NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 210

ACORDAR OS TERMOS DE TRABALHOS DE AUDITORIA

(Eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que iniciem em ou após 15 de dezembro de 2009)

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISA	1
Data de Eficácia	2
Objetivo	3
Definições	4–5
Requisitos	
Pré-condições para uma Auditoria	6–8
Acordo dos Termos do Trabalho de Auditoria	9–12
Auditorias Recorrentes	13
Aceitação de uma Alteração nos Termos do Trabalho de Auditoria	14–17
Considerações Adicionais na Aceitação do Trabalho	18–21
Material de Aplicação e Outro Material Explicativo	
Âmbito desta ISA	A1
Pré-condições para uma Auditoria	A2–A21
Acordo dos Termos do Trabalho de Auditoria	A22–A29
Auditorias Recorrentes	A30
Aceitação de uma Alteração nos Termos do Trabalho de Auditoria	A31–A35
Considerações Adicionais na Aceitação do Trabalho	A36–A39
Apêndice 1: Exemplo de uma Carta de Compromisso de Auditoria	
Apêndice 2: Determinar a Aceitabilidade de Referenciais com Finalidade Geral	

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 210, *Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria*, deve ser lida no contexto da ISA 200, *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*.

Introdução

Âmbito desta ISA

1. Esta Norma Internacional de Auditoria (ISA) aborda as responsabilidades do auditor quando acorda os termos do trabalho de auditoria com o órgão de gestão e, quando apropriado, com os encarregados da governação. Isto inclui a verificação de que estão presentes determinadas pré-condições para uma auditoria, cuja responsabilidade é do órgão de gestão e, quando apropriado, dos encarregados da governação. A ISA 220 (Revista)[1] aborda os aspetos da aceitação do trabalho controlados pelo auditor. (Ref: Parágrafo A1)

Data de Eficácia

2. Esta ISA é eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que iniciem em ou após 15 de dezembro de 2009.

Objetivo

3. O objetivo do auditor é o de aceitar ou continuar um trabalho de auditoria apenas quando tenha sido acordada a base em que este deve ser executado, através da:

   (a) Verificação de que estão presentes as pré-condições para uma auditoria; e

   (b) Confirmação de que há um entendimento comum sobre os termos do trabalho de auditoria entre o auditor e o órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação.

Definições

4. Para efeito das ISA, é aplicável a seguinte definição:

   Pré-condições para uma auditoria - A utilização pelo órgão de gestão de um referencial de relato financeiro aceitável na preparação das demonstrações financeiras e o acordo do órgão de gestão e, quando apropriado, dos encarregados da governação quanto à premissa[2] em que assenta a condução de uma auditoria.

5. Para efeitos desta ISA, as referências a "órgão de gestão" devem ser lidas doravante como "órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação".

Requisitos

Pré-condições para uma Auditoria

6. A fim de determinar se estão presentes as pré-condições para uma auditoria, o auditor deve:

   (a) Determinar se o referencial de relato financeiro a aplicar na preparação das demonstrações financeiras é aceitável; e (Ref: Parágrafos A2 a A10)

   (b) Obter o acordo do órgão de gestão de que este reconhece e compreende a sua responsabilidade: (Ref: Parágrafos A11 a A14, A21)

      (i) Pela preparação das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável incluindo, quando relevante, a sua apresentação apropriada; (Ref: Parágrafo A15)

      (ii) Pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para possibilitar a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorção material, quer devido a fraude quer a erro; e (Ref: Parágrafos A16 a A19)

      (iii) Por proporcionar ao auditor:

         a. Acesso a toda a informação de que o órgão de gestão tenha conhecimento e que seja relevante para a preparação de demonstrações financeiras, como registos, documentação e outras matérias;

         b. Informação adicional que o auditor possa pedir ao órgão de gestão para efeitos da auditoria; e

         c. Acesso sem restrições às pessoas da entidade das quais o auditor determina que é necessário obter prova de auditoria.

---

[1] ISA 220 (Revista), *Gestão de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*

[2] ISA 200, *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*, parágrafo 13

Limitação no Âmbito Anterior à Aceitação do Trabalho de Auditoria

7. Se o órgão de gestão ou os encarregados da governação impuserem uma limitação no âmbito do trabalho do auditor no quadro dos termos do trabalho de auditoria proposto que seja tal que o auditor considera que resultará numa escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras, o auditor não deve aceitar tal trabalho limitado como um trabalho de auditoria, salvo se isso lhe for exigido por lei ou regulamento.

Outros Fatores que Afetam a Aceitação do Trabalho de Auditoria

8. Se as pré-condições para uma auditoria não estiverem verificadas, o auditor deve debater essa questão com o órgão de gestão. Salvo se exigido por lei ou regulamento, o auditor não deve aceitar o trabalho de auditoria proposto:

   (a) Se tiver determinado que o referencial de relato financeiro a ser aplicado na preparação das demonstrações financeiras é inaceitável, exceto conforme disposto no parágrafo 19; ou

   (b) Se não tiver sido obtido o acordo referido no parágrafo 6(b).

Acordo dos Termos do Trabalho de Auditoria

9. O auditor deve acordar os termos do trabalho de auditoria com o órgão de gestão ou os encarregados da governação, conforme apropriado. (Ref: Parágrafo A22)

10. Sem prejuízo do parágrafo 11, os termos acordados do trabalho de auditoria devem ser registados numa carta de compromisso de auditoria ou outra forma apropriada de acordo escrito e devem incluir: (Ref: Parágrafos A23 a A27)

    (a) O objetivo e o âmbito da auditoria das demonstrações financeiras;

    (b) As responsabilidades do auditor;

    (c) As responsabilidades do órgão de gestão;

    (d) A identificação do referencial de relato financeiro aplicável na preparação das demonstrações financeiras;

    (e) Uma referência à forma e conteúdo esperados de qualquer relatório a ser emitido pelo auditor; e (Ref: Parágrafo A24)

    (f) Uma declaração de que podem existir circunstâncias em que um relatório pode diferir da forma e conteúdo esperados.

11. Se a lei ou regulamento estabelecer com suficiente detalhe os termos do trabalho de auditoria referidos no parágrafo 10, o auditor não precisa de os registar num acordo escrito, exceto quanto ao facto de que se aplica tal lei ou regulamento e que o órgão de gestão reconhece e compreende as suas responsabilidades conforme estabelecido no parágrafo 6(b). (Ref: Parágrafos A23, A28 e A29)

12. Se a lei ou regulamento estabelecerem responsabilidades do órgão de gestão semelhantes às descritas no parágrafo 6(b), o auditor pode determinar que a lei ou regulamento incluem responsabilidades que, no seu julgamento, têm efeitos equivalentes às estabelecidas naquele parágrafo. Para as responsabilidades que são equivalentes, o auditor pode usar a redação da lei ou do regulamento para as descrever no acordo escrito. Para as responsabilidades que não estão prescritas por lei ou regulamento de forma que o seu efeito seja equivalente, o acordo escrito deve usar a descrição do parágrafo 6(b). (Ref: Parágrafo A28)

Auditorias Recorrentes

13. Em auditorias recorrentes, o auditor deve avaliar se as circunstâncias exigem que os termos do trabalho de auditoria sejam revistos e se existe a necessidade de relembrar à entidade os termos existentes do trabalho de auditoria. (Ref: Parágrafo A30)

Aceitação de uma Alteração nos Termos do Trabalho de Auditoria

14. O auditor não deve acordar uma alteração nos termos do trabalho de auditoria quando não houver justificação razoável para o fazer. (Ref: Parágrafos A31 a A33)

15. Se, antes de concluir o trabalho de auditoria, for pedido ao auditor para alterar o trabalho de auditoria para um trabalho que proporcione um nível mais baixo de segurança, o auditor deve determinar se existe uma justificação razoável para o fazer. (Ref: Parágrafos A34 e A35)

16. Se os termos do trabalho de auditoria forem alterados, o auditor e o órgão de gestão devem acordar e registar os novos termos do trabalho numa carta de compromisso ou outra forma apropriada de acordo escrito.

17. Se o auditor não for capaz de acordar a alteração dos termos do trabalho de auditoria e não lhe for permitido pelo órgão de gestão continuar o trabalho de auditoria original, o auditor deve:

    (a) Renunciar ao trabalho de auditoria, quando possível por lei ou regulamento aplicável; e

    (b) Determinar se existe qualquer obrigação, contratual ou outra, de relatar as circunstâncias a outros, tais como os encarregados da governação, proprietários ou reguladores.

Considerações Adicionais na Aceitação do Trabalho

Normas de Relato Financeiro Complementadas por Lei ou Regulamento

18. Se as normas de relato financeiro estabelecidas por uma organização emissora de normas autorizada ou reconhecida forem complementadas por lei ou regulamento, o auditor deve determinar se existem quaisquer conflitos entre as normas de relato financeiro e os requisitos adicionais. Se existirem tais conflitos, o auditor deve discutir com o órgão de gestão a natureza dos requisitos adicionais, e deve chegar a acordo sobre se:

    (a) Os requisitos adicionais podem ser satisfeitos mediante divulgações adicionais nas demonstrações financeiras; ou

    (b) A descrição do referencial de relato financeiro aplicável nas demonstrações financeiras pode ser alterada em conformidade.

    Se não for possível qualquer das ações acima, o auditor deve determinar se será necessário modificar a sua opinião de acordo com a ISA 705.[3] (Ref: Parágrafo A36)

Referencial de Relato Financeiro Estabelecido por Lei ou Regulamento – Outras Matérias que Afetam a Aceitação

19. Se o auditor tiver determinado que o referencial de relato financeiro estabelecido por lei ou regulamento seria inaceitável exceto porque foi estabelecido por lei ou regulamento, só deve aceitar o trabalho de auditoria se estiverem reunidas as seguintes condições: (Ref: Parágrafo A37)

    (a) O órgão de gestão concorda em prestar nas demonstrações financeiras as divulgações adicionais necessárias para evitar que as demonstrações financeiras sejam suscetíveis de induzir em erro; e

    (b) É reconhecido nos termos do trabalho de auditoria que:

        (i) O relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras incorporará um parágrafo de Ênfase chamando a atenção dos utilizadores para as divulgações adicionais, de acordo com a ISA 706 (Revista); [4] e

        (ii) Salvo quando a lei ou regulamento exija ao auditor que expresse a sua opinião sobre as demonstrações financeiras usando as frases "apresentam, de forma apropriada, em todos os aspetos materiais" ou "dão uma imagem verdadeira e apropriada" de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável, a opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras não incluirá tais expressões.

20. Se as condições indicadas no parágrafo 19 não se verificarem e se a lei ou regulamento exigir que o auditor realize o trabalho de auditoria, o auditor deve:

    (a) Avaliar o efeito da natureza enganadora das demonstrações financeiras no seu relatório; e

    (b) Incluir referência apropriada a esta matéria nos termos do trabalho de auditoria.

Relatório do Auditor Estabelecido por Lei ou Regulamento

21. Em alguns casos, a lei ou regulamento da jurisdição relevante estabelece um formato e uma redação do relatório do auditor numa forma ou em termos que são significativamente diferentes dos requisitos das ISA. Nestas circunstâncias, o auditor deve avaliar:

    (a) Se os utilizadores podem confundir a segurança obtida com a auditoria das demonstrações financeiras e, em caso afirmativo,

---

[3] ISA 705, *Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente*

[4] ISA 706 (Revista), *Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor Independente*

(b) Se a inclusão de explicações adicionais no relatório do auditor poderá mitigar possíveis equívocos.[5]

Se o auditor concluir que explicações adicionais no seu relatório não permitem mitigar possíveis equívocos, não deve aceitar o trabalho de auditoria, salvo se isso lhe for exigido por lei ou regulamento. Uma auditoria conduzida de acordo com tal lei ou regulamento não cumpre as ISA. Consequentemente, o auditor não deve incluir qualquer referência no seu relatório que indique que a auditoria foi conduzida de acordo com as ISA.[6] (Ref: Parágrafos A38 e A39)

***

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Âmbito desta ISA (Ref: Parágrafo 1)

A1. ISQM 1[7] trata das responsabilidades da firma em relação à aceitação e continuidade da relação com o cliente e trabalhos específicos. As responsabilidades do auditor em termos de requisitos éticos relevantes, incluindo os relacionados com a independência, no contexto da aceitação de um trabalho de auditoria e na medida em que estejam dentro do controlo do auditor, são tratadas na ISA 220 (Revista)[8]. Esta ISA aborda as matérias (ou pré-condições) que estão dentro do controlo da entidade e sobre as quais é necessário que o auditor e o órgão de gestão da entidade cheguem a acordo.

Pré-condições para uma Auditoria

O Referencial de Relato Financeiro (Ref: Parágrafo 6(a))

A2. Uma das condições para a aceitação de um trabalho de garantia de fiabilidade é a de que os critérios referidos na definição de um trabalho de garantia de fiabilidade sejam adequados e estejam disponíveis para os utilizadores previstos.[9] Os critérios são os indicadores de referência usados para avaliar ou mensurar o assunto em apreciação incluindo, quando relevantes, indicadores de referência de apresentação e divulgação. Critérios adequados permitem a avaliação ou mensuração razoavelmente consistente de um assunto em apreciação no contexto do julgamento profissional. Para efeito das ISA, o referencial de relato financeiro aplicável proporciona os critérios que o auditor utiliza para auditar as demonstrações financeiras, incluindo, quando relevante, a sua apresentação apropriada.

A3. Sem um referencial de relato financeiro aceitável, o órgão de gestão não tem uma base apropriada para preparar as demonstrações financeiras e o auditor não tem critérios adequados para as auditar. Em muitos casos, o auditor pode presumir que o referencial de relato financeiro aplicável é aceitável, conforme descrito nos parágrafos A8 e A9.

Determinar a Aceitabilidade do Referencial de Relato Financeiro

A4. Os fatores relevantes para a determinação pelo auditor da aceitabilidade do referencial de relato financeiro a aplicar na preparação das demonstrações financeiras incluem:

- A natureza da entidade (por exemplo, se se tratar de uma empresa comercial, uma entidade do setor público ou de uma organização sem fins lucrativos);
- A finalidade das demonstrações financeiras (por exemplo, se são preparadas para satisfazer as necessidades comuns de informação financeira de um conjunto alargado de utilizadores ou as necessidades de informação financeira de utilizadores específicos);
- A natureza das demonstrações financeiras (por exemplo, se se tratar de um conjunto completo de demonstrações financeiras ou de uma única demonstração financeira); e
- Se a lei ou regulamento estabelecem o referencial de relato financeiro aplicável.

A5. Muitos utilizadores de demonstrações financeiras não estão em posição de pedir demonstrações financeiras que satisfaçam as suas necessidades específicas de informação. Embora nem todas as necessidades de informação de utilizadores específicos possam ser satisfeitas, há necessidades de informação financeira comuns a um conjunto alargado de utilizadores. As demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de relato

---

5 ISA 706 (Revista)

6 Ver também ISA 700 (Revista), *Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras*, parágrafo 50.

7 Norma Internacional de Gestão de Qualidade (ISQM) 1, Gestão de Qualidade para Firmas que Executem Auditorias ou Revisões de Demonstrações Financeiras, ou Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade ou de Serviços Relacionados, parágrafo 30

8 ISA 220 (Revista), parágrafos 16-21

9 *Referencial Internacional para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade*, parágrafo 22(b)(ii)

financeiro concebido para satisfazer as necessidades comuns de informação de um conjunto alargado de utilizadores são designadas demonstrações financeiras com finalidade geral.

A6. Em alguns casos, as demonstrações financeiras serão preparadas de acordo com um referencial de relato financeiro concebido para satisfazer as necessidades de informação financeira de utilizadores específicos. Tais demonstrações financeiras são designadas demonstrações financeiras com finalidade especial. As necessidades de informação financeira dos utilizadores previstos determinarão o referencial de relato financeiro aplicável nessas circunstâncias. A ISA 800 analisa a aceitabilidade de referenciais de relato financeiro concebidos para satisfazer as necessidades de utilizadores específicos.[10]

A7. Após o trabalho de auditoria ter sido aceite, podem ser encontradas deficiências no referencial de relato financeiro aplicável que indicam que o mesmo não é aceitável. Quando o uso desse referencial for determinado por lei ou regulamento, aplicam-se os requisitos dos parágrafos 19 e 20. Quando o uso desse referencial não é determinado por lei ou regulamento, o órgão de gestão pode decidir adotar um outro referencial que seja aceitável. Quando o órgão de gestão o fizer, como exigido pelo parágrafo 16, são acordados novos termos do trabalho de auditoria para refletir a alteração no referencial, dado que os termos anteriormente acordados deixaram de ser corretos.

Referenciais com Finalidade Geral

A8. Presentemente, não existe uma base objetiva e indiscutível globalmente reconhecida para julgar a aceitabilidade de referenciais com finalidade geral. Na falta de tal base, as normas de relato financeiro estabelecidas por organizações autorizadas ou reconhecidas para promulgar normas aplicáveis em determinados tipos de entidades presumem-se aceitáveis para as demonstrações financeiras com finalidade geral preparadas por tais entidades, desde que essas organizações tenham um processo estabelecido e transparente que envolva deliberação e consideração dos pontos de vista de um conjunto alargado de interessados. Como exemplos de tais normas de relato financeiro incluem-se:

- As Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS) promulgadas pelo International Accounting Standards Board;
- As Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS) promulgadas pelo International Public Sector Accounting Standards Board; e
- Os princípios contabilísticos promulgados por uma organização emissora de normas autorizada ou reconhecida numa dada jurisdição, desde que a organização tenha um processo estabelecido e transparente que envolva deliberação e consideração dos pontos de vista de um conjunto alargado de interessados.

Estas normas de relato financeiro são muitas vezes identificadas como o referencial de relato financeiro aplicável no quadro da lei ou regulamento que regem a preparação de demonstrações financeiras com finalidade geral.

Referenciais de relato financeiro estabelecidos por lei ou regulamento

A9. De acordo com o parágrafo 6(a), exige-se que o auditor determine se é aceitável o referencial de relato financeiro a ser aplicado na preparação das demonstrações financeiras. Em algumas jurisdições, a lei ou regulamento podem estabelecer o referencial de relato financeiro a ser usado na preparação das demonstrações financeiras com finalidade geral para determinados tipos de entidades. Na falta de indicação em contrário, presume-se que tal referencial de relato financeiro é aceitável para demonstrações financeiras com finalidade geral preparadas por tais entidades. No caso de o referencial não ser considerado aceitável, aplicam-se os parágrafos 19 e 20.

Jurisdições que não têm organizações emissoras de normas ou referenciais de relato financeiro estabelecidos

A10. Quando uma entidade está registada ou a operar numa jurisdição que não tem uma organização emissora de normas autorizada ou reconhecida, ou quando o uso do referencial de relato financeiro não está estabelecido por lei ou regulamento, o órgão de gestão identifica um referencial de relato financeiro a aplicar na preparação das demonstrações financeiras. O Apêndice 2 contém orientação para a determinação da aceitabilidade dos referenciais de relato financeiro em tais circunstâncias.

Acordo quanto às Responsabilidades do Órgão de Gestão (Ref: Parágrafo 6(b))

A11. Uma auditoria de acordo com as ISA é conduzida na premissa de que o órgão de gestão reconhece e compreende que tem as responsabilidades estabelecidas no parágrafo 6(b).[11] Em algumas jurisdições, tais responsabilidades podem estar

[10] ISA 800 (Revista), *Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais com Finalidade Especial*, parágrafo 8

[11] ISA 200, parágrafo A2

especificadas na lei ou regulamento. Noutras, existirá pouca ou nenhuma definição legal ou regulamentar de tais responsabilidades. As ISA não se sobrepõem às leis ou regulamentos em tais matérias. Porém, o conceito de uma auditoria independente exige que o papel do auditor não envolva o assumir da responsabilidade pela preparação das demonstrações financeiras ou pelo controlo interno da entidade relacionado com essa preparação e que o auditor tenha uma expectativa razoável de obter a informação necessária para a auditoria (incluindo informação para além dos registos contabilísticos gerais e auxiliares), na medida em que o órgão de gestão seja capaz de a fornecer ou de a obter. Consequentemente, a premissa é fundamental para a condução de uma auditoria independente. Para evitar equívocos, chega-se a acordo com o órgão de gestão de que reconhece e compreende que tem tais responsabilidades como parte do acordo e registo dos termos do trabalho de auditoria constantes dos parágrafos 9 a 12.

A12. A maneira como as responsabilidades pelo relato financeiro estão divididas entre o órgão de gestão e os encarregados da governação varia de acordo com os recursos e a estrutura da entidade e com qualquer lei ou regulamento relevantes, bem como com as funções respetivas do órgão de gestão e dos encarregados da governação dentro da entidade. Na maioria dos casos, o órgão de gestão é responsável pela execução, enquanto os encarregados da governação têm a supervisão da gestão. Nalguns casos, os encarregados da governação terão, ou assumirão, a responsabilidade pela aprovação das demonstrações financeiras ou pela monitorização do controlo interno da entidade relacionado com o relato financeiro. Em entidades de maior dimensão ou em entidades de interesse público um subgrupo dos encarregados da governação, tal como uma comissão de auditoria, pode ser encarregue de determinadas responsabilidades de supervisão.

A13. A ISA 580 exige que o auditor solicite ao órgão de gestão que declare por escrito que deu cumprimento a determinadas responsabilidades próprias.[12] Pode por isso ser apropriado dar conhecimento ao órgão de gestão que se espera a receção de tais declarações escritas, juntamente com as declarações escritas exigidas por outras ISA e, quando necessário, com declarações escritas que suportem outras provas de auditoria relevantes para as demonstrações financeiras ou para uma ou mais asserções específicas das demonstrações financeiras.

A14. Quando o órgão de gestão não reconhece as suas responsabilidades, ou não aceita prestar as declarações escritas, o auditor não poderá obter prova de auditoria suficiente e apropriada.[13] Em tais circunstâncias, não seria apropriado que o auditor aceitasse o trabalho de auditoria, salvo se a lei ou regulamento exigirem que o faça. Nos casos em que isso aconteça, o auditor poderá ter de explicar ao órgão de gestão a importância dessas matérias e as implicações para o seu relatório.

Preparação das Demonstrações Financeiras (Ref: Parágrafo 6(b)(i))

A15. A maior parte dos referenciais de relato financeiro incluem requisitos relativos à apresentação das demonstrações financeiras; nesses casos, a *preparação* das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro inclui a respetiva *apresentação*. No caso de um referencial de apresentação apropriada, a importância de um objetivo de relato que garanta uma apresentação apropriada é tal que a premissa acordada com o órgão de gestão inclui uma referência específica à apresentação apropriada, ou à responsabilidade de assegurar que as demonstrações financeiras "dão uma imagem verdadeira e apropriada" de acordo com o referencial de relato financeiro.

Controlo Interno (Ref: Parágrafo 6(b)(ii))

A16. O órgão de gestão mantém o controlo interno que entenda ser necessário para possibilitar a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorção material, devido a fraude ou a erro. Devido às suas limitações inerentes, o controlo interno, independentemente do seu grau de eficácia, só pode proporcionar a uma entidade uma segurança razoável quanto à realização dos seus objetivos de relato financeiro. [14]

A17. Uma auditoria independente conduzida de acordo com as ISA não serve como substituto da manutenção do controlo interno necessário para a preparação de demonstrações financeiras pelo órgão de gestão. Consequentemente, exige-se que o auditor obtenha o acordo do órgão de gestão no sentido de que reconhece e compreende a sua responsabilidade pelo controlo interno. Porém, o acordo exigido pelo parágrafo 6(b)(ii) não implica que o auditor conclua que o controlo interno mantido pelo órgão de gestão conseguiu o seu propósito ou que está isento de deficiências.

A18. Compete ao órgão de gestão determinar que controlo interno é necessário para permitir a preparação das demonstrações financeiras. A expressão "controlo interno" abrange um conjunto alargado de atividades dentro de componentes do sistema de controlo interno que podem ser descritos como o ambiente de controlo, o processo de

---

12 ISA 580, *Declarações Escritas*, parágrafos 10 e 11

13 ISA 580, parágrafo A26

14 ISA 315 (Revista em 2019), *Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material, Apêndice 3,* parágrafo 22

avaliação do risco da entidade; o processo de monitorização do sistema de controlo interno da entidade, o seu sistema de informações e comunicação e atividades de controlo. Esta divisão, porém, não reflete necessariamente a forma como uma dada entidade pode conceber, implementar e manter o seu controlo interno, ou como pode classificar qualquer componente específico.[15] O controlo interno de uma entidade (em particular, os seus livros e registos contabilísticos ou os seus sistemas contabilísticos) refletirá as necessidades do órgão de gestão, a complexidade do negócio, a natureza dos riscos a que a entidade está sujeita e a lei e regulamento relevantes.

A19. Em algumas jurisdições, a lei ou regulamento podem referir-se à responsabilidade do órgão de gestão pela adequação dos livros e registos contabilísticos ou dos sistemas contabilísticos. Nalguns casos, a prática geral pode assumir uma distinção entre livros e registos contabilísticos ou sistemas contabilísticos, por um lado, e o controlo interno ou controlos por outro. Na medida em que os livros e registos contabilísticos e os sistemas contabilísticos fazem parte integrante do controlo interno, como referido no parágrafo A18, não se faz qualquer referência específica aos mesmos no parágrafo 6(b)(ii), no contexto da descrição das responsabilidades do órgão de gestão. Para evitar equívocos, pode ser apropriado que o auditor explique ao órgão de gestão o âmbito desta responsabilidade.

Informação adicional (Ref: Parágrafo 6(b)(iii)b)

A20. A informação adicional que o auditor pode pedir ao órgão de gestão para efeitos da auditoria pode incluir, quando aplicável, matérias relativas a outra informação nos termos da ISA 720 (Revista). Quando o auditor espera obter outra informação após a data do seu relatório, os termos do trabalho de auditoria podem também reconhecer as suas responsabilidades quanto a essa informação incluindo, se aplicável, as ações que possam ser apropriadas ou necessárias desenvolver se o auditor concluir que existe uma distorção material na outra informação obtida após a data do relatório de auditoria.

Considerações Relevantes para Pequenas Entidades (Ref: Parágrafo 6(b))

A21. Uma das finalidades de acordar os termos do trabalho de auditoria é evitar equívocos acerca das responsabilidades respetivas do órgão de gestão e do auditor. Por exemplo, quando um terceiro tiver ajudado na preparação das demonstrações financeiras, poderá ser útil lembrar ao órgão de gestão que a preparação das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável continua a ser da sua responsabilidade.

Acordo dos Termos do Trabalho de Auditoria

Acordar os Termos do Trabalho de Auditoria (Ref: Parágrafo 9)

A22. As funções do órgão de gestão e dos encarregados da governação ao acordarem os termos do trabalho de auditoria para a entidade dependem da estrutura de governação da entidade e da lei ou regulamento relevantes.

Carta de Compromisso de Auditoria ou Outra Forma de Acordo Escrito[16] (Ref: Parágrafos 10 e 11)

A23. É no interesse, tanto da entidade quanto do auditor, que antes de iniciar o trabalho este envie uma carta de compromisso, de modo a evitar equívocos com respeito à auditoria. Porém, nalguns países o objetivo e o âmbito de uma auditoria e as responsabilidades do órgão de gestão e do auditor podem estar suficientemente estabelecidos por lei, ou seja, as matérias descritas no parágrafo 10 poderão já estar estabelecidas. Se bem que nestas circunstâncias o parágrafo 11 só permita ao auditor incluir na carta de compromisso referências ao facto de que se aplica essa lei ou regulamento relevantes e de que o órgão de gestão reconhece e compreende as suas responsabilidades, conforme estabelecido no parágrafo 6(b), este pode, apesar de tudo, considerar apropriado incluir as matérias descritas no parágrafo 10 numa carta de compromisso para informação do órgão de gestão.

Forma e Conteúdo da Carta de Compromisso de Auditoria

A24. A forma e o conteúdo da carta de compromisso de auditoria podem variar de entidade para entidade. A informação incluída na carta de compromisso de auditoria sobre as responsabilidades do auditor pode basear-se na ISA 200.[17] Os parágrafos 6(b) e 12 desta ISA abordam a descrição das responsabilidades do órgão de gestão. Além de incluir as matérias exigidas pelo parágrafo 10, uma carta de compromisso de auditoria pode também fazer referência, por exemplo:

- À descrição do âmbito da auditoria, incluindo referência à legislação, regulamentação, às ISA e a regras éticas ou outras de organizações profissionais a que o auditor adere.

15 ISA 315 (Revista em 2019), parágrafo A91 e Apêndice 3

16 Nos parágrafos que se seguem, qualquer referência a uma carta de compromisso de auditoria deve ser tomada como uma referência a uma carta de compromisso de auditoria ou outra forma adequada de acordo escrito.

17 ISA 200, parágrafos 3 a 9

- À forma de qualquer outra comunicação dos resultados do trabalho de auditoria.
- Ao requisito para o auditor comunicar matérias relevantes de auditoria no seu relatório de acordo com a ISA 701.[18]
- Ao facto de que, devido às limitações inerentes a uma auditoria, juntamente com as limitações inerentes ao controlo interno, existe um risco inevitável de que algumas distorções materiais possam não ser detetadas, mesmo que a auditoria seja devidamente planeada e executada de acordo com as ISA.
- Aos acordos respeitantes ao planeamento e execução da auditoria, incluindo a composição da equipa de trabalho.
- À expectativa de que o órgão de gestão prestará declarações escritas (ver também o parágrafo A13).
- À expectativa de que o órgão de gestão proporcionará acesso a toda a informação de que o órgão de gestão tenha conhecimento e que seja relevante para a preparação das demonstrações financeiras, incluindo acesso a toda a informação relevante para as divulgações.
- Ao acordo do órgão de gestão para disponibilizar ao auditor versões preliminares das demonstrações financeiras, incluindo toda a informação relevante para a sua preparação, quer seja obtida dos registos contabilísticos ou não (incluindo toda a informação relevante para a preparação das divulgações), e a outra informação[19] (se existir), atempadamente, de modo a permitir ao auditor concluir a auditoria de acordo com o calendário proposto.
- Ao acordo do órgão de gestão para informar o auditor dos factos que possam afetar as demonstrações financeiras de que o órgão de gestão possa ter tomado conhecimento durante o período que medeia entre a data do relatório do auditor e a data em que as demonstrações financeiras são emitidas.
- À base sobre a qual são calculados os honorários e quaisquer acordos de faturação.
- A um pedido para que o órgão de gestão acuse a receção da carta de compromisso de auditoria e aceite os termos do trabalho nela previstos.

A25. Quando não for exigido ao auditor que comunique matérias relevantes de auditoria no seu relatório, pode ser útil fazer referência nos termos do trabalho de auditoria à possibilidade de o fazer e, em algumas jurisdições, pode ser necessário incluir a referência a essa possibilidade para que depois possa fazê-lo.

A26. Quando relevantes, a carta de compromisso de auditoria pode também incluir os seguintes pontos:

- Acordos respeitantes ao envolvimento de outros auditores e peritos nalguns aspetos da auditoria.
- Acordos respeitantes ao envolvimento de auditores internos e de outro pessoal da entidade.
- Acordos a estabelecer com o auditor antecessor, se existirem, no caso de uma auditoria inicial.
- Uma referência às, e descrição das, responsabilidades do auditor de acordo com a lei, regulamento ou requisitos éticos relevantes que abordem o relato de casos de incumprimento, identificado ou suspeito, de leis e regulamentos à autoridade apropriada fora da entidade.
- Qualquer restrição à responsabilidade do auditor, quando tal possibilidade exista.
- Uma referência a quaisquer acordos adicionais entre o auditor e a entidade.
- Qualquer obrigação de proporcionar a terceiros papéis de trabalho de auditoria.

No Apêndice 1 é apresentado um exemplo de uma carta de compromisso de auditoria.

Auditorias de Componentes

A27. Quando o auditor de uma empresa-mãe é também o auditor de um componente, entre os fatores que podem influenciar a decisão de enviar ou não uma carta de compromisso de auditoria separada ao componente incluem-se os seguintes:

- Quem designa o auditor do componente;

---

18 ISA 701, *Comunicar Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor Independente*

19 Tal como definido na ISA 720 (Revista), *As Responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação*

- Se vai ser emitido um relatório de auditoria separado sobre o componente;
- Os requisitos legais quanto à designação para fins de auditoria;
- A percentagem de propriedade da empresa-mãe; e
- O grau de independência do órgão de gestão do componente em relação à empresa-mãe.

Responsabilidades do Órgão de Gestão Prescritas por Lei ou Regulamento (Ref: Parágrafos 11 e 12)

A28. Se nas circunstâncias descritas nos parágrafos A23 e A29, o auditor concluir não ser necessário registar determinados termos do trabalho de auditoria numa carta de compromisso, é exigido ao auditor, de acordo com o parágrafo 11, que solicite ao órgão de gestão acordo escrito em que este reconhece e compreende as suas responsabilidades estabelecidas no parágrafo 6(b). Porém, segundo o parágrafo 12, tal acordo escrito pode utilizar a redação prevista na lei ou regulamento se tal lei ou regulamento estabelecerem responsabilidades para o órgão de gestão que sejam de facto equivalentes às descritas no parágrafo 6(b). A profissão, o organismo emissor de normas de auditoria ou o regulador da auditoria numa jurisdição podem ter dado orientações quanto à referida equivalência.

Considerações Específicas para Entidades do Setor Público

A29. A lei ou regulamento que enquadram as auditorias ao setor público obrigam geralmente a que seja designado um auditor do setor público e estabelecem as suas responsabilidades e poderes, incluindo o poder de aceder aos registos e outras informações da entidade. Mesmo quando a lei ou o regulamento estabelecem com suficiente detalhe os termos do trabalho de auditoria, o auditor do setor público pode considerar que há benefícios em emitir uma carta de compromisso mais completa do que a prevista no parágrafo 11.

Auditorias Recorrentes (Ref: Parágrafo 13)

A30. O auditor pode decidir não enviar uma nova carta de compromisso ou outro acordo escrito em cada período. Porém, os seguintes fatores podem fazer com que seja apropriado rever os termos do trabalho de auditoria ou relembrar à entidade os termos existentes:

- Qualquer indicação de que a entidade interpreta mal o objetivo ou o âmbito da auditoria.
- Quaisquer termos revistos ou especiais do trabalho de auditoria.
- Uma alteração recente na gestão de topo.
- Uma alteração significativa na propriedade.
- Uma alteração significativa na natureza ou dimensão do negócio da entidade.
- Uma alteração dos requisitos legais ou regulamentares.
- Uma alteração no referencial de relato financeiro adotado na preparação das demonstrações financeiras.
- Uma alteração noutros requisitos de relato.

Aceitação de uma Alteração nos Termos do Trabalho de Auditoria

Pedido para Alterar os Termos do Trabalho de Auditoria (Ref: Parágrafo 14)

A31. Um pedido da entidade para que o auditor altere os termos do trabalho de auditoria pode resultar de uma alteração das circunstâncias que afetam a necessidade do serviço, de um equívoco quanto à natureza de uma auditoria, conforme originalmente solicitada, ou de uma restrição do âmbito do trabalho de auditoria, quer imposta pelo órgão de gestão quer causada por outras circunstâncias. O auditor, conforme exigido pelo parágrafo 14, analisa a justificação dada para o pedido, particularmente as implicações de uma restrição no âmbito do trabalho de auditoria.

A32. Uma alteração das circunstâncias que afete os requisitos da entidade ou um equívoco quanto à natureza do serviço originalmente solicitado pode ser considerada uma base razoável para pedir uma alteração ao trabalho de auditoria.

A33.Pelo contrário, uma alteração pode não ser considerada razoável se se afigurar que diz respeito a informação incorreta, incompleta ou insatisfatória. Um exemplo pode ser quando o auditor é incapaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada no que respeita a contas a receber e a entidade solicita a alteração do trabalho de auditoria para um trabalho de revisão, de modo a evitar uma opinião com reservas ou uma escusa de opinião.

Pedido de Alteração do Trabalho de Auditoria para uma Revisão ou para um Serviço Relacionado (Ref: Parágrafo 15)

A34. Antes de dar o seu acordo à alteração de um trabalho de auditoria para uma revisão ou um serviço relacionado, um auditor que tenha sido contratado para executar uma auditoria de acordo com as ISA pode ter de avaliar, além das matérias referidas nos parágrafos A31 a A33, quaisquer implicações legais ou contratuais da alteração.

A35. Se o auditor concluir que há justificação razoável para alterar o trabalho de auditoria para uma revisão ou serviço relacionado, o trabalho de auditoria executado até à data da alteração pode ser relevante para o novo trabalho. Porém, o trabalho que terá de ser executado e o relatório a emitir serão os apropriados ao novo trabalho. A fim de evitar confundir o leitor, o relatório sobre o serviço relacionado não fará referência:

(a) Ao trabalho de auditoria original; ou

(b) A quaisquer procedimentos que possam ter sido executados no trabalho de auditoria original, exceto quando o trabalho de auditoria é alterado para um trabalho segundo procedimentos acordados, caso em que a referência aos procedimentos executados constitui uma parte normal do relatório.

Considerações Adicionais na Aceitação do Trabalho

Normas de Relato Financeiro Complementadas por Lei ou Regulamento (Ref: Parágrafo 18)

A36. Em algumas jurisdições, a lei ou regulamento podem complementar as normas de relato financeiro estabelecidas por uma organização emissora de normas autorizada ou reconhecida com requisitos adicionais relativos à preparação de demonstrações financeiras. Nessas jurisdições, o referencial de relato financeiro aplicável para efeito de aplicação das ISA abrange não só o referencial de relato financeiro identificado, mas também esses requisitos adicionais, desde que não colidam com o referencial de relato financeiro identificado. Tal pode ser o caso, por exemplo, quando a lei ou o regulamento prescrevem divulgações para além das exigidas pelas normas de relato financeiro ou quando estreitam o conjunto de opções aceitáveis que podem ser tomadas no quadro das normas de relato financeiro.[20]

Referencial de Relato Financeiro Estabelecido por Lei ou Regulamento – Outras Matérias que Afetam a Aceitação (Ref: Parágrafo 19)

A37. A lei ou regulamento podem determinar que a redação da opinião do auditor use as frases "apresentam, de forma apropriada, em todos os aspetos materiais" ou "dão uma imagem verdadeira e apropriada" num caso em que o auditor conclua que o referencial de relato financeiro aplicável estabelecido por lei ou regulamento seria de outra forma inaceitável. Neste caso, os termos da redação estabelecida para o relatório do auditor são significativamente diferentes dos requisitos das ISA (ver o parágrafo 21).

Relatório do Auditor Estabelecido por Lei ou Regulamento (Ref: Parágrafo 21)

A38. As ISA determinam que o auditor não deve afirmar que cumpriu as ISA a menos que tenha cumprido todas as ISA relevantes para a auditoria.[21] Quando a lei ou regulamento estabelecem o formato ou a redação do relatório do auditor de forma e com termos significativamente diferentes dos requisitos das ISA e o auditor concluir que a inclusão de explicações adicionais no seu relatório não mitigará possíveis equívocos, pode considerar a possibilidade de incluir no seu relatório uma declaração no sentido de que a auditoria não foi conduzida de acordo com as ISA. Porém, o auditor é encorajado a aplicar as ISA, incluindo as ISA que tratam a questão do relatório do auditor, na medida do praticável, ainda que não se permita que o auditor refira que a auditoria foi conduzida de acordo com as ISA.

Considerações Específicas para Entidades do Setor Público

A39. No setor público, a legislação que rege os mandatos de auditoria pode conter requisitos específicos para esses mandatos, podendo ser exigido ao auditor, por exemplo, que relate as suas conclusões diretamente a um membro do Governo, ao legislador ou ao público se a entidade tentar limitar o âmbito da auditoria.

---

20 ISA 700 (Revista), parágrafo 15, inclui um requisito respeitante à avaliação sobre se as demonstrações financeiras referem adequadamente ou descrevem o referencial de relato financeiro aplicável.

21 ISA 200, parágrafo 20

Apêndice 1

(Ref: Parágrafos A24 a A26)

Exemplo de uma Carta de Compromisso de Auditoria

Apresenta-se em seguida um exemplo de uma carta de compromisso para uma auditoria de demonstrações financeiras com finalidade geral preparadas de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro. Este exemplo de carta não é obrigatório, destinando-se apenas a ser usado como um guia aplicável conjuntamente com as considerações que constam desta ISA, e deve ser ajustado em função das circunstâncias e requisitos específicos. A carta foi redigida tendo em vista a auditoria de demonstrações financeiras para um único período de relato e deve ser adaptada se se destinar ou se houver intenção de a aplicar a auditorias recorrentes (ver o parágrafo 13 desta ISA). Pode ser apropriado obter aconselhamento jurídico quanto à adequação da carta proposta.

***

Ao representante apropriado do órgão de gestão ou dos encarregados da governação da Sociedade ABC: [1]

[*Objetivo e âmbito da auditoria*]

Solicitaram-nos[2] que auditássemos as demonstrações financeiras da Sociedade ABC, que compreendem o balanço (ou demonstração da posição financeira) em 31 de dezembro de 20X1, e a demonstração dos resultados (ou demonstração do resultado integral), a demonstração de alterações no capital próprio e a demonstração de fluxos de caixa relativas ao ano findo naquela data, bem como as notas às demonstrações financeiras, incluindo informação material sobre políticas contabilísticas. Temos o prazer de confirmar pela presente a nossa aceitação e o nosso entendimento deste trabalho de auditoria.

Os objetivos da nossa auditoria são obter segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorções materiais, devido a fraude ou erro, e emitir um relatório de auditoria que inclua a nossa opinião. Segurança razoável é um grau de segurança elevado, mas não é uma garantia de que uma auditoria executada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA) detetará sempre uma distorção material quando existir. As distorções podem ter origem em fraude ou erro e são consideradas materiais se, individual ou agregadamente, puderem com razoabilidade influenciar as decisões económicas tomadas pelos utilizadores com base nessas demonstrações financeiras.

[*Responsabilidades do auditor*]

Executaremos a nossa auditoria de acordo com as ISA as quais exigem que cumpramos requisitos éticos. Como parte da auditoria de acordo com as ISA, faremos julgamentos profissionais e manteremos ceticismo profissional ao longo da auditoria. Adicionalmente:

- Identificaremos e avaliaremos os riscos de distorção material das demonstrações financeiras, devido a fraude ou erro, conceberemos e executaremos procedimentos de resposta aos riscos identificados, e obteremos prova que seja suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião. O risco de não detetarmos uma distorção material resultante de fraude é maior do que o risco de não detetar uma distorção material resultante de erro, dado que a fraude pode envolver conluio, falsificação, omissões intencionais, falsas declarações ou derrogação do controlo interno.
- Obteremos conhecimento do controlo interno relevante para a auditoria a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não com a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno[3] da entidade. Porém, comunicar-vos-emos por escrito quaisquer deficiências significativas de controlo interno relevantes para a auditoria das demonstrações financeiras que tenhamos identificado durante a mesma.
- Avaliaremos a adequação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas contabilísticas e divulgações efetuadas pelo órgão de gestão.

---

1 Os destinatários e as referências na carta serão os que forem apropriados nas circunstâncias do trabalho, incluindo a jurisdição relevante. É importante referir-se às pessoas apropriadas – ver parágrafo A22.

2 As referências nesta carta a "vós", "nós", "órgão de gestão", "encarregados da governação" e "auditor" deverão ser usadas ou alteradas conforme apropriado nas circunstâncias.

3 Esta frase pode ser modificada, como apropriado, em circunstâncias em que o auditor também tem a responsabilidade de emitir uma opinião sobre a eficácia do controlo interno em conjunção com a auditoria das demonstrações financeiras.

- Concluiremos sobre a adequação do uso, pelo órgão de gestão, do pressuposto da continuidade e, com base na prova obtida, sobre se existe alguma incerteza material relativa a acontecimentos ou condições que possam colocar dúvida significativa sobre a capacidade da sociedade em prosseguir a sua atividade. Se concluirmos que existe uma incerteza material, é exigido que chamemos a atenção no nosso relatório para as respetivas divulgações nas demonstrações financeiras ou, se tais divulgações forem inadequadas, modifiquemos a nossa opinião. As nossas conclusões são baseadas na prova de auditoria que obtivemos até à data do nosso relatório. Porém, acontecimentos ou condições futuros podem levar a que a Sociedade descontinue as suas atividades.
- Avaliaremos a apresentação global, a estrutura e o conteúdo das demonstrações financeiras, incluindo as divulgações, e se as demonstrações financeiras representam as transações e acontecimentos subjacentes de uma forma que atinja uma apresentação apropriada.

Devido às limitações inerentes a uma auditoria, juntamente com as limitações inerentes ao controlo interno, existe inevitavelmente o risco de que algumas distorções materiais possam não ser detetadas, mesmo que a auditoria seja devidamente planeada e executada de acordo com as ISA.

[Responsabilidades do órgão de gestão e identificação do referencial de relato financeiro aplicável (para efeitos deste exemplo, assume-se que o auditor não considera que a lei ou regulamento prescrevem essas responsabilidades em termos apropriados; são por isso usadas as descrições constantes do parágrafo 6(b) desta ISA).]

A nossa auditoria será conduzida na base de que [o órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação][4] reconhecem e compreendem que têm a responsabilidade:

(a) Pela preparação e apresentação apropriadas das demonstrações financeiras de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro;[5]

(b) Pelo controlo interno que [o órgão de gestão] determine ser necessário para possibilitar a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorção material, devido a fraude ou a erro; e

(c) De nos proporcionarem:[6]

(i) Acesso a toda a informação de que [o órgão de gestão] tenha conhecimento e que seja relevante para a preparação das demonstrações financeiras, tais como registos, documentação e outras matérias;

(ii) Informações adicionais que possamos pedir ao [órgão de gestão] para efeitos da auditoria; e

(iii) Acesso sem restrições a pessoas que dentro da entidade determinemos ser necessário contactar para obter prova de auditoria.

Como parte do nosso processo de auditoria, solicitaremos [ao órgão de gestão e, quando apropriado, aos encarregados da governação], confirmação escrita respeitante a declarações que nos foram feitas relacionadas com a auditoria.

Esperamos uma total cooperação do vosso pessoal durante a nossa auditoria.

[*Outras informações relevantes*]

[*Inserir outras informações, tais como honorários e faturação acordados e outros termos específicos, conforme apropriado*]

*[*Relato*]*

[*Inserir referência apropriada à forma e conteúdo esperados do relatório do auditor, incluindo, se aplicável, o relato de outra informação de acordo com a ISA 720 (Revista).*]

A forma e o conteúdo do nosso relatório poderão ter de ser alterados à luz das conclusões da nossa auditoria.

Queiram assinar e devolver a cópia anexa desta carta para indicar o vosso reconhecimento e aceitação dos termos relativos à nossa auditoria das demonstrações financeiras, incluindo as nossas responsabilidades respetivas.

XYZ & Co.

---

4 Usar a terminologia apropriada às circunstâncias.

5 Ou, se apropriado, "Pela preparação de demonstrações financeiras que deem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro".

6 Ver parágrafo A24 com exemplos de outras matérias relativas a responsabilidades do órgão de gestão que possam ser incluídas.

Tomámos conhecimento e concordamos em nome da Sociedade ABC

(assinado)
.....
Nome e Título
Data

Apêndice 2

(Ref: Parágrafo A10)

Determinar a Aceitabilidade de Referenciais com Finalidade Geral

Jurisdições que Não Têm Organizações Emissoras de Normas Autorizadas ou Reconhecidas ou Referenciais de Relato Financeiro Estabelecidos por Lei ou Regulamento

1. Conforme explicado no parágrafo A10 desta ISA, quando uma entidade está registada ou está a operar numa jurisdição que não tem uma organização emissora de normas autorizada ou reconhecida, ou em que o uso do referencial de relato financeiro não é estabelecido por lei ou regulamento, o órgão de gestão identifica um referencial de relato financeiro aplicável. A prática nestas jurisdições é muitas vezes usar as normas de relato financeiro estabelecidas por uma das organizações descritas no parágrafo A8 desta ISA.

2. Alternativamente, podem existir convenções contabilísticas estabelecidas numa dada jurisdição que são geralmente reconhecidas como o referencial de relato financeiro para as demonstrações financeiras com finalidade geral preparadas por determinadas entidades que operam nessa jurisdição. Quando for adotado um tal referencial de relato financeiro, o parágrafo 6(a) desta ISA exige que o auditor determine se pode considerar que, coletivamente, essas convenções contabilísticas constituem um referencial de relato financeiro aceitável para demonstrações financeiras com finalidade geral. Quando as convenções contabilísticas forem amplamente usadas numa dada jurisdição, a profissão pode ter analisado em nome dos auditores a aceitabilidade do referencial de relato financeiro nessa jurisdição. Alternativamente, o auditor pode fazer essa determinação verificando se as convenções contabilísticas apresentam os atributos geralmente existentes nos referenciais de relato financeiro aceitáveis (ver o parágrafo 3 adiante), ou comparando as convenções contabilísticas com os requisitos de um referencial de relato financeiro existente considerado como aceitável (ver o parágrafo 4 adiante).

3. Os referenciais de relato financeiro aceitáveis têm geralmente os atributos que se seguem, que resultam em informação dada nas demonstrações financeiras que é útil aos utilizadores:

   (a)Relevância, no sentido em que a informação dada nas demonstrações financeiras é relevante para a natureza da entidade e a finalidade das demonstrações financeiras. Por exemplo, no caso de uma empresa comercial que prepare demonstrações financeiras com finalidade geral, a relevância é avaliada em termos da informação necessária para satisfazer as necessidades comuns de informação de um conjunto alargado de utilizadores para tomarem as suas decisões económicas. Estas necessidades são geralmente satisfeitas apresentando a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da empresa comercial.

   (b) Plenitude, no sentido em que não são omitidas transações e acontecimentos, saldos de contas e divulgações que possam afetar conclusões baseadas nas demonstrações financeiras.

   (c) Fiabilidade, no sentido em que a informação dada nas demonstrações financeiras:

      (i) Reflete, quando aplicável, a substância económica dos acontecimentos e transações e não meramente a sua forma legal; e

      (ii) Resulta numa avaliação, mensuração, apresentação e divulgação razoavelmente consistentes, quando usadas em circunstâncias similares.

   (d) Neutralidade, no sentido em que contribui para a prestação nas demonstrações financeiras de informação isenta.

   (e) Compreensibilidade, no sentido em que a informação que consta das demonstrações financeiras é clara e abrangente, não permitindo interpretações significativamente diferentes.

4. O auditor pode decidir comparar as convenções contabilísticas com os requisitos de um referencial de relato financeiro existente considerado aceitável. Por exemplo, o auditor pode comparar as convenções contabilísticas com as IFRS. Para uma auditoria a uma pequena entidade, o auditor pode decidir comparar as convenções contabilísticas com um referencial de relato financeiro especificamente desenvolvido para tais entidades por uma organização emissora de normas autorizada ou reconhecida. Quando o auditor fizer tal comparação e forem identificadas diferenças, a decisão sobre se as convenções contabilísticas adotadas na preparação e apresentação das demonstrações financeiras constituem um referencial de relato financeiro aceitável inclui a consideração da razão das diferenças e a possibilidade de que a aplicação das convenções contabilísticas, ou a descrição do referencial de relato financeiro nas demonstrações financeiras, possa resultar em demonstrações financeiras suscetíveis de induzir em erro.

5. Uma acumulação de convenções contabilísticas desenvolvidas para satisfazer as preferências individuais não constitui um referencial de relato financeiro para demonstrações financeiras com finalidade geral aceitável. De

forma análoga, um referencial de cumprimento não será um referencial de relato financeiro aceitável, a menos que seja geralmente aceite na jurisdição em causa pelos preparadores e pelos utilizadores.