

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 510
TRABALHOS DE AUDITORIA INICIAIS – SALDOS DE
ABERTURA

(Aplicável a auditorias de demonstrações financeiras de períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009)

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISA	1
Data de Entrada em Vigor	2
Objectivo	3
Definições	4
Requisitos	
Procedimentos de Auditoria	5–9
Conclusões de Auditoria e Relato	10–13
Application and Other Explanatory Material	
Procedimentos de Auditoria	A1–A7
Conclusões de Auditoria e Relato	A8–A9
Apêndice: Exemplos de Relatórios de Auditoria com Opiniões Modificadas	

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 510, *Trabalhos de Auditoria Iniciais – Saldos de Abertura*, deve ser lida 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. Esta Norma Internacional de Auditoria (ISA) aborda as responsabilidades do auditor relativas aos saldos de abertura num trabalho de auditoria inicial. Além das quantias das demonstrações financeiras, os saldos de abertura incluem matérias que existiam no início do período e que exigem divulgação, como contingências e compromissos. Quando as demonstrações financeiras incluírem informação financeira comparativa, os requisitos e orientação da ISA 710¹ também se aplicam. A ISA 300² inclui requisitos e orientação adicionais respeitantes a actividades anteriores ao começo de uma auditoria inicial.

Data de Entrada em Vigor

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

Objectivo

3. Ao conduzir um trabalho de auditoria inicial, o objectivo do auditor com respeito aos saldos de abertura é obter prova de auditoria suficiente e apropriada sobre se:
 - (a) Os saldos de abertura contêm distorções que afectam materialmente as demonstrações financeiras do período corrente; e
 - (b) As políticas contabilísticas apropriadas reflectidas nos saldos de abertura foram consistentemente aplicadas nas demonstrações financeiras do período corrente ou as alterações a essas políticas estão devidamente contabilizadas e adequadamente apresentadas e divulgadas de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Definições

4. Parágrafo efeito das ISA, são aplicáveis as seguintes definições:
 - (a) Auditor antecessor – O auditor de uma firma de auditoria diferente que auditou as demonstrações financeiras de uma entidade no período anterior e que foi substituído pelo auditor corrente.
 - (b) Saldos de abertura – Os saldos de contas que existem no início do período. Os saldos de abertura baseiam-se nos saldos de fecho do período anterior e reflectem os efeitos de transacções e

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

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

acontecimentos de períodos anteriores e de políticas contabilísticas aplicadas no período anterior. Os saldos de abertura incluem também matérias existentes no início do período e que exigem divulgação, como contingências e compromissos.

- (c) Trabalho de auditoria inicial – Um trabalho em que:
 - (i) As demonstrações financeiras do período anterior não foram auditadas; ou
 - (ii) As demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas por outro auditor, o auditor antecessor.

Requisitos

Procedimentos de Auditoria

Saldos de Abertura

5. O auditor deve ler as demonstrações financeiras mais recentes, se existirem, e o respectivo relatório do auditor antecessor, se existir, procurando a informação relevante parágrafo os saldos de abertura, incluindo divulgações.
6. O auditor deve obter prova de auditoria suficiente e apropriada sobre se os saldos de abertura contêm distorções que afectem materialmente as demonstrações financeiras do período corrente: (Ref: Parágrafos A1–A2)
 - (a) Determinando se os saldos de fecho do período anterior foram correctamente transportados para o período corrente ou, quando apropriado, se foram reexpressos.
 - (b) Determinando se os saldos de abertura reflectem a aplicação de políticas contabilísticas apropriadas; e
 - (c) Executando um ou mais dos seguintes procedimentos: (Ref: Parágrafos A3–A7)
 - (i) Quando as demonstrações financeiras do período anterior tiverem sido auditadas, revisão dos papéis de trabalho do auditor antecessor para obter prova respeitante aos saldos de abertura;
 - (ii) Avaliação sobre se os procedimentos de auditoria executados no período corrente proporcionam prova relevante para os saldos de abertura; ou
 - (iii) Execução de procedimentos de auditoria específicos para obter prova sobre os saldos de abertura.
7. Se o auditor obtiver prova de auditoria de que os saldos de abertura contêm distorções que possam afectar materialmente as demonstrações financeiras do período corrente, deve executar os procedimentos de auditoria adicionais

que forem apropriados nas circunstâncias para determinar o efeito nas demonstrações financeiras do período corrente. Se o auditor concluir que tais distorções existem nas demonstrações financeiras do período corrente, deve comunicá-las ao nível apropriado da gerência e aos encarregados da governação de acordo com a ISA 450.³

Consistência das Políticas Contabilísticas

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

Informação Relevante no Relatório do Auditor Antecessor

9. Se as demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas por um auditor antecessor e houve uma modificação na opinião, o auditor deve apreciar o efeito da matéria que deu origem à modificação ao avaliar os riscos de distorção material nas demonstrações financeiras do período corrente de acordo com a ISA 315.⁴

Conclusões de Auditoria e Relato

Saldos de Abertura

10. Se o auditor não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura, deve expressar uma opinião com reservas ou uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras, conforme apropriado, de acordo com a ISA 705.⁵ (Ref: Parágrafo A8)
11. Se o auditor concluir que os saldos de abertura contêm uma distorção que afecta materialmente as demonstrações financeiras do período corrente e que o efeito dessa distorção não está apropriadamente contabilizado ou não está adequadamente apresentado ou divulgado, deve expressar uma opinião com reservas ou uma opinião adversa, conforme apropriado, de acordo com a ISA 705.

Consistência das Políticas Contabilísticas

12. Se o auditor concluir que:

³ ISA 450, *Avaliação de Distorções Identificadas durante a Auditoria*, parágrafos 8 and 12

⁴ ISA 315, *Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente*

⁵ ISA 705, *Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente*

- (a) as políticas contabilísticas do período corrente não foram consistentemente aplicadas em relação aos saldos de abertura de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável; ou
- (b) uma alteração nas políticas contabilísticas não está apropriadamente contabilizada ou não está adequadamente apresentada ou divulgada de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável,

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

Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Antecessor

13. Se a opinião do auditor antecessor respeitante às demonstrações financeiras do período anterior incluiu uma modificação àquela opinião que continua a ser relevante e material para as demonstrações financeiras do período corrente, o auditor deve modificar a sua opinião sobre as demonstrações financeiras do período corrente de acordo com a ISA 705 e a ISA 710. (Ref: Parágrafo A9)

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Procedimentos de Auditoria

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

- A1. No sector público, podem existir limitações legais ou regulamentares sobre a informação que o auditor corrente pode obter de um auditor antecessor. Por exemplo, se uma entidade do sector público que tenha sido anteriormente auditada por um auditor designado oficialmente (por exemplo, um Auditor do Tribunal de Contas ou outra pessoa devidamente qualificada designada em seu nome) for privatizada, o grau de acesso a papéis de trabalho ou outras informações que o auditor designado oficialmente pode proporcionar a um auditor recém-designado do sector privado pode ser limitado por leis ou regulamentos de confidencialidade ou protecção do segredo. Nas situações em que tais comunicações sejam limitadas, a prova de auditoria poderá ter de ser obtida por outros meios e, se não puder ser obtida prova de auditoria suficiente e apropriada, deve-se tomar em consideração o efeito na opinião do auditor.
- A2. Se o auditor designado oficialmente contratar externamente uma auditoria de uma entidade do sector público a uma firma de auditoria do sector privado e designar uma firma de auditoria que não seja a firma que auditou as demonstrações financeiras da entidade do sector público no período anterior, isso não é geralmente visto como uma alteração de auditores no que respeita ao auditor designado oficialmente. Porém, dependendo da

natureza do acordo de prestação de serviço externo, o trabalho de auditoria pode ser considerado um trabalho de auditoria inicial na perspectiva do auditor do sector privado em termos do cumprimento das suas responsabilidades, pelo que se aplica esta ISA.

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

- A3. A natureza e extensão dos procedimentos de auditoria necessários para obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura dependem de matérias como:
- As políticas contabilísticas aplicadas pela entidade.
 - A natureza dos saldos de contas, classes de transacções e divulgações e os riscos de distorção material nas demonstrações financeiras do período corrente.
 - A importância dos saldos de abertura em relação às demonstrações financeiras do período corrente.
 - Se as demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas e, em caso afirmativo, se a opinião do auditor antecessor foi modificada.
- A4. Se as demonstrações financeiras do período anterior foram auditadas por um auditor antecessor, o auditor poderá ser capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura ao rever os papéis de trabalho do auditor antecessor. Saber se tal revisão proporciona prova de auditoria suficiente e apropriada é influenciado pela competência profissional e independência do auditor antecessor.
- A5. Os requisitos éticos e profissionais relevantes orientam as comunicações do auditor corrente com o auditor antecessor.
- A6. Relativamente a activos e passivos correntes, pode ser obtida alguma prova de auditoria sobre saldos de abertura no quadro dos procedimentos de auditoria do período corrente. Por exemplo, a cobrança (pagamento) de saldos de abertura de contas a receber (contas a pagar) durante o período corrente proporcionará alguma prova de auditoria da sua existência, direitos e obrigações, plenitude e valorização no início do período. No caso dos inventários, porém, os procedimentos de auditoria do período corrente sobre o saldo de fecho dos inventários, proporcionam pouca prova de auditoria respeitante aos inventários existentes no início do período. Por isso, podem ser necessários procedimentos adicionais de auditoria, podendo um ou mais dos seguintes procedimentos proporcionar prova de auditoria suficiente e apropriada:
- Observar uma contagem física actual dos inventários e reconciliá-la com as quantidades do inventário de abertura.

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

Conclusões de Auditoria e Relato

Saldos de Abertura (Ref: Parágrafo 10)

- A8. A ISA 705 estabelece requisitos e proporciona orientação sobre as circunstâncias que podem resultar numa modificação à opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras, o tipo de opinião apropriada nas circunstâncias e o conteúdo do relatório do auditor quando a sua opinião é modificada. A incapacidade do auditor em obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante a saldos de abertura pode resultar numa das seguintes modificações à sua opinião:
- (a) Uma opinião com reservas ou uma escusa de opinião, conforme apropriado nas circunstâncias; ou
 - (b) Salvo se proibido por lei ou regulamento, uma opinião com reservas ou uma escusa de opinião, conforme apropriado, respeitante aos resultados das operações e aos fluxos de caixa, quando relevante, e uma opinião sem modificações respeitante à posição financeira.

O Apêndice inclui exemplos ilustrativos de relatórios do auditor.

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

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

Exemplos de Relatórios de Auditoria com Opiniões Modificadas

Exemplo 1:

As circunstâncias descritas no parágrafo A8(a) incluem:

- O auditor não observou a contagem do inventário físico no início do período corrente e não conseguiu obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura do inventário.
- Os possíveis efeitos da incapacidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada relativamente aos saldos de abertura do inventário são considerados materiais mas não profundos para o desempenho financeiro e para os fluxos de caixa da entidade.¹
- A posição financeira no final do ano está adequadamente apresentada.
- Nesta jurisdição particular, a lei e os regulamentos proíbem o auditor de dar uma opinião com reservas respeitante ao desempenho financeiro e aos fluxos de caixa e uma opinião não modificada respeitante à posição financeira.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

[Destinatário Apropriado]

Relatório sobre as Demonstrações Financeiras²

Auditámos as demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem o balanço em 31 de Dezembro de 20X1 e a demonstração dos resultados, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa relativas ao exercício findo naquela data, bem como um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa.

¹ Se, no julgamento do auditor, os possíveis efeitos forem materiais e profundos para o desempenho financeiro e fluxos de caixa da entidade, o auditor emite uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras e fluxos de caixa.

² O subtítulo “Relatório sobre as Demonstrações Financeiras” é desnecessário nas circunstâncias em que o segundo subtítulo, “Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares”, não seja aplicável.

Responsabilidade da Gerência³ pelas Demonstrações Financeiras

A gerência é responsável pela preparação e apropriada apresentação destas demonstrações financeiras de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro,⁴ e pelo controlo interno que a gerência determine ser necessário para possibilitar a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorções materiais devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressarmos 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 planemos e executemos a auditoria para obter garantia razoável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material.

Uma auditoria envolve a execução de procedimentos para obter prova de auditoria acerca das quantias e divulgações nas demonstrações financeiras. Os procedimentos seleccionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção material das demonstrações financeiras devido a fraude ou a erro. Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação e apresentação apropriada⁵ 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.⁶ Uma auditoria inclui também apreciar a adequação das políticas contabilísticas utilizadas e a razoabilidade das estimativas contabilísticas feitas pela gerência, bem como apreciar a apresentação global das demonstrações financeiras.

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

⁴ Nos casos em que a responsabilidade da gerência é a de preparar demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada, pode ser usada a expressão: “A gerência é responsável pela preparação de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro e pelo...”

⁵ No caso da nota de rodapé 4, pode ser usada a expressão: “Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação pela entidade de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada 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 tenha a responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno, juntamente com a auditoria das demonstrações financeiras, esta frase deve ser redigida como segue: “Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação e apresentação apropriada de demonstrações financeiras pela entidade a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias”. No caso da nota de rodapé 4, pode ser usada a expressão: “Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação pela entidade de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias.”

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

Base para a Opinião com Reservas

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

Opinião com Reservas

Em nossa opinião, excepto quanto aos possíveis efeitos da matéria descrita no parágrafo "Base para a Opinião com Reservas", as demonstrações financeiras apresentam de forma apropriada, em todos os aspectos materiais, a (ou "*dão uma imagem verdadeira e apropriada da*") posição financeira da Sociedade ABC em 31 de Dezembro de 20X1 e o (ou "*do*") seu desempenho financeiro e fluxos de caixa relativos ao exercício findo naquela data de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro.

Outras Matérias

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

Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares

[A forma e conteúdo desta secção do relatório do auditor irá variar de acordo com a natureza das suas outras responsabilidades de relato.]

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]

Exemplo 2:

As circunstâncias descritas no parágrafo A8(b) incluem:

- **O auditor não observou a contagem do inventário físico no início do período corrente e não conseguiu obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura de inventários.**
- **Os possíveis efeitos dessa incapacidade para obter prova de auditoria suficiente e apropriada relativamente aos saldos de abertura do inventário são considerados materiais mas não profundos para o desempenho financeiro e para os fluxos de caixa da entidade.⁷**
- **A posição financeira no final do ano está adequadamente apresentada.**
- **Considera-se apropriada nas circunstâncias uma opinião com reservas respeitante ao desempenho financeiro e fluxos de caixa e uma opinião não modificada em relação à posição financeira.**

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

[Destinatário Apropriado]

Relatório sobre as Demonstrações Financeiras⁸

Auditámos as demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem o balanço em 31 de Dezembro de 20X1 e a demonstração dos resultados, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa relativas ao exercício findo naquela data, bem como um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa.

Responsabilidade da Gerência⁹ pelas Demonstrações Financeiras

A gerência é responsável pela preparação e apropriada apresentação destas demonstrações financeiras de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro,¹⁰ e pelo controlo interno que a gerência determine ser necessário para possibilitar a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorções materiais

⁷ Se, no julgamento do auditor, os possíveis efeitos forem materiais e profundos para o desempenho financeiro e fluxos de caixa da entidade, o auditor emite uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras e fluxos de caixa.

⁸ O subtítulo “Relatório sobre as Demonstrações Financeiras” é desnecessário nas circunstâncias em que o segundo subtítulo, “Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares”, não seja aplicável.

⁹ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal da jurisdição em causa.

¹⁰ Nos casos em que a responsabilidade da gerência é a de preparar demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada, pode ser usada a expressão: “A gerência é responsável pela preparação de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro e pelo...”

devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressarmos 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 planemos e executemos a auditoria para obter garantia razoável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material.

Uma auditoria envolve a execução de procedimentos para obter prova de auditoria acerca das quantias e divulgações nas demonstrações financeiras. Os procedimentos seleccionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção material das demonstrações financeiras devido a fraude ou a erro. Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação e apresentação apropriada¹¹ 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.¹² Uma auditoria inclui também apreciar a adequação das políticas contabilísticas utilizadas e a razoabilidade das estimativas contabilísticas feitas pela gerência, bem como apreciar a apresentação global das demonstrações financeiras.

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

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

Fomos nomeados auditores da sociedade em 30 de Junho de 20X1 e, por isso, não observámos a contagem dos inventários físicos no início do ano. Não nos foi possível através de meios alternativos comprovar de forma satisfatória as quantidades de inventários existentes em 31 de Dezembro de 20X0. Uma vez que os

¹¹ No caso da nota de rodapé 10, pode ser usada a expressão: “Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação pela entidade de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada 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”.

¹² Nas circunstâncias em que o auditor também tenha a responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno, juntamente com a auditoria das demonstrações financeiras, esta frase deve ser redigida como segue: “Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação e apresentação apropriada pela entidade de demonstrações financeiras a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias”. No caso da nota de rodapé 10, pode ser usada a expressão: “Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação pela entidade de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias”.

inventários iniciais entram na determinação do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa, não nos foi possível determinar se teriam sido necessários ajustamentos ao lucro do ano relatado na demonstração dos resultados e aos fluxos de caixa líquidos provenientes das actividades operacionais relatados na demonstração dos fluxos de caixa.

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

Em nossa opinião, excepto quanto aos possíveis efeitos da matéria descrita no parágrafo "Base para a Opinião com Reservas", a demonstração dos resultados e a demonstração dos fluxos de caixa apresentam de forma apropriada, em todos os aspectos materiais, o (ou "*dão uma imagem verdadeira e apropriada do*") desempenho financeiro e os fluxos de caixa da Sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1 de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro.

Opinião sobre a Posição Financeira

Em nossa opinião, o balanço apresenta de forma apropriada, em todos os aspectos materiais, a (ou "*dá uma imagem verdadeira e apropriada da*") posição financeira da Sociedade ABC em 31 de Dezembro de 20X1 de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro.

Outras Matérias

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

Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares

[A forma e conteúdo desta secção do relatório do auditor irá variar de acordo com a natureza das suas outras responsabilidades de relato.]

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]