NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 706 (REVISTA)

PARÁGRAFOS DE ÊNFASE E PARÁGRAFOS DE OUTRAS MATÉRIAS NO RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

(Eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que terminem em ou após 15 de dezembro de 2016)

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISA	1–4
Data de Eficácia	5
Objetivo	6
Definições	7
Requisitos	
Parágrafos de Ênfase no Relatório do Auditor	8–9
Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor	10–11
Comunicação com os Encarregados da Governação	12
Material de Aplicação e Outro Material Explicativo	
A Relação entre os Parágrafos de Ênfase e as Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor	A1–A3
Circunstâncias em Que Pode Ser Necessário um Parágrafo de Ênfase no Relatório do Auditor	A4–A6
Incluir Parágrafo de Ênfase no Relatório do Auditor	A7–A8
Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor	A9–A15
Colocação dos Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor	A16–A17
Comunicação com os Encarregados da Governação	A18
Apêndice 1: Lista das ISA que Contêm Requisitos de Parágrafos de Ênfase	
Apêndice 2: Lista das ISA que Contêm Requisitos de Parágrafos de Outras Matérias	
Apêndice 3: Exemplo de um Relatório do Auditor que Inclui Matérias Relevantes de Auditoria, um Parágrafo de Ênfase e um Parágrafo de Outras Matérias	
Apêndice 4: Exemplo de um Relatório do Auditor Contendo uma Opinião Com Reservas Devido a uma derrogação do Referencial de Relato Financeiro Aplicável e Que Inclui um Parágrafo de Ênfase	

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 706 (Revista), *Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor Independente*, 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 comunicações adicionais no relatório do auditor quando este considera necessário:

   (a) Chamar a atenção dos utilizadores para uma matéria ou matérias apresentadas ou divulgadas nas demonstrações financeiras de importância tal que são fundamentais para a sua compreensão das demonstrações financeiras; ou

   (b) Chamar a atenção dos utilizadores para qualquer matéria ou matérias não apresentadas ou divulgadas nas demonstrações financeiras que são relevantes para a sua compreensão da auditoria, das responsabilidades do auditor ou do seu relatório.

2. A ISA 701[1] estabelece requisitos e proporciona orientação quando o auditor determina existem matérias relevantes de auditoria e as comunica no seu relatório. Quando o auditor inclui uma secção de Matérias Relevantes de Auditoria no relatório, esta ISA aborda a relação entre as matérias relevantes de auditoria e qualquer comunicação adicional no relatório do auditor de acordo com esta ISA. (Ref: Parágrafos A1 a A3)

3. A ISA 570 (Revista)[2] e a ISA 720 (Revista)[3] estabelecem requisitos e proporcionam orientação sobre a comunicação no relatório do auditor relativa à continuidade e a outra informação respetivamente.

4. Os Apêndices 1 e 2 identificam as ISA que contêm requisitos específicos no sentido de o auditor incluir parágrafos de Ênfase ou parágrafos de Outras Matérias no seu relatório. Nessas circunstâncias, aplicam-se os requisitos desta ISA respeitantes à forma e apresentação de tais parágrafos. (Ref: Parágrafo A4)

Data de Eficácia

5. Esta ISA é eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que terminem em ou após 15 de dezembro de 2016.

Objetivo

6. O objetivo do auditor, tendo formado uma opinião sobre as demonstrações financeiras, é chamar a atenção dos utilizadores, quando no seu julgamento é necessário fazê-lo, através de comunicação adicional clara no seu relatório relativa a:

   (a) Uma matéria, mesmo que apropriadamente apresentada ou divulgada nas demonstrações financeiras, de importância tal que é fundamental para a compreensão das demonstrações financeiras por parte dos utilizadores; ou

   (b) Conforme apropriado, qualquer outra matéria que seja relevante para a compreensão da auditoria, das responsabilidades do auditor ou do seu relatório por parte dos utilizadores.

Definições

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

   (a) Parágrafo de Ênfase – Um parágrafo incluído no relatório do auditor que se refere a uma matéria apropriadamente apresentada ou divulgada nas demonstrações financeiras que, no julgamento do auditor, é de importância tal que é fundamental para a compreensão das demonstrações financeiras por parte dos utilizadores.

   (b) Parágrafo de Outras Matérias – Um parágrafo incluído no relatório do auditor que se refere a uma matéria que não as matérias apresentadas ou divulgadas nas demonstrações financeiras que, no julgamento do auditor, é relevante para a compreensão da auditoria, das responsabilidades do auditor ou do seu relatório por parte dos utilizadores.

---

[1] ISA 701, *Comunicar Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor Independente*

[2] ISA 570 (Revista), *Continuidade*

[3] ISA 720 (Revista), *As Responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação*

Requisitos

Parágrafos de Ênfase no Relatório do Auditor

8. Se o auditor considerar necessário chamar a atenção dos utilizadores para uma matéria apresentada ou divulgada nas demonstrações financeiras que, no seu julgamento, é de importância tal que é fundamental para a compreensão das demonstrações financeiras por parte dos utilizadores, deve incluir no seu relatório um parágrafo de Ênfase, desde que: (Ref: Parágrafos A5 e A6)

   (a) Não seja exigido ao auditor que modifique a opinião de acordo com a ISA 705 (Revista)[4] como resultado da matéria; e

   (b) Quando se aplica a ISA 701, a matéria não foi determinada como uma matéria relevante de auditoria a incluir no relatório do auditor. (Ref: Parágrafos A1 a A3)

9. Quando o auditor incluir um parágrafo de Ênfase no seu relatório, deve:

   (a) Incluí-lo numa secção separada do relatório do auditor com um título apropriado que inclua o termo "Ênfase(s)";

   (b) Incluir no parágrafo uma clara referência à matéria que está a ser enfatizada e ao sítio onde podem ser encontradas as divulgações relevantes nas demonstrações financeiras que descrevem completamente a matéria. Este parágrafo deve referir-se apenas à informação apresentada ou divulgada nas demonstrações financeiras; e

   (c) Indicar que a sua opinião não é modificada a respeito da matéria enfatizada. (Ref: Parágrafos A7, A8, A16 e A17)

Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor

10. Se o auditor considerar necessário comunicar uma matéria que não as matérias que estão apresentadas ou divulgadas nas demonstrações financeiras que, no seu julgamento, é relevante para a compreensão da auditoria, das responsabilidades do auditor ou do seu relatório por parte dos utilizadores, o auditor deve fazê-lo num parágrafo de Outras Matérias, desde que:

    (a) Isto não seja proibido por lei ou regulamento; e

    (b) Quando se aplica a ISA 701, a matéria não foi determinada como uma matéria relevante de auditoria a incluir no relatório do auditor. (Ref: Parágrafos A9 a A14)

11. Quando o auditor incluir um parágrafo de Outras Matérias no seu relatório, deve incluir o parágrafo numa secção separada com o título "Outra(s) Matéria(s)" ou outro título apropriado. (Ref: Parágrafo A15 a A17)

Comunicação com os Encarregados da Governação

12. Se o auditor tiver a intenção de incluir um parágrafo de Ênfase ou um parágrafo de Outras Matérias no seu relatório, deve comunicar com os encarregados da governação a respeito dessa intenção e da redação proposta para tal parágrafo. (Ref: Parágrafo A18)

***

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

A Relação entre os Parágrafos de Ênfase e as Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor (Ref: Parágrafos 2 e 8(b))

A1. As matérias relevantes de auditoria estão definidas na ISA 701 como aquelas matérias que, no julgamento profissional do auditor, foram da maior importância na auditoria das demonstrações financeiras do período corrente. As matérias relevantes de auditoria são selecionadas das matérias comunicadas aos encarregados da governação, as quais incluem as conclusões significativas da auditoria de demonstrações financeiras do período corrente.[5] Comunicar matérias relevantes de auditoria proporciona informação adicional aos utilizadores das demonstrações financeiras para os auxiliar a compreenderem as matérias que, no julgamento profissional do auditor, foram da maior importância na auditoria e também os pode auxiliar a compreender a entidade e as áreas de julgamento significativo do órgão de gestão nas demonstrações financeiras auditadas.

---

4 ISA 705 (Revista), *Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente*

5 ISA 260 (Revista), *Comunicação com os Encarregados da Governação*, parágrafo 16

Quando se aplica a ISA 701, o uso de parágrafos de Ênfase não são um substituto para a descrição das matérias relevantes de auditoria.

A2. As matérias determinadas como matérias relevantes de auditoria de acordo com a ISA 701 também podem ser, no julgamento do auditor, fundamentais para os utilizadores compreenderem as demonstrações financeiras. Nestes casos, ao comunicar a matéria como uma matéria relevante de auditoria de acordo com a ISA 701, o auditor pode desejar sublinhar ou chamar a atenção para a sua importância relativa. O auditor pode fazê-lo apresentando a matéria de forma mais enfatizada do que outras na secção de Matérias Relevantes de Auditoria (exemplo, descrevendo-a em primeiro lugar) ou incluindo informação adicional na descrição da matéria relevante de auditoria para indicar a importância da matéria para a compreensão das demonstrações financeiras pelos utilizadores.

A3. Pode existir uma matéria que não foi determinada como uma matéria relevante de auditoria de acordo com a ISA 701 (isto é, porque não exigiu uma atenção significativa do auditor), mas que, no julgamento do auditor, é fundamental para a compreensão dos utilizadores das demonstrações financeiras (exemplo, um acontecimento subsequente). Se o auditor considerar que é necessário chamar a atenção dos utilizadores para tal matéria, esta é incluída num parágrafo de Ênfase no relatório do auditor de acordo com esta ISA.

Circunstâncias em Que Pode Ser Necessário um Parágrafo de Ênfase (Ref: Parágrafos 4 e 8)

A4. O Apêndice 1 identifica as ISA que contêm requisitos específicos para o auditor incluir parágrafos de Ênfase no relatório em determinadas circunstâncias. Estas circunstâncias incluem:

- Quando um referencial de relato financeiro prescrito por lei e regulamento seria inaceitável exceto pelo facto de que ele é prescrito por lei e regulamento.
- Para alertar os utilizadores de que as demonstrações financeiras foram preparadas de acordo com um referencial de finalidade especial.
- Quando se tornam conhecidos do auditor factos após a data do seu relatório e o auditor emite um novo relatório (ou um relatório emendado) (isto é, acontecimentos subsequentes).[6]

A5. Exemplos de circunstâncias em que o auditor pode considerar necessário incluir um parágrafo de Ênfase são:

- Uma incerteza relacionada com o desfecho futuro de litígios ou ações regulatórias excecionais.
- Um acontecimento subsequente significativo que ocorre entre a data das demonstrações financeiras e a data do relatório do auditor.[7]
- A aplicação antecipada (quando permitida) de uma nova norma de contabilidade que tenha um efeito material nas demonstrações financeiras.
- Uma grande catástrofe que tenha tido, ou continue a ter, um efeito significativo na posição financeira da entidade.

A6. Contudo, um uso generalizado de parágrafos de Ênfase pode diminuir a eficácia da comunicação de tais matérias pelo auditor.

Incluir um Parágrafo de Ênfase no Relatório do Auditor (Ref: Parágrafo 9)

A7. A inclusão de um parágrafo de Ênfase no relatório do auditor não afeta a sua opinião. Um parágrafo de Ênfase não substitui:

(a) Uma opinião com reservas de acordo com a ISA 705 (Revista), quando tal seja exigido pelas circunstâncias de um trabalho de auditoria específico;

(b) Divulgações nas demonstrações financeiras que o referencial de relato financeiro aplicável exige que o órgão de gestão faça ou que, de outra forma, sejam necessárias para atingir uma apresentação apropriada; ou

(c) Relatar de acordo com a ISA 570 (Revista)[8] quando existe uma incerteza material relacionada com acontecimentos ou condições que possa colocar dúvidas significativas sobre a capacidade da entidade em se manter em continuidade.

---

6 ISA 560, *Acontecimentos Subsequentes*, parágrafos 12(b) e 16

7 ISA 560, parágrafo 6

8 ISA 570 (Revista), parágrafos 22 e 23

A8. Os parágrafos A16 e A17 proporcionam orientação adicional sobre o sítio no relatório dos parágrafos de Ênfase em circunstâncias particulares.

Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor (Ref: Parágrafos 10 e 11)

Circunstâncias em que Pode Ser Necessário um Parágrafo de Outras Matérias

Relevante para a Compreensão da Auditoria por parte dos Utilizadores

A9. A ISA 260 (Revista) exige que o auditor comunique com os encarregados da governação sobre o âmbito e oportunidade planeados da auditoria, que inclui a comunicação sobre riscos significativos identificados pelo auditor[9]. Embora as matérias relacionadas com riscos significativos possam ser determinadas como matérias relevantes de auditoria, não é provável que outras matérias de planeamento e âmbito da auditoria (exemplo, o âmbito planeado da auditoria ou a aplicação da materialidade no contexto da auditoria) sejam matérias relevantes de auditoria dada a forma como estão definidas as matérias relevantes de auditoria na ISA 701. Contudo, a lei ou regulamento podem exigir que o auditor comunique sobre matérias do planeamento e âmbito no relatório de auditoria, ou o auditor pode considerar necessário comunicar sobre tais matérias num parágrafo de Outras Matérias.

A10. Nas circunstâncias raras em que o auditor não consegue renunciar a um trabalho embora o possível efeito de uma incapacidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada devido a uma limitação no âmbito da auditoria imposta pelo órgão de gestão seja profundo[10], o auditor pode considerar necessário incluir um parágrafo de Outras Matérias no seu relatório para explicar por que razão não lhe é possível renunciar ao trabalho.

Relevante para a Compreensão por parte dos Utilizadores das Responsabilidades do Auditor ou do seu Relatório

A11. A lei, regulamento ou a prática geralmente aceite numa jurisdição podem exigir ou permitir que o auditor desenvolva matérias que proporcionem explicação adicional acerca das suas responsabilidades na auditoria das demonstrações financeiras ou do seu relatório. Quando a secção de Outras Matérias incluir mais de que uma matéria que, no julgamento do auditor, seja relevante para a compreensão da auditoria pelos utilizadores, as responsabilidades do auditor ou o relatório do auditor, pode ser útil usar subtítulos diferentes para cada matéria.

A12. Um parágrafo de Outras Matérias não aborda as circunstâncias em que o auditor tem outras responsabilidades de relato para além da sua responsabilidade de relatar sobre as demonstrações financeiras segundo as ISA (ver a secção "Outras Responsabilidades de Relato" na ISA 700 (Revista)[11]), ou em que tenha sido pedido ao auditor que execute e relate sobre procedimentos especificados adicionais ou que expresse uma opinião sobre matérias específicas.

Relatar sobre mais do que um conjunto de demonstrações financeiras

A13. Uma entidade pode preparar um conjunto de demonstrações financeiras de acordo com um referencial de relato com finalidade geral (por exemplo, o referencial de relato do país) e um outro conjunto de demonstrações financeiras de acordo com outro referencial de relato com finalidade geral (por exemplo, as Normas Internacionais de Relato Financeiro) e contratar o auditor para relatar sobre ambos os conjuntos de demonstrações financeiras. Se o auditor determinou que os referenciais de relato financeiro são aceitáveis nas circunstâncias respetivas, pode incluir um parágrafo de Outras Matérias no seu relatório referindo o facto de que um outro conjunto de demonstrações financeiras foi preparado pela mesma entidade de acordo com outro referencial de relato financeiro e de que emitiu um relatório sobre essas outras demonstrações financeiras.

Restrição na distribuição ou utilização do relatório do auditor

A14. As Demonstrações financeiras preparadas para um fim específico podem ser preparadas de acordo com um referencial de relato financeiro de finalidade geral porque os utilizadores a quem se destinam determinaram que tais demonstrações financeiras de finalidade geral satisfazem as suas necessidades de informação financeira. Dado que o relatório do auditor se destina a utilizadores específicos, o auditor pode considerar necessário nas circunstâncias incluir um parágrafo de Outras Matérias onde declara que o seu relatório se destina exclusivamente aos seus utilizadores previstos e não deve ser distribuído nem utilizado por outros.

---

[9] ISA 260 (Revista), parágrafo 15

[10] Para uma discussão sobre estas circunstâncias, ver o parágrafo 13(b)(ii) da ISA 705.

[11] ISA 700 (Revista), *Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras*, parágrafos 43 e 44

Incluir um Paragrafo de Outras Matérias no Relatório do Auditor

A15. O conteúdo de um parágrafo de Outras Matérias reflete claramente que não estão em causa matérias que devam ser apresentadas e divulgadas nas demonstrações financeiras. Um parágrafo de Outras Matérias não inclui informação que o auditor esteja proibido de facultar por lei, regulamento ou outras normas profissionais, como por exemplo normas éticas relativas à confidencialidade da informação. Um parágrafo de Outras Matérias também não inclui informação que se exige seja o órgão de gestão a prestar.

Colocação dos Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor (Ref: Parágrafos 9 e 11)

A16. O local de um parágrafo de Ênfase ou de um parágrafo de Outras Matérias no relatório do auditor depende da natureza da informação a comunicar e do julgamento do auditor quanto à importância relativa de tal informação para os utilizadores comparada com outros elementos que sejam exigidos relatar de acordo com a ISA 700 (Revista). Por exemplo:

Parágrafo de Ênfase

- Quando um parágrafo de Ênfase se relaciona com o referencial de relato financeiro aplicável, incluindo circunstâncias em que o auditor determina que o referencial de relato financeiro prescrito por lei ou regulamento seria inaceitável[12], o auditor pode considerar necessário colocar o parágrafo imediatamente a seguir à secção das Bases para a Opinião para proporcionar um contexto apropriado para a opinião de auditoria.
- Quando é incluída no relatório do auditor uma secção de Matérias Relevantes de Auditoria, um parágrafo de Ênfase pode ser apresentado ou imediatamente antes ou depois da secção das Matérias Relevantes de Auditoria, com base no julgamento do auditor sobre a importância relativa da informação incluída no parágrafo de Ênfase. O auditor pode também adicionar contexto ao título "Ênfase", tal como "Ênfase - Acontecimento Subsequente", para diferenciar o parágrafo de Ênfase das matérias individuais descritas na secção das Matérias Relevantes de Auditoria.

Parágrafos de Outras Matérias

- Quando é incluída no relatório do auditor uma secção de Matérias Relevantes de Auditoria e também é considerado necessário um parágrafo de Outras Matérias, o auditor pode adicionar contexto ao título "Outras Matérias", tal como "Outras Matérias – Âmbito da Auditoria", para diferenciar o parágrafo de Outras Matérias das matérias individuais descritas na secção das Matérias Relevantes de Auditoria.
- Quando é incluído um parágrafo de Outras Matérias para chamar a atenção dos utilizadores de uma matéria relacionada com as Outras Responsabilidades de Relato tratada no relatório do auditor, o parágrafo pode ser incluído na secção do Relato sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares.
- Quando relevante para todas as responsabilidades do auditor e para o conhecimento dos utilizadores do relatório do auditor, o parágrafo de Outras Matérias pode ser incluído como uma secção separada a seguir ao Relato do Auditor sobre as Demonstrações Financeiras e o Relato sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares.

A17. O Apêndice 3 é um exemplo de uma interação entre a secção de Matérias Relevantes de Auditoria, um parágrafo de Ênfase e um parágrafo de Outras Matérias quando todos são apresentados no relatório do auditor. O exemplo de relatório no Apêndice 4 inclui um parágrafo de Ênfase para uma entidade que não é uma entidade cotada, e que inclui uma opinião com reservas e para a qual não foram comunicadas matérias relevantes de auditoria.

Comunicação com os Encarregados da Governação (Ref. Parágrafo 12)

A18. A comunicação exigida pelo parágrafo 12 possibilita que os encarregados da governação tenham conhecimento da natureza de quaisquer matérias específicas que o auditor pretenda evidenciar no seu relatório e proporciona-lhes uma oportunidade de obter do auditor clarificações adicionais, quando necessário. Quando a inclusão no relatório do auditor de um parágrafo de Outras Matérias sobre uma dada matéria é recorrente em trabalhos sucessivos, o auditor pode determinar que não é necessário repetir a comunicação em cada trabalho, a não ser que lhe seja exigido por lei ou regulamento.

---

[12] Por exemplo, como exigido pela ISA 210, *Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria*, parágrafo 19 e a ISA 800 (Revista), *Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais de Finalidade Especial*, parágrafo 14.

Apêndice 1

(Ref: Parágrafos 4 e A4)

Lista das ISA que Contêm Requisitos de Parágrafos de Ênfase

Este apêndice identifica os parágrafos de outras ISA que exigem que, em determinadas circunstâncias, o auditor inclua um parágrafo de Ênfase no seu relatório. A lista não substitui a consideração dos requisitos e respetivo material de aplicação e outro material explicativo das ISA.

- ISA 210, *Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria* - parágrafo 19(b)
- ISA 560, *Acontecimentos Subsequentes* - parágrafos 12(b) e 16
- ISA 800 (Revista), *Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais de Finalidade Especial* – parágrafo 14

b

Apêndice 2

(Ref: Parágrafo 4)

Lista das ISA que Contêm Requisitos de Parágrafos de Outras Matérias

Este apêndice identifica os parágrafos de outras ISA que exigem que, em determinadas circunstâncias, o auditor inclua um parágrafo de Outras Matérias no seu relatório. A lista não substitui a consideração dos requisitos e respetivo material de aplicação e outro material explicativo das ISA.

- ISA 560, *Acontecimentos Subsequentes*, parágrafos 12(b) e 16
- ISA 710, *Informação Comparativa – Números Correspondentes e Demonstrações Financeiras Comparativas*, parágrafos 13, 14, 16, 17 e 19

Apêndice 3

(Ref: Parágrafo A17)

Exemplo de um Relatório do Auditor que Inclui Matérias Relevantes de Auditoria, um Parágrafo de Ênfase e um Parágrafo de Outras Matérias

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

- **Auditoria de um conjunto completo de demonstrações financeiras de uma entidade cotada utilizando um referencial de apresentação apropriada. A auditoria não é uma auditoria de um grupo (isto é, a ISA 600[1] (Revista) 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.**
- **O auditor concluiu que é apropriado uma opinião sem reservas (isto é, "limpa") baseada na prova de auditoria obtida.**
- **Os requisitos éticos relevantes aplicáveis à auditoria 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 possa colocar dúvidas significativas sobre a capacidade da entidade em se manter em continuidade de acordo com a ISA 570 (Revista).**
- **Entre a data das demonstrações financeiras e a data do relatório do auditor, houve um incêndio nas instalações fabris da entidade, facto que foi divulgado pela entidade como um acontecimento subsequente. No julgamento do auditor, a matéria é de tal importância que é crucial para os utilizadores compreenderem as demonstrações financeiras. A matéria não requer atenção especial do auditor na auditoria das demonstrações financeiras do período.**
- **As matérias relevantes de auditoria foram comunicadas de acordo com a ISA 701.**
- **O auditor obteve toda a outra informação antes da data do relatório e não identificou distorções materiais nessa outra informação.**
- **Os números correspondentes do período anterior apresentados nas demonstrações financeiras foram auditados por outro auditor. A lei ou regulamento não proíbe que um auditor faça referência ao relatório de auditoria 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 (Revista), *Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos (incluindo o Trabalho dos Auditores de Componentes)*

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

Aos Acionistas da Sociedade ABC [ou outro Destinatário Apropriado]

Relato sobre a Auditoria das Demonstrações Financeiras[2]

Opinião

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, 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 IFRS tal como emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB).

Bases para a Opinião

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.

Ênfase[3]

Chamamos a atenção para a Nota X das demonstrações financeiras que descreve os efeitos de um incêndio nas instalações fabris da Sociedade. A nossa opinião não é modificada com respeito a esta matéria.

Matérias Relevantes de Auditoria

As matérias relevantes de auditoria são as que, no nosso julgamento profissional, tiveram maior importância na nossa auditoria das demonstrações financeiras do período corrente. Essas matérias foram consideradas no contexto da nossa auditoria das demonstrações financeiras como um todo, e na formação da nossa opinião, e não emitimos uma opinião separada a esse respeito.

[Descrição de cada uma das matérias de auditoria de acordo com a ISA 701.]

Outras Matérias

As demonstrações financeiras da Sociedade ABC relativas ao ano findo em 31 de dezembro de 20X0 foram auditadas por outro auditor que expressou uma opinião sem reservas sobre essas demonstrações financeiras 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[4]

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

Responsabilidades do Auditor pela Auditoria das Demonstrações Financeiras

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

Relato sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares

---

[2] 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.

[3] Como referido no parágrafo A16, um parágrafo de Ênfase pode ser apresentado quer a seguir quer antes da secção de Matérias Relevantes de Auditoria em função do julgamento do auditor sobre a importância relativa da informação a incluir no parágrafo de Ênfase.

[4] 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.

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

O sócio responsável pela auditoria de que resultou este relatório é [*nome*]

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

[*Domicílio do auditor*]

[*Data*]

Apêndice 4

(Ref: Parágrafo A8)

Exemplo de um Relatório do Auditor Contendo uma Opinião Com Reservas Devido a uma Derrogação do Referencial de Relato Financeiro Aplicável e Que Inclui um Parágrafo de Ênfase

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

- **Auditoria de um conjunto completo de demonstrações financeiras de uma entidade cotada utilizando um referencial de apresentação apropriada. A auditoria não é uma auditoria de um grupo (isto é, a ISA 600 (Revista) 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.**
- **A derrogação de requisitos do referencial de relato financeiro aplicável resultou numa opinião com reservas.**
- **Os requisitos éticos relevantes aplicáveis à auditoria 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 possa colocar dúvidas significativas sobre a capacidade da entidade em se manter em continuidade de acordo com a ISA 570 (Revista).**
- **Entre a data das demonstrações financeiras e a data do relatório do auditor, houve um incêndio nas instalações fabris da entidade facto que foi divulgado pela entidade como um acontecimento subsequente. No julgamento do auditor, a matéria é de tal importância que é crucial para os utilizadores compreenderem as demonstrações financeiras. A matéria não requer atenção especial do auditor na auditoria das demonstrações financeiras do período.**
- **Não é exigido ao auditor que comunique matérias relevantes de auditoria de acordo com a ISA 701 e este optou por não o fazer.**
- **O auditor não obteve qualquer outra informação antes da data do relatório.**
- **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.**

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

Aos Acionistas da Sociedade ABC [ou outro Destinatário Apropriado]

Relato sobre a Auditoria das Demonstrações Financeiras[1]

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 efeitos da matéria descrita na secção *Bases para a Opinião com Reservas*, 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).

Bases para a Opinião com Reservas

Os títulos negociáveis a curto prazo da Sociedade estão registados na demonstração da posição financeira por xxx. O órgão de gestão não mensurou estes títulos pelo valor de mercado, tendo antes utilizado o seu custo, o que constitui uma derrogação aos requisitos das IFRS tal como adotadas pelo IASB. Os registos da Sociedade indicam que, caso o órgão de gestão tivesse mensurado tais títulos negociáveis pelo seu valor de mercado, a Sociedade teria reconhecido uma perda não realizada de xxx na demonstração do resultado integral do ano. A quantia escriturada dos títulos na demonstração da posição financeira teria sido reduzida pela mesma quantia em 31 de dezembro de 20X1 e o imposto sobre o rendimento, o resultado líquido e o capital próprio teriam sido reduzidos em xxx, xxx e xxx, respetivamente.

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.

Ênfase – Efeitos de um Incêndio

Chamamos a atenção para a Nota X das demonstrações financeiras que descreve os efeitos de um incêndio nas instalações fabris da Sociedade. A nossa opinião não é modificada com respeito a esta matéria.

Responsabilidade do Órgão de Gestão e dos Encarregados da Governação pelas Demonstrações Financeiras[2]

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

Responsabilidades do Auditor pela Auditoria das Demonstrações Financeiras

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

Relato sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares

[Relato de acordo com os requisitos da 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*]

---

[1] 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.

[2] Ou outros termos que sejam apropriados no contexto do quadro legal da jurisdição em particular