NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 510

TRABALHOS DE AUDITORIA INICIAIS – SALDOS DE ABERTURA

(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**

Requisitos

Procedimentos de Auditoria 5–9

Conclusões de Auditoria e Relato 10–13

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Procedimentos de Auditoria A1–A7

Conclusões de Auditoria e Relato A8–A9

Apêndice: Exemplos de Relatórios de Auditoria com Opiniões Modificadas

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 510, *Trabalhos de Auditoria Iniciais – Saldos de Abertura*, 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 relativas aos saldos de abertura num trabalho de auditoria inicial. Além das quantias das demonstrações financeiras, os saldos de abertura incluem matérias que existiam no início do período e que exigem divulgação, como contingências e compromissos. Quando as demonstrações financeiras incluírem informação financeira comparativa, os requisitos e orientação da ISA 710[1] também se aplicam. A ISA 300[2] inclui requisitos e orientação adicionais respeitantes a atividades anteriores ao começo de uma auditoria inicial.

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. Ao conduzir um trabalho de auditoria inicial, o objetivo do auditor com respeito aos saldos de abertura é obter prova de auditoria suficiente e apropriada sobre se:

   - Os saldos de abertura contêm distorções que afetam materialmente as demonstrações financeiras do período corrente; e
   - As políticas contabilísticas apropriadas refletidas nos saldos de abertura foram consistentemente aplicadas nas demonstrações financeiras do período corrente ou as alterações a essas políticas estão devidamente contabilizadas e adequadamente apresentadas e divulgadas de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Definições

4. Para efeito das ISA, são aplicáveis as seguintes definições:

   (a) Trabalho de auditoria inicial – Um trabalho em que:

      (i) As demonstrações financeiras do período anterior não foram auditadas; ou

      (ii) As demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas por outro auditor, o auditor antecessor.

   (b) Saldos de abertura – Os saldos de contas que existem no início do período. Os saldos de abertura baseiam-se nos saldos de fecho do período anterior e refletem os efeitos de transações e acontecimentos de períodos anteriores e de políticas contabilísticas aplicadas no período anterior. Os saldos de abertura incluem também matérias existentes no início do período e que exigem divulgação, como contingências e compromissos.

   (c) Auditor antecessor – O auditor de uma firma de auditoria diferente que auditou as demonstrações financeiras de uma entidade no período anterior e que foi substituído pelo auditor corrente.

Requisitos

Procedimentos de Auditoria

Saldos de Abertura

5. O auditor deve ler as demonstrações financeiras mais recentes, se existirem, e o respetivo relatório do auditor antecessor, se existir, procurando a informação relevante para os saldos de abertura, incluindo divulgações.

6. O auditor deve obter prova de auditoria suficiente e apropriada sobre se os saldos de abertura contêm distorções que afetem materialmente as demonstrações financeiras do período corrente: (Ref: Parágrafos A1 e A2)

   (a) Determinando se os saldos de fecho do período anterior foram corretamente transportados para o período corrente ou, quando apropriado, se foram reexpressos.

---

[1] ISA 710, *Informação Comparativa – Números Correspondentes e Demonstrações Financeiras Comparativas*

[2] ISA 300, *Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*

(b) Determinando se os saldos de abertura refletem a aplicação de políticas contabilísticas apropriadas; e

(c) Executando um ou mais dos seguintes procedimentos: (Ref: Parágrafos A3–A7)

(i) Quando as demonstrações financeiras do período anterior tiverem sido auditadas, revisão dos papéis de trabalho do auditor antecessor para obter prova respeitante aos saldos de abertura;

(ii) Avaliação sobre se os procedimentos de auditoria executados no período corrente proporcionam prova relevante para os saldos de abertura; ou

(iii) Execução de procedimentos de auditoria específicos para obter prova sobre os saldos de abertura.

7. Se o auditor obtiver prova de auditoria de que os saldos de abertura contêm distorções que possam afetar materialmente as demonstrações financeiras do período corrente, deve executar os procedimentos de auditoria adicionais que forem apropriados nas circunstâncias para determinar o efeito nas demonstrações financeiras do período corrente. Se o auditor concluir que existem tais distorções nas demonstrações financeiras do período corrente, deve comunicá-las ao nível apropriado do órgão de gestão e aos encarregados da governação de acordo com a ISA 450.[3]

Consistência das Políticas Contabilísticas

8. O auditor deve obter prova de auditoria suficiente e apropriada sobre se as políticas contabilísticas refletidas nos saldos de abertura foram consistentemente aplicadas nas demonstrações financeiras do período corrente e sobre se as alterações nas políticas contabilísticas foram devidamente contabilizadas e adequadamente apresentadas e divulgadas de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Informação Relevante no Relatório do Auditor Antecessor

9. Se as demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas por um auditor antecessor e houve uma modificação na opinião, o auditor deve apreciar o efeito da matéria que deu origem à modificação ao avaliar os riscos de distorção material nas demonstrações financeiras do período corrente de acordo com a ISA 315 (Revista 2019).[4]

Conclusões de Auditoria e Relato

Saldos de Abertura

10. Se o auditor não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura, deve expressar uma opinião com reservas ou uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras, conforme apropriado, de acordo com a ISA 705 (Revista).[5] (Ref: Parágrafo A8)

11. Se o auditor concluir que os saldos de abertura contêm uma distorção que afeta materialmente as demonstrações financeiras do período corrente e que o efeito dessa distorção não está apropriadamente contabilizado ou não está adequadamente apresentado ou divulgado, deve expressar uma opinião com reservas ou uma opinião adversa, conforme apropriado, de acordo com a ISA 705 (Revista).

Consistência das Políticas Contabilísticas

12. Se o auditor concluir que:

(a) as políticas contabilísticas do período corrente não foram consistentemente aplicadas em relação aos saldos de abertura de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável; ou

(b) uma alteração nas políticas contabilísticas não está apropriadamente contabilizada ou não está adequadamente apresentada ou divulgada de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável,

deve expressar uma opinião com reservas ou uma opinião adversa, conforme apropriado, de acordo com a ISA 705 (Revista).

Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Antecessor

13. Se a opinião do auditor antecessor respeitante às demonstrações financeiras do período anterior incluiu uma modificação àquela opinião que continua a ser relevante e material para as demonstrações financeiras do

[3] ISA 450, *Avaliação de Distorções Identificadas durante a Auditoria*, parágrafos 8 e 12

[4] ISA 315 (Revista 2019), *Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material*

[5] ISA 705 (Revista), *Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente*

período corrente, o auditor deve modificar a sua opinião sobre as demonstrações financeiras do período corrente de acordo com a ISA 705 (Revista) e a ISA 710. (Ref: Parágrafo A9)

***

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Procedimentos de Auditoria

Considerações Específicas para Entidades do Setor Público (Ref: Parágrafo 6)

A1. No setor público, podem existir limitações legais ou regulamentares sobre a informação que o auditor corrente pode obter de um auditor antecessor. Por exemplo, se uma entidade do setor público que tenha sido anteriormente auditada por um auditor designado oficialmente (por exemplo, um Auditor do Tribunal de Contas ou outra pessoa devidamente qualificada designada em seu nome) for privatizada, o nível de acesso a papéis de trabalho ou outras informações que o auditor designado oficialmente pode proporcionar a um auditor recém-designado do setor privado pode ser limitado por leis ou regulamentos de confidencialidade ou manutenção de segredo. Nas situações em que tais comunicações sejam limitadas, a prova de auditoria poderá ter de ser obtida por outros meios e, se não puder ser obtida prova de auditoria suficiente e apropriada, deve-se tomar em consideração o efeito na opinião do auditor.

A2. Se o auditor designado oficialmente contratar externamente uma auditoria de uma entidade do setor público a uma firma de auditoria do setor privado e designar uma firma de auditoria que não seja a firma que auditou as demonstrações financeiras da entidade do setor público no período anterior, isso não é geralmente visto como uma alteração de auditores no que respeita ao auditor designado oficialmente. Porém, dependendo da natureza do acordo de prestação de serviço externo, o trabalho de auditoria pode ser considerado um trabalho de auditoria inicial na perspetiva do auditor do setor privado em termos do cumprimento das suas responsabilidades, pelo que se aplica esta ISA.

Saldos de Abertura (Ref: Parágrafo 6(c))

A3. A natureza e extensão dos procedimentos de auditoria necessários para obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura dependem de matérias como:

- As políticas contabilísticas aplicadas pela entidade.
- A natureza dos saldos de contas, classes de transações e divulgações e os riscos de distorção material nas demonstrações financeiras do período corrente.
- A importância dos saldos de abertura em relação às demonstrações financeiras do período corrente.
- Se as demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas e, em caso afirmativo, se a opinião do auditor antecessor foi modificada.

A4. Se as demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas por um auditor antecessor, o auditor poderá ser capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura ao rever os papéis de trabalho do auditor antecessor. Saber se tal revisão proporciona prova de auditoria suficiente e apropriada é influenciado pela competência profissional e independência do auditor antecessor.

A5. Os requisitos éticos e profissionais relevantes orientam as comunicações do auditor corrente com o auditor antecessor.

A6. Relativamente a ativos e passivos correntes, pode ser obtida alguma prova de auditoria sobre saldos de abertura no quadro dos procedimentos de auditoria do período corrente. Por exemplo, a cobrança (pagamento) de saldos de abertura de contas a receber (contas a pagar) durante o período corrente proporcionará alguma prova de auditoria da sua existência, direitos e obrigações, plenitude e valorização no início do período. No caso dos inventários, porém, os procedimentos de auditoria do período corrente sobre o saldo de fecho dos inventários, proporcionam pouca prova de auditoria respeitante aos inventários existentes no início do período. Por isso, podem ser necessários procedimentos de auditoria adicionais, podendo um ou mais dos seguintes procedimentos proporcionar prova de auditoria suficiente e apropriada:

- Observar uma contagem física atual dos inventários e reconciliá-la com as quantidades do inventário de abertura.
- Executar procedimentos de auditoria sobre a valorização dos itens de inventário de abertura.
- Executar procedimentos de auditoria sobre o lucro bruto e o corte de operações.

A7. Relativamente a ativos e passivos não correntes, tais como ativos fixos tangíveis, investimentos e dívida a longo prazo, pode ser obtida alguma prova de auditoria examinando os registos contabilísticos e outra informação subjacentes aos saldos de abertura. Em determinados casos, o auditor pode ter a possibilidade de obter alguma prova de auditoria respeitante aos saldos de abertura por meio de confirmações com terceiros, por exemplo em relação a dívidas e investimentos a longo prazo. Noutros casos, o auditor pode precisar de realizar procedimentos de auditoria adicionais.

Conclusões de Auditoria e Relato

Saldos de Abertura (Ref: Parágrafo 10)

A8. A ISA 705 (Revista) estabelece requisitos e proporciona orientação sobre as circunstâncias que podem resultar numa modificação à opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras, o tipo de opinião apropriada nas circunstâncias e o conteúdo do relatório do auditor quando a sua opinião é modificada. A incapacidade do auditor em obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante a saldos de abertura pode resultar numa das seguintes modificações à sua opinião:

- Uma opinião com reservas ou uma escusa de opinião, conforme apropriado nas circunstâncias; ou
- Salvo se proibido por lei ou regulamento, uma opinião com reservas ou uma escusa de opinião, conforme apropriado, respeitante aos resultados das operações e aos fluxos de caixa, quando relevante, e uma opinião sem modificações respeitante à posição financeira.

O Apêndice inclui exemplos ilustrativos de relatórios do auditor.

Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Antecessor (Ref: Parágrafo 13)

A9. Em algumas situações, uma modificação à opinião do auditor antecessor pode não ser relevante e material para a opinião sobre as demonstrações financeiras do período corrente. Este pode ser o caso quando, por exemplo, existia uma limitação de âmbito no período anterior, mas a matéria que lhe deu origem foi resolvida no período corrente.

Apêndice

(Ref: Parágrafo A8)

Exemplos de Relatórios de Auditoria com Opiniões Modificadas

Exemplo 1:

Para efeitos deste exemplo, pressupõem-se as seguintes circunstâncias:

- **Auditoria de um conjunto completo de demonstrações financeiras de uma entidade (não cotada) utilizando um referencial de apresentação apropriada. A auditoria não é uma auditoria de um grupo (isto é, a ISA 600[1] não é aplicável).**
- **As demonstrações financeiras são preparadas pelo órgão de gestão da entidade de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS) tal como emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) (um referencial de finalidade geral).**
- **As cláusulas do trabalho de auditoria refletem a descrição das responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras da ISA 210.[2]**
- **O auditor não observou a contagem do inventário físico no início do período corrente e não conseguiu obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura do inventário.**
- **Os possíveis efeitos da incapacidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada relativamente aos saldos de abertura do inventário são considerados materiais, mas não profundos para o desempenho financeiro e para os fluxos de caixa da entidade.[3]**
- **A posição financeira no final do ano está adequadamente apresentada.**
- **Nesta jurisdição particular, a lei e os regulamentos proíbem o auditor de dar uma opinião com reservas respeitante ao desempenho financeiro e aos fluxos de caixa e uma opinião não modificada respeitante à posição financeira.**
- **Os requisitos éticos relevantes aplicáveis são os da jurisdição.**
- **Com base na prova de auditoria obtida, o auditor concluiu que não existe incerteza material relacionada com acontecimentos ou condições que coloquem em dúvida a capacidade da entidade em se manter em continuidade de acordo com a ISA 570 (Revista).[4]**
- **O auditor não é obrigado, e optou por não comunicar, matérias relevantes de auditoria de acordo com a ISA 701.[5]**
- **O auditor obteve toda a restante informação antes da data do relatório e não identificou distorções materiais nessa outra informação.**
- **Os números correspondentes estão apresentados e as demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas por outro auditor. A lei ou regulamentos não proíbe o auditor de fazer referência ao relatório do auditor precedente sobre os números correspondentes e decidiu fazê-lo.**
- **As pessoas responsáveis pela supervisão das demonstrações financeiras não são as mesmas que têm a responsabilidade pela sua preparação.**
- **Para além da auditoria das demonstrações financeiras, o auditor tem outras responsabilidades de relato exigidas pela lei local.**

---

1 ISA 600, *Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos (incluindo o Trabalho dos Auditores de Componentes)*

2 ISA 210, *Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria*

3 Se, no julgamento do auditor, os possíveis efeitos forem materiais e profundos para o desempenho financeiro e fluxos de caixa da entidade, o auditor emite uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras e fluxos de caixa.

4 ISA 570 (Revista), *Continuidade*

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

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

Aos Acionistas da Sociedade ABC [ou outro Destinatário Apropriado]

Relato sobre a Auditoria das Demonstrações Financeiras [6]

Opinião com Reservas

Auditámos as demonstrações financeiras da Sociedade ABC (a Sociedade), que compreendem a demonstração da posição financeira em 31 de dezembro de 20X1 e a demonstração do resultado integral, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa relativas ao ano findo naquela data, bem como as notas às demonstrações financeiras, incluindo informação sobre as políticas contabilísticas materiais.

Em nossa opinião, exceto quanto aos possíveis efeitos da matéria descrita na secção *Bases para a Opinião com Reservas* deste relatório, as demonstrações financeiras anexas apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, a (ou "dão uma imagem verdadeira e apropriada da") posição financeira da Sociedade em 31 de dezembro de 20X1 e o (ou "do") seu desempenho financeiro e fluxos de caixa relativos ao ano findo naquela data de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS) tal como emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB).

Base para a Opinião com Reservas

Fomos nomeados auditores da Sociedade em 30 de junho de 20X1 e, portanto, não observámos a contagem dos inventários físicos no início do ano. Não nos foi possível através de meios alternativos comprovar de forma satisfatória as quantidades de inventários existentes em 31 de dezembro de 20X0. Uma vez que os inventários iniciais entram na determinação do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa, não nos foi possível determinar se teriam sido necessários ajustamentos ao lucro do ano relatado na demonstração do resultado integral e aos fluxos de caixa líquidos provenientes das atividades operacionais relatados na demonstração dos fluxos de caixa.

Realizámos a nossa auditoria de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA). As nossas responsabilidades nos termos dessas normas estão descritas na secção *Responsabilidades do Auditor pela Auditoria das Demonstrações Financeiras* deste relatório. Somos independentes da Sociedade de acordo com os requisitos éticos relevantes para a auditoria de demonstrações financeiras em [jurisdição], e cumprimos as restantes responsabilidades éticas previstas nesses requisitos. Estamos convictos que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião com reservas.

Outras Matérias

As demonstrações financeiras da Sociedade relativas ao ano findo em 31 de dezembro de 20X0 foram auditadas por um outro auditor que expressou uma opinião não modificada sobre essas demonstrações em 31 de março de 20X1.

Outra Informação [ou outro título conforme apropriado, por exemplo, "Informação distinta das demonstrações financeiras e do relatório de auditoria sobre as mesmas"]

[*Relato de acordo com os requisitos da ISA 720 (Revista – ver Exemplo 1 no Apêndice 2 da ISA 720 (Revista)*]

Responsabilidade do Órgão de Gestão e dos Encarregados da Governação pelas Demonstrações Financeiras[7]

[*Relato de acordo com a ISA 700 (Revista)*[8] *– ver Exemplo 1 da ISA 700 (Revista)*]

Responsabilidades do Auditor pela Auditoria das Demonstrações Financeiras

[*Relato de acordo com a ISA 700 (Revista) – ver Exemplo 1 da ISA 700 (Revista)*]

Relato sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares

[*Relato de acordo com a ISA 700 (Revista) – ver Exemplo 1 da ISA 700 (Revista)*]
[*Assinatura em nome da firma de auditoria, o nome pessoal do auditor, ou ambos, conforme apropriado na jurisdição*]
[*Domicílio do auditor*]
[*Data*]

---

[6] O subtítulo "Relato sobre a Auditoria das Demonstrações Financeiras" é desnecessário nas circunstâncias em que o segundo subtítulo, "Relato sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares", não seja aplicável.

[7] Nestes exemplos, os termos "órgão de gestão" e "encarregados da governação" devem ser substituídos por outros mais apropriados no contexto do referencial legal da jurisdição em particular.

[8] ISA 700 (Revista), *Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras*

Exemplo 2:

Para efeitos deste exemplo, pressupõem-se as seguintes circunstâncias:

- **Auditoria de um conjunto completo de demonstrações financeiras de uma entidade (não cotada) utilizando um referencial de apresentação apropriada. A auditoria não é uma auditoria de um grupo (isto é, a ISA 600 não é aplicável).**
- **As demonstrações financeiras são preparadas pelo órgão de gestão da entidade de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS) tal como emitidas pelo IASB (um referencial de finalidade geral)**
- **As cláusulas do trabalho de auditoria refletem a descrição das responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras da ISA 210.**
- **O auditor não observou a contagem do inventário físico no início do período corrente e não conseguiu obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura de inventários.**
- **Os possíveis efeitos dessa incapacidade para obter prova de auditoria suficiente e apropriada relativamente aos saldos de abertura do inventário são considerados materiais, mas não profundos para o desempenho financeiro e para os fluxos de caixa da entidade.[9]**
- **A posição financeira no final do ano está adequadamente apresentada.**
- **Considera-se apropriada nas circunstâncias uma opinião com reservas respeitante ao desempenho financeiro e fluxos de caixa e uma opinião não modificada em relação à posição financeira.**
- **Os requisitos éticos relevantes aplicáveis são os da jurisdição.**
- **Com base na prova de auditoria obtida, o auditor concluiu que não existe incerteza material relacionada com acontecimentos ou condições que coloquem em dúvida a capacidade da entidade em se manter em continuidade de acordo com a ISA 570 (Revista).**
- **O auditor não é obrigado, e optou por não comunicar, matérias relevantes de auditoria de acordo com a ISA 701.**
- **O auditor obteve toda a restante informação antes da data do relatório e não identificou distorções materiais nessa outra informação.**
- **Os números correspondentes estão apresentados e as demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas por outro auditor. A lei ou regulamentos não proíbe o auditor de fazer referência ao relatório do auditor precedente sobre os números correspondentes e decidiu fazê-lo.**
- **As pessoas responsáveis pela supervisão das demonstrações financeiras não são as mesmas que têm a responsabilidade pela sua preparação.**
- **Para além da auditoria das demonstrações financeiras, o auditor tem outras responsabilidades de relato exigidas pela lei local.**

[9] Se, no julgamento do auditor, os possíveis efeitos forem materiais e profundos para o desempenho financeiro e fluxos de caixa da entidade, o auditor emite uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras e fluxos de caixa.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

Aos Acionistas da Sociedade ABC [ou outro Destinatário Apropriado]

Relato sobre a Auditoria das Demonstrações Financeiras[10]

Opiniões

Auditámos as demonstrações financeiras da Sociedade ABC (a Sociedade), que compreendem a demonstração da posição financeira em 31 de dezembro de 20X1 e a demonstração do resultado integral, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa relativas ao ano findo naquela data, bem como as notas às demonstrações financeiras, incluindo informação sobre as políticas contabilísticas materiais.

Opinião com Reservas sobre o Desempenho Financeiro e os Fluxos de Caixa

Em nossa opinião, exceto quanto aos possíveis efeitos da matéria descrita na secção Bases para a Opinião com Reservas deste relatório, a demonstração do resultado integral e a demonstração dos fluxos de caixa anexas apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, o (ou "dão uma imagem verdadeira e apropriada do") desempenho financeiro e os fluxos de caixa da Sociedade para o ano findo em 31 de dezembro de 20X1 de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS) tal como emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB).

Opinião sobre a Posição Financeira

Em nossa opinião, a demonstração da posição financeira anexa apresenta de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (ou "dão uma imagem verdadeira e apropriada da") a posição financeira da Sociedade em 31 de dezembro de 20X1 de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS) tal como emitidas pelo IASB.

Base para a Opinião, Incluindo as Bases para uma Opinião com Reservas sobre o Desempenho Financeiro e os Fluxos de Caixa

Fomos nomeados auditores da Sociedade em 30 de junho de 20X1 e, portanto, não observámos a contagem dos inventários físicos no início do ano. Não nos foi possível através de meios alternativos comprovar de forma satisfatória as quantidades de inventários existentes em 31 de dezembro de 20X0. Uma vez que os inventários iniciais entram na determinação do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa, não nos foi possível determinar se teriam sido necessários ajustamentos ao lucro do ano relatado na demonstração do resultado integral e aos fluxos de caixa líquidos provenientes das atividades operacionais relatados na demonstração dos fluxos de caixa.

Realizámos a nossa auditoria de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA). As nossas responsabilidades nos termos dessas normas estão descritas na secção Responsabilidades do Auditor pela Auditoria das Demonstrações Financeiras deste relatório. Somos independentes da Sociedade de acordo com os requisitos éticos relevantes para a auditoria de demonstrações financeiras em [jurisdição], e cumprimos as restantes responsabilidades éticas previstas nesses requisitos. Estamos convictos que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião com reservas.

Outras Matérias

As demonstrações financeiras da Sociedade relativas ao ano findo em 31 de dezembro de 20X0 foram auditadas por um outro auditor que expressou uma opinião não modificada sobre essas demonstrações em 31 de março de 20X1.

Outra Informação [ou outro título conforme apropriado, por exemplo, "Informação distinta das demonstrações financeiras e do relatório de auditoria sobre as mesmas"]

[*Relato de acordo com os requisitos da ISA 720 (Revista) – ver Exemplo 1 no Apêndice 2 da ISA 720 (Revista)*]

Responsabilidade do Órgão de Gestão e dos Encarregados da Governação pelas Demonstrações Financeiras[11]

[*Relato de acordo com a ISA 700 (Revista) – ver Exemplo 1 da ISA 700 (Revista)*]

Responsabilidades do Auditor pela Auditoria das Demonstrações Financeiras

[*Relato de acordo com a ISA 700 (Revista) – ver Exemplo 1 da ISA 700 (Revista)*]

---

[10] O subtítulo "Relato sobre a Auditoria das Demonstrações Financeiras" é desnecessário nas circunstâncias em que o segundo subtítulo, "Relato sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares", não seja aplicável.

[11] Ou outros termos mais apropriados no contexto do referencial legal da jurisdição em particular.

Relato sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares

[*Relato de acordo com a ISA 700 (Revista) – ver Exemplo 1 da ISA 700 (Revista)*]

[*Assinatura em nome da firma de auditoria, o nome pessoal do auditor, ou ambos, conforme apropriado na jurisdição*]

[*Domicílio do auditor*]

[*Data*]