

經濟財政司司長辦公室

GABINETE DO SECRETÁRIO PARA A ECONOMIA
E FINANÇAS

第68/2004號經濟財政司司長批示

Despacho do Secretário para a Economia
e Finanças n.º 68/2004

經濟財政司司長行使《澳門特別行政區基本法》第六十四條賦予的職權，並根據第23/2004號行政法規第三條（二）項的規定，作出本批示。

一、核准附於本批示公佈的《核數實務準則》，該準則為本批示的組成部分。

二、本批示自公佈翌日起生效。

二零零四年七月二十七日

經濟財政司司長 譚伯源

附件
《核數實務準則》

核數師在從事任何企業或實體的帳目法定審核/覆核以及履行其他職責時應遵循以下程序：

（一）核數業務約定書

（1）核數師接受約定前，應與顧客或被審核實體就核數工作事項的條款達成協議，簽訂核數業務約定書。

（2）核數業務約定書應說明核數工作的目的、範圍、所提供保證的程度及報告的形式，並說明核數師的核數責任和被審核實體管理當局對財務報表所負的責任。

（3）對於延續性的核數約定，核數師應考慮核數業務約定書內的條款是否需要作出修訂，以及是否有需要向顧客或被審核實體提請注意現有的約定條款。

（4）如在核數工作結束前，核數師被要求改為提供較低程度的保證，應考慮此更改約定條款是否適合。

（5）如約定條款有所更改，核數師應與顧客或被審核實體就新條款達成協議。

（6）如沒有適當的理由，核數師不應同意更改約定條款。

Usando da faculdade conferida pelo artigo 64.º da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau, e nos termos da alínea 2) do artigo 3.º do Regulamento Administrativo n.º 23/2004, o Secretário para a Economia e Finanças manda:

1. São aprovadas as Normas Técnicas de Auditoria, que se publicam em anexo ao presente despacho e que dele fazem parte integrante.

2. O presente despacho entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação.

27 de Julho de 2004.

O Secretário para a Economia e Finanças, *Tam Pak Yuen*.

ANEXO

Normas técnicas de auditoria

Os auditores de contas devem observar, no exercício da revisão e certificação legal de contas de quaisquer empresas ou entidades, e no exercício de outras funções na qualidade de auditor de contas, os seguintes procedimentos:

1) Carta de compromisso de auditoria:

(1) Antes de aceitar o compromisso, o auditor e o cliente ou a entidade auditada devem acordar sobre as cláusulas do compromisso relativas ao trabalho de auditoria e assinar a carta de compromisso de auditoria.

(2) A carta de compromisso de auditoria deve indicar o objetivo e o âmbito da auditoria, o nível de segurança a proporcionar e o tipo de relatório a apresentar, bem como a responsabilidade do auditor quanto à auditoria e da administração da entidade auditada quanto às demonstrações financeiras.

(3) Em auditorias recorrentes, o auditor deve considerar se as circunstâncias exigem que os termos do compromisso sejam revistos e se existe necessidade de lembrar ao cliente ou à entidade auditada os termos do compromisso em vigor.

(4) Se, antes da conclusão do trabalho de auditoria, for pedida ao auditor a alteração do compromisso para um que proporcione um nível inferior de segurança, deve o auditor ponderar se é adequado fazê-lo.

(5) Quando forem alteradas as cláusulas do compromisso, o auditor e o cliente ou entidade auditada devem acordar nas novas cláusulas.

(6) O auditor não deve acordar na alteração das cláusulas do compromisso quando não haja justificação razoável para o fazer.

(7) 如核數師未能同意更改約定條款，而又不被允許繼續原來約定的工作時，應解除約定，並考慮基於合同或其他義務是否需要向諸如行政管理機關或股東會等利害關係人報告必須解除約定的情況。

(二) 質量控制

(1) 核數公司和以個人身份執業的核數師應實施質量控制政策和程序，確保所有核數工作均按核數準則執行。

(2) 核數公司和以個人身份執業的核數師應將其質量控制政策和程序通知屬下員工，以便合理地確保其政策和程序獲得理解及貫徹執行。

(3) 核數師應按照核數公司就質量控制所制定的政策和程序，將質量控制程序適當地運用於每項單獨的核數工作。

(三) 工作紀錄

(1) 核數師應適當記錄支持核數意見的重要證據，以及能反映核數工作按核數準則進行的證據。

(2) 核數師應保存充分、完整和詳細的工作底稿，以便於對核數工作的整體理解。

(3) 核數師應在工作底稿內記錄核數工作的計劃、已執行核數程序的性質、時間、範圍和結果，以及從取得的核數證據中得出的結論。

(4) 核數師應採用適當的程序確保工作底稿的保密和安全，並根據實務和法律或專業要求保存工作底稿一段足夠的時間。

(四) 對法律和法規的考慮

(1) 在計劃和執行核數程序，以及在評價和報告核數結果時，核數師應考慮被審核實體違反法律和法規將對財務報表產生重大的影響。

(2) 核數師應以職業謹慎態度計劃和執行核數工作，並充分關注某些可能對被審核實體是否遵守法律和法規產生懷疑的情況和事件。

(3) 為計劃核數工作，核數師應對適用於被審核實體及相關行業的法律和法規，以及被審核實體如何遵守這些法律和法規取得了解。

(7) Se o auditor não concordar com a alteração das cláusulas do compromisso e não lhe for permitido prosseguir o compromisso original, deve rescindir o compromisso e considerar se existe a obrigação, contratual ou de outra natureza, de relatar a outros interessados, tais como o conselho de administração ou a assembleia geral, as circunstâncias que motivaram a respectiva rescisão.

2) Controlo de qualidade:

(1) As sociedades de auditores de contas e os auditores de contas em regime de trabalho independente devem implementar políticas e procedimentos de controlo de qualidade, destinados a assegurar que todos os trabalhos de auditoria sejam realizados de acordo com as respectivas normas.

(2) As políticas e procedimentos de controlo de qualidade adoptados por sociedade de auditores de contas ou auditor de contas em regime de trabalho independente devem ser comunicados ao seu pessoal, de forma a garantir que aquelas políticas e procedimentos são compreendidos e implementados.

(3) O auditor deve implementar os procedimentos de controlo de qualidade que sejam, no contexto das políticas e dos procedimentos da sociedade de auditores de contas, apropriados a cada um dos trabalhos de auditoria, individualmente considerados.

3) Papéis de Trabalho:

(1) O auditor deve documentar apropriadamente as provas que sejam importantes para fundamentar a sua opinião e as provas de que o trabalho de auditoria foi realizado de acordo com as normas de auditoria em vigor.

(2) O auditor deve conservar os papéis de trabalho que sejam suficientemente completos e pormenorizados a proporcionar uma compreensão global do trabalho efectuado.

(3) O auditor deve registar, nos seus papéis de trabalho, informações sobre o planeamento da auditoria, a natureza, data, extensão e resultado dos procedimentos de auditoria executados, bem como as conclusões extraídas das provas de auditoria.

(4) O auditor deve adoptar os procedimentos apropriados a garantirem a confidencialidade e a segurança dos papéis de trabalho, guardando-os por um período suficiente, de acordo com as práticas e os requisitos legais e profissionais.

4) Condicionalismos da aplicação das leis e dos regulamentos:

(1) Ao planear e executar procedimentos de auditoria e ao avaliar e relatar os respectivos resultados, o auditor deve reconhecer que o incumprimento das leis e regulamentos pela entidade auditada pode afectar materialmente as demonstrações financeiras.

(2) O auditor deve planear e executar a auditoria com uma atitude de prudência profissional, prestando a devida atenção a situações ou acontecimentos que o levem a questionar se a entidade auditada está a dar cumprimento às leis e aos regulamentos.

(3) A fim de planear a auditoria, o auditor deve obter um conhecimento geral do enquadramento legal e regulamentar aplicável à entidade auditada e ao sector, e da forma como a entidade está a cumprir esse enquadramento legal.

(4) 在了解法律和法規後，核數師應執行程序，以識別及考慮在編製財務報表時的違反法律和法規的情況，特別應：

- i) 向管理當局查詢被審核實體是否遵守這些法律和法規；
- ii) 檢查與監管機構之間的往來信件。

(5) 核數師應取得被一般公認對確定財務報表內的重大金額和披露內容有影響的法律和法規遵守情況屬充分和適當的核數證據。核數師必須對這些法律和法規具有充分的認識，從而在審核與所記錄金額和所作出的披露有關的認定時，作為考慮的因素。

(6) 核數師應留意為對財務報表形成意見而實施的程序可能會導致發現存在或有的違反法律和法規的情況。

(7) 核數師應取得管理當局的書面聲明，以確定已經披露在編製財務報表時應考慮其影響的所有實際或可能發生的違反法律和法規的情況。

(8) 當核數師發現可能存在違法情況時，應了解該違法行為的性質及發生的情況，並取得其他足夠資料，以便評估對財務報表的可能影響。

(9) 當核數師相信存在違法的情況時，應記錄所發現的事實，並與管理當局討論有關的情況。

(10) 當無法對懷疑的違法情況取得適當的資料時，核數師應考慮缺乏核數證據對核數報告的影響。

(11) 核數師須考慮違法情況對核數工作其他方面的連帶影響，尤其是管理當局聲明的可信性。

(12) 核數師應在可行的情況下儘快將所發現的違法情況通知監事會或行政管理機關，或者取得證據證明他們已適當地獲悉這些情況。

(13) 如核數師斷定違法情況是蓄意和嚴重時，必須儘快將有關發現通知監事會或行政管理機關。

(14) 如核數師懷疑管理層的負責人(包括行政管理機關的成員)亦牽涉在違法情況內，應將有關情況通知被審核實體的其他機構，例如監事會。

(4) Após a obtenção dum conhecimento geral das leis e regulamentos, o auditor deve executar procedimentos que contribuam para a identificação dos casos de incumprimento das leis e regulamentos, em que aquele incumprimento deva ser considerado ao preparar demonstrações financeiras, designadamente:

- i) indagar junto do órgão de administração se a entidade auditada está em conformidade com tais leis e regulamentos;
- ii) inspeccionar a correspondência trocada com as autoridades de supervisão.

(5) O auditor deve obter provas de auditoria suficientes e apropriadas, acerca do cumprimento das leis e regulamentos geralmente conhecidos que tenham efeito na determinação de quantias e de divulgações materialmente relevantes constantes das demonstrações financeiras. O auditor deve ter um conhecimento suficiente dessas leis e regulamentos a fim de os considerar quando examinar as asserções relacionadas com a determinação das quantias a serem registadas e as divulgações a serem feitas.

(6) O auditor deve estar alerta para o facto de os procedimentos, aplicados com a finalidade de formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras, poderem trazer ao seu conhecimento casos possíveis de incumprimento das leis e regulamentos.

(7) O auditor deve obter junto da administração uma declaração escrita de que esta lhe divulgou todos os incumprimentos conhecidos, reais ou possíveis, das leis e dos regulamentos cujos efeitos devessem ser considerados ao preparar as demonstrações financeiras.

(8) Quando o auditor tomar conhecimento de informações respeitantes a um possível caso de incumprimento, deve conhecer a natureza do acto e as circunstâncias em que aquele ocorreu, assim como outras informações adequadas, a fim de avaliar o seu possível efeito sobre as demonstrações financeiras.

(9) Quando o auditor crer que existem incumprimentos, deve documentar tais constatações e discuti-las com a administração da entidade auditada.

(10) Quando não puder obter informação adequada do suposto incumprimento, o auditor deve considerar o efeito da falta de provas no seu relatório.

(11) O auditor deve considerar as implicações do incumprimento em relação a outros aspectos de auditoria, particularmente à credibilidade da declaração subscrita pela administração da entidade auditada.

(12) O auditor deve, logo que possível, comunicar ao conselho fiscal ou ao conselho de administração qualquer incumprimento de que tenha tido conhecimento, ou obter provas de que aqueles estão devidamente informados.

(13) Se o auditor concluir que o incumprimento foi intencional e materialmente relevante, deve comunicá-lo ao conselho fiscal ou ao conselho de administração, sem demora.

(14) Se o auditor suspeitar que os responsáveis pela gestão, incluindo os membros do conselho de administração, estão envolvidos no incumprimento, deve comunicar esse facto aos outros órgãos sociais, caso haja, ao conselho fiscal.

(15) 如核數師斷定違法情況對財務報表有重大的影響，且沒有在財務報表內得到適當的反映，則應發表保留意見或否定意見。

(16) 如核數師遭被審核實體阻撓獲取充分和適當的核數證據，以評估是否已發生或有可能發生對財務報表有重大影響的違法情況時，基於核數範圍受限制，應發表保留意見或無法表示意見。

(17) 如核數師受環境因素的限制而非被審核實體的阻撓，以致無法判斷是否存在違法情況時，應考慮對核數報告的影響。

(18) 當接獲繼任核數師查詢時，原核數師應向其建議是否有任何職業原因而不應接受約定。如被審核實體不允許原核數師與繼任核數師討論有關事宜，應將該事實告知繼任核數師。

(五) 計劃

(1) 核數師應擁有或獲取關於約定事項的充分知識，以識別和了解對約定事項有重大影響的事件、交易和實務。

(2) 核數師應衡量所應用的標準是否適宜用作評價約定事項。

(3) 核數師應制定核數工作的計劃，使核數工作能以有效、合理的方式執行。

(4) 核數師應編製和記錄一份總體核數計劃，說明核數工作的預計範圍和步驟。

(5) 核數師應編製和記錄一份核數程序表，訂明為執行總體核數計劃所需的預定核數程序的性質、時間和範圍。

(6) 在核數過程中，總體核數計劃和核數程序表應因應需要作出修訂或補充。

(六) 風險評估和內部控制

(1) 核數師應充分了解被審核實體的會計制度和內部控制制度，以計劃核數工作及設計有效的核數方法。核數師應運用專業判斷評估核數風險和設計核數程序，以確保將核數風險降至可接受的最低水平。

(2) 在制定總體核數計劃時，核數師應對財務報表整體的固有風險進行評估。在編製核數程序表時，核數師應考慮對固有風險的評估與重要帳戶餘額和交易類別的認定之間的聯繫，又或直接假定這些認定的固有風險為高水平。

(15) Se o auditor concluir que o incumprimento tem um efeito materialmente relevante sobre as demonstrações financeiras, e que não foi devidamente reflectido nas mesmas, deve expressar uma opinião com reservas ou adversa.

(16) Se o auditor for impedido pela entidade auditada de obter provas de auditoria suficientes e apropriadas a avaliar se ocorreu ou é possível ter ocorrido incumprimento que seja materialmente relevante para as demonstrações financeiras, deve expressar uma opinião com reservas ou a impossibilidade de emitir opinião sobre as demonstrações financeiras, devido à limitação do âmbito da auditoria.

(17) Se o auditor não tiver condições para determinar se o incumprimento ocorreu devido a limitações impostas pelas circunstâncias e não pela entidade auditada, deve considerar o efeito de tal facto na elaboração do seu relatório.

(18) Em face da recepção de um pedido de informação solicitado por um auditor proposto, o auditor existente deve informar se há razões profissionais pelas quais o auditor proposto não deva aceitar o compromisso de o substituir. Se a entidade auditada não autorizar o auditor existente a discutir as suas opiniões com o auditor proposto, esse facto deve ser comunicado ao auditor proposto.

5) Planeamento:

(1) O auditor deve possuir ou adquirir conhecimento suficiente sobre a situação do compromisso, de modo a identificar e compreender os acontecimentos, transacções e práticas que possam ter um efeito materialmente relevante sobre o compromisso.

(2) O auditor deve ponderar se os critérios a aplicar são adequados para efeitos da avaliação das situações do compromisso.

(3) O auditor deve planear os trabalhos de auditoria, de forma a que esta seja executada, eficaz e razoavelmente.

(4) O auditor deve elaborar e documentar um plano global de auditoria, que descreva o âmbito e o procedimento previsto para a realização dos trabalhos de auditoria.

(5) O auditor deve elaborar e documentar um programa de auditoria que estabeleça a natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria planeados necessários à implementação do plano global de auditoria.

(6) O plano global de auditoria e o programa de auditoria devem ser revistos ou complementados no decurso do trabalho, sempre que necessário.

6) Avaliações do risco e controlo interno:

(1) O auditor deve obter um conhecimento suficiente dos sistemas contabilístico e de controlo interno da entidade a auditar, de modo a planear os trabalhos de auditoria e projectar um método de auditoria eficaz. O auditor deve usar o seu juízo profissional para avaliar o risco e conceber os procedimentos de auditoria, de forma a assegurar que esse risco seja reduzido a um nível aceitavelmente baixo.

(2) Ao desenvolver o plano global de auditoria, o auditor deve avaliar o risco inerente ao nível das demonstrações financeiras. Ao elaborar o programa de auditoria, o auditor deve relacionar tal avaliação com os saldos de contas e classes de transacções materialmente relevantes ao nível da asserção, ou presumir directamente que aquele risco é elevado quanto à asserção.

(3) 核數師應充分了解被審核實體的會計制度，以識別及理解：

- i) 被審核實體的主要交易類別；
- ii) 引起上述主要交易的發生過程；
- iii) 重要的會計紀錄、原始憑證和財務報表的帳戶；
- iv) 對重要的交易和事項由開始直至列入財務報表為止的會計處理和財務報告過程。

(4) 核數師應充分了解內部控制環境，以評價被審核實體管理當局對內部控制及其重要性的態度、認識和措施。

(5) 核數師應充分了解控制程序，以制定核數計劃。

(6) 經了解會計制度和內部控制制度後，核數師應對各重要帳戶餘額或交易類別的相關認定所涉及的控制風險作出初步評估。

(7) 核數師對財務報表認定的控制風險的初步評估應設為高水平，除非：

- i) 可以識別出能夠預防、發現及糾正重大錯報的相關內部控制；
- ii) 計劃執行符合性測試以支持對風險的評估。

(8) 核數師應在核數工作底稿內記錄：

- i) 對被審核實體的會計制度及內部控制制度的了解；
- ii) 對控制風險的評估。

(9) 核數師應透過符合性測試獲取核數證據，以支持對控制風險的評估。對控制風險的評估越低，核數師就應獲取越多關於會計制度及內部控制制度設計合理及有效運作的證據。

(10) 核數師應根據符合性測試的結果，評估內部控制的設計和運行是否與控制風險的初步評估一致。

(11) 如核數師考慮信賴過往核數工作已執行的程序，應獲取核數證據以支持這種信賴。

(12) 核數師應考慮內部控制是否在整個會計期間內一貫地運作。

(3) O auditor deve obter um conhecimento suficiente do sistema contabilístico da entidade auditada, de forma a identificar e entender:

- i) as principais classes de transacções da entidade auditada;
- ii) como são iniciadas tais transacções;
- iii) os registos contabilísticos, os documentos de suporte e as contas das demonstrações financeiras relevantes; e
- iv) o processo de contabilização e de relatório financeiro, desde a origem das transacções e outros acontecimentos significativos até à sua inclusão nas demonstrações financeiras.

(4) O auditor deve obter um conhecimento suficiente do ambiente de controlo interno, para avaliar a atitude, consciencialização e as acções da administração da entidade auditada no que diz respeito aos controlos internos e à sua importância.

(5) O auditor deve obter um conhecimento suficiente dos procedimentos de controlo para elaborar o plano de auditoria.

(6) Após obter um conhecimento dos sistemas contabilístico e de controlo interno, o auditor deve fazer uma avaliação preliminar do risco de controlo, a nível da asserção, relativamente a cada saldo de conta ou classe de transacções materialmente relevantes.

(7) A avaliação preliminar do risco de controlo de uma asserção de demonstração financeira deve ser fixada num nível elevado, a menos que o auditor:

- i) Seja capaz de identificar os controlos internos que sejam susceptíveis de prevenir, detectar e corrigir erros materialmente relevantes;
- ii) planeie a execução de testes de controlo para fundamentar a avaliação.

(8) O auditor deve documentar nos papéis de trabalho de auditoria:

- i) o conhecimento que obteve dos sistemas contabilístico e de controlo interno da entidade auditada; e
- ii) a avaliação do risco de controlo.

(9) O auditor deve obter provas de auditoria, através de testes de controlo, para fundamentar a avaliação do risco de controlo. Quanto mais baixa for a avaliação do risco de controlo, mais provas deve o auditor obter de que os sistemas contabilístico e de controlo interno estão convenientemente concebidos e funcionam eficazmente.

(10) Baseado nos resultados dos testes de controlo, o auditor deve avaliar se os controlos internos estão concebidos e a funcionar como contemplados na avaliação preliminar do risco de controlo.

(11) Antes de confiar em procedimentos levados a efeito em anteriores trabalhos de auditoria, o auditor deve obter provas de auditoria que fundamentem esta confiança.

(12) O auditor deve considerar se os controlos internos estiveram ou não em funcionamento durante todo o período contabilístico.

(13) 在終結核數工作前，核數師應根據實質性測試的結果及其他核數證據，考慮是否可以最終確認對控制風險的評估。

(14) 在確定實質性測試的性質、時間和範圍，以便將核數風險降低至可接受水平時，核數師應考慮對固有風險和控制風險的評估。

(15) 無論固有風險和控制風險的評估結果如何，核數師都應對各重要帳戶餘額和交易類別進行實質性測試。

(16) 對固有風險和控制風險評估的水平越高，核數師就應從執行實質性測試中獲取越多核數證據。當核數師認為對財務報表某一重要帳戶餘額或交易類別認定的發現風險不能降低至可接受的水平時，應發表保留意見或無法表示意見。

(17) 當核數師注意到會計制度和內部控制制度的設計或運作上存在重要的缺陷時，應儘快通知管理當局。

(七) 核數證據

(1) 核數師應取得充分和適當的核數證據，以便從中得出合理的結論，作為核數意見的基礎。

(2) 核數證據是指核數師在執行核數職務的過程中，為形成核數意見而收集的證據。

(3) 核數證據可透過執行符合性測試或實質性測試取得。

(4) 核數師在執行符合性測試或實質性測試時，可採用抽樣方式進行。

(5) 透過符合性測試獲取核數證據時，核數師應考慮證據的充分性和適當性，以支持其對控制風險的評估。

(6) 透過實質性測試獲取核數證據時，核數師應考慮透過這些測試取得的證據以及透過符合性測試取得的任何證據的充分性和適當性，以支持財務報表的認定。

(7) 核數師可運用以下方法獲取核數證據：

i) 檢查；

ii) 觀察；

iii) 查詢及函證；

iv) 計算；

v) 分析性覆核。

(13) Antes da conclusão da auditoria, o auditor, baseado nos resultados de procedimentos substantivos e de outras provas de auditoria, deve tomar em consideração se se confirma ou não a avaliação do risco de controlo.

(14) O auditor deve tomar em consideração os níveis avaliados dos riscos inerentes e de controlo, ao determinar a natureza, data e extensão dos procedimentos substantivos, necessários para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável.

(15) Independentemente da avaliação dos riscos inerente e de controlo, o auditor deve executar procedimentos substantivos relativos a saldos de contas e classe de transacções materialmente relevantes.

(16) Quanto maior for a avaliação dos riscos inerente e de controlo, mais provas de auditoria deve o auditor obter a partir da execução de procedimentos substantivos. Quando o auditor determinar que o risco de detecção de uma asserção de demonstração financeira relativa a um saldo de conta ou classe de transacções materialmente relevantes não pode ser reduzido a um nível aceitavelmente baixo, deve expressar uma opinião com reservas ou a impossibilidade de emitir opinião.

(17) O auditor deve levar ao conhecimento da administração, com a maior brevidade possível, os pontos fracos e materialmente relevantes na concepção ou funcionamento dos sistemas contabilístico e de controlo interno, com que se tenha deparado.

7) Provas de auditoria:

(1) O auditor deve obter provas de auditoria suficientes e apropriadas, a fim de estar em condições de extrair conclusões razoáveis sobre as quais vai basear a sua opinião de auditoria.

(2) Constituem provas de auditoria as provas obtidas pelo auditor no exercício das suas funções, destinadas a formar a sua opinião.

(3) As provas de auditoria podem ser obtidas através de testes de controlo ou procedimentos substantivos.

(4) Na execução dos testes de controlo e dos procedimentos substantivos, o auditor pode utilizar a amostragem.

(5) Ao obter provas de auditoria a partir de testes de controlo, o auditor deve considerar se essas provas são suficientes e apropriadas a fundamentar a sua avaliação do risco de controlo.

(6) Ao obter provas de auditoria através de procedimentos substantivos, o auditor deve considerar se as provas resultantes desses procedimentos, juntamente com quaisquer provas obtidas a partir de testes de controlo, são suficientes e apropriadas a fundamentar as asserções de demonstração financeira.

(7) O auditor pode obter provas de auditoria através dos seguintes métodos:

i) inspecções;

ii) observações;

iii) informações e confirmações;

iv) cálculos;

v) revisões analíticas.

(8) 如無法取得充分和適當的核數證據，核數師應發表保留意見或無法表示意見。

(八) 期後事項

(1) 核數師應考慮直至核數報告日止發生的期後事項的影響。

(2) 如核數師了解到所發生的期後事項對財務報表及核數師的結論有重大影響，則應考慮財務報表是否適當地反映這些事項，或這些事項應否在核數報告中作出適當的揭示。

(3) 期後事項可歸納為以下三類：

i) 對被審核的財務報表有直接且重大影響的事項；

ii) 對財務報表沒有直接影響，但因其重要性須予以披露的事項，諸如在結帳日前已發生且獲悉的事項，特別是那些使公司面臨風險、可能損害公司發展或在極大範圍內限制公司正常經營活動的事項，或甚至涉及到違法或違規的事項；

iii) 對財務報表既無直接也無間接影響的事項，對這類事項一般並不要求作出披露。

(九) 管理當局的聲明

(1) 核數師應向被審核實體管理當局獲取適當的聲明。

(2) 核數師應取得證據以確定被審核實體管理當局了解其對財務報表是否根據有關的會計原則編製承擔責任。

(3) 如合理確信不存在其他充分和適當的核數證據，核數師應就對財務報表具有重大影響的事項向被審核實體管理當局獲取書面聲明。

(4) 當管理當局的聲明與其他核數證據相矛盾時，核數師必須調查有關的情況，必要時，應重新考慮管理當局其他聲明的可信性。

(5) 如管理當局拒絕就核數師認為必要的項目提供聲明，核數師應將其視為核數範圍受到限制，並發表保留意見或無法表示意見。

(十) 利用專家的工作

(1) 當利用專家協助收集和評價核數證據時，核數師應確信該專家具有相關事項的適當知識，同時核數師應認識有關的事項，以便確定所取得的證據是否充分和適當。

(8) Se não for capaz obter provas de auditoria suficientes e apropriadas, o auditor deve expressar uma opinião com reservas ou a impossibilidade de emitir opinião.

8) Acontecimentos posteriores:

(1) O auditor deve ter em consideração os acontecimentos ocorridos em momento posterior à data do relatório de auditoria.

(2) Quando o auditor tomar conhecimento de acontecimentos posteriores que materialmente afectem as demonstrações financeiras e as suas conclusões, deve ponderar se esses acontecimentos foram devidamente reflectidos nas demonstrações financeiras ou se devem ser divulgados no relatório de auditoria.

(3) Os acontecimentos posteriores podem classificar-se em três categorias:

i) Os que têm uma directa e significativa incidência nas demonstrações financeiras sujeitas à auditoria;

ii) Os que não afectam directamente as demonstrações financeiras, mas que, pela sua importância, devem ser divulgados, tal como aconteceria se fossem conhecidos antes do encerramento das contas, designadamente os que ponham em risco a existência da empresa, os que possam prejudicar o seu desenvolvimento ou condicionem, em grande extensão, a sua normal actividade, ou os que impliquem violação da lei ou dos estatutos;

iii) Os que não afectam, nem directa nem indirectamente, as demonstrações financeiras e que normalmente não exigiriam divulgação.

9) Declaração subscrita pela administração:

(1) O auditor deve obter junto da administração da entidade auditada as informações que entenda necessárias.

(2) O auditor deve obter prova de que a administração da entidade auditada reconhece a sua responsabilidade na preparação das demonstrações financeiras, de acordo com os respectivos princípios contabilísticos.

(3) O auditor deve obter declaração subscrita pela administração da entidade auditada relativa aos assuntos materialmente relevantes para as demonstrações financeiras quando houver razões para crer que não existem outras provas de auditoria suficientes e apropriadas.

(4) Se uma declaração subscrita pela administração for contrariada por outras provas de auditoria, o auditor deve investigar as circunstâncias e, quando necessário, reconsiderar a credibilidade de outras declarações feitas pela administração.

(5) Se a administração se recusar a subscrever uma declaração que o auditor considera necessária, tal constitui uma limitação ao âmbito da auditoria e o auditor deve expressar uma opinião com reservas ou a impossibilidade de emitir opinião.

10) Utilização do trabalho de um perito:

(1) Quando for utilizado um perito na recolha e avaliação da prova de auditoria, o auditor deve, por um lado, conhecer a matéria e, por outro, assegurar que o perito possui conhecimento adequado sobre a matéria, a fim de determinar que foi obtida prova suficiente e apropriada.

(2) 當利用專家參與工作時，核數師應對相關工作及事項的內容有相當程度的參與及了解，以便能對所形成的結論承擔責任。

(3) 當利用專家參與工作時，核數師必須取得充分和適當的證據，以確信專家的工作與核數工作的目標相符。

(十一) 利用其他核數師的工作

(1) 核數師應考慮其自身的參與是否足夠擔任主審核數師。

(2) 當主審核數師利用其他核數師的工作時，應確定其他核數師的工作對該核數工作的影響。

(3) 計劃利用其他核數師的工作時，主審核數師應考慮其他核數師在該特定工作範圍的專業勝任能力。

(4) 主審核數師應實施核數程序，以獲取充分和適當的核數證據，確定其他核數師的工作符合主審核數師在特定工作範圍內定立的目標。

(5) 主審核數師應考慮其他核數師的重大發現。

(6) 當其他核數師知悉主審核數師將利用其工作時，應與主審核數師合作。

(7) 如無法利用其他核數師的工作，且無法就其他核數師所審核部分的財務資料實施充分的追加程序，主審核數師應以核數範圍受到限制為理由，發表保留意見或無法表示意見。

(8) 如主審核數師的意見是以其他核數師對財務報表各個部分的意見為基礎，應在其報告內清楚說明這一事實，並指明由其他核數師審核的財務報表部分。

(十二) 核數報告

(1) 核數師應覆核和評價從獲得的核數證據中得出的結論，以此作為對財務報表發表意見的基礎。

(2) 核數報告必須以書面的形式清楚闡述對財務報表的總體意見。

(3) 核數報告應包括適當的標題。

(4) 核數報告應按照約定情況及相關規定的要求，送交委託人或指定的其他人士。

(2) Quando for envolvido um perito, o auditor deve ter um nível de envolvimento no trabalho e um conhecimento da matéria relativamente à qual tenha sido utilizado o trabalho do perito suficiente para o habilitar a aceitar a responsabilidade de expressar uma conclusão.

(3) Quando um perito estiver envolvido, o auditor deve obter provas de auditoria suficientes e apropriadas de que o trabalho do perito é adequado às finalidades do trabalho de auditoria.

11) Utilização do trabalho de outros auditores:

(1) O auditor deve considerar se a sua própria participação no trabalho de auditoria é suficiente para lhe permitir actuar como primeiro auditor.

(2) Quando o primeiro auditor utilizar o trabalho de um outro auditor, deve determinar de que forma esse trabalho afectará a auditoria.

(3) Quando planear utilizar o trabalho de um outro auditor, o primeiro auditor deve considerar a competência profissional deste auditor no contexto da missão específica.

(4) O primeiro auditor deve aplicar procedimentos de auditoria para obter provas de auditoria suficientes e apropriadas que provem que o trabalho do outro auditor corresponde às finalidades do primeiro auditor, no contexto da missão específica.

(5) O primeiro auditor deve tomar em consideração as constatações mais significativas da auditoria efectuada pelo outro auditor.

(6) O outro auditor, conhecendo o contexto em que o primeiro auditor vai utilizar o seu trabalho, deve cooperar com o primeiro auditor.

(7) Quando o primeiro auditor concluir que o trabalho de um outro auditor não pode ser utilizado e não teve possibilidade de aplicar procedimentos suplementares suficientes relativos às informações financeiras da componente auditada pelo outro auditor, deve expressar uma opinião com reservas ou a impossibilidade de emitir opinião, devido a uma limitação do âmbito da auditoria.

(8) Quando o primeiro auditor basear a sua opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras, tomadas como um todo, na opinião formada por um outro auditor relativamente às demonstrações financeiras de um ou mais componentes, deve declarar claramente este facto no seu relatório, indicando a ordem de grandeza da porção das demonstrações financeiras que foram examinadas pelo outro auditor.

12) Relatório de auditoria:

(1) O auditor deve rever e avaliar as conclusões extraídas das provas de auditoria obtidas, por forma a poder expressar opinião sobre as demonstrações financeiras, tomadas como um todo.

(2) O relatório de auditoria deve exprimir, de forma clara e por escrito, a opinião global sobre as demonstrações financeiras.

(3) O relatório de auditoria deve ter um título apropriado.

(4) O relatório de auditoria deve ser dirigido ao mandante ou outra pessoa a nomear, conforme exigido pelas circunstâncias do compromisso e respectivos regulamentos.

(5) 核數報告應識別所審核的被審核實體的財務報表，包括財務報表的日期和期間。

(6) 核數報告中應包括一段闡述被審核實體管理當局對財務報表負責的說明，以及一段聲明核數師的責任只是以核數工作為基礎就財務報表發表意見的說明。

(7) 核數報告應說明核數的範圍，並表明核數是按核數準則進行。

(8) 核數報告應包括一段說明該核數工作經過適當的計劃和實施，以合理確信財務報表不存在重大誤報。

(9) 核數報告內應詳述核數工作包括以下方面：

i) 在測試的基礎上，核查支持財務報表內的金額及披露內容的證據；

ii) 評價編製財務報表所採用的會計原則；

iii) 評價管理當局在編製財務報表時所作的重大估計；

iv) 評價財務報表的整體內容。

(10) 核數報告中應說明核數工作為核數師的意見提供合理的基礎。

(11) 核數報告的意見段應清楚指明編製財務報表所採用的會計原則，並說明財務報表是否根據該原則編製且提供真實及公允的內容。

(12) 核數師應以核數工作完成的日期作為核數報告的日期。

(13) 由於核數師的責任是對由管理當局編製的財務報表發表報告，所以核數報告的日期，應在管理當局簽署及提交財務報表日與股東會會議召集書的公佈或發出日之間。

(14) 核數師應在其報告內標明其工作地址。

(15) 核數報告應由負責的核數師簽署，或由負責核數工作的合夥人代表核數公司簽署。

(16) 如核數師斷定財務報表是根據規定的會計原則編製，提供真實及公允的內容，應發表無保留意見。

(5) O relatório de auditoria deve identificar as demonstrações financeiras que tenham sido auditadas, incluindo a data e o período abrangidos pelas demonstrações financeiras.

(6) O relatório de auditoria deve incluir uma declaração de que as demonstrações financeiras são da responsabilidade da administração da entidade auditada e uma declaração de que a responsabilidade do auditor é a de expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras baseada na auditoria.

(7) O relatório de auditoria deve descrever o âmbito da auditoria, declarando que a auditoria foi efectuada de acordo com as normas de auditoria.

(8) O relatório de auditoria deve incluir uma declaração de que aquela foi devidamente planeada e executada, de forma a garantir razoavelmente a inexistência de distorções materialmente relevantes nas demonstrações financeiras.

(9) O relatório de auditoria deve descrever os trabalhos de auditoria, designadamente:

i) o exame, numa base de teste, da prova que suporta as quantias e as divulgações das demonstrações financeiras;

ii) a avaliação dos princípios contabilísticos usados na preparação das demonstrações financeiras;

iii) a avaliação das estimativas significativas feitas pela administração da entidade auditada na preparação das demonstrações financeiras; e

iv) a avaliação do conteúdo global das demonstrações financeiras.

(10) O relatório de auditoria deve incluir uma declaração segundo a qual a auditoria constitui uma base razoável para a emissão da opinião do auditor.

(11) O parágrafo de opinião do relatório de auditoria deve declarar, de uma forma clara, os princípios contabilísticos adoptados na preparação das demonstrações financeiras, esclarecendo se aquelas foram preparadas com base nos referidos princípios e apresentam um conteúdo verdadeiro e apropriado.

(12) O auditor deve datar o relatório de auditoria com referência à data da conclusão da auditoria.

(13) Uma vez que a responsabilidade do auditor é a de elaborar um relatório sobre as demonstrações financeiras preparadas pela administração da entidade, o relatório deve ser datado entre o dia da assinatura e apresentação das demonstrações financeiras pela administração e o do envio ou publicação da convocatória da assembleia geral.

(14) O auditor deve indicar o endereço do seu escritório no relatório.

(15) O relatório de auditoria deve ser assinado pelo auditor responsável ou, se for esse o caso, pelo sócio responsável pela auditoria, em representação da sociedade de auditores de contas.

(16) Uma opinião sem reservas deve ser expressa quando o auditor concluir que as demonstrações financeiras apresentam um conteúdo verdadeiro e apropriado, de acordo com os princípios contabilísticos estabelecidos.

(17) 核數師應在核數報告內增加段落，說明被審核實體持續經營方面所出現的重大問題。

(18) 如存在(持續經營方面以外的)重大不確定事項，而該事項的最終結果取決於未來的事件，且將影響到財務報表，則核數師應考慮在核數報告內增加段落，說明有關事項。

(19) 如核數師認為不能發表無保留意見，但與管理當局的分歧或核數範圍受到限制的影響的重要性及廣泛性未至於需要發表否定意見或無法表示意見時，則應發表保留意見。保留意見應使用“除……之外”的句式，說明持保留意見的相關事項。

(20) 如核數範圍受到限制的可能影響相當重大和廣泛，使核數師因不能取得充分和適當的核數證據而無法對財務報表發表意見，則核數師應發表無法表示意見。

(21) 如核數師與管理當局的分歧對財務報表的影響相當重要和廣泛，致使核數師確信在報告中發表保留意見並不適合於揭示財務報表的誤導和不完整，則核數師應發表否定意見。

(22) 當核數師發表無保留意見以外的其他意見時，應在報告中清楚說明所有原因，並在可能的情況下，說明對財務報表內的金額可能產生的影響。

(23) 如核數師的工作範圍受到限制，因而需要發表保留意見或無法表示意見，則核數師應在報告中說明這些限制，並指明如不存在這些限制時對財務報表的可能調整。

(24) 如核數師與管理當局的分歧對財務報表的影響重大，核數師應發表保留意見或否定意見。

(17) O auditor deve adicionar um parágrafo no relatório de auditoria para indicar aspectos importantes, respeitantes à continuidade da actividade da entidade.

(18) Se existir uma incerteza significativa (que não tenha a ver com a continuidade da actividade), cuja resolução esteja dependente de acontecimentos futuros, e que possa afectar as demonstrações financeiras, o auditor deve adicionar um parágrafo no seu relatório para indicar esses aspectos.

(19) Uma opinião com reservas deve ser expressa quando o auditor concluir que não é possível expressar uma opinião sem reservas, mas que o efeito de um qualquer desacordo com a administração ou qualquer limitação no âmbito da auditoria não é materialmente relevante e profundo que implique a emissão de uma opinião adversa ou a impossibilidade de emitir opinião. Uma opinião com reservas deve ser expressa como sendo «excepto quanto» aos efeitos da matéria com que se relaciona a reserva.

(20) A impossibilidade de emitir opinião deve ser expressa quando o possível efeito de uma limitação do âmbito da auditoria é tão relevante e amplo, do ponto de vista material, que o auditor não está em condições de obter provas de auditoria suficientes e apropriadas e, por conseguinte, é incapaz de expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras.

(21) Uma opinião adversa deve ser expressa quando o efeito de um desacordo entre o auditor e a administração é tão relevante e profundo, do ponto de vista material, para as demonstrações financeiras, que o auditor conclui que a emissão de uma opinião com reservas não é suficiente para divulgar a natureza errónea ou incompleta das demonstrações financeiras.

(22) Sempre que o auditor expresse uma opinião que não seja sem reservas, deve descrever claramente no relatório todas as razões substantivas e, se possível, uma quantificação do(s) possível(eis) efeito(s) sobre as demonstrações financeiras.

(23) Quando existir uma limitação no âmbito do trabalho do auditor que exija a expressão de uma opinião com reservas ou a impossibilidade de emitir opinião, o auditor deve descrever no seu relatório essa limitação e indicar os possíveis ajustamentos às demonstrações financeiras, caso a limitação não tivesse existido.

(24) Se as divergências entre o auditor e a administração da entidade auditada forem materialmente relevantes no que se refere às demonstrações financeiras, o auditor deve expressar uma opinião com reservas ou uma opinião adversa.