

Orientação técnica

Efeitos do COVID-19 na auditoria

Contexto

A pandemia do coronavírus COVID-19 que assolou o mundo nos últimos meses tem tido desenvolvimentos substanciais quase dia a dia. As determinações das autoridades de saúde nacionais e internacionais e a legislação entretanto aprovada pelo nosso Governo e pelas autoridades europeias tendentes a combater o surto condicionam a atividade das famílias e das empresas e estima-se que os efeitos das medidas adotadas sejam duradouros, tanto a nível social como económico.

As restrições impostas quanto ao exercício de algumas atividades económicas e quanto à mobilidade das pessoas tem implicações sobre o trabalho que desenvolvemos, seja por dificuldades de acesso às instalações dos nossos clientes seja por dificuldades de obtenção de informação que consubstancia prova de auditoria suficiente e apropriada.

Muitas organizações internacionais da profissão têm emitido nos últimos dias orientações sobre como devem os auditores atuar neste contexto de enorme incerteza. A Ordem tem acompanhado a preocupação que naturalmente todos os membros sentem neste momento quanto à forma de atuar e decidiu emitir a presente orientação com o mesmo objetivo.

Os previsíveis impactos económicos adversos que muitas empresas terão, embora se desconheça ainda a sua natureza e dimensão, têm, certamente, efeito na contabilidade e no relato financeiro. O momento é particularmente importante dado que o desenvolvimento do surto e as medidas que, entretanto, foram tomadas pelas autoridades, colocam os preparadores das demonstrações financeiras e os auditores sob uma pressão a que devemos dar resposta adequada.

Essa resposta deve assentar na adaptação a esta nova realidade tendo sempre por objetivo o cumprimento integral das normas de contabilidade por parte das empresas e das normas de auditoria relevantes no caso dos auditores.

Sobre o cumprimento das normas de relato financeiro e das normas de auditoria

As normas nacionais e internacionais de relato financeiro acomodam a situação atual. Os órgãos de gestão das empresas devem, em primeira linha, avaliar se o relato financeiro que estão a fazer contém a informação suficiente e adequada relativamente aos eventuais efeitos da pandemia nos seus negócios e, portanto, na informação



financeira contida na prestação de contas. Podem, aliás, ir além do que está previsto nessas normas, de forma sensata e prática, para que a prestação de contas reflita de forma verdadeira e apropriada a posição financeira e o desempenho da empresa e que seja útil para os seus utilizadores tomarem decisões económicas fundamentadas.

Pressuposto da continuidade

A generalidade das empresas prepara as suas contas no pressuposto da continuidade das operações. É da responsabilidade do órgão de gestão avaliar e declarar, conforme se mostrar apropriado nas circunstâncias, que este pressuposto se mantém e se encontra devidamente fundamentado, competindo ao auditor apreciar se a avaliação feita pelo órgão de gestão é adequada ou não.

No contexto presente, mais premente se torna que o auditor utilize o ceticismo profissional e exerça o seu julgamento com ponderação para avaliar se existe ou não algum indício de incerteza material sobre a capacidade de uma empresa prosseguir a sua atividade. Sabemos desde já que alguns setores de atividade onde atuam muitas pequenas e médias empresas nossas clientes são particularmente afetados como os setores da hotelaria e restauração, de agências de viagens e aviação e de serviços de entretenimento e lazer, para além de outros. Nestes casos, é necessário que o auditor obtenha do órgão de gestão a informação disponível até à data de emissão da certificação legal das contas ou relatório de auditoria, que possa ter impacto na avaliação da atividade futura da empresa, e determinar se as demonstrações financeiras devem continuar a ser preparadas numa base de continuidade ou se é mais apropriada outra base. Essa informação pode incluir, por exemplo, planos de negócio, perspectivas futuras, orçamentos anuais ou plurianuais, projeções de fluxos de caixa a curto prazo e análises de sensibilidade.

Esta avaliação é feita geralmente considerando o prazo de 12 meses após a data do balanço. Porém, é recomendável que nas atuais circunstâncias tal avaliação abranja um período mais alargado devendo ser atualizada até à data de aprovação das demonstrações financeiras pelo órgão de gestão.

Alerta-se para o facto de estarem a ser disponibilizadas diversas linhas de apoio às empresas, as quais poderão aliviar alguns efeitos desta crise e ser um fator relevante na apreciação de a empresa conseguir continuar a operar.

Acontecimentos após a data do balanço e sua divulgação

A maioria das empresas nossas clientes presta contas relativamente ao período anual que termina em 31 de dezembro. As contas que estamos a auditar (ou nalguns casos que já auditámos) em referência a 31 de dezembro de 2019 refletem as condições e circunstâncias conhecidas nessa data.

Embora alguns acontecimentos possam ter ocorrido antes de 31 de dezembro (por exemplo, a China emitiu a notificação do vírus à Organização Mundial de Saúde em 30

de dezembro), a mesma apenas foi declarada como pandemia global no final de janeiro de 2020, pelo que, nos termos das normas aplicáveis, trata-se de um acontecimento não ajustável, exceto se o pressuposto da continuidade utilizado na preparação das demonstrações financeiras tenha deixado de ser apropriado.

Nos casos em que as demonstrações financeiras não foram ainda aprovadas, devemos, em coordenação com o órgão de gestão, ponderar a inclusão de uma nota às demonstrações financeiras ou uma nota no relatório de gestão, ou ambos, com informação o mais detalhada possível sobre os efeitos potenciais que a pandemia possa provocar na atividade em face dos riscos que em cada caso couberem. Provavelmente não será possível quantificar esses efeitos face à elevada incerteza existente. Mesmo assim, deve ser prestada informação qualitativa baseada no melhor conhecimento adquirido até ao momento.

De igual forma recomenda-se que a referida divulgação inclua a reafirmação por parte do órgão de gestão de que, apesar dos impactos (ou potenciais impactos) decorrentes do aparecimento da pandemia COVID-19, o pressuposto da continuidade, utilizado na preparação das demonstrações financeiras, se mantém apropriado.

Atuação dos auditores

Face ao que antecede, a Ordem considera ser útil dar a seguinte orientação técnica:

Prova de auditoria suficiente e apropriada

O auditor é responsável por obter prova de auditoria suficiente e apropriada na base da qual emite a sua opinião. Tendo presente que nas atuais circunstâncias existem limitações de acesso às instalações e ao pessoal dos clientes e existem restrições de circulação dos próprios auditores devido às medidas de confinamento, pode ser difícil a obtenção de tal prova. Os auditores devem, por isso, ajustar os seus programas de trabalho no sentido de utilizar os procedimentos alternativos apropriados em cada caso, utilizando ao máximo os meios tecnológicos disponíveis.

Isto pode provocar uma extensão da duração prevista dos trabalhos para obtenção da prova e, se for necessário, deve ser ajustado com o órgão de gestão o calendário para a emissão do nosso relatório em linha com as medidas legislativas que permitem o adiamento da realização das Assembleias Gerais.

A qualidade das auditorias deve ser estritamente mantida através da aplicação apropriada das normas de auditoria relevantes. Isto significa que se não for possível obter prova de auditoria suficiente e apropriada, mesmo utilizando procedimentos alternativos, o auditor deve ponderar, com base na avaliação do risco de distorção material e na materialidade planeada, se é necessário modificar o seu relatório por limitação de âmbito.

Divulgação de acontecimentos subsequentes e análise do auditor

Podem existir vários cenários relativamente à prestação de contas relativas a 31 de dezembro de 2019. As situações mais prováveis e a atuação do auditor são:

Relatório do auditor já emitido – neste caso o auditor não tem de emitir novo relatório nem solicitar alteração das contas. Deve, porém, manter-se alerta para o evoluir da situação e para os impactos futuros que em cada momento venham a ser conhecidos fazendo as comunicações que entenda apropriadas (por exemplo, aos encarregados da governação) ou que sejam exigidas (por exemplo, por reguladores) em cada caso, conforme aplicável, e enquanto durar o mandato em curso.

Relatório do auditor ainda não emitido – neste caso o auditor deve, junto do órgão de gestão, ponderar a divulgação nas demonstrações financeiras e/ou no relatório de gestão dos eventuais efeitos da pandemia que possam ser já identificados, e validar, como referido acima, que a preparação das contas numa base de continuidade se mantém apropriada.

Caso tal divulgação seja feita e, no julgamento do auditor, ela se mostre apropriada, recomenda-se que o auditor inclua um parágrafo de ênfase chamando a atenção para o conteúdo da nota respetiva e/ou para o relatório de gestão.

Alguns organismos profissionais e autoridades internacionais têm indicado que a inclusão deste assunto possa ser feita no parágrafo de “Outras matérias” ou ainda uma referência na secção de “Matérias Relevantes de Auditoria” quando exista, e quando tal, no julgamento do auditor, se revelar mais adequado. A Ordem não limita o uso destes parágrafos, os quais poderão ter justificação nos casos em que não se mostre devida qualquer modificação da opinião nem se entenda dever optar pela inclusão de um parágrafo próprio sobre incerteza quanto à continuidade ou outros parágrafo de ênfase.

Se, porém, o auditor concluir que existe incerteza material sobre a capacidade da entidade se manter em continuidade, deve incluir a secção específica sobre a continuidade prevista nos modelos de relatórios.

Caso as divulgações devidas, conforme acima referido, não tenham sido feitas, ou no julgamento do auditor não sejam apropriadas, o auditor deve modificar o relatório através de uma reserva por desacordo (ou uma escusa de opinião, se apropriado) justificando a sua posição.

Atualização da informação

É dever do auditor manter um conhecimento actualizado sobre a envolvente em que a entidade opera. Neste caso, isso implica, também, o acompanhamento das

informações e das recomendações emitidas por organismos nacionais e internacionais sobre esta matéria.

A Ordem disponibiliza em local próprio no seu sítio na internet (sob um novo separador na página inicial intitulado Covid-19) outras informações pertinentes para os auditores, incluindo ligações para a CMVM e organismos internacionais da profissão.

Notas finais importantes

A Ordem reconhece, e todos os auditores reconhecem, que a nossa atuação se faz no interesse público e que a qualidade da auditoria tem de ser percebida pelo público como uma preocupação constante e que, nas atuais circunstâncias difíceis, essa qualidade se mantém.

No entanto, importa ter em consideração o facto de uma auditoria não poder prever os fatores desconhecidos ou todas as possíveis implicações futuras para uma empresa, e esse é particularmente o caso em relação ao COVID-19.

Cada cliente opera num ambiente próprio e tem uma realidade própria. As soluções de auditoria para um cliente podem não ser adequadas para outro. Compete sempre a cada auditor nas circunstâncias específicas de cada cliente avaliar de que forma os riscos de negócio se alteraram, como o órgão de gestão planeia enfrentar os desafios futuros e se a informação financeira e não financeira preparada lhes dá resposta para ser útil aos utilizadores e servir o interesse público geral.

Em todas as apreciações, o revisor oficial de contas deve ter em conta critérios de materialidade e relevância, devendo, como sempre não afetar o seu relatório com assuntos que não assumam importância suficiente para o efeito nem deixar de o afetar com os assuntos que mereçam tal relevo. Para esta apreciação não deixa de relevar o conhecimento comum desta situação, a incerteza associada na fase atual, as especificidades da entidade e do ambiente em que opera.

Alertamos também para a necessidade de nos termos das ISA, todos os trabalhos efetuados, sejam os relativos a alterações de abordagem de auditoria, às avaliações sobre a continuidade e a quaisquer outros necessários, incluindo os diversos julgamentos profissionais efetuados, deverem ser devidamente documentados (isto é, de forma clara, suficiente e apropriada) nos papéis de trabalho de cada dossier.

Neste texto os termos “auditor” e “revisor oficial de contas” devem ser lidos como tendo o mesmo significado.

30 de março de 2020