

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 800
CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS — AUDITORIAS DE
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS PREPARADAS DE
ACORDO COM REFERENCIAIS COM FINALIDADE
ESPECIAL

(Aplicável a auditorias de demonstrações financeiras de períodos com início em ou após 31 de Dezembro de 2009)

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISA	1–3
Data de Entrada em Vigor	4
Objectivo	5
Definições	6–7
Requisitos	
Considerações ao Aceitar o Trabalho	8
Considerações ao Planear e Executar a Auditoria	9–10
Considerações sobre Formar uma Opinião e Relatar	11–14
Material de Aplicação e Outro Material Explicativo	
Definição de Referencial com Finalidade Especial	A1–A4
Considerações ao Aceitar o Trabalho	A5–A8
Considerações ao Planear e Executar a Auditoria	A9–A12
Considerações sobre Formar uma Opinião e Relatar	A13–A15
Apêndice: Exemplos de Relatórios de Auditores sobre Demonstrações Financeiras com Finalidade Especial	

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 800, *Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais com Finalidade Especial* deve ser lida em conjunção com a ISA 200, *Objectivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*.

Introdução

Âmbito desta ISA

1. As Normas Internacionais de Auditoria (ISA) das séries 100-700 aplicam-se a uma auditoria de demonstrações financeiras. Esta ISA trata de considerações especiais na aplicação dessas ISA a uma auditoria de demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial com finalidade especial.
2. Esta ISA é escrita no contexto de um conjunto completo de demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial com finalidade especial. A ISA 805¹ trata de considerações especiais relevantes para uma auditoria de uma demonstração financeira única ou de um elemento, uma conta ou um item específico de uma demonstração financeira.
3. Esta ISA não derroga os requisitos de outras ISA, nem pretende tratar de todas as considerações especiais que possam ser relevantes nas circunstâncias do trabalho.

Data de Entrada em Vigor

4. Esta ISA é aplicável a auditorias de demonstrações financeiras de períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009.

Objectivo

5. O objectivo do auditor, ao aplicar as ISA numa auditoria de demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial com finalidade especial, é tratar apropriadamente as considerações especiais que são relevantes para:
 - (a) A aceitação do trabalho;
 - (b) O planeamento e execução desse trabalho; e
 - (c) Formar uma opinião e relatar sobre as demonstrações financeiras.

Definições

6. Para efeito das ISA, os termos que se seguem têm os significados atribuídos abaixo:
 - (a) Demonstrações financeiras com finalidade especial – Demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial com finalidade especial. (Ref: Parágrafo A4)
 - (b) Referencial com finalidade especial – Um referencial de relato

¹ ISA 805, *Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Isoladas e de Elementos, Contas ou Itens Específicos de uma Demonstração Financeira*

financeiro concebido para satisfazer as necessidades de informação financeira de utentes específicos. O referencial de relato financeiro pode ser um referencial de apresentação apropriada ou um referencial de cumprimento.² (Ref: Parágrafos A1–A4)

7. A referência a “demonstrações financeiras” nesta ISA significa “um conjunto completo de demonstrações financeiras com finalidade especial, incluindo as respectivas notas”. As respectivas notas compreendem geralmente um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa. Os requisitos do referencial de relato financeiro aplicável determinam a forma e conteúdo das demonstrações financeiras e o que constitui um conjunto completo de demonstrações financeiras.

Requisitos

Considerações ao Aceitar o Trabalho

Aceitação do Referencial de Relato Financeiro

8. A ISA 210 exige que o auditor determine a aceitação do referencial de relato financeiro aplicado na preparação das demonstrações financeiras.³ Numa auditoria de demonstrações financeiras com finalidade especial, o auditor deve obter o conhecimento de: (Ref: Parágrafos A5-A8)
 - (a) A finalidade para que são preparadas as demonstrações financeiras;
 - (b) Os utentes; e
 - (c) Os passos dados pela gerência para determinar que o referencial de relato financeiro aplicável é aceitável nas circunstâncias.

Considerações ao Planear e Executar a Auditoria

9. A ISA 200 exige que o auditor cumpra todas as ISA relevantes para a auditoria.⁴ Ao planear e executar uma auditoria de demonstrações financeiras com finalidade especial, o auditor deve determinar se a aplicação das ISA exige consideração especial nas circunstâncias do trabalho. (Ref: Parágrafos A9-A12)
10. A ISA 315 exige que o auditor obtenha o conhecimento da selecção e aplicação de políticas contabilísticas pela entidade.⁵ No caso de demonstrações financeiras preparadas de acordo com as disposições de um contrato, o auditor deve obter o conhecimento de quaisquer interpretações

² ISA 200, *Objectivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*, parágrafo 13(a)

³ ISA 210, *Acordar os Termos dos Trabalhos de Auditoria*, parágrafo 6(a)

⁴ ISA 200, parágrafo 18

⁵ ISA 315, *Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através da Compreensão da Entidade e do seu Ambiente*, parágrafo 11(c)

significativas do contrato que a gerência fez na preparação dessas demonstrações financeiras. Uma interpretação é significativa quando a adoção de uma outra interpretação razoável teria produzido uma diferença material na informação apresentada nas demonstrações financeiras.

Considerações sobre Formar uma Opinião e Relatar

11. Quando formar uma opinião e relatar sobre demonstrações financeiras com finalidade especial, o auditor deve aplicar os requisitos da ISA 700.⁶ (Ref: Parágrafo A13)

Descrição do Referencial de Relato Financeiro Aplicável

12. A ISA 700 exige que o auditor avalie se as demonstrações financeiras referem ou descrevem adequadamente o referencial de relato financeiro aplicável.⁷ No caso de demonstrações financeiras preparadas de acordo com as disposições de um contrato, o auditor deve avaliar se as demonstrações financeiras descrevem quaisquer interpretações significativas do contrato em que se baseiam as demonstrações financeiras.
13. A ISA 700 trata da forma e conteúdo do relatório do auditor. No caso de um relatório do auditor sobre demonstrações financeiras com finalidade especial:
 - (a) O relatório do auditor deve também descrever a finalidade para que são preparadas as demonstrações financeiras e, se necessário, os utentes, ou referir-se a uma nota nas demonstrações financeiras que contenha essa informação; e
 - (b) Se a gerência tiver uma escolha de referenciais de relato financeiro na preparação de tais demonstrações financeiras, a explicação da responsabilidade da gerência⁸ pelas demonstrações financeiras deve também fazer referência à sua responsabilidade por determinar que o referencial de relato financeiro aplicável é aceitável nas circunstâncias.

Alertar os Leitores de que as Demonstrações Financeiras São Preparadas de Acordo com um Referencial de Relato com Finalidade Especial

14. O relatório do auditor sobre demonstrações financeiras com finalidade especial deve incluir um parágrafo de Ênfase a alertar os utentes do relatório do auditor de que as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial com finalidade especial, e que, em consequência, as demonstrações financeiras podem não ser convenientes para outra finalidade. O auditor deve incluir este parágrafo sob um título apropriado. (Ref: Parágrafos A14–A15)

⁶ ISA 700, *Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras*

⁷ ISA 700, parágrafo 15

⁸ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal na jurisdição em causa.

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Definição de Referencial com Finalidade Especial (Ref: Parágrafo 6)

- A1. São exemplos de referenciais com finalidade especial:
- Uma base de contabilidade fiscal para um conjunto de demonstrações financeiras que acompanham a declaração de imposto de uma entidade;
 - Uma base de contabilidade de recebimentos e pagamentos para informação de fluxos de caixa que tenha sido pedida a uma entidade pelos credores;
 - As disposições de relato financeiro estabelecidas por um regulador para satisfazer os requisitos desse regulador; ou
 - As disposições de relato financeiro de um contrato, tal como um contrato obrigacionista, um acordo de empréstimo, ou o subsídio a um projecto.
- A2. Podem existir circunstâncias em que um referencial com finalidade especial se baseia num referencial de relato financeiro estabelecido por um organismo normalizador autorizado ou reconhecido ou por lei ou regulamento, mas não cumpre todos os requisitos desse referencial. Um exemplo é um contrato que exige que as demonstrações financeiras sejam preparadas de acordo com a maior parte, mas não todas, as Normas de Relato Financeiro da Jurisdição X. Quando isto for aceitável nas circunstâncias do trabalho, não é apropriado que a descrição do referencial de relato financeiro aplicável nas demonstrações financeiras com finalidade especial implique o cumprimento integral do referencial de relato financeiro estabelecido pelo organismo normalizador autorizado ou reconhecido ou por lei ou regulamento. No exemplo do contrato acima, a descrição do referencial de relato financeiro aplicável pode referir as disposições de relato financeiro do contrato, em vez de fazer qualquer referência às Normas de Relato Financeiro da Jurisdição X.
- A3. Nas circunstâncias descritas no parágrafo A2, o referencial com finalidade especial pode não ser um referencial de apresentação apropriada mesmo que o referencial de relato financeiro em que se baseia seja um referencial de apresentação apropriada. Isto é assim porque o referencial com finalidade especial pode não cumprir todos os requisitos do referencial de relato financeiro estabelecido pelo organismo normalizador autorizado ou reconhecido ou por lei ou regulamento que são necessários para conseguir a apresentação apropriada das demonstrações financeiras.
- A4. As demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial com

finalidade especial podem ser as únicas demonstrações financeiras que uma entidade prepara. Em tais circunstâncias, essas demonstrações financeiras podem ser usadas por utentes que não sejam aqueles para quem o referencial de relato financeiro é concebido. Apesar da distribuição alargada das demonstrações financeiras nessas circunstâncias, as demonstrações financeiras são ainda consideradas demonstrações financeiras com finalidade especial para as finalidades das ISA. Os requisitos dos parágrafos 13 e 14 são concebidos para evitar mal-entendidos acerca da finalidade para que são preparadas as demonstrações financeiras.

Considerações ao Aceitar o Trabalho

Aceitação do Referencial de Relato Financeiro (Ref: Parágrafo 8)

- A5. No caso de demonstrações financeiras com finalidade especial, as necessidades de informação financeira dos utentes são o principal factor na determinação da aceitação do referencial de relato financeiro aplicado na preparação das demonstrações financeiras.
- A6. O referencial de relato financeiro aplicável pode abranger as normas de relato financeiro estabelecidas por uma organização que esteja autorizada ou reconhecida para promulgar normas para demonstrações financeiras com finalidade especial. Nesse caso, essas normas presumir-se-ão aceitáveis para essa finalidade se a organização seguir um processo estabelecido e transparente que envolva deliberação e consideração dos pontos de vista dos interessados relevantes. Em algumas jurisdições, a lei ou um regulamento podem prescrever o referencial de relato financeiro a ser usado pela gerência na preparação de demonstrações financeiras com finalidade especial para um determinado tipo de entidade. Por exemplo, um regulador pode estabelecer disposições de relato financeiro para satisfazer os requisitos desse regulador. Na ausência de indicações em contrário, tal referencial de relato financeiro presume-se aceitável para demonstrações financeiras com finalidade especial preparadas por tal entidade.
- A7. Quando as normas de relato financeiro referidas no parágrafo A6 são suplementadas por requisitos legislativos ou regulamentares, a ISA 210 exige que o auditor determine se existem quaisquer conflitos entre as normas de relato financeiro e os requisitos adicionais, e prescreve as acções a serem tomadas pelo auditor se tais conflitos existirem.⁹
- A8. O referencial de relato financeiro aplicável pode abranger as disposições de relato financeiro de um contrato, ou fontes que não sejam as descritas nos parágrafos A6 e A7. Nesse caso, a aceitação do referencial de relato financeiro nas circunstâncias do trabalho é determinada considerando se o referencial apresenta os atributos normalmente apresentados por referenciais

⁹ ISA 210, parágrafo 18

de relato financeiro aceitáveis conforme descrito no Apêndice 2 da ISA 210. No caso de um referencial com finalidade especial, a importância relativa para um determinado trabalho de cada um dos atributos normalmente apresentados por referenciais de relato financeiro aceitáveis é uma matéria de julgamento profissional. Por exemplo, para fins de estabelecer o valor do activo líquido de uma entidade à data da sua venda, o vendedor e o comprador podem ter aceitado que são apropriadas para as suas necessidades estimativas muito prudentes de abatimentos para contas a receber incobráveis, mesmo que tal informação financeira não seja neutra quando comparada com informação financeira preparada de acordo com um referencial com finalidade geral.

Considerações ao Planear e Executar a Auditoria (Ref: Parágrafo 9)

- A9. A ISA 200 exige que o auditor cumpra com (a) os requisitos éticos relevantes, incluindo os que dizem respeito a independência, relativos a trabalhos de auditoria de demonstrações financeiras, e com (b) todas as ISA relevantes para a auditoria. Também exige que o auditor cumpra cada um dos requisitos de uma ISA, salvo se, nas circunstâncias da auditoria, toda a ISA não é relevante ou o requisito não é relevante porque é condicional e a condição não existe. Em circunstâncias excepcionais, o auditor pode julgar necessário afastar-se de um requisito relevante de uma ISA executando procedimentos de auditoria alternativos para atingir o objectivo desse requisito.¹⁰
- A10. A aplicação de alguns dos requisitos das ISA numa auditoria de demonstrações financeiras com finalidade especial pode exigir considerações especiais pelo auditor. Por exemplo, na ISA 320, os julgamentos acerca de matérias que são materiais para os utentes das demonstrações financeiras são baseados na consideração das necessidades comuns de informação financeira dos utentes como um grupo.¹¹ Porém, no caso de uma auditoria de demonstrações financeiras com finalidade especial, esses julgamentos são baseados na consideração das necessidades de informação financeira dos utentes.
- A11. No caso de demonstrações financeiras com finalidade especial, tais como as preparadas de acordo com os requisitos de um contrato, a gerência pode acordar com os utentes um limiar abaixo do qual as distorções identificadas durante a auditoria não serão corrigidas ou de outra forma ajustadas. A existência de tal limiar não dispensa o auditor do requisito de determinar a materialidade de acordo com a ISA 320 para fins de planeamento e execução da auditoria das demonstrações financeiras com finalidade especial.

¹⁰ ISA 200, parágrafos 14, 18, and 22–23

¹¹ ISA 320, *A Materialidade no Planeamento e Execução de uma Auditoria*, parágrafo 2

- A12. A comunicação com os encarregados da governação de acordo com as ISA baseia-se no relacionamento entre os encarregados da governação e as demonstrações financeiras sujeitas a auditoria, em particular, se os encarregados da governação são responsáveis pela supervisão da preparação dessas demonstrações financeiras. No caso de demonstrações financeiras com finalidade especial, os encarregados da governação podem não ter tal responsabilidade, por exemplo, quando a informação financeira é preparada exclusivamente para uso da gerência. Em tais casos, os requisitos da ISA 260¹² podem não ser relevantes para a auditoria de demonstrações financeiras com finalidade especial, excepto quando o auditor é também responsável pela auditoria das demonstrações financeiras com finalidade geral da entidade ou, por exemplo, acordou com os encarregados da governação da entidade comunicar-lhes as matérias relevantes identificadas durante a auditoria das demonstrações financeiras com finalidade especial.

Considerações sobre Formar uma Opinião e Relatar (Ref: Parágrafo 11)

- A13. O Apêndice a esta ISA contém ilustrações de relatórios dos auditores sobre demonstrações financeiras com finalidade especial.

Alertar Leitores de que as Demonstrações Financeiras São Preparadas de Acordo com um Referencial com Finalidade Especial (Ref: Parágrafo 14)

- A14. As demonstrações financeiras com finalidade especial podem ser úteis para finalidades que não sejam aquelas para que foram destinadas. Por exemplo, um regulador pode exigir que determinadas entidades coloquem as demonstrações financeiras com finalidade especial em registo público. Para evitar mal-entendidos, o auditor alerta os utentes do seu relatório de que as demonstrações financeiras são preparadas de acordo com um referencial com finalidade especial e, por isso, podem não ser convenientes para outra finalidade.

Restrição na Distribuição ou Uso (Ref: Parágrafo 14)

- A15. In addition to the alert required by parágrafo 14, the auditor may consider it appropriate to indicate that the auditor's report is intended solely for the specific users. Depending on the law or regulation of the particular jurisdiction, this may be achieved by restricting the distribution or use of the auditor's report. In these circumstances, the parágrafo referred to in parágrafo 14 may be expanded to include these other matters, and the heading modified accordingly.

¹² ISA 260, *Comunicação com os Encarregados da Governação*

Apêndice

(Ref: Parágrafo A13)

Exemplos de Relatórios de Auditores sobre Demonstrações Financeiras com Finalidade Especial

- Exemplo 1: Um relatório do auditor sobre um conjunto completo de demonstrações financeiras preparadas de acordo com as disposições de relato financeiro de um contrato (para os fins desta ilustração, um referencial de cumprimento).
- Exemplo 2: Um relatório do auditor sobre um conjunto completo de demonstrações financeiras preparadas de acordo com a base de contabilidade fiscal da Jurisdição X (para os fins desta ilustração, um referencial de cumprimento).
- Exemplo 3: Um relatório do auditor sobre um conjunto completo de demonstrações financeiras preparadas de acordo com as disposições de relato financeiro estabelecidas por um regulador (para os fins desta ilustração, um referencial de apresentação apropriada).

Exemplo 1:

As circunstâncias incluem o seguinte:

- As demonstrações financeiras foram preparadas pela gerência da entidade de acordo com as disposições de relato financeiro de um contrato (isto é, um referencial com finalidade especial) para cumprir as disposições desse contrato. A gerência não tem a escolha de referenciais de relato financeiro.
- O referencial de relato financeiro aplicável é um referencial de cumprimento.
- Os termos do trabalho de auditoria reflectem a descrição da responsabilidade da gerência pelas demonstrações financeiras na ISA 210.
- A distribuição e uso do relatório do auditor são restritos.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

[Destinatário Adequado]

Auditamos as demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem o balanço à data de 31 de Dezembro de 20X1 e a demonstração dos resultados, a demonstração de alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa relativas ao exercício então findo e um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa. As demonstrações financeiras foram preparadas pela gerência da Sociedade ABC com base nas disposições de relato financeiro da Secção Z do contrato datado de 1 de Janeiro de 20X1 entre a Sociedade ABC e a Sociedade DEF (“o contrato”).

Responsabilidade da Gerência¹ pelas Demonstrações Financeiras

A gerência é responsável pela preparação e apresentação apropriada destas demonstrações financeiras de acordo com as disposições de relato financeiro da Secção Z do contrato e pelo controlo interno que a gerência determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, quer devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre estas demonstrações financeiras com base na nossa auditoria que foi conduzida de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria. Essas normas exigem que cumpramos requisitos éticos e que planeemos e executemos a nossa auditoria para obter segurança razoável sobre

¹ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal na jurisdição em causa.

se as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material.

Uma auditoria envolve executar procedimentos para obter prova de auditoria acerca das quantias e divulgações das demonstrações financeiras. Os procedimentos seleccionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção material das demonstrações financeiras, quer devido a fraude quer a erro. Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação das demonstrações financeiras pela entidade a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não com a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da entidade. Uma auditoria também inclui avaliar a apropriação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas feitas pela gerência, bem como avaliar a apresentação global das demonstrações financeiras.

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

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras da Sociedade ABC relativas ao ano findo em 31 de Dezembro de 20X1 estão preparadas, em todos os aspectos materiais, de acordo com as disposições de relato financeiro da Secção Z do contrato.

Base de Contabilidade e Restrições na Distribuição e Uso

Sem modificar a nossa opinião, chamamos a atenção para a Nota X às demonstrações financeiras, que descreve a base de contabilidade. As demonstrações financeiras são preparadas para ajudar a Sociedade ABC a cumprir as disposições de relato financeiro do contrato atrás referidas. Em consequência, as demonstrações financeiras podem não ser convenientes para uma outra finalidade. O nosso relatório destina-se exclusivamente à sociedade ABC e Sociedade DEF e não deve ser distribuído ou usado por partes que não sejam a Sociedade ABC e a Sociedade DEF.

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]

Exemplo 2:

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **As demonstrações financeiras foram preparadas pela gerência da entidade de acordo com a base de contabilidade fiscal da Jurisdição X (isto é, um referencial com finalidade especial) para ajudar os sócios a preparar as suas declarações de impostos individuais. A gerência não tem a escolha de referenciais financeiros.**
- **O referencial de relato financeiro aplicável é um referencial de cumprimento.**
- **Os termos do trabalho de auditoria reflectem a descrição da responsabilidade da gerência pelas demonstrações financeiras na ISA 210.**
- **A distribuição do relatório do auditor é restrita.**

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

[Destinatário Apropriado]

Auditámos as demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem o balanço à data de 31 de Dezembro de 20X1 e a demonstração dos resultados do exercício então findo e um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa. As demonstrações financeiras foram preparadas pela gerência usando a base fiscal de contabilidade da Jurisdição X.

Responsabilidade da Gerência² pelas Demonstrações Financeiras

A gerência é responsável pela preparação destas demonstrações financeiras de acordo com a base fiscal de contabilidade da Jurisdição X, e pelo controlo interno que a gerência determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, quer devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre estas demonstrações financeiras com base na nossa auditoria que foi conduzida de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria. Essas normas exigem que cumpramos requisitos éticos e que planeemos e executemos a nossa auditoria para obter segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material.

Uma auditoria envolve executar procedimentos para obter prova de auditoria acerca das quantias e divulgações das demonstrações financeiras. Os procedimentos seleccionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos

² Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal na jurisdição em causa.

de distorção material das demonstrações financeiras, quer devido a fraude ou a erro. Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controle interno relevante para a preparação das demonstrações financeiras da Sociedade a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não com a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controle interno da Sociedade. Uma auditoria também inclui avaliar a apropriação das políticas contábilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas feitas pela gerência, bem como avaliar a apresentação global das demonstrações financeiras.

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

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras da Sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1 estão preparadas, em todos os aspectos materiais, de acordo com [descrever a lei do imposto sobre o rendimento aplicável] da Jurisdição X.

Base de Contabilidade e Restrições na Distribuição e Uso

Sem modificar a nossa opinião, chamamos a atenção para a Nota X às demonstrações financeiras, que descreve a base de contabilidade. As demonstrações financeiras são preparadas para ajudar os sócios da Sociedade ABC a preparar as suas declarações individuais de impostos. Em consequência, as demonstrações financeiras podem não ser convenientes para uma outra finalidade. O nosso relatório destina-se exclusivamente à Sociedade ABC e aos seus sócios e não deve ser distribuído a partes que não sejam a Sociedade ABC ou os seus sócios.

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]

Exemplo 3:

As circunstâncias incluem o seguinte:

- As demonstrações financeiras foram preparadas pela gerência da entidade de acordo com as disposições de relato financeiro estabelecidas por um regulador (isto é, um referencial com finalidade especial) para satisfazer os requisitos desse regulador. A gerência não tem a escolha de referenciais de relato financeiro.
- O referencial de relato financeiro aplicável é um referencial de apresentação apropriada.
- Os termos do trabalho de auditoria reflectem a descrição da responsabilidade da gerência pelas demonstrações financeiras na ISA 210.
- A distribuição ou o uso do relatório do auditor não está restrito.
- O parágrafo de Outras Matérias refere-se ao facto de que o auditor também emitiu um relatório de auditor sobre demonstrações financeiras preparadas pela Sociedade ABC para o mesmo período de acordo com um referencial com finalidade geral.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

[Destinatário Apropriado]

Auditámos as demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem o balanço à data de 31 de Dezembro de 20X1 e a demonstração dos resultados, a demonstração de alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa relativas ao exercício então findo e um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa. As demonstrações financeiras foram preparadas pela gerência com base nas disposições de relato financeiro da Secção Y do Regulamento Z.

Responsabilidade da Gerência³ pelas Demonstrações Financeiras

A gerência é responsável pela preparação e apresentação apropriada destas demonstrações financeiras de acordo com as disposições de relato financeiro da Secção Y do Regulamento Z,⁴ e pelo controlo interno que a gerência determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, quer devido a fraude quer a erro.

³ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal na jurisdição em causa.

⁴ Quando a responsabilidade da gerência é preparar demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada, isto pode ler: “A gerência é responsável pela preparação de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com as disposições de relato financeiro da Secção Y do Regulamento Z, e pelo ...”

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre estas demonstrações financeiras com base na nossa auditoria que foi conduzida de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria. Essas normas exigem que cumpramos requisitos éticos e que planeemos e executemos a nossa auditoria para obter segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material.

Uma auditoria envolve executar procedimentos para obter prova de auditoria acerca das quantias e divulgações das demonstrações financeiras. Os procedimentos seleccionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção material das demonstrações financeiras, quer devido a fraude quer a erro. Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação e apresentação apropriada⁵ pela entidade a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não com a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da entidade.⁶ Uma auditoria também inclui avaliar a apropriação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas feitas pela gerência, bem como avaliar a apresentação global das demonstrações financeiras.

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

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras apresentam de forma apropriada, em todos os aspectos materiais, (ou *dão uma imagem verdadeira e apropriada de*) a posição financeira da Sociedade ABC à data de 31 de Dezembro de 20X1, e (de) o seu desempenho financeiro e seus fluxos de caixa relativos ao ano então findo de acordo com as disposições de relato financeiro da Secção Y do Regulamento Z.

Base de Contabilidade

Sem modificar a nossa opinião, chamamos a atenção para a Nota X às

⁵ No caso da nota de rodapé 4, isto pode ler: “Ao fazer essas avaliações de risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação pela entidade de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada das demonstrações financeiras a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não com a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da entidade.”

⁶ Nas circunstâncias em que o auditor também tem a responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno juntamente com a auditoria das demonstrações financeiras, esta frase seria redigida como segue: “Ao fazer essas avaliações de risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação e apresentação apropriada das demonstrações financeiras a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias”. No caso da nota de rodapé 4, isto pode ler: “Ao fazer essas avaliações de risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação pela entidade de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada das demonstrações financeiras a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias.”

demonstrações financeiras que descreve a base de contabilidade. As demonstrações financeiras são preparadas para ajudar a Sociedade ABC a satisfazer os requisitos do Regulador DEF. Em consequência, as demonstrações financeiras podem não ser convenientes para uma outra finalidade.

Outra Matéria

A Sociedade ABC preparou um conjunto separado de demonstrações financeiras relativas ao ano findo em 31 de Dezembro de 20X1 de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro sobre as quais foi emitido um relatório do auditor separado para os accionistas da Sociedade ABC datado de 31 de Março de 20X2.

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]