O modelo está preparado 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 ou outras matérias, este modelo de certificação legal das contas/relatório de auditoria deve ser ajustado em conformidade com o indicado sobre o assunto na parte final do GAT 1.
9. Uma auditoria de demonstrações financeiras de acordo com as ISA pressupõe a aplicação apropriada, consistente e proporcional de todas as ISA relevantes para o trabalho específico e dos seus requisitos.

² Tal como definidas no número 2 do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho

³ Tal como definidas no número 1 do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho

10. Para melhor enquadramento da questão objeto deste GAT são relevantes, entre outras, as seguintes ISA:
- ISA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e condução de uma Auditoria de Acordo com As Normas Internacionais de Auditoria, parágrafos 8, 11, 13 (I), A12 e A13;
 - ISA 210 – Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria, parágrafos 6 (a), A2 aA10; e
 - ISA 700 (Revista) – Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras, parágrafos 10 a 15, 25 e 26, A7, A8, A26 e A27
11. Este GAT não se aplica a microentidades que sejam consideradas Entidades de Interesse Público (EIP) dado que, nos termos do número 5 do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, na redação dada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, todas as EIP são, no contexto da aplicação do referencial contabilístico, consideradas grandes entidades, independentemente da sua dimensão, encontrando-se por conseguinte vedada a aplicação da NC-ME.
12. O presente GAT, que revê e substitui a versão anterior, é aplicável aos relatórios emitidos após a sua entrada em vigor.

Lisboa, 8 de abril de 2021 (entrada em vigor em 8 de abril de 2021)

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 capital próprio (c) de euros, incluindo um resultado líquido (c) de euros) e a demonstração dos resultados por naturezas relativas ao ano findo naquela data, e a informação complementar (d).

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras anexas estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com a Norma Contabilística para Microentidades adotada em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística.

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 (e)

(Esta secção apenas é utilizada quando, nos termos da ISA 570 e 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.”)

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

O órgão de gestão é responsável pela:

- preparação de demonstrações financeiras de acordo com a Norma Contabilística para Microentidades adotada em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística;
- elaboração do relatório de gestão nos termos legais e regulamentares aplicáveis (g);
- criação e manutenção de um sistema de controlo interno apropriado para permitir a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorções materiais devidas a fraude ou a erro;
- adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados nas circunstâncias; e

ANEXO AO GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 6

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS/RELATÓRIO DE AUDITORIA – MODELOS

MICROENTIDADES – REFERENCIAL DE CUMPRIMENTO

MODELO – CONTAS INDIVIDUAIS/SEPARADAS

- 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).

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 de acordo com a Norma Contabilística para Microentidades adotada em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística;
- 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 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; e

ANEXO AO GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 6

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS/RELATÓRIO DE AUDITORIA – MODELOS

MICROENTIDADES – REFERENCIAL DE CUMPRIMENTO

MODELO– CONTAS INDIVIDUAIS/SEPARADAS

- 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 identificado durante a auditoria.

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

RELATÓRIO SOBRE OUTROS REQUISITOS LEGAIS E REGULAMENTARES (g)

Sobre o relatório de gestão

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, não tendo sido identificadas incorreções materiais. (h) (i)

Data, nome do ROC ou representante da SROC, e assinatura (incluir endereço profissional quando não conste noutro sítio do documento)

Referências

- (a) Denominação da Entidade
- (b) Data a que se referem as demonstrações financeiras
- (c) Quando negativo, acrescentar “negativo”
- (d) Quando aplicável, substituir “informação complementar” por “Anexo às demonstrações financeiras” e acrescentar outras demonstrações financeiras apresentadas por opção
- (e) No caso de haver alguma incerteza material a relatar, identificar a incerteza e fazer referência para o relatório de gestão (se apresentado) e a informação complementar ou Anexo às demonstrações financeiras onde a matéria é abordada e 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” terminando com a expressão “A nossa opinião não é modificada em relação a esta matéria”.
- (f) Caso a Entidade não disponha, nem deva dispor, de órgão de fiscalização ou quando o ROC for o Fiscal Único ou estiver integrado no Conselho Fiscal, 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) Estes textos da secção Responsabilidades do órgão de gestão e da secção Responsabilidades do Auditor, bem como toda a secção Sobre o relatório de gestão, são omitidos no caso de o órgão de gestão da entidade optar pela dispensa de elaboração do Relatório de Gestão nos termos do artigo 66.º, n.º 6, do Código das Sociedades Comerciais.
- (h) No caso de ser elaborado Relatório de Gestão e houver 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, não tendo sido identificadas incorreções materiais, exceto quanto ao seguinte:
(descrever as incorreções identificadas)

ANEXO AO GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 6

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS/RELATÓRIO DE AUDITORIA – MODELOS

MICROENTIDADES – REFERENCIAL DE CUMPRIMENTO

MODELO – CONTAS INDIVIDUAIS/SEPARADAS

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 auditadas, não tendo sido identificadas incorreções materiais

- (i) No caso de a entidade ser uma sociedade com conselho fiscal, este texto 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 auditadas e, tendo em conta o conhecimento e apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais.”

No caso de ser emitida uma opinião modificada às demonstrações financeiras, o texto indicado deve ser substituído por:

“Dando cumprimento ao artigo 451.º, n.º 3, al. e) do Código das Sociedades Comerciais, 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, a informação nele constante é concordante com as demonstrações financeiras auditadas e, tendo em conta o conhecimento e apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais”