NORMA INTERNACIONAL DE TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE 3402

RELATÓRIOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE SOBRE CONTROLOS NUMA ORGANIZAÇÃO DE SERVIÇOS

(Eficaz para relatórios de garantia de fiabilidade de auditores do serviço que cubram períodos que terminem em ou após 15 de junho de 2011)

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISAE	1–6
Data de Eficácia	7
Objetivos	**8**
Definições	**9**
Requisitos	
ISAE 3000 (Revista)	10
Requisitos Éticos	11
O Órgão de Gestão e os Encarregados da Governação	12
Aceitação e Continuação	13–14
Determinar a Adequação dos Critérios	15–18
Materialidade	19
Obter Conhecimento do Sistema da Organização de Serviços	20
Obter Prova Respeitante à Descrição	21–22
Obter Prova Respeitante à Conceção de Controlos	23
Obter Prova Respeitante à Eficácia Operacional dos Controlos	24–29
O Trabalho da Função de Auditoria Interna	30–37
Declarações Escritas	38–40
Outras Informações	41–42
Acontecimentos Subsequentes	43–44
Documentação	45–52
Preparação do Relatório de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço	53–55
Outras Responsabilidades de Comunicação	56
Material de Aplicação e Outro Material Explicativo	
Âmbito desta ISAE	A1–A2
Definições	A3–A4
Requisitos Éticos	A5
O Órgão de Gestão e os Encarregados da Governação	A6
Aceitação e Continuação	A7–A12
Avaliar a Adequação dos Critérios	A13–A15
Materialidade	A16–A18
Obter Conhecimento do Sistema da Organização de Serviços	A19–A20
Obter Prova Respeitante à Descrição	A21–A24
Obter Prova Respeitante à Conceção de Controlos	A25–A27

Obter Prova Respeitante à Eficácia Operacional dos Controlos A28–A36
O Trabalho da Função de Auditoria Interna A37–A41
Declarações Escritas A42–A43
Outras Informações A44–A45
Documentação A46
Preparação do Relatório de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço A47–A52
Outras Responsabilidades de Comunicação A53
Apêndice 1: Exemplos de Asserções de uma Organização de Serviços
Apêndice 2: Exemplos de Relatórios de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço
Apêndice 3: Exemplos de Relatórios de Garantia de Fiabilidade Modificados do Auditor do Serviço

A Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade, *Relatórios de Garantia de Fiabilidade sobre Controlos numa Organização de Serviços* deve ser lida no contexto do *Prefácio às Normas Internacionais de Gestão de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados*.

Introdução

Âmbito desta ISAE

1. Esta Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (ISAE) trata de trabalhos de garantia de fiabilidade realizados por um profissional[1] para emitir um relatório para ser usado por entidades utentes e seus auditores sobre os controlos numa organização de serviços que preste um serviço a entidades utentes e que provavelmente são relevantes para o controlo interno dessas entidades e se relacionam com o relato financeiro. Complementa a ISA 402,[2] no sentido de que os relatórios preparados de acordo com esta ISAE podem proporcionar prova apropriada segundo a ISA 402. (Ref: Parágrafo A1)

2. O *Referencial Internacional para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade* (O Referencial) refere que um trabalho de garantia de fiabilidade pode ser um trabalho de "garantia razoável de fiabilidade" ou um trabalho de "garantia limitada de fiabilidade" e que um trabalho de garantia de fiabilidade pode ser ou um trabalho de validação ou um trabalho "direto".[3] Esta ISAE só trata de trabalhos de garantia razoável de fiabilidade de validação.[4]

3. Esta ISAE só se aplica quando a organização de serviços é responsável pela adequada conceção dos controlos, ou é capaz de fazer uma declaração sobre a mesma. Esta ISAE não trata de trabalhos de garantia de fiabilidade:

   (a) Para relatar apenas sobre se os controlos numa organização de serviços funcionaram como descrito; ou

   (b) Para relatar sobre controlos numa organização de serviços que não sejam os relacionados com um serviço que é provavelmente relevante para o controlo interno da entidade porque se relaciona com o relato financeiro (por exemplo, controlos que afetem a produção das entidades utentes ou o controlo de qualidade).

   Contudo, esta ISAE dá mais orientação para os trabalhos realizados segundo a ISAE 3000 (Revista). (Ref: Parágrafo A2)

4. Além de emitir um relatório de garantia de fiabilidade sobre controlos, um auditor do serviço também pode ser contratado para emitir relatórios tais como os que se seguem, e que não são tratados nesta ISAE:

   (a) Relatório sobre transações ou saldos da entidade utente mantidos por uma organização de serviços; ou

   (b) Relatório de procedimentos acordados sobre controlos numa organização de serviços.

Relação com a ISAE 3000 (Revista), Outras Normas Profissionais e com Outros Requisitos

5. O auditor do serviço é obrigado a cumprir a ISAE 3000 (Revista) e esta ISAE quando efetua trabalhos de garantia de fiabilidade sobre controlos numa organização de serviços. Esta ISAE complementa, mas não substitui, a ISAE 3000 (Revista) e detalha como a ISAE 3000 (Revista) deve ser aplicada num trabalho de garantia razoável de fiabilidade para relatar sobre controlos numa organização de serviços.

6. O cumprimento da ISAE 3000 (Revista) exige, entre outras coisas, que se cumpram as disposições do Código Internacional de Ética para Profissionais de Contabilidade e Auditoria (incluindo as Normas Internacionais de Independência) do International Ethics Standards Board for Accountants (Código do IESBA) relativas a trabalhos de garantia de fiabilidade, ou outros requisitos profissionais, ou requisitos impostos por leis ou regulamentos que sejam no mínimo tão exigentes.[5] Também exige que o sócio responsável pelo trabalho seja um membro de uma firma que aplica a ISQM 1,[6] ou requisitos em leis ou regulamentos que sejam no mínimo tão exigentes como a ISQM 1.

---

[1] ISAE 3000 (Revista), *Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não Sejam Auditorias ou Revisões de Informação Financeira Histórica*, parágrafo 12(r)

[2] ISA 402, *Considerações de Auditoria Relativas a uma Entidade que Utiliza uma Organização de Serviços*

[3] ISAE 3000 (Revista), parágrafo 12

[4] Parágrafos 13 e 53(k) desta ISAE

[5] ISAE 3000 (Revista), parágrafos 3(a), 20 e 24

[6] ISAE 3000 (Revista), parágrafos 3(b) e 31(a). 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*

Data de Eficácia

7. Esta ISAE é eficaz para relatórios de garantia de fiabilidade de auditores do serviço que cubram períodos que terminem em ou após 15 de junho de 2011.

Objetivos

8. Os objetivos do auditor do serviço são:

   (a) Obter garantia razoável de fiabilidade sobre se, em todos os aspetos materiais, com base em critérios adequados:

      (i) A descrição do sistema da organização de serviços apresenta apropriadamente o sistema como concebido e implementado em todo o período especificado (ou no caso de um relatório Tipo 1 a uma data especificada);

      (ii) Os controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços foram adequadamente concebidos durante todo o período especificado (ou no caso de um relatório Tipo 1, a uma data especificada);

      (iii) Quando incluído no âmbito do trabalho, os controlos funcionaram eficazmente para proporcionar garantia razoável de fiabilidade que os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços foram atingidos em todo o período especificado;

   (b) Relatar sobre as matérias referidas na alínea (a) anterior de acordo com as conclusões do auditor do serviço.

Definições

9. Para as finalidades desta ISAE, os termos que se seguem têm os significados atribuídos adiante:

   (a) Método carve-out – Método de tratar os serviços prestados por uma organização de subserviços, por meio da qual a descrição do sistema da organização de serviços inclui a natureza dos serviços prestados por uma organização de subserviços, mas em que os objetivos de controlo relevantes da organização de subserviços e respetivos controlos são excluídos da descrição do sistema da organização de serviços e do âmbito do trabalho do auditor do serviço. A descrição do sistema da organização de serviços e o âmbito do trabalho do auditor do serviço incluem controlos na organização de serviços para monitorizar a eficácia dos controlos da organização de subserviços, que podem incluir a revisão de um relatório de garantia de fiabilidade da organização de serviços sobre os controlos na organização de subserviços.

   (b) Controlos complementares da entidade utente – Controlos que, na conceção do seu serviço, a organização de serviços assume que serão implementados por entidades utentes e que, se necessário para atingir objetivos de controlo declarados na descrição do sistema de organização de serviços, são identificados nessa descrição.

   (c) Objetivo de controlo – O propósito ou finalidade de um dado aspeto dos controlos. Os objetivos de controlo relacionam-se com os riscos que os controlos procuram mitigar.

   (d) Controlos na organização de serviços – Controlos sobre a consecução de um objetivo de controlo que é coberto pelo relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço (Ref: Parágrafo A3)

   (e) Controlos numa organização de subserviços – Controlos numa organização de subserviços para proporcionar garantia razoável de fiabilidade acerca da consecução de um objetivo de controlo.

   (f) Critérios – Referenciais usados para avaliar ou mensurar um assunto em apreciação. Os "critérios aplicáveis" são os critérios usados para um trabalho em particular.

   (g) Método inclusivo – Método de tratar os serviços prestados por uma organização de subserviços, pelo qual a descrição do sistema da organização de serviços inclui a natureza dos serviços prestados por uma organização de subserviços e que os objetivos relevantes de controlo e respetivos controlos são incluídos na descrição do sistema da organização de serviços, e no âmbito do trabalho do auditor do serviço. (Ref: Parágrafo A4)

   (h) Função de auditoria interna – Uma atividade de uma entidade que faz garantia de fiabilidade e serviços de consultoria concebidos para avaliar e melhorar a eficácia do governo da entidade, da gestão do risco e dos processos de controlo interno.

(i) Auditores internos – Os indivíduos que efetuam as atividades da função de auditoria interna. Os auditores internos podem pertencer a um departamento de auditoria interna ou função equivalente.

(j) Relatório sobre a descrição e conceção de controlos numa organização de serviços (referido nesta ISAE como "relatório Tipo 1") – Um relatório que compreende:

(i) A descrição do sistema da organização de serviços;

(ii) Uma declaração escrita pela organização de serviços dizendo que, em todos os aspetos materiais, e com base em critérios adequados:

a. A descrição apresenta apropriadamente o sistema da organização de serviços como concebido e implementado à data especificada;

b. Os controlos relativos aos objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços foram adequadamente concebidos na data especificada; e

(iii) Um relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço que transmite garantia razoável de fiabilidade acerca das matérias referidas em (ii) a.-b. acima.

(k) Relatório sobre a descrição, conceção e eficácia operacional dos controlos numa organização de serviços (referido nesta ISAE como um "relatório Tipo 2" – Um relatório que compreende:

(i) A descrição do sistema da organização de serviços;

(ii) Uma declaração escrita pela organização de serviços dizendo que, em todos os aspetos materiais, e com base em critérios adequados:

a. A descrição apresenta apropriadamente o sistema da organização de serviços como concebido e implementado em todo o período especificado;

b. Os controlos relativos aos objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços foram adequadamente concebidos em todo o período especificado; e

c. Os controlos relativos aos objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços operaram eficazmente em todos o período especificado; e

(iii) Um relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço que:

a. Transmite garantia razoável de fiabilidade acerca das matérias referidas em (ii)a-c acima; e

b. Inclui uma descrição dos testes aos controlos e dos respetivos resultados.

(l) Auditor do serviço – Um profissional que, a pedido da organização de serviços, emite um relatório de garantia de fiabilidade sobre os controlos de uma organização de serviços.

(m) Organização de serviços – Uma organização terceira (ou um segmento de uma organização terceira) que presta serviços a entidades utentes que são relevantes para o controlo interno de entidades utentes se relacionado com o relato financeiro.

(n) Declaração da organização de serviços – A declaração escrita acerca das matérias referidas no parágrafo 9(k)(ii) (ou parágrafo 9(j)(ii) no caso de um relatório Tipo 1).

(o) Sistema da organização de serviços (ou o sistema) – As políticas e procedimentos concebidos e implementados pela organização de serviços para proporcionar às entidades utentes os serviços abrangidos pelo relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço. A descrição do sistema da organização de serviços inclui a identificação dos serviços abrangidos; o período, ou no caso de um relatório Tipo 1, a data, a que se refere a descrição, os objetivos de controlo, e os controlos.

(p) Organização de subserviços – Uma organização de serviços usada por uma outra organização de serviços para executar alguns dos serviços prestados a entidades utentes que são relevantes para o controlo interno dessas entidades se relacionado com o relato financeiro.

(q) Teste aos controlos – Um procedimento concebido para avaliar a eficácia operacional dos controlos na consecução dos objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços.

(r) Auditor da entidade utente – Um auditor que audita e relata sobre as demonstrações financeiras da entidade utente.[7]

(s) Entidade utente – Uma entidade que usa uma organização de serviços.

Requisitos

ISAE 3000 (Revista)

10. O auditor do serviço não deve declarar que cumpriu esta ISAE a não ser que tenha cumprido os requisitos desta ISAE e da ISAE 3000 (Revista).

Requisitos Éticos

11. O auditor do serviço deve cumprir as disposições do Código do IESBA relativos a trabalhos de garantia de fiabilidade ou outros requisitos profissionais, ou requisitos em leis ou regulamentos, que sejam no mínimo tão exigentes. (Ref: Parágrafo A5)

O Órgão de Gestão e os Encarregados da Governação

12. Quando esta ISAE exigir que o auditor do serviço indague, solicite declarações, comunique ou interaja de qualquer forma com a organização de serviços, o auditor do serviço deve determinar as pessoas apropriadas dentro da órgão de gestão da organização de serviços ou da estrutura de governação com quem interagir. Isto deve incluir consideração de quais as pessoas que tem as responsabilidades apropriadas e o conhecimento das respetivas matérias. (Ref: Parágrafo A6)

Aceitação e Continuação

13. Antes de concordar em aceitar, ou continuar, um trabalho, o auditor do serviço deve:

(a) Determinar se:

(i) Tem as capacidades e competência para efetuar o trabalho; (Ref: Parágrafo A7)

(ii) Os critérios a aplicar pela organização de serviços para preparar a descrição do seu sistema são adequados e estão disponíveis para as entidades utentes e seus auditores; e

(iii) O âmbito do trabalho e a descrição do sistema da organização de serviços não serão tão limitados que é provável que não sejam úteis para as entidades utentes e seus auditores.

(b) Obter o acordo da organização de serviços de que reconhece e compreende a sua responsabilidade:

(i) Pela preparação da descrição do seu sistema, e declaração anexa da organização de serviços, incluindo a plenitude, rigor, e método de apresentação dessa descrição e declaração; (Ref: Parágrafo A8)

(ii) Ter uma base razoável para a declaração da organização de serviços que acompanha a descrição do seu sistema; (Ref: Parágrafo A9)

(iii) Por declarar na declaração da organização de serviços os critérios que usou para preparar a descrição do seu sistema;

(iv) Por declarar na descrição do seu sistema:

a. Os objetivos de controlo; e

b. Quando estiverem especificados por lei ou regulamento, ou por uma outra parte (por exemplo, uma grupo utente ou uma organização profissional), a parte que os especificou;

(v) Por identificar os riscos que ameaçam a consecução dos objetivos de controlo na descrição do seu sistema, e conceber e implementar controlos que proporcionem garantia razoável de fiabilidade que esses riscos não evitarão a consecução dos objetivos de controlo declarados na descrição do seu sistema, e portanto que os objetivos de controlo declarados serão atingidos: e (Ref: Parágrafo A10)

(vi) Proporcionar ao auditor do serviço:

[7] No caso de uma organização de subserviços, o auditor do serviço de uma organização de serviços que utiliza os serviços da organização de subserviços é também um auditor da entidade utente.

a. Acesso a toda a informação, tal como registos, documentação e outras matérias, incluindo acordos de nível de serviço, de que a organização de serviços tenha conhecimento que seja relevante para a descrição do sistema da organização de serviços e da declaração da organização de serviços que a acompanha;

b. Informação adicional que o auditor do serviço possa pedir à organização de serviços com a finalidade do trabalho de garantia de fiabilidade; e

c. Acesso sem restrições às pessoas dentro da organização de serviços que o auditor do serviço determine ser necessário para obter prova.

Aceitação de uma Alteração nos Termos do Trabalho

14. Se a organização de serviços solicitar uma alteração no âmbito do trabalho antes da conclusão do trabalho, o auditor do serviço deve ficar satisfeito que existe uma justificação razoável para a alteração. (Ref: Parágrafos A11 e A12)

Determinar a Adequação dos Critérios

15. O auditor do serviço deve determinar se a organização de serviços usou critérios adequados na preparação da descrição do seu sistema, na avaliação sobre se os controlos foram adequadamente concebidos e, no caso de um relatório Tipo 2, na avaliação sobre se os controlos estão a operar eficazmente.

16. Ao determinar a adequação dos critérios para avaliar a descrição do sistema da organização de serviços, o auditor do serviço deve determinar se os critérios abrangem, como mínimo:

(a) Se a descrição apresenta a forma como o sistema da organização de serviços foi concebido e implementado, incluindo, conforme apropriado:

(i) O tipo de serviços prestados, incluindo, como apropriado, classes de transações processadas;

(ii) Os procedimentos, tanto dentro da tecnologia de informação como dos sistemas manuais, pelos quais os serviços são prestados, incluindo, como apropriado, procedimentos pelos quais as transações são inicializadas, registadas, processadas, corrigidas, e transferidas para os relatórios e outra informação preparados para as entidades utentes;

(iii) Os respetivos registos e informação de suporte, incluindo, como apropriado, registos contabilísticos, informação de suporte e contas específicas que sejam usadas para inicializar, registar, processar, e relatar transações; isto inclui a correção de informação incorreta e a forma como a informação é transferida para os relatórios e outra informação preparados para as entidades utentes;

(iv) A forma como o sistema da organização de serviços trata dos acontecimentos e condições significativos, que não sejam transações;

(v) O processo usado para preparar relatórios e outra informação para as entidades utentes;

(vi) Os objetivos de controlo especificados e os controlos concebidos para atingir esses objetivos;

(vii) Controlos complementares da entidade utente contemplados para a conceção dos controlos;

(viii) Outros aspetos do ambiente de controlo da organização de serviços, processo de avaliação do risco, sistemas de informação (incluindo os respetivos processos de negócio) e comunicação, objetivos de controlo e controlos de monitorização que sejam relevantes para os serviços prestados.

(b) No caso de um relatório Tipo 2, se a descrição inclui detalhes relevantes das alterações do sistema da organização de serviços durante o período coberto pela descrição.

(c) Se a descrição omite ou distorce informação relevante para o âmbito do sistema da organização de serviços que está ser descrito, embora reconhecendo que a descrição é preparada para satisfazer as necessidades comuns de um vasto conjunto de entidades utentes e seus auditores e não pode, por isso, incluir todos os aspetos do sistema da organização de serviços que cada entidade utente individual e o seu auditor podem considerar importante no seu ambiente particular.

17. Ao determinar a adequação dos critérios para avaliar a conceção dos controlos, o auditor do serviço deve determinar se os critérios abrangem, no mínimo, se:

(a) A organização de serviços identificou os riscos que ameaçam a consecução dos objetivos de controlo declarados na descrição do seu sistema; e

(b) Os controlos identificados nessa descrição proporcionarão, se operados como descrito, garantia razoável de fiabilidade de que eles não farão com que os objetivos de controlo declarados não sejam atingidos.

18. Ao determinar a adequação dos critérios para avaliar a eficácia operacional dos controlos em proporcionarem garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo declarados identificados na descrição serão atingidos, o auditor do serviço deve determinar se os critérios abrangem, no mínimo, se os controlos foram consistentemente aplicados como concebido durante todo o período especificado. Tal inclui se os controlos manuais foram aplicados por indivíduos que têm a competência e autoridade apropriada. (Ref: Parágrafos A13 a A15)

Materialidade

19. Quando planear e efetuar o trabalho, o auditor do serviço deve considerar a materialidade com respeito à apresentação apropriada da descrição, a adequação da conceção dos controlos e, no caso de um relatório Tipo 2, a eficácia operacional dos controlos. (Ref: Parágrafos A16 a A18)

Obter Conhecimento do Sistema da Organização de Serviços

20. O auditor do serviço deve obter conhecimento do sistema da organização de serviços, incluindo controlos que estejam incluídos no âmbito do trabalho. (Ref: Parágrafos A19 e A20)

Obter Prova Respeitante à Descrição

21. O auditor do serviço deve obter e ler a descrição do sistema da organização de serviços, e deve avaliar se os aspetos da descrição incluídos no âmbito do trabalho estão apropriadamente apresentados, incluindo se: (Ref: Parágrafos A21 e A22)

    (a) Os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços são razoáveis nas circunstâncias. (Ref: Parágrafo A23)

    (b) Os controlos identificados nessa descrição foram implementados.

    (c) Os controlos complementares da entidade utente, se existirem, estão adequadamente descritos; e

    (d) Os serviços efetuados por uma organização de subserviços, se existirem, estão adequadamente descritos, incluindo se o método inclusivo ou o método carve-out foi usado em relação a eles.

22. O auditor do serviço deve determinar, através de outros procedimentos em combinação com indagações, se o sistema da organização de serviços foi implementado. Esses outros procedimentos devem incluir observação, e inspeção de registos e outra documentação, da maneira como o sistema da organização de serviços opera e como os controlos são aplicados. (Ref: Parágrafo A24)

Obter Prova Respeitante à Conceção de Controlos

23. O auditor do serviço deve determinar quais os controlos da organização de serviços que são necessários para atingir os objetivos de controlo declarados no sistema da organização de serviços e deve avaliar se esses controlos foram adequadamente concebidos. Esta determinação deve incluir: (Ref: Parágrafos A25 a A27)

    (a) Identificar os riscos que ameaçam a consecução dos objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços; e

    (b) Avaliar a ligação dos controlos identificados na descrição do sistema a esses riscos.

Obter Prova Respeitante à Eficácia Operacional dos Controlos

24. Quando emitir um relatório Tipo 2, o auditor do serviço deve testar os controlos que ele determinou serem necessários para atingir os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços, e avaliar a sua eficácia operacional durante todo o período. A prova obtida em trabalhos anteriores acerca da operação satisfatória dos controlos em períodos anteriores não proporciona base para uma redução dos testes mesmo que seja suplementada com prova obtida durante o período corrente. (Ref: Parágrafos A28 a A32)

25. Quando conceber e realizar testes aos controlos, o auditor do serviço deve:

    (a) Efetuar outros procedimentos em combinação com indagações para obter prova acerca de:

        (i) A forma como o controlo foi aplicado;

        (ii) A consistência com que o controlo foi aplicado; e

(iii) Por quem ou por que meios o controlo foi aplicado;

(b) Determinar se os controlos a serem testados dependem de outros controlos (controlos indiretos) e, em caso afirmativo, se é necessário obter prova que suporte a eficácia operacional desses controlos indiretos; e (Ref: Parágrafos A33 e A34)

(c) Determinar métodos de seleção de itens para testar que sejam eficazes na satisfação do objetivo do procedimento. (Ref: Parágrafos A35 e A36)

26. Quando determinar a extensão dos testes aos controlos, o auditor do serviço deve considerar matérias que incluam as características da população a ser testada, que inclui a natureza dos controlos, a frequência da sua aplicação (por exemplo, mensal, diariamente, um número de vezes por dia), e a taxa esperada de desvio.

Amostragem

27. Quando o auditor do serviço usar a amostragem, deve: (Ref: Parágrafos A35 e A36)

(a) Considerar a finalidade do procedimento e as características da população de onde será extraída a amostra quando a conceber;

(b) Determinar uma dimensão da amostra suficiente para reduzir o risco de amostragem a um risco apropriadamente baixo;

(c) Selecionar itens para a amostra de forma que cada unidade de amostragem da população tenha uma oportunidade de seleção;

(d) Se um procedimento concebido não for aplicável a um item selecionado, efetuar o procedimento num item de substituição; e

(e) Se for incapaz de aplicar os procedimentos concebidos, ou procedimentos alternativos adequados a um item selecionado, tratar esse item como um desvio.

Natureza e Causa de Desvios

28. O auditor do serviço deve investigar a natureza e causa de qualquer desvio identificado e deve determinar se:

(a) Os desvios identificados estão dentro da taxa de desvio esperada e se são aceitáveis; por isso, o teste que foi efetuado proporciona uma base apropriada para concluir que o controlo está a operar com eficácia em todo o período especificado;

(b) São necessários testes adicionais do controlo ou de outros controlos para chegar a uma conclusão sobre se os controlos relativos a um dado objetivo de controlo estão a operar com eficácia durante todo o período especificado; ou (Ref: Parágrafo A25)

(c) O teste que foi efetuado proporciona uma base apropriada para concluir que o controlo não operou com eficácia durante todo o período especificado.

29. Nas circunstâncias extremamente raras em que o auditor do serviço considera ser anómalo um desvio descoberto numa amostra e não foram identificados outros controlos que lhe permitam concluir que o objetivo de controlo relevante está a operar com eficácia durante todo o período especificado, deve obter um alto grau de certeza de que tal desvio não é representativo da população. O auditor do serviço deve obter esse grau de certeza executando procedimentos adicionais para obter prova suficiente e apropriada de que o desvio não afeta o restante da população.

O Trabalho da Função de Auditoria Interna[8]

Obter Conhecimento da Função de Auditoria Interna

30. Se a organização de serviços tiver uma função de auditoria interna, o auditor do serviço deve obter um conhecimento da natureza das responsabilidades da função de auditoria interna e das atividades levadas a efeito a fim de determinar se a função de auditoria interna está em condições de ser relevante para o trabalho. (Ref: Parágrafo A37)

[8] Esta ISAE não aborda as circunstâncias em que os auditores internos individuais prestam assistência direta ao auditor do serviço quando este executa procedimentos de auditoria.

Determinar se e em que Medida Usar o Trabalho dos Auditores Internos

31. O auditor do serviço deve determinar:

    (a) Se o trabalho dos auditores internos está em condições de ser adequado para as finalidades do trabalho; e

    (b) Em caso afirmativo, o efeito planeado do trabalho dos auditores internos na natureza, oportunidade ou extensão dos procedimentos do auditor do serviço.

32. Na determinação sobre se o trabalho dos auditores internos está em condições de ser adequado para as finalidades do trabalho, o auditor do serviço deve avaliar:

    (a) A objetividade da função de auditoria interna;

    (b) A competência técnica dos auditores internos;

    (c) Se o trabalho dos auditores internos está em condições de ser realizado com o devido zelo profissional; e

    (d) Se existem condições para uma comunicação eficaz entre os auditores internos e o auditor do serviço.

33. Ao determinar o efeito planeado do trabalho dos auditores internos sobre a natureza, oportunidade ou extensão dos procedimentos do auditor do serviço, o auditor do serviço deve considerar: (Ref: Parágrafo A38)

    (a) A natureza e âmbito do trabalho específico efetuado, ou a ser efetuado, pelos auditores internos;

    (b) A importância desse trabalho para as conclusões do auditor do serviço; e

    (c) O grau de subjetividade envolvido na avaliação de prova recolhida em apoio dessas conclusões.

Usar o Trabalho da Função de Auditoria Interna

34. Para que o auditor do serviço use um trabalho específico dos auditores internos, deve avaliar e efetuar procedimentos sobre esse trabalho para determinar a adequação para as finalidades do auditor do serviço; (Ref: Parágrafo A39)

35. Para determinar a adequação do trabalho específico efetuados pelos auditores internos para as finalidades do auditor do serviço, este deve avaliar se:

    (a) O trabalho foi efetuado por auditores internos que tenham adequada formação técnica e experiência;

    (b) O trabalho foi devidamente supervisionado, revisto e documentado:

    (c) Foi obtida prova adequada para habilitar os auditores internos a extrair conclusões razoáveis;

    (d) As conclusões atingidas são apropriadas nas circunstâncias e quaisquer relatórios preparados pelos auditores internos são consistentes com os resultados do trabalho efetuado; e

    (e) Estão devidamente resolvidas as exceções relevantes para o trabalho ou as matérias não usuais divulgadas pelos auditores internos.

Efeito no Relatório de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço

36. Se o trabalho da função de auditoria interna tiver sido usado, o auditor do serviço não deve fazer referência a esse trabalho na secção do relatório de garantia de fiabilidade que contém a sua opinião. (Ref: Parágrafo A40)

37. No caso de um relatório Tipo 2, se o trabalho da função de auditoria interna foi usado na realização de testes aos controlos, a parte do relatório de garantia de fiabilidade que descreve os testes aos controlos do auditor do serviço e os respetivos resultados deve incluir uma descrição do trabalho do auditor interno e dos procedimentos do auditor do serviço com respeito a esse trabalho. (Ref: Parágrafo A41)

Declarações Escritas

38. O auditor do serviço deve pedir à organização de serviços que prepare declarações escritas em que: (Ref: Parágrafo A42)

    (a) Reafirme a declaração que acompanha a descrição do sistema;

(b) Afirme ter proporcionado ao auditor do serviço toda a informação relevante e o acesso à mesma[9]; e

(c) Afirme ter divulgado ao auditor do serviço qualquer um dos aspetos seguintes de que teve conhecimento:

(i) Incumprimento de leis e regulamentos, fraudes, ou desvios por corrigir atribuídos à organização de serviços que possam afetar uma ou mais entidades;

(ii) Deficiências na conceção dos controlos;

(iii) Casos em que os controlos não tenham operado como descrito; e

(iv) Quaisquer acontecimentos subsequentes ao período coberto pela descrição do sistema da organização de serviços até à data do relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço que possa ter um efeito significativo no seu relatório de garantia de fiabilidade.

39. As declarações escritas devem ser na forma de uma carta dirigida ao auditor do serviço. A data dessa carta deve ser tão próxima quanto possível, mas não depois, da data do relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço.

40. Se, tendo debatido a matéria com o auditor do serviço, a organização de serviços não faz uma ou mais das declarações pedidas de acordo com o parágrafo 38(a) e (b) desta ISAE, o auditor do serviço deve emitir uma escusa de opinião. (Ref: Parágrafo A43)

Outras Informações

41. O auditor do serviço deve ler as outras informações, se existirem, incluídas num documento que contenha a descrição do sistema da organização de serviços e o relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço, para identificar inconsistências materiais, se existirem, com essa descrição. Embora lendo as outras informações com a finalidade de identificar inconsistências materiais, o auditor do serviço pode tomar conhecimento de uma distorção de facto aparente nessas outras informações.

42. Se o auditor do serviço tomar conhecimento de uma inconsistência material ou de uma aparente distorção de facto nas outras informações, deve debater o assunto com a organização de serviços. Se ele concluir que existe uma inconsistência material ou uma distorção de facto nas outras informações que a organização de serviços recusa corrigir, deve tomar medidas adicionais apropriadas. (Ref: Parágrafos A44 e A45)

Acontecimentos Subsequentes

43. O auditor do serviço deve indagar se a organização de serviços tem conhecimento de quaisquer acontecimentos subsequentes ao período coberto pela descrição do sistema da organização de serviços até à data do seu relatório de garantia de fiabilidade que possa ter um efeito significativo nesse relatório. Se o auditor do serviço tiver conhecimento de tal acontecimento e a informação acerca de tal acontecimento não for divulgada pela organização de serviços, deve divulgar esse facto no seu relatório.

44. O auditor do serviço não tem obrigação de efetuar quaisquer procedimentos respeitantes à descrição do sistema da organização de serviços, ou à adequação da conceção ou eficácia operacional dos controlos, após a data do seu relatório de garantia de fiabilidade.

Documentação

45. O auditor do serviço deve preparar documentação em tempo oportuno que proporcione um registo das bases para o relatório de garantia de fiabilidade que seja suficiente e apropriada para habilitar um auditor do serviço experiente, que não tenha previa ligação com o trabalho, a compreender:

(a) A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos efetuados para cumprir esta ISAE e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis:

(b) Os resultados dos procedimentos efetuados e prova obtida; e

(c) Matérias significativas que surgiram durante o trabalho, e as respetivas conclusões atingidas e os julgamentos profissionais significativos feitos para atingir essas conclusões.

46. Ao documentar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos efetuados, o auditor do serviço deve registar:

[9] Parágrafo 13(b)(v) desta ISAE

(a) As características identificativas dos itens ou matérias específicos que estão a ser testados;

(b) Quem executou o trabalho e a data em que tal trabalho foi concluído; e

(c) Quem reviu o trabalho efetuado e a data e extensão de tal revisão.

47. Se o auditor do serviço usar trabalho específico dos auditores internos, deve documentar as conclusões atingidas respeitantes à avaliação da adequação do trabalho dos auditores internos, e os procedimentos efetuados pelo auditor do serviço sobre esse trabalho.

48. O auditor do serviço deve documentar as discussões de matérias significativas com a organização de serviços e outros incluindo a natureza das matérias significativas debatidas e quando e com quem se realizaram.

49. Se o auditor do serviço tiver identificado informação que seja inconsistente com a conclusão final respeitante a uma matéria significativa, deve documentar a forma como ele tratou a inconsistência.

50. O auditor do serviço deve juntar a documentação num arquivo de trabalho e concluir o processo administrativo de arquivar o trabalho final em tempo útil depois da data do relatório de garantia de fiabilidade.[10]

51. Após ter sido concluído o arquivo do trabalho final o auditor do serviço não deve eliminar ou deitar fora documentação antes do final do seu período de retenção. (Ref: Parágrafo A46)

52. Se o auditor do serviço achar necessário modificar a documentação do trabalho existente ou acrescentar nova documentação após a compilação do arquivo final do trabalho ter sido concluída e essa documentação não afetar o seu relatório, deve, independentemente da natureza das modificações ou adições, documentar:

(a) As razões específicas para o fazer; e

(b) Quando e por quem foram feitas e revistas.

Preparação do Relatório de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço

Conteúdo do Relatório de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço

53. O relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço deve incluir, no mínimo, os seguintes elementos básicos: (Ref: Parágrafo A47)

(a) Um título que claramente indique que o relatório é um relatório de garantia de fiabilidade de um auditor do serviço independente.

(b) Um destinatário.

(c) A identificação do seguinte:

(i) A descrição do sistema da organização de serviços, e a declaração da organização de serviços, que inclui as matérias descritas no parágrafo 9(k)(ii) para um relatório Tipo 2 ou no parágrafo 9(j)(ii) para um relatório Tipo 1;

(ii) As partes da descrição do sistema da organização de serviços, se existirem, que não estão cobertas pela opinião do auditor do serviço;

(iii) Se a descrição se referir à necessidade de controlos complementares da entidade utente, uma declaração de que o auditor do serviço não avaliou a adequação da conceção ou a eficácia operacional dos controlos complementares da entidade, e que os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços só podem ser atingidos se os controlos complementares da entidade utente estiverem adequadamente concebidos ou a funcionar com eficácia, juntamente com os controlos na organização de serviços;

(iv) Se os serviços forem efetuados por uma organização de subserviços, a natureza das atividades efetuadas pela organização de subserviços como descrito na descrição do sistema da organização de serviços e se foi usado o método inclusivo ou o método carve-out em relação a eles. Quando for usado o método carve-out, uma declaração de que a descrição do sistema da organização de serviços exclui os objetivos de controlo e respetivos controlos nas organizações de subserviços relevantes, e que os procedimentos do auditor do serviço não se estendem à organização de subserviços. Quando

[10] Os parágrafos A83 a A85 da ISQM 1 dão orientação adicional.

for usado o método inclusivo, uma declaração de que a descrição do sistema da organização de serviços inclui objetivos de controlo e controlos relacionados ao nível da organização de serviços e que os procedimentos do auditor do serviço se estendem aos controlos da organização de subserviços.

(d) Identificação dos critérios, e da parte que especifica os objetivos de controlo.

(e) Uma declaração de que o relatório e, no caso de um relatório Tipo 2, a descrição dos testes aos controlos se destinam a entidades utentes e seus auditores, que têm um conhecimento suficiente para o considerar, juntamente com outras informações que incluam informações sobre controlos operados pelas próprias entidades utentes, quando avaliarem os riscos de distorções materiais das demonstrações financeiras das entidades utentes. (Ref: Parágrafo A48)

(f) Uma declaração de que a organização de serviços é responsável por:

(i) Preparar a descrição do seu sistema, e a declaração anexa, incluindo a plenitude, rigor e método de apresentação dessa descrição e dessa declaração;

(ii) Prestar os serviços cobertos pela descrição do sistema da organização de serviços;

(iii) Declarar os objetivos de controlo (se não identificados por lei ou regulamento, ou por outra parte, por exemplo, um grupo utente ou uma organização profissional); e

(iv) Conceber e implementar controlos para atingir os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços.

(g) Uma declaração de que a responsabilidade do auditor do serviço é expressar uma opinião sobre a descrição da organização de serviços, sobre a conceção dos controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados nessa descrição e, no caso de um relatório Tipo 2, sobre a eficácia operacional desses controlos, com base nos procedimentos do auditor do serviço.

(h) Uma declaração de que a firma de que o profissional é membro aplica a ISQM 1, ou outros requisitos profissionais, ou requisitos em leis e regulamentos que sejam no mínimo tão exigentes quanto a ISQM 1. Se o profissional não for um auditor em prática pública, a declaração deve identificar os requisitos profissionais, ou os requisitos em leis e regulamentos, aplicados que sejam no mínimo tão exigentes quanto a ISQM 1.

(i) Uma declaração de que o profissional cumpre os requisitos de independência e outros requisitos éticos do Código do IESBA, ou outros requisitos profissionais, ou requisitos impostos por leis ou regulamentos que sejam no mínimo tão exigentes quanto as disposições do Código do IESBA relativos a trabalhos de garantia de fiabilidade. Se o profissional não for um auditor em prática pública, a declaração deve identificar os requisitos profissionais, ou os requisitos em leis e regulamentos, aplicados que sejam no mínimo tão exigentes quanto as disposições do Código do IESBA relativos a trabalhos de garantia de fiabilidade.

(j) Uma declaração de que o trabalho foi realizado de acordo com a ISAE 3402, *Relatórios de Garantia de Fiabilidade sobre Controlos numa Organização de Serviços*, que exige que o auditor do serviço planeie e execute procedimentos para obter garantia razoável de fiabilidade sobre se, em todos os aspetos materiais, a descrição do sistema da organização de serviços está apropriadamente apresentada e os controlos estão adequadamente concebidos e, no caso de um relatório Tipo 2, estão a operar com eficácia.

(k) Um resumo dos procedimentos do auditor do serviço para obter garantia razoável de fiabilidade e uma declaração de que o auditor do serviço crê que a prova obtida é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a opinião do auditor do serviço e, no caso de um relatório Tipo 1, uma declaração de que o auditor do serviço não efetuou quaisquer procedimentos respeitantes à eficácia operacional dos controlos e por isso não é expressa opinião sobre essa matéria.

(l) Uma declaração das limitações dos controlos e, no caso de um relatório Tipo 2, do risco de projetar para períodos futuros qualquer avaliação da eficácia operacional dos controlos.

(m) A opinião do auditor do serviço, expressa de forma positiva, sobre se, em todos os aspetos materiais, com base em critérios adequados:

(i) No caso de um relatório Tipo 2:

a. A descrição apresenta apropriadamente o sistema da organização de serviços que foi concebido e implementado em todo o período especificado;

b. Os controlos relativos aos objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços foram adequadamente concebidos durante todo o período especificado; e

c. Os controlos testados, que foram os necessários para proporcionar garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo declarados na descrição foram atingidos, funcionaram com eficácia durante todo o período especificado.

(ii) No caso de um relatório Tipo 1:

a. A descrição apresenta apropriadamente o sistema da organização de serviços que foi concebido e implementado na data especificada; e

b. Os controlos relativos aos objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços foram adequadamente concebidos na data especificada.

(n) A data do relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço, que não deve ser anterior à data em que:

(i) O auditor do serviço obteve prova suficiente e apropriada na qual baseia a sua opinião; e

(ii) Quando for exigida uma revisão da qualidade do trabalho de acordo com a ISQM 1 ou com as políticas ou procedimentos da firma, a revisão da qualidade do trabalho esteja concluída.

(o) O nome e a localização do auditor do serviço.

54. No caso de um relatório Tipo 2, o relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço deve incluir uma secção separada após a opinião, ou em anexo, que descreva os testes aos controlos que foram realizados e os resultados desses testes. Ao descrever os testes aos controlos, o auditor do serviço deve claramente declarar que controlos foram testados, identificar se os itens testados representam todos ou uma seleção de itens da população, e indicar a natureza dos testes, com detalhe suficiente para permitir aos auditores das entidades utentes determinar o efeito de tais testes nas suas avaliações de risco. Se foram identificados desvios, o auditor do serviço deve incluir a extensão dos testes efetuados que levaram à identificação dos desvios (incluindo a dimensão da amostra quando foi usada amostragem), e o número e a natureza dos desvios notados. O auditor do serviço deve relatar desvios mesmo que, na base dos testes realizados, tenha concluído que o respetivo objetivo de controlo foi atingido. (Ref: Parágrafos A18 e A49)

Opiniões Modificadas

55. Se o auditor do serviço concluir que: (Ref: Parágrafos A50 a A52)

(a) A descrição da organização de serviços não apresenta de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, o sistema como concebido e implementado;

(b) Os controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados na descrição não foram adequadamente concebidos, em todos os aspetos materiais;

(c) No caso de um relatório Tipo 2, os controlos testados, que foram os necessários para proporcionar garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços foram atingidos, não operaram com eficácia, em todos os aspetos materiais; ou

(d) O auditor do serviço não foi capaz de obter prova suficiente e apropriada,

a opinião do auditor do serviço deve ser modificada e o relatório de garantia de fiabilidade deve incluir uma secção com uma clara descrição de todas as razões para a modificação.

Outras Responsabilidades de Comunicação

56. Se o auditor do serviço tomar conhecimento de incumprimento de leis e regulamentos, de fraudes, ou de erros não corrigidos atribuíveis à organização de serviços que não sejam claramente triviais e possam afetar uma ou mais entidades utentes, o auditor do serviço deve determinar se o assunto foi comunicado de forma apropriada às entidades utentes afetadas. Se a matéria não tiver sido comunicada e a organização de serviços não estiver disposta a fazê-lo, o auditor do serviço deve tomar medidas apropriadas. (Ref: Parágrafo A53)

***

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Âmbito desta ISAE (Ref: Parágrafos 1 e 3)

A1. O controlo interno é um processo concebido para proporcionar garantia razoável de fiabilidade respeitante à consecução dos objetivos relacionados com a fiabilidade do relato financeiro, eficácia e eficiência das operações e cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis. Os controlos relacionados com as operações e cumprimento de objetivos de uma organização de serviços podem ser relevantes para o controlo interno de uma entidade utente se relacionados com o relato financeiro. Tais controlos podem respeitar a asserções acerca da apresentação e divulgação relativas a saldos de contas, classes de transações ou divulgações, ou podem respeitar à prova que o auditor da entidade utente avalia ou usa na aplicação de procedimentos de auditoria. Por exemplo, os controlos que uma organização de serviços tem relacionados com a entrega atempada às autoridades governamentais das deduções que faz no processamento de salários pode ser relevante para uma entidade utente dado que os atrasos nas entregas podem dar origem a juros e multas que resultem num passivo para a entidade utente. De forma análoga, os controlos de uma organização de serviços sobre a aceitabilidade de transações de investimento numa perspetiva de regulação podem ser considerados relevantes para a apresentação de transações e saldos de conta da entidade utente nas suas demonstrações financeiras. A determinação sobre se os controlos numa organização de serviços relacionados com operações e com cumprimento são provavelmente relevantes para o controlo interno da entidade utente relacionados com o relato financeiro é uma matéria de julgamento, tendo em atenção os objetivos de controlo estabelecidos pela organização de serviços e a adequação dos critérios.

A2. A organização de serviços pode não ser capaz de afirmar que o sistema está adequadamente concebido quando, por exemplo, a organização de serviços está a operar um sistema que foi concebido por uma entidade utente ou está estipulado num contrato entre uma entidade utente e a organização de serviços. Devido à íntima ligação entre a conceção adequada de controlos e a sua eficácia operacional, a ausência de uma declaração com respeito à adequação da conceção provavelmente impedirá o auditor do serviço de concluir que os controlos proporcionam garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo foram satisfeitos e de opinar sobre a eficácia operacional dos controlos. Como alternativa, o profissional pode optar por aceitar um trabalho de procedimentos acordados para efetuar testes aos controlos, ou um trabalho de garantia de fiabilidade segundo a ISAE 3000 (Revista) para concluir sobre se, baseado em testes aos controlos, estes operaram como descrito.

Definições (Ref: Parágrafos 9(d) e 9(g))

A3. A definição de "controlos na organização de serviços" inclui aspetos de sistemas de informação de entidades utentes mantidos pela organização de serviços, e pode também incluir aspetos de um ou mais dos outros componentes de controlo interno numa organização de serviços. Por exemplo, pode incluir aspetos do ambiente de controlo de uma organização de serviços, atividades de monitorização e de controlo quando se relacionem com os serviços prestados. Contudo, não inclui controlos que não estejam relacionados com a consecução dos objetivos de controlo declarados na descrição do sistema, por exemplo, controlos relacionados com a preparação das próprias demonstrações financeiras da organização de serviços.

A4. Quando for usado o método inclusivo, os requisitos desta ISAE aplicam-se aos serviços prestados pela organização de subserviços, incluindo obter acordo respeitante às matérias do parágrafo 13(b)(i)-v) como aplicadas à organização de subserviços e não à organização de serviços. Executar procedimentos na organização de subserviços implica coordenação e comunicação entre a organização de serviços, a organização de subserviços e o auditor do serviço. O método inclusivo só é viável se a organização de serviços e a organização de subserviços estiverem relacionadas, ou se o contrato entre a organização de serviços e a organização de subserviços prever o seu uso.

Requisitos Éticos (Ref: Parágrafo 11)

A5. O auditor do serviço está sujeito a requisitos relevantes de independência, que compreendem geralmente as Normas Internacionais de Auditoria do Código do IESBA juntamente com requisitos nacionais, que sejam mais restritivos. Ao efetuar um trabalho de acordo com esta ISAE, o Código do IESBA não exige que o auditor do serviço seja independente de cada entidade utente.

O Órgão de Gestão e os Encarregados da Governação (Ref: Parágrafo 12)

A6. O órgão de gestão e as estruturas de governação variam por jurisdição e por entidade, refletindo influências tais como diferentes antecedentes culturais e legais, e características de dimensão e propriedade. Tal diversidade significa que não é possível à ISAE especificar para todos os trabalhos as pessoas com quem o auditor do serviço deve interagir com respeito a dadas matérias. Por exemplo, a organização de serviços pode ser um segmento de uma organização terceira e não uma entidade legal separada. Em tais casos, identificar o pessoal do órgão de gestão ou

dos encarregados da governação apropriados a quem pedir declarações escritas pode exigir o exercício de julgamento profissional.

Aceitação e Continuação

Capacidades e Competência para Efetuar o Trabalho (Ref: Parágrafo 13(a)(i))

A7. As capacidades e competência relevantes para efetuar o trabalho incluem matérias tais como:

- Conhecimento do setor relevante;
- Compreensão da tecnologia e dos sistemas de informação;
- Experiência na avaliação de riscos na medida em que se relacionem com a conceção adequada de controlos; e
- Experiência na conceção e execução de testes aos controlos e a avaliação dos resultados.

Declaração da Organização de Serviços (Ref: Parágrafo 13(b)(i))

A8. A recusa, por uma organização de serviços, em proporcionar uma declaração escrita, subsequentemente a um acordo com o auditor do serviço para aceitar, ou continuar, um trabalho, representa uma limitação de âmbito que faz com que o auditor do serviço abandone o trabalho. Se a lei ou regulamento não permitir que o auditor do serviço abandone o trabalho, ele deve emitir uma escusa de opinião.

Base Razoável para a Declaração da Organização de Serviços (Ref: Parágrafo 13(b)(ii))

A9. No caso de um relatório Tipo 2, a declaração da organização de serviços inclui uma declaração de que os controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema operaram com eficácia em todo o período especificado. Esta declaração pode ser baseada nas atividades de monitorização da organização de serviços. A monitorização de controlos é um processo para avaliar a eficácia dos controlos ao longo do tempo. Envolve avaliar a eficácia dos controlos numa base regular, identificar e relatar deficiências aos indivíduos apropriados dentro da organização de serviços, e tomar as necessárias ações corretivas. A organização de serviços dá cumprimento à monitorização dos controlos através de atividades continuadas, avaliações separadas, ou uma combinação de ambas. Quanto maior o grau de eficácia das atividades continuadas, menor a necessidade de avaliações separadas. As atividades de monitorização continuadas estão muitas vezes implantadas nas atividades recorrentes normais de uma organização de serviços e incluem atividades regulares de gestão e supervisão. Os auditores internos ou o pessoal que desempenhe funções similares podem contribuir para a monitorização das atividades de uma organização de serviços. As atividades de monitorização podem também incluir usar a informação comunicada por partes externas, tal como reclamações de clientes e comentários regulares, que podem indicar problemas ou evidenciar áreas com necessidade de melhoria. O facto de o auditor do serviço relatar sobre a eficácia operacional dos controlos não é substituto de os próprios processos da organização de serviços proporcionarem uma base razoável para a sua declaração.

Identificação dos Riscos (Ref: Parágrafo 13(b)(iv))

A10. Como referido no parágrafo 9(c), os objetivos de controlo relacionam-se com os riscos que os controlos procuram mitigar. Por exemplo, o risco de uma transação ser registada pela quantia errada ou no período errado pode ser expresso como um objetivo de controlo de que as transações são registadas pela quantia correta e no período correto. A organização de serviços é responsável pela identificação dos riscos que ameaçam a consecução dos objetivos de controlo declarados na descrição do seu sistema. A organização de serviços pode ter um processo formal ou informal para identificar os riscos relevantes. Um processo formal pode incluir estimar a importância dos riscos identificados, avaliando a probabilidade da sua ocorrência, e decidir acerca das ações para os tratar. Contudo, uma vez que os objetivos de controlo se relacionam com os riscos que os controlos procuram mitigar, a identificação conscienciosa dos objetivos de controlo ao conceber e implementar o sistema da organização de serviços pode compreender ele mesmo um processo informal para identificar riscos relevantes.

Aceitação de uma Alteração nos Termos do Trabalho (Ref: Parágrafo 14)

A11. Um pedido para alterar o âmbito do trabalho pode não ter uma justificação razoável quando, por exemplo, o pedido é feito para excluir determinados objetivos de controlo do âmbito do trabalho devido à probabilidade de a opinião do auditor do serviço vir a ser modificada, ou a organização de serviços não fornecer ao auditor do serviço uma declaração escrita e o pedido ser feito para efetuar o trabalho segundo a ISAE 3000 (Revista).

A12. Um pedido para alterar o âmbito do trabalho pode ter uma justificação razoável quando, por exemplo, o pedido é feito para excluir do trabalho uma organização de subserviços quando a organização de serviços não conseguir

obter acesso para o auditor do serviço, e o método usado para tratar os serviços prestados por essa organização de subserviços é alterado do método inclusivo para o método carve-out.

Avaliar a Adequação dos Critérios (Ref: Parágrafos 15 a 18)

A13. Os critérios necessitam de estar disponíveis para os utilizadores para lhes permitir compreenderem a base para a declaração da organização de serviços acerca da apresentação apropriada da descrição do seu sistema, a adequação da conceção dos controlos e, no caso de um relatório Tipo 2, a eficácia operacional dos controlos relacionados com os objetivos de controlo.

A14. A ISAE 3000 (Revista) exige que o auditor do serviço, entre outras coisas, avalie a adequação dos critérios, e a apropriação do assunto em apreciação subjacente.[11] A matéria em causa é a condição subjacente de interesse para os utentes destinatários de um relatório de garantia de fiabilidade. O quadro que se segue identifica o assunto em causa e os critérios mínimos para cada uma das opiniões nos relatórios Tipo 2 e Tipo 1.

	Matéria em apreciação	**Critérios**	**Comentários**	
Opinião acerca da apresentação apropriada da descrição do sistema da organização de serviços (relatórios Tipo 1 e Tipo 2)	O sistema da organização de serviços que é considerado relevante para o controlo interno da entidade utente relacionado com o relato financeiro e é coberto pelo relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço.	A descrição está apropriadamente apresentada se: (a) Apresenta a forma como o sistema da organização de serviços foi concebido e implementado, incluindo, como apropriado, as matérias identificadas no parágrafo 16(a)(i-viii); (b) No caso de um relatório Tipo 2, inclui detalhes relevantes de alterações ao sistema da organização de serviços durante o período coberto pela descrição; e (c) Não omite ou distorce informação relevante para o âmbito do sistema da organização de serviços que está a ser descrita, embora reconheça que a descrição está preparada para satisfazer as necessidades comuns de um vasto conjunto de entidades utentes e não pode, por isso, incluir todos os aspetos do sistema da organização de serviços que cada entidade utente individual possa considerar importante no seu ambiente particular.	A redação específica dos critérios para esta opinião pode necessitar de ser ajustada para ser consistente com os critérios estabelecidos, por exemplo, por lei ou regulamento, grupos de utentes, ou uma organização profissional. São dados exemplos de critérios para esta opinião nos exemplos de declarações da organização de serviços no Apêndice 1. Os parágrafos A21 a A24 dão orientação adicional para a determinação sobre se estes critérios são satisfeitos. (Em termos dos requisitos da ISAE 3000 (Revista), a informação do assunto em apreciação[12] para esta opinião é a de que a declaração da descrição do sistema da organização de serviços está apropriadamente apresentada.)	
Opinião acerca da adequação da eficácia	A adequação da conceção e eficácia	Os controlos estão adequadamente concebidos e a	Quando os critérios para esta opção forem	Os objetivos de controlo que estão declarados no

[11] ISAE 3000 (Revista), parágrafos 24(b) e 41

[12] A "informação do assunto em apreciação" é o resultado da mensuração ou avaliação do assunto em apreciação subjacente face a critérios, isto é, a informação que resulta da aplicação dos critérios ao assunto em apreciação subjacente.

	Matéria em apreciação	Critérios	Comentários	
operacional (relatórios Tipo 2)	operacional dos controlos que são necessários para atingir os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços.	operar com eficácia se: (a) A organização de serviços tiver identificado os riscos que ameaçam a consecução dos objetivos de controlo declarados no sistema da organização de serviços; (b) Os controlos identificados nessa descrição proporcionarão, se operados como descrito, garantia razoável de fiabilidade de que os riscos não farão com que os objetivos de controlo não sejam atingidos; e (c) Os controlos foram consistentemente aplicados como concebido durante todo o período especificado. Tal inclui se foram aplicados controlos manuais por indivíduos que tenham a competência e autoridade apropriadas.	satisfeitos, os controlos terão proporcionado garantia razoável de fiabilidade que os respetivos objetivos de controlo foram atingidos durante todo o período especificado. (Em termos dos requisitos da ISAE 3000 (Revista), a informação do assunto em apreciação para esta opinião é a declaração da organização de serviços de que os controlos estão adequadamente concebidos e a operar com eficácia).	sistema da organização de serviços, fazem parte dos critérios para estas opiniões. Os objetivos de controlo declarados diferirão de trabalho para trabalho. Se, como parte da formação da opinião sobre a descrição, o auditor do serviço concluir que os objetivos de controlo declarados não estão apresentados de forma apropriada, então esses objetivos de controlo não seriam adequados como parte dos critérios para formar uma opinião quer sobre a conceção quer sobre a eficácia operacional dos controlos.
Opinião acerca da adequação da conceção (relatórios Tipo 1)	A adequação da conceção dos controlos que são necessários para atingir os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços.	Os controlos estão adequadamente concebidos se: (a) A organização de serviços identificou os riscos que ameaçam a consecução dos objetivos de controlo declarados na descrição do seu sistema; e (b) Os controlos identificados nessa descrição proporcionarão, se operados como descrito, garantia razoável de fiabilidade de que esses riscos não farão com que os objetivos de controlo deixem de ser	O atingimento destes critérios não proporciona só por si qualquer garantia de fiabilidade de que os respetivos objetivos de controlo sejam atingidos porque não foi obtida qualquer garantia de fiabilidade acerca da operação dos controlos (Em termos dos requisitos da	

	Matéria em apreciação	Critérios	Comentários	
		atingidos.	ISAE 3000 (Revista), a informação do assunto em apreciação para esta opinião é a declaração da organização de serviços de que os controlos estão adequadamente concebidos.	

A15. O parágrafo 16(a) identifica um conjunto de elementos que são incluídos na descrição do sistema da organização de serviços como apropriado. Estes elementos podem não ser apropriados se o sistema a ser descrito não for um sistema que processe transações, por exemplo, se o sistema se relaciona com controlos gerais sobre o alojamento de uma aplicação IT mas não os controlos embutidos na própria aplicação.

Materialidade (Ref: Parágrafos 19 e 54)

A16. Num trabalho para relatar sobre controlos numa organização de serviços, o conceito de materialidade relaciona-se sobre o sistema que está a relatar, não sobre as demonstrações financeiras das entidades utentes. O auditor do serviço planeia e efetua procedimentos para determinar se a descrição do sistema de organização de serviços está apropriadamente apresentada em todos os aspetos materiais, se os controlos na organização de serviços estão adequadamente concebidos em todos os aspetos materiais e, no caso de um relatório Tipo 2, se os controlos na organização de serviços estão a operar com eficácia em todos os aspetos materiais. O conceito de materialidade toma em conta que o relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço proporciona informação acerca do sistema da organização de serviços para satisfazer as necessidades e informação comuns de um vasto conjunto de entidades utentes e dos seus auditores os quais têm conhecimento da forma como esse sistema foi usado.

A17. A materialidade com respeito à apresentação apropriada da descrição do sistema da organização de serviços, e com respeito à conceção de controlos, inclui principalmente a consideração de fatores qualitativos, por exemplo, se a descrição inclui aspetos significativos de processamento de transações significativas; se a descrição omite ou distorce informação relevante, e a capacidade dos controlos, tal como concebidos, de proporcionar garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo serão atingidos. A materialidade com respeito à opinião do auditor do serviço sobre a eficácia operacional dos controlos inclui a consideração tanto de fatores quantitativos como qualitativos, por exemplo, a taxa tolerável e a taxa observada de desvio (uma matéria quantitativa), e a natureza e causa de qualquer desvio observado (uma matéria qualitativa).

A18. O conceito de materialidade não é aplicado quando se divulgar, na descrição dos testes aos controlos, os resultados dos testes em que foram identificados desvios. Isto porque, no caso particular de circunstâncias de uma entidade utente específica ou de um auditor da entidade utente, um desvio pode ter significado para além de, na opinião do auditor do serviço, evitar ou não que um controlo deixe de operar com eficácia. Por exemplo, o controlo com que o desvio se relaciona pode ser particularmente significativo em prevenir um certo tipo de erro que pode ser material nas circunstâncias particulares das demonstrações financeiras de uma entidade utente.

Obter Conhecimento do Sistema da Organização de Serviços (Ref: Parágrafo 20)

A19. Obter conhecimento do sistema da organização de serviços, incluindo controlos no âmbito do trabalho, ajuda o auditor do serviço a:

- Identificar as fronteiras desse sistema, e a forma como se relaciona com outros sistemas.
- Avaliar se a descrição da organização de serviços apresenta apropriadamente o sistema que foi concebido e implementado.
- Obter conhecimento do controlo interno sobre a preparação da declaração da organização de serviços.

- Determinar que controlos são necessários para atingir os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços.
- Avaliar se os controlos foram adequadamente concebidos.
- Avaliar, no caso de um relatório Tipo 2, se os controlos estiveram a operar com eficácia.

A20. Os procedimentos do auditor do serviço para obter este conhecimento podem incluir:

- Indagar daqueles dentro da organização de serviços quem, no julgamento do auditor do serviço, pode ter informação relevante.
- Observar operações e inspecionar documentos, relatórios, e registos impressos e eletrónicos do processamento de transações.
- Inspecionar uma seleção de acordos entre a organização de serviços e entidades utentes para identificar os seus termos comuns.
- Reexecutar procedimentos de controlo.

Obter Prova Respeitante à Descrição (Ref: Parágrafos 21 e 22)

A21. Considerar as seguintes matérias pode ajudar o auditor do serviço a determinar se os aspetos da descrição incluídos no âmbito do trabalho estão apropriadamente apresentados em todos os aspetos materiais:

- A descrição aborda os principais aspetos do serviço prestado (dentro do âmbito do trabalho) que se possa razoavelmente esperar serem relevantes para as necessidades comuns de um conjunto alargado de auditores das entidades utentes no planeamento das suas auditorias das demonstrações financeiras das entidades utentes?
- Está a descrição preparada com um nível de pormenor que razoavelmente se possa esperar ser relevante para as necessidades comuns de um conjunto alargado de auditores das entidades utentes com suficiente informação para obter conhecimento do controlo interno de acordo com a ISA 315 (Revista de 2019)?[13] A descrição não precisa de abordar todos os aspetos do processamento da organização de serviços ou os serviços prestados às entidades utentes e não precisa de ser tão detalhada de forma a permitir um leitor a potencialmente comprometer a garantia de fiabilidade ou outros controlos na organização de serviços.
- Está a descrição preparada de uma maneira que não omite ou distorce informação que possa afetar as necessidades comuns de um vasto conjunto de auditores, por exemplo, contêm a descrição quaisquer omissões ou faltas de rigor significativas no processamento das quais o auditor do serviço teve conhecimento?
- A descrição identifica claramente os objetivos excluídos, quando alguns dos objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços foram excluídos do âmbito do trabalho?
- Foram implementados os controlos identificados na descrição?
- Estão adequadamente descritos os controlos complementares da entidade utente, se existirem? Na maior parte dos casos, a descrição dos objetivos de controlo está redigida de tal forma que esses objetivos são capazes de ser atingidos através da operação eficaz dos controlos implementados pela organização de serviços apenas. Nalguns casos, porém, os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços não podem ser atingidos porque a sua consecução exige controlos particulares a implementar pelas entidades utentes. Tal pode ser o caso em que, por exemplo, os objetivos de controlo são especificados por uma autoridade reguladora. Quando a descrição incluir de facto controlos complementares da entidade utente, a descrição identifica separadamente esses controlos simultaneamente com os objetivos de controlo específicos que não podem ser atingidos unicamente pela organização de serviços.
- Se foi usado o método inclusivo, a descrição identifica separadamente os controlos na organização de serviços e os controlos da organização de subserviços? Se for usado o método carve-out, a descrição identifica as funções que são realizadas pela organização de subserviços? Quando for usado o método carve-out, a descrição não necessita de descrever o processamento detalhado ou os controlos na organização de subserviços.

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

A22. Os procedimentos do auditor do serviço para avaliar a apresentação apropriada da descrição podem incluir:

- Considerar as matérias das entidades utentes e a forma como os serviços prestados pela organização de serviços estão em condições de os afetar, por exemplo, se as entidades utentes são de um dado setor e se são reguladas por agências governamentais.
- Ler contratos padrão, ou termos normalizados de contratos (se aplicável) com as entidades utentes para obter conhecimento das obrigações contratuais da organização de serviços.
- Observar os procedimentos efetuados pelo pessoal da organização de serviços.
- Rever os manuais de política de procedimentos e a documentação de outros sistemas, por exemplo, fluxogramas e narrativas.

A23. O parágrafo 21(a) exige que o auditor do serviço avalie se os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços são razoáveis nas circunstâncias. Considerar as seguintes questões pode ajudar o auditor do serviço nesta avaliação:

- Foram os objetivos de controlo designados pela organização de serviços ou por outras externas tal como uma autoridade reguladora, um grupo de utentes, ou uma organização profissional que segue um processo de tramitação transparente?
- Quando os objetivos de controlo declarados foram especificados pela organização de serviços relacionam-se com os tipos de asserções comummente embutidas nas demonstrações financeiras de um conjunto de entidades com as quais se podia razoavelmente esperar que se relacionassem? Embora o auditor do serviço geralmente não seja capaz de determinar a forma como os controlos numa organização de serviços se relacionam especificamente com as asserções incorporadas nas demonstrações financeiras das entidades utentes individuais, a compreensão do auditor do serviço da natureza do sistema da organização de serviços, incluindo controlos, e os serviços que estão sendo prestados é usada para identificar os tipos de asserções com as quais esses controlos estão em condições de se relacionarem.
- Quando os objetivos de controlo declarados foram especificados pela organização de serviços, são completos? Um conjunto completo de objetivos de controlo pode proporcionar a um conjunto alargado de auditores das entidades utentes um referencial para avaliar o efeito dos controlos na organização de serviços sobre as asserções comummente incorporadas nas demonstrações financeiras das entidades utentes.

A24. Os procedimentos do auditor do serviço para determinar se o sistema da organização de serviços foi implementado são similares aos procedimentos para obter conhecimento desse sistema, e efetuados em conjugação com eles. Podem também incluir itens de despistagem através do sistema da organização de serviços e, no caso de um relatório Tipo 2, indagações específicas acerca de alterações em controlos que foram implementados durante o período. As alterações que sejam significativas para as entidades utentes são incluídas na descrição do sistema da organização de serviços.

Obter Prova Respeitante à Conceção de Controlos (Ref: Parágrafos 23 e 28(b))

A25. Do ponto de vista da entidade utente ou de um auditor da entidade utente, um controlo está adequadamente concebido se, individualmente ou em combinação com outros controlos proporcionar, quando cumprido satisfatoriamente, garantia razoável de fiabilidade de que são evitadas distorções materiais, ou detetadas e corrigidas. Uma organização de serviços ou um auditor do serviço, contudo, não tem conhecimento das circunstâncias em que as entidades utentes individuais determinariam se é ou não material para essas entidades utentes uma distorção resultante de um desvio no controlo. Por isso, do ponto de vista de um auditor do serviço, um controlo está adequadamente concebido se, individualmente ou em combinação com outros controlos proporcionar, quando cumprido satisfatoriamente, garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços são atingidos.

A26. Um auditor do serviço pode considerar usar fluxogramas, questionários, ou tabelas de decisão para facilitar a compreensão da conceção dos controlos.

A27. Os controlos podem consistir de uma variedade de atividades dirigidas para a consecução de um objetivo de controlo. Consequentemente, se o auditor do serviço avaliar determinadas atividades como ineficazes para atingir um dado objetivo de controlo, a existência de outras atividades pode permitir que o auditor do serviço conclua que os controlos relacionados com o objetivo de controlo estão adequadamente concebidos.

Obter Prova Respeitante à Eficácia Operacional dos Controlos

Avaliar a Eficácia Operacional (Ref: Parágrafo 24)

A28. Do ponto de vista da *entidade utente* ou de um *auditor da entidade utente*, um controlo está a operar com eficácia se, individualmente ou em combinação com outros controlos, proporcionar garantia razoável de fiabilidade de que distorções materiais, quer devidas a fraude ou a erro, são evitadas ou detetadas e corrigidas, Uma *organização de serviços* ou um *auditor do serviço* não tem contudo conhecimento das circunstâncias em que entidades utentes individuais determinariam se uma distorção resultante de desvio num controlo ocorreu e, em caso afirmativo, se é material. Por isso, do ponto de vista de um auditor do serviço, um controlo está a operar com eficácia se, individualmente ou em combinação com outros controlos, proporciona garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços são atingidos. De forma análoga, uma organização de serviços ou um auditor do serviço não está em posição de determinar se qualquer desvio de controlo observado resultará numa distorção material do ponto de vista de uma entidade utente individual.

A29. Obter conhecimento dos controlos suficiente para opinar sobre a adequação da sua conceção não é prova suficiente respeitante à sua eficácia operacional a menos que haja algum automatismo que proporcione a operação consistente dos controlos tal como foram concebidos e implementados. Por exemplo, obter informação acerca da implementação de um controlo manual num dado momento não proporciona prova acerca da operação do controlo noutros momentos. Porém, devido à consistência inerente do processamento de TI, a execução de procedimentos para determinar a conceção de um controlo automatizado, e se foi implementado, pode servir como prova da eficácia operacional desse controlo, dependendo da avaliação do auditor e do teste de outros controlos, tal como os que se referem a alterações de programas.

A30. Para ser útil a auditores das entidades utentes, o relatório Tipo 2 cobre geralmente um período mínimo de seis meses. Se o período é inferior a seis meses, o auditor do serviço pode considerá-lo apropriado para descrever as razões para o período mais curto no relatório de garantia de fiabilidade do auditor. As circunstâncias que podem resultar num relatório que cubra um período inferior a seis meses incluem quando (a) o auditor do serviço é contratado próximo da data em que tem de ser emitido o relatório sobre controlos; (b) a organização de serviços (ou um dado sistema ou aplicação) está em operação há menos de seis meses; ou (c) foram feitas alterações significativas aos controlos e não é praticável esperar seis meses antes emitir um relatório ou emitir um relatório que cubra o sistema não só antes como depois das alterações.

A31. Determinados procedimentos de controlo podem não deixar prova da sua operação que pode ser testada numa data posterior e, consequentemente, o auditor do serviço pode achar necessário testar a eficácia operacional de tais procedimentos de controlo em variados momentos durante todo o período de relato.

A32. O auditor do serviço proporciona uma opinião sobre a eficácia operacional dos controlos durante cada período, por isso, é exigido ao auditor do serviço prova suficiente e apropriada acerca da operação de controlos durante o período corrente que expresse essa opinião. O conhecimento dos desvios observados em trabalhos anteriores pode, contudo, levar o auditor do serviço a aumentar a extensão dos testes durante o período corrente.

Testar Controlos Indiretos (Ref: Parágrafo 25(b))

A33. Em algumas circunstâncias, pode ser necessário obter prova que suporte a operação eficaz de controlos indiretos. Por exemplo, quando o auditor do serviço decide testar a eficácia de uma revisão de relatórios de exceção detalhando vendas em excesso de limites de crédito autorizados, a revisão e respetivo seguimento é o controlo que é de relevância direta para o auditor do serviço. Os controlos sobre o rigor da informação nos relatórios (por exemplo, os controlos gerais TI) são descritos como "controlos indiretos".

A34. Dado a consistência inerente do processamento de TI, a prova acerca da implementação de um controlo de uma aplicação automatizada, quando considerada em combinação com prova acerca da eficácia operacional dos controlos gerais da organização de serviços (em particular, controlos de alteração), pode também proporcionar prova substancial acerca da eficácia operacional.

Métodos de Seleção de Itens para Testar (Ref: Parágrafos 25(c) e 27)

A35. Os métodos para selecionar itens para testar que estão disponíveis ao auditor do serviço são:

(a) Selecionar todos os itens (exame a 100%). Isto pode ser apropriado para testar controlos que não são frequentemente aplicados, por exemplo, trimestralmente, ou quando a prova respeitante à aplicação do controlo torna eficiente 100% do exame;

(b) Selecionar itens específicos. Isto pode ser apropriado quando 100% do exame não seria eficiente e a amostragem não seria eficaz, tal como testar controlos que não são aplicados com a frequência suficiente

para servir uma grande população para amostragem, por exemplo, controlos que são aplicados mensal ou semanalmente; e

(c) Amostragem. Esta pode ser apropriada para testar controlos que são aplicados com frequência de uma maneira uniforme e que deixam prova documental da sua aplicação.

A36. Apesar de o exame seletivo de itens específicos ser muitas vezes um meio suficiente de obter prova, isso não constitui amostragem. Os resultados dos procedimentos aplicados a itens selecionados daquela maneira não podem ser projetados para toda a população. Consequentemente, o exame seletivo de itens específicos não proporciona prova sobre o resto de população. A amostragem, por outro lado, é concebida para habilitar que sejam extraídas conclusões acerca de toda a população com base no teste de uma amostra dela extraída.

O Trabalho da Função de Auditoria Interna

Obter Conhecimento da Função de Auditoria Interna (Ref: Parágrafo 30)

A37. A função de auditoria interna pode ser responsável por proporcionar análises, avaliações, garantias de fiabilidade, recomendações, e outras informações para o órgão de gestão e para os encarregados da governação. A função de auditoria interna numa organização de serviços pode realizar atividades relacionadas com o próprio sistema de controlo interno da organização de serviços, e atividades relacionadas com os serviços e sistemas, incluindo controlos, que a organização de serviços está a fornecer às entidades utentes.

Determinar se e em que Medida Usar o Trabalho dos Auditores Internos (Ref: Parágrafo 33)

A38. Ao determinar o efeito planeado do trabalho dos auditores internos sobre a natureza, oportunidade ou extensão dos procedimentos do auditor do serviço os fatores seguintes podem sugerir a necessidade de procedimentos diferentes ou menos extensivos do que de outra forma seriam necessários:

- A natureza e âmbito do trabalho específico realizado, ou a realizar, pelos auditores internos são totalmente limitados.
- O trabalho dos auditores internos relaciona-se com controlos que são menos significativos para as conclusões do auditor do serviço.
- O trabalho realizado, ou a realizar, pelos auditores internos não exige julgamentos subjetivos ou complexos.

Usar o Trabalho da Função de Auditoria Interna (Ref: Parágrafo 34)

A39. A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos do auditor do serviço sobre o trabalho específico dos auditores internos dependerá da avaliação que ele faz da importância desse trabalho para as suas conclusões (por exemplo, a importância dos riscos que os controlos testados procuram mitigar), a avaliação da função de auditoria interna e a avaliação do trabalho específico dos auditores internos. Tais procedimentos podem incluir:

- Exame de itens já examinados pelos auditores internos;
- Exame de outros itens similares; e
- Observação de procedimentos efetuados pelos auditores internos.

Efeito no Relatório de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço (Ref: Parágrafos 36 e 37)

A40. Independentemente do grau de autonomia e objetividade da função de auditoria interna, tal função não é independente da organização de serviços como se exige do auditor do serviço quando realiza o seu trabalho. O auditor do serviço tem a responsabilidade exclusiva pela opinião expressa no seu relatório de garantia de fiabilidade, e essa responsabilidade não é reduzida pelo uso do trabalho dos auditores internos.

A41. A descrição do auditor do serviço do trabalho realizado pela função de auditoria interna pode ser apresentada numa variedade de maneiras, por exemplo:

- Incluindo material introdutório à descrição dos testes aos controlos indicando que determinado trabalho da função de auditoria interna foi usado na realização de testes aos controlos.
- Atribuição de testes individuais à auditoria interna.

Declarações Escritas (Ref: Parágrafos 38 e 40)

A42. As declarações escritas exigidas pelo parágrafo 38 são separadas, e adicionais, à declaração da organização de serviços, como definido no parágrafo 9(o).

A43. Se a organização de serviços não prepara as declarações escritas pedidas de acordo com o parágrafo 38 (c)

desta ISAE, pode ser apropriado que a opinião do auditor do serviço tenha de ser modificada de acordo com o parágrafo 55(d) desta ISAE.

Outras Informações (Ref: Parágrafo 42)

A44. O Código do IESBA exige que um auditor do serviço não esteja associado a informação em que ele acredite que:

(a) Contém uma declaração materialmente falsa ou errónea;

(b) Contém declarações ou informação fornecida descuidadamente; ou

(c) Omite ou torne obscura informação necessária quando tal omissão ou obscuridade seria suscetível de induzir em erro.[14]

Se outras informações incluídas num documento que contenha a descrição do sistema da organização de serviços e o relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço também contiver informação orientada para o futuro, tal como planos de recuperação ou planos de contingência para modificação do sistema que tratará desvios identificados no relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço, ou reclamações de uma natureza profissional que não possam ser razoavelmente substanciados, o auditor do serviço pode pedir que essa informação seja eliminada ou reexpressa.

A45. Se a organização de serviços recusar eliminar ou reexpressar a outra informação, incluem-se entre as medidas que podem ser apropriadas tomar:

- Pedir à organização de serviços que consulte o seu consultor jurídico quanto ao plano de ação apropriado.
- Descrever a inconsistência material ou a distorção material de facto no relatório de garantia de fiabilidade.
- Reter o relatório de garantia de fiabilidade até que a matéria seja resolvida.
- Abandonar o trabalho.

Documentação (Ref: Parágrafo 51)

A46. A ISQM 1 (ou requisitos profissionais, ou requisitos em leis e regulamentos que sejam pelo menos tão exigentes quanto a ISQM 1) exige que as firmas estabeleçam um objetivo de qualidade que aborde a compilação da documentação do trabalho em tempo útil após a data do relatório do trabalho.[15] Um limite de tempo apropriado dentro do qual se deve concluir a compilação do arquivo final do trabalho não excede geralmente 60 dias após a data do relatório do auditor do serviço.[16]

Preparação do Relatório de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço

Conteúdo do Relatório de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço (Ref: Parágrafo 53)

A47. Apresentam-se nos Apêndices 1 e 2 exemplos ilustrativos de relatórios de garantia de fiabilidade do auditor do serviço e respetivas declarações da organização de serviços.

Utilizadores e Finalidades do Relatório do Auditor do Serviço (Ref: Parágrafo 53(e))

A48. Os critérios usados para trabalhos sobre controlos numa organização de serviços são relevantes apenas para efeitos de proporcionar informação acerca do sistema da organização de serviços, incluindo controlos, àqueles que têm uma compreensão da forma como o sistema foi usado para o relato financeiro pelas entidades utentes. Consequentemente, isto é declarado no relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço. Além disso, o auditor do serviço pode considerar apropriado incluir um texto que restrinja especificamente a distribuição do relatório de garantia de fiabilidade a outros que não sejam os destinatários, o seu uso por outros, ou o seu uso para outras finalidades.

Descrição dos Testes aos Controlos (Ref: Parágrafo 54)

A49. A descrição da natureza dos testes aos controlos para um relatório Tipo 2, ajuda os leitores do relatório de

[14] Código do IESBA, parágrafo R111.2

[15] ISQM 1, parágrafo 31(f)

[16] ISQM 1, parágrafo A83

garantia de fiabilidade se o auditor do serviço incluir:

- Os resultados de todos os testes em que os desvios foram identificados, mesmo que tenham sido identificados outros controlos que permitam ao auditor do serviço concluir que o objetivo de controlo relevante foi atingido ou o controlo testado foi subsequentemente eliminado da descrição do sistema da organização de serviços.
- Informação acerca dos fatores causadores de desvios identificados, na medida que o auditor do serviço tenha identificado tais fatores.

Opiniões Modificadas (Ref: Parágrafo 55)

A50. Apresentam-se no Apêndice 3 exemplos ilustrativos de elementos de relatórios de garantia de fiabilidade modificados do auditor do serviço.

A51. Mesmo que o auditor do serviço tenha expresso uma opinião adversa ou emitido uma escusa de opinião, pode ser apropriado descrever no parágrafo das bases para a modificação as razões para outras matérias das quais o auditor do serviço tem conhecimento que teriam exigido uma modificação da opinião, e o respetivo efeito.

A52. Quando emitir uma escusa de opinião devido a uma limitação de âmbito, não é geralmente apropriado identificar os procedimentos que foram efetuados nem incluir declarações a descrever as características de um trabalho do auditor do serviço. Fazê-lo podia tirar visibilidade à escusa de opinião.

Outras Responsabilidades de Comunicação (Ref: Parágrafo 56)

A53. As medidas apropriadas para dar resposta às circunstâncias identificadas no parágrafo 56, a menos que proibidas por lei ou regulamento, podem incluir:

- Obter aconselhamento jurídico acerca das consequências de diferentes tomadas de posição.
- Comunicar com os encarregados da governação da organização de serviços.
- Determinar se deve ser feita comunicação a terceiros (por exemplo, a lei, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem exigir que o auditor do serviço relate a uma autoridade apropriada fora da firma ou ao auditor externo da organização de serviços,[17] ou podem estabelecer responsabilidades na base das quais tal relato pode ser apropriado nas circunstâncias).
- Modificar a opinião do auditor do serviço, ou acrescentando um parágrafo de Outras Matérias.
- Abandonar o trabalho.

[17] Ver, por exemplo, os parágrafos R360.31 a 360.35 A1 do Código do IESBA.

Apêndice 1

(Ref. Parágrafo A47)

Exemplos de Declarações de uma Organização de Serviços

Os exemplos de declarações de organização de serviços que se seguem são apenas uma orientação e não pretendem ser exaustivos ou aplicáveis a todas as situações.

Exemplo 1: Declaração da Organização de Serviços Tipo 2

Declaração da Organização de Serviços

A descrição anexa foi preparada para clientes que usaram *[o tipo ou nome de]* sistema e seus auditores que tenham uma compreensão suficiente para considerar a descrição, juntamente com outras informações incluindo informação acerca dos controlos operados pelos próprios clientes, quando avaliam os riscos de distorção material das demonstrações financeiras dos clientes. [*Nome da entidade*] confirma que:

(a) A descrição anexa nas páginas *[bb–cc]* apresenta de forma apropriada *[o tipo ou nome de]* sistema para processamento de transações de clientes durante o período de *[data]* a *[data]*. Os critérios usados ao fazer esta declaração foram que tal descrição anexa:

(i) Apresenta a forma como o sistema foi concebido e implementado, incluindo:

- Os tipos de serviços prestados, incluindo, como apropriado, classes de transações processadas.
- Os procedimentos, tanto dentro das tecnologias de informação como dos sistemas manuais, pelos quais as transações foram inicializadas, registadas, processadas, corrigidas como necessário, e transferidas para os relatórios, preparadas para os clientes.
- Os registos contabilísticos relacionados, que suportam informação e contas específicas que foram usadas para inicializar, registar, processar e relatar transações. Tal inclui a correção de informação incorreta e a forma como a informação foi transferida para os relatórios preparados para os clientes.
- A forma como o sistema trata de acontecimentos e condições significativos, que não sejam transações.
- O processo usado para preparar relatórios para clientes.
- Os objetivos de controlo relevantes e os controlos concebidos para atingir esses objetivos.
- Os controlos que assumimos, na conceção do sistema, que serão implementados por entidades utentes, e que, se necessário para atingir os objetivos de controlo declarados na descrição anexa, estão identificados na descrição juntamente com os objetivos específicos de controlo, objetivos que não podem ser atingidos apenas por nós próprios.
- Outros aspetos do nosso ambiente de controlo, processo de avaliação do risco, sistema de informação (incluindo os respetivos processos de negócio) e de comunicação, atividades de controlo e controlos de monitorização que foram relevantes para o processamento e relato de transações de clientes.

(ii) Inclui detalhes relevantes de alterações ao sistema da organização de serviços durante o período de *[data]* a *[data]*.

(iii) Não omite ou distorce informação relevante para o âmbito do sistema descrito, embora reconhecendo que a descrição é preparada para satisfazer as necessidades comuns de um conjunto alargado de clientes e dos seus auditores e não pode, por isso, incluir todos os aspetos do sistema, que cada cliente individual possa considerar importante no seu próprio ambiente particular.

(b) Os controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados na descrição anexa foram adequadamente concebidos e funcionaram com eficácia durante todo o período de *[data]* a *[data]*. Os critérios usados ao fazer esta declaração foram os seguintes:

(i) Os riscos que ameaçaram a consecução dos objetivos de controlo declarados na descrição foram identificados;

(ii) Os controlos identificados proporcionarão, se funcionarem como descrito, garantia razoável de fiabilidade de que esses riscos não obstam que os objetivos de controlo declarados deixem de ser atingidos; e

(iii) Os controlos foram consistentemente aplicados como concebido, incluindo que foram aplicados controlos manuais por indivíduos que têm a competência e autoridade apropriadas, durante todo o período de *[data]* a *[data]*.

Exemplo 2: Declaração da Organização de Serviços Tipo 1

A descrição anexa foi preparada para clientes que usaram *[o tipo ou nome de]* sistema e seus auditores que tenham uma compreensão suficiente para considerar a descrição, juntamente com outras informações incluindo informação acerca dos controlos operados pelos próprios clientes, quando obtêm o conhecimento dos sistemas dos clientes relevantes para o relato financeiro. A [*Nome da entidade*] confirma que:

(a) A descrição anexa nas páginas *[bb–cc]* apresenta de forma apropriada *[o tipo ou nome de]* sistema para processar as transações dos clientes em *[data]*. Os critérios usados ao fazer esta declaração foram que tal descrição anexa: Os critérios usados ao fazer esta declaração foram que tal descrição anexa:

(i) Apresenta a forma como o sistema foi concebido e implementado, incluindo:

- Os tipos de serviços prestados, incluindo, como apropriado, classes de transações processadas.
- Os procedimentos, tanto dentro das tecnologias de informação como dos sistemas manuais, pelos quais as transações foram inicializadas, registadas, processadas, corrigidas como necessário, e transferidas para os relatórios, preparadas para os clientes.
- Os registos contabilísticos relacionados, que suportam informação e contas específicas que foram usadas para inicializar, registar, processar e relatar transações. Tal inclui a correção de informação incorreta e a forma como a informação foi transferida para os relatórios preparados para os clientes.
- A forma como o sistema trata de acontecimentos e condições significativos, que não sejam transações.
- O processo usado para preparar relatórios para clientes.
- Os objetivos de controlo relevantes e os controlos concebidos para atingir esses objetivos.
- Os controlos que assumimos, na conceção do sistema, que serão implementados por entidades utentes, e que, se necessário para atingir os objetivos de controlo declarados na descrição anexa, estão identificados na descrição juntamente com os objetivos específicos de controlo, objetivos que não podem ser atingidos apenas por nós próprios.
- Outros aspetos do nosso ambiente de controlo, processo de avaliação do risco, sistema de informação (incluindo os respetivos processos de negócio e de comunicação, atividades de controlo e controlos de monitorização que foram relevantes para o processamento e relato de transações de clientes.

(ii) Não omite ou distorce informação relevante para o âmbito do sistema descrito, embora reconhecendo que a descrição é preparada para satisfazer as necessidades comuns de um conjunto alargado de clientes e dos seus auditores e não pode, por isso, incluir todos os aspetos do sistema, que cada cliente individual possa considerar importante no seu próprio ambiente particular.

(b) Os controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados na descrição anexa foram adequadamente concebidos à data de *[data]*. Os critérios usados ao fazer esta declaração foram os seguintes:

(i) Os riscos que ameaçaram a consecução dos objetivos de controlo declarados na descrição foram identificados; e

(ii) Os controlos identificados proporcionarão, se funcionarem como descrito, garantia razoável de fiabilidade de que esses riscos não obstam que os objetivos de controlo declarados deixem de ser atingidos

Apêndice 2

(Ref. Parágrafo A47)

Exemplos de Relatórios de Garantia de Fiabilidade do Auditor do Serviço

Os seguintes exemplos de relatórios são apenas uma orientação e não pretendem ser exaustivos ou aplicáveis a todas as situações.

Exemplo 1: Relatório de garantia de fiabilidade Tipo 2

Relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço independente sobre a descrição de controlos, sua conceção e eficácia operacional

À Organização de Serviços XYZ

Âmbito

Fomos contratados para relatar sobre a descrição da Organização de Serviços XYZ nas páginas *[bb–cc]* do seu sistema *[tipo ou nome de]* para processamento de transações de clientes durante o período de *[data]* a *[data],* (a descrição), e sobre a conceção e funcionamento dos controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados na descrição.[1]

Responsabilidades da Organização de Serviços XYZ

A Organização de Serviços XYZ é responsável por: preparar a descrição e a declaração anexa na página *[aa],* incluindo a plenitude, rigor e método de apresentação da descrição e da declaração, prestar os serviços cobertos pela descrição, declarar os objetivos de controlo, e conceber, implementar e operar com eficácia os controlos para atingir os objetivos de controlo declarados.

A nossa independência e gestão de qualidade

Cumprimos os requisitos de independência e outros requisitos éticos do Código Internacional de Ética para Profissionais de Contabilidade e Auditoria (incluindo as Normas Internacionais de Independência) do International Ethics Standards Board for Accountants (Código do IESBA), o qual tem por base os princípios fundamentais de integridade, objetividade, competência e zelo profissional, confidencialidade e comportamento profissional.

A firma aplica a Norma Internacional de Gestão de Qualidade 1[2], que exige que a firma conceba, implemente e opere um sistema de gestão de qualidade incluindo políticas ou procedimentos relativos à conformidade com os requisitos éticos, normas profissionais e requisitos legais e regulamentares aplicáveis.

Responsabilidades do auditor do serviço

A nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre a descrição da Organização de Serviços XYZ e sobre a conceção e operação dos controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados nessa descrição, com base nos nossos procedimentos. Efetuámos o nosso trabalho de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade, 3402, *Relatórios de Garantia de Fiabilidade sobre Controlos numa Organização de Serviços*, emitida pelo International Auditing and Assurance Standards Board. Essa norma exige que planeemos e executemos os nossos procedimentos para obter garantia razoável de fiabilidade sobre se, em todos os aspetos materiais, a descrição está apropriadamente apresentada e os controlos estão adequadamente concebidos e a funcionar eficazmente.

Um trabalho de garantia de fiabilidade para relatar sobre a descrição, conceção e eficácia operacional dos controlos numa organização de serviços envolve efetuar procedimentos para obter prova acerca das divulgações na descrição do sistema da organização de serviços, e sobre a conceção e eficácia operacional dos controlos. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor do serviço, incluindo a avaliação dos riscos de que a descrição não esteja apropriadamente apresentada, e que os controlos não estejam adequadamente concebidos ou a operar com

---

[1] Se alguns elementos da descrição não estiverem incluídos no âmbito do trabalho, isso terá que ficar claro no relatório de garantia de fiabilidade.

[2] 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*

eficácia. Os nossos procedimentos incluíram testes à eficácia operacional dos controlos que consideramos necessários para proporcionar garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo declarados na descrição foram atingidos. Um trabalho de garantia de fiabilidade deste tipo também inclui avaliar a apresentação global da descrição, da adequação dos objetivos nela declarados, e da adequação dos critérios especificados pela organização de serviços e descritos na página *[aa]*.

Estamos convictos de que a prova que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião.

Limitações dos controlos numa organização de serviços

A descrição da Organização de Serviços XYZ é preparada para satisfazer as necessidades comuns de um conjunto alargado de clientes e dos seus auditores e, por isso, pode não incluir todos os aspetos do sistema que cada cliente individual pode considerar importante no seu próprio ambiente em particular. Adicionalmente, devido à sua natureza, os controlos numa organização de serviços podem não fazer com que se evitem ou detetem todos os erros ou omissões no processamento ou no relato de transações. Ainda, a projeção de qualquer avaliação de eficácia para períodos futuros está sujeita ao risco de que os controlos numa organização de serviços possam tornar-se inadequados ou falhar.

Opinião

A nossa opinião formou-se na base das matérias indicadas neste relatório. Os critérios que usámos na formação da nossa opinião são os descritos na página *[aa]*. Em nossa opinião, em todos os aspetos materiais:

(a) A descrição apresenta apropriadamente *[o tipo ou nome de]* sistema como concebido e implementado durante o período de *[data]* a *[data]*;

(b) Os controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados na descrição foram adequadamente concebidos durante o período de *[data]* a *[data]*; e

(c) Os controlos testados, que foram os necessários para proporcionar garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo declarados na descrição foram atingidos, operaram com eficácia durante o período de *[data]* a *[data]*.

Descrição dos testes aos controlos

Os controlos específicos testados e a natureza, oportunidade e resultados desses testes estão enumerados nas páginas *[yy–zz]*

Utilizadores e finalidade

Este relatório e a descrição dos testes aos controlos nas páginas *[yy–zz]* destinam-se apenas aos clientes que usaram o sistema *[tipo ou nome de]* da Organização de Serviços XYZ e seus auditores, que têm uma compreensão suficiente para o considerarem, juntamente com outra informação que inclua informação acerca de controlos operados pelos próprios clientes, quando avaliarem os riscos de distorção material das demonstrações financeiras dos clientes.

[Assinatura do auditor do serviço]

[Data do relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço]

[Domicílio do auditor do serviço]

Exemplo 2: Relatório de garantia de fiabilidade Tipo 1

Relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço independente sobre a descrição de controlos e sua conceção

À Organização de Serviços XYZ

Âmbito

Fomos contratados para relatar sobre a descrição da Organização de Serviços XYZ nas páginas *[bb–cc]* do seu sistema *[tipo ou nome de]* para processamento de transações de clientes à data de *[data],* (a descrição), e sobre a conceção dos controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados na descrição.[3]

Não efetuámos quaisquer procedimentos respeitantes à eficácia operacional dos controlos incluídos na descrição e, consequentemente, não expressamos uma opinião sobre eles.

Responsabilidades da Organização de Serviços XYZ

A Organização de Serviços XYZ é responsável por: preparar a descrição e a declaração anexa na página *[aa],* incluindo a plenitude, rigor e método de apresentação da descrição e da declaração, prestar os serviços cobertos pela descrição, declarar os objetivos de controlo, e conceber, implementar e operar com eficácia os controlos para atingir os objetivos de controlo declarados.

A nossa independência e gestão de qualidade

Cumprimos os requisitos de independência e outros requisitos éticos do *Código Internacional de Ética para Profissionais de Contabilidade e Auditoria (incluindo as Normas Internacionais de Independência) do International Ethics Standards Board for Accountants (Código do IESBA),* o qual tem por base os princípios fundamentais de integridade, objetividade, competência e zelo profissional, confidencialidade e comportamento profissional.

A firma aplica a Norma Internacional de Gestão de Qualidade 1[4], que exige que a firma conceba, implemente e opere um sistema de gestão de qualidade incluindo políticas ou procedimentos relativos à conformidade com os requisitos éticos, normas profissionais e requisitos legais e regulamentares aplicáveis.

Responsabilidades do auditor do serviço

A nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre a descrição da Organização de Serviços XYZ e sobre a conceção dos controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados nessa descrição, com base nos nossos procedimentos. Efetuámos o nosso trabalho de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade, 3402, *Relatórios de Garantia de Fiabilidade sobre Controlos numa Organização de Serviços*, emitida pelo International Auditing and Assurance Standards Board. Essa norma exige que planeemos e executemos os nossos procedimentos para obter garantia razoável de fiabilidade sobre se, em todos os aspetos materiais, a descrição está apropriadamente apresentada e os controlos estão adequadamente concebidos.

Um trabalho de garantia de fiabilidade para relatar sobre a descrição e conceção dos controlos numa organização de serviços envolve efetuar procedimentos para obter prova acerca das divulgações na descrição do sistema da organização de serviços, e sobre a conceção dos controlos. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor do serviço, incluindo a avaliação dos riscos de que a descrição não esteja apropriadamente apresentada, e que os controlos não estejam adequadamente concebidos. Um trabalho de garantia de fiabilidade deste tipo também inclui avaliar a apresentação global da descrição, da adequação dos objetivos nela declarados, e da adequação dos critérios especificados pela organização de serviços e descritos na página [aa].

Como referido acima, não efetuámos quaisquer procedimentos respeitantes à eficácia operacional dos controlos incluídos na descrição e, consequentemente, não expressamos uma opinião sobre eles.

Estamos convictos de que a prova que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião.

Limitações dos controlos numa organização de serviços

A descrição da Organização de Serviços XYZ é preparada para satisfazer as necessidades comuns de um conjunto alargado de clientes e dos seus auditores e, por isso, pode não incluir todos os aspetos do sistema que cada cliente individual pode considerar importante no seu próprio ambiente em particular. Adicionalmente, devido à sua natureza, os controlos numa organização de serviços podem não fazer com que se evitem ou detetem todos os erros ou omissões no processamento ou no relato de transações.

Opinião

---

[3] Se alguns elementos da descrição não estiverem incluídos no âmbito do trabalho, isso terá que ficar claro no relatório de garantia de fiabilidade.

[4] 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*

A nossa opinião formou-se na base das matérias indicadas neste relatório. Os critérios que usámos na formação da nossa opinião são os descritos na página *[aa]*. Em nossa opinião, em todos os aspetos materiais:

(a) A descrição apresenta apropriadamente *[o tipo ou nome de]* sistema como concebido e implementado à data de *[data]*; e

(b) Os controlos relacionados com os objetivos de controlo declarados na descrição foram adequadamente concebidos à data de *[data]*.

Utilizadores e finalidade

Este relatório e a descrição dos testes aos controlos nas páginas *[yy–zz]* destinam-se apenas aos clientes que usaram o sistema *[tipo ou nome de]* da Organização de Serviços XYZ e seus auditores, que têm uma compreensão suficiente para o considerarem, juntamente com outra informação que inclua informação acerca de controlos operados pelos próprios clientes, quando avaliarem os riscos de distorção material das demonstrações financeiras dos clientes.

[Assinatura do auditor do serviço]

[Data do relatório de garantia de fiabilidade do auditor do serviço]

[Domicílio do auditor do serviço]

Apêndice 3

(Ref. Parágrafo A50)

Exemplos de Relatórios de Garantia de Fiabilidade Modificados do Auditor do Serviço

Os seguintes exemplos de relatórios modificados são apenas uma orientação e não pretendem ser exaustivos ou aplicáveis a todas as situações. Estes exemplos são baseados nos relatórios do Apêndice 2.

Exemplo 1: Opinião com reservas – a descrição da organização de serviços do sistema não está apresentada, em todos os aspetos materiais, de forma apropriada

...

Responsabilidades do auditor do serviço

…

Estamos convictos de que a prova que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião com reservas.

Bases para a opinião com reservas

A descrição anexa refere na página *[mn]* que a Organização de Serviços XYZ usa números de identificação e senhas de acesso do operador para prevenir acesso não autorizado ao sistema. Com base nos nossos procedimentos, que incluíram indagações do pessoal e observação de atividades, concluímos que os números de identificação e senhas de acesso do operador são aplicados nas Aplicações A e B mas não nas Aplicações C e D.

Opinião com reservas

A nossa opinião formou-se na base das matérias indicadas neste relatório. Os critérios que usámos na formação da nossa opinião são os descritos na página *[aa]*. Em nossa opinião, exceto quanto à matéria descrita no parágrafo das Bases para a opinião com reservas:

(a) …

Exemplo 2: Opinião com reservas – os controlos não estão adequadamente concebidos para proporcionar garantia razoável de fiabilidade de que os objetivos de controlo declarados na descrição do sistema da organização de serviços serão atingidos se os controlos operarem com eficácia

...

Responsabilidades do auditor do serviço

…

Estamos convictos de que a prova que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião com reservas.

Bases para a opinião com reservas

Conforme referido na página *[mn]* da descrição anexa, de tempos a tempos a Organização de Serviços XYZ faz alterações nos programas aplicacionais para corrigir deficiências ou para melhorar funcionalidades. Os procedimentos seguidos para determinar sobre quando fazer alterações, concebê-las e implementá-las, não incluem a revisão e aprovação por indivíduos autorizados que sejam independentes dos envolvidos na elaboração das alterações. Também não há requisitos especificados para testar tais alterações ou apresentar os resultados dos testes a alguém autorizado para os rever antes de as implementar.

Opinião com reservas

A nossa opinião formou-se na base das matérias indicadas neste relatório. Os critérios que usámos na formação da nossa opinião são os descritos na página *[aa]*. Em nossa opinião, exceto quanto à matéria descrita no parágrafo das Bases para a opinião com reservas:

(a) …

Exemplo 3: Opinião com reservas – os controlos não funcionaram com eficácia durante o período especificado (apenas para relatórios do Tipo 2)

…

Responsabilidades do auditor do serviço

…

Estamos convictos de que a prova que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião com reservas.

Bases para a opinião com reservas

A Organização de Serviços XYZ declara na sua descrição que existem controlos automáticos em vigor para reconciliar os pagamentos de empréstimos recebidos com o output gerado. Porém, como referido na página *[mn]* da descrição, este controlo não esteve a funcionar com eficácia durante o período de *dd/mm/yyyy* a *dd/mm/yyyy* devido a um erro de programação. Isto resultou na não consecução do objetivo de controlo "Os controlos proporcionam garantia razoável de fiabilidade de que os pagamentos de empréstimos recebidos estão devidamente registados" durante o período de *dd/mm/yyyy* a *dd/mm/yyyy.* A XYZ implementou uma alteração ao programa que executa o cálculo em *[data]* e os nossos testes indicam que este funcionou com eficácia durante o período de *dd/mm/yyyy* a *dd/mm/yyyy.*

Opinião com reservas

A nossa opinião formou-se na base das matérias indicadas neste relatório. Os critérios que usámos na formação da nossa opinião são os descritos na página *[aa]*. Em nossa opinião, exceto quanto à matéria descrita no parágrafo das Bases para a opinião com reservas:

(a) …

Exemplo 4: Opinião com reservas – o auditor do serviço não é capaz de obter prova suficiente e apropriada

…

Responsabilidades do auditor do serviço

…

Estamos convictos de que a prova que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião com reservas.

Bases para a opinião com reservas

A Organização de Serviços XYZ declara na sua descrição que existem controlos automáticos em vigor para reconciliar os pagamentos de empréstimos recebidos com o output gerado. Porém, os registos eletrónicos do desempenho desta reconciliação no período de *dd/mm/yyyy* a *dd/mm/yyyy* foram eliminados em consequência de um erro de processamento do computador e por isso não conseguimos testar o funcionamento deste controlo nesse período. Consequentemente, não fomos capazes de determinar se o objetivo de controlo "Os controlos proporcionam garantia razoável de fiabilidade de que os pagamentos de empréstimos recebidos estão devidamente registados" operaram com eficácia durante o período de *dd/mm/yyyy* a *dd/mm/yyyy*.

Opinião com reservas

A nossa opinião formou-se na base das matérias indicadas neste relatório. Os critérios que usámos na formação da nossa opinião são os descritos na página *[aa]*. Em nossa opinião, exceto quanto à matéria descrita no parágrafo das Bases para a opinião com reservas:

(a) …