

澳門特別行政區
第 23/2004 號行政法規

REGIÃO ADMINISTRATIVA ESPECIAL
DE MACAU

Regulamento Administrativo n.º 23/2004

核准《核數準則》

Aprovação das normas de auditoria

行政長官根據《澳門特別行政區基本法》第五十條(五)項，經徵詢行政會的意見，制定本行政法規。

O Chefe do Executivo, depois de ouvido o Conselho Executivo, decreta, nos termos da alínea 5) do artigo 50.º da Lei Básica da Região Administrativa Especial de Macau, para valer como regulamento administrativo, o seguinte:

第一條

核准

Artigo 1.º

Aprovação

核准附於本行政法規公佈的《核數準則》，該準則為本行政法規的組成部分。

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

第二條

適用範圍

Artigo 2.º

Âmbito de aplicação

一、第一條所指的《核數準則》強制適用於登錄在由核數師暨會計師註冊委員會編製的名單上的核數師及核數公司。

1. As Normas de Auditoria, referidas no artigo 1.º, são de aplicação obrigatória a todos os auditores e sociedades de auditores de contas que se encontrem inscritos em lista organizada pela Comissão de Registo dos Auditores e dos Contabilistas.

二、十一月一日第71/99/M號法令核准的《核數師通則》第二十條所指的核數師專責公共利益職務包括：

2. O exercício, pelos auditores de contas, das funções exclusivas de interesse público a que se refere o artigo 20.º do Estatuto dos Auditores de Contas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 71/99/M, de 1 de Novembro, compreende:

(一) 對企業或其他實體的帳目進行法定審核，是指透過形成和表達意見的技術方法，對財務報表是否根據法律規定，真實和公允地顯示出企業財產、財務狀況及經營結果發出有關報告書或意見書；

1) A revisão legal de contas de empresas ou de outras entidades, como meio técnico de formar opinião e exprimir a convicção sobre se as demonstrações financeiras apresentam, de forma verdadeira e apropriada, o património, a situação financeira e os resultados das operações da empresa, em conformidade com as disposições legais, com vista à emissão do respectivo relatório ou parecer;

(二) 對企業或其他實體的帳目進行法定覆核，無論是按照法律規定指派核數師或核數公司取代內部監察機關，還是在內部監察機關內安插核數師或核數公司，其目的是透過對企業或其他實體的帳目進行法定證明，披露管理及帳目的監察結果以及法律及章程的遵守情況。

2) A certificação legal de contas de empresas ou de outras entidades, exercida por auditores de contas ou sociedades de auditores de contas, em substituição dos órgãos internos de fiscalização, a designar nos termos da lei em vigor, ou exercida por auditores de contas ou sociedades de auditores de contas, incluídos nos órgãos internos de fiscalização, em conformidade com a lei em vigor, a qual visa dar conhecimento do resultado da fiscalização das contas e da gestão, bem como do cumprimento das disposições legais e estatutárias, mediante a respectiva certificação legal das contas.

三、以核數師身份履行其他職責時，亦應遵守上條所述準則內適用的原則及規定。

3. O exercício de outras funções na qualidade de auditor de contas deverá igualmente respeitar os princípios e preceitos contidos nas normas a que se refere o artigo anterior, quando aplicáveis.

第三條
適用規定

核數師對任何企業或實體的帳目進行法定審核 / 覆核以及履行其他職責時，除遵守其他適用法例外，必須遵循：

- (一) 載於本行政法規附件的《核數準則》內的原則及規定；
- (二) 經濟財政司司長批示核准的《核數實務準則》內的程序、指引及說明。

第四條
修正

《核數準則》須在開始生效之日起三年內予以檢討，為此應收集在適用該準則時所獲得的對引入修改屬必需的有用資料。

第五條
職業道德守則

《職業道德守則》由核數師暨會計師註冊委員會負責擬定，並以行政法規核准。

第六條
生效

本行政法規自二零零四年八月一日起生效。

二零零四年七月六日制定。

命令公佈。

行政長官 何厚鏞

附件
《核數準則》

一、一般原則

(一) 獨立核數的目的是對被審核實體財務報表的合法性、公允性及會計處理方法的一貫性發表意見。

(二) 核數意見應合理地讓財務報表使用者了解已審核財務報表的可靠程度，但不應被認為是對被審核實體持續經營能力及其經營效率所作的承諾。

Artigo 3.º
Normas aplicáveis

Na revisão e certificação legal de contas de quaisquer empresas ou entidades, bem como no exercício de outras funções na qualidade de auditor, devem os auditores de contas, respeitar, sem prejuízo do disposto na demais legislação aplicável:

- 1) Os princípios e preceitos contidos nas Normas de Auditoria, anexas ao presente regulamento administrativo;
- 2) Os procedimentos, recomendações e especificações contidos nas normas técnicas de auditoria, aprovadas por despacho do Secretário para a Economia e Finanças.

Artigo 4.º
Revisão

As Normas de Auditoria estão sujeitas a revisão no prazo de três anos a contar da data da sua entrada em vigor, devendo para o efeito ser recolhidos todos os elementos que se revelem úteis à introdução das alterações necessárias.

Artigo 5.º

Regulamento de Ética e Deontologia Profissional

Compete à Comissão de Registo dos Auditores e dos Contabilistas a elaboração do projecto do Regulamento de Ética e Deontologia Profissional, a ser aprovado por regulamento administrativo.

Artigo 6.º

Entrada em vigor

O presente regulamento administrativo entra em vigor no dia 1 de Agosto de 2004.

Aprovado em 6 de Julho de 2004.

Publique-se.

O Chefe do Executivo, *Ho Hau Wah*.

ANEXO

Normas de Auditoria

1. Princípios gerais:

1) O objectivo de uma auditoria independente consiste em expressar uma opinião sobre a legalidade e a razoabilidade das demonstrações financeiras da entidade auditada e a consistência do seu tratamento contabilístico.

2) A opinião de auditoria deve proporcionar ao utilizador das demonstrações financeiras auditadas um nível de segurança aceitável, mas não deve ser assumida como garantia da eficiência ou da eficácia com que a entidade auditada conduziu a sua actividade, nem da respectiva capacidade para o exercício contínuo daquela.

(三) 核數師應對其發表的核數意見負責，但核數師在形成這些意見時可利用其他核數師或專家的工作。

(四) 編製財務報表是被審核實體管理當局的責任，該等報表應真實和公允地反映被審核實體的財務狀況、經營結果及現金流量。管理當局亦負有選擇適合的會計政策和維持適當內部控制制度的責任。核數師應要求管理當局提交聲明，確認其對被審核財務報表中的各項認定和在核數期間所提供的資料負責。

(五) 擔任核數工作的核數師必須具有相關知識及經驗，並接受過適當的專業培訓，具備相應的分析及判斷能力。

(六) 核數師在執行工作時，應勤奮敬業，遵守職業道德方面的規定，尤其是堅守獨立、客觀、公正、保密和職業謹慎原則的規定。

二、外勤工作準則

(一) 核數師在接受約定前，應了解被審核實體的基本情況，並考慮自身能力和能否保持獨立性，初步評估核數風險，以確定是否接受約定。

(二) 核數師應與顧客或被審核實體就核數工作的有關內容進行商議，簽訂核數業務約定書。

(三) 核數師應制定核數工作計劃，使核數工作能以有效、合理的方式執行。核數計劃應根據核數過程中的情況變化，及時修改或補充。

(四) 核數師應充分了解被審核實體的業務情況、會計制度和內部控制制度，以便制定核數計劃和設計有效的核數程序。

(五) 核數師應研究和評價被審核實體的內部控制制度，以確定實質性測試的性質、範圍和時間。

(六) 核數師應考慮重要性與核數風險之間的關係，運用專業判斷以確定核數風險。

(七) 核數師在計劃及執行核數工作時，應保持職業謹慎態度，關注發生舞弊行為及違法情況的風險。

(八) 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。

(九) 核數師應對核數工作進行適當的紀錄，形成核數工作底稿。

3) O auditor é responsável pela opinião que expressa, podendo contudo, para a formação dessa opinião, recorrer ao trabalho de outros auditores ou de peritos.

4) Sendo da responsabilidade da administração da entidade auditada a preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, o resultado das operações e os fluxos de caixa da entidade, bem como a adopção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado, deve o auditor solicitar àquele órgão que subscreva uma declaração reconhecendo tal responsabilidade, e confirmando as asserções contidas nas demonstrações financeiras e as informações que prestou no decurso da auditoria.

5) O auditor que realize um trabalho de auditoria deve possuir conhecimento, experiência, formação profissional apropriada e capacidade de análise e julgamento.

6) O auditor deve realizar o seu trabalho com diligência e zelo profissional e cumprir as disposições em matéria de ética e deontologia profissional, designadamente no tocante à independência, objectividade, integridade, sigilo e prudência profissional.

2. Normas relativas ao trabalho de campo:

1) Antes de aceitar o compromisso, o auditor deve adquirir um conhecimento suficiente da entidade a auditar, ajuizar da sua capacidade, da sua independência e avaliar o risco de auditoria, de forma a aceitar ou não o compromisso.

2) O auditor deve acordar com o seu cliente ou a entidade a auditar o conteúdo da auditoria, devendo ambos assinar a carta de compromisso.

3) O auditor deve planejar os trabalhos de auditoria de forma a que a auditoria seja executada eficaz e razoavelmente, devendo o plano de auditoria ser revisto ou complementado, sempre que necessário, de acordo com as circunstâncias que se forem verificando no decurso dos trabalhos.

4) O auditor deve tomar conhecimento da situação da actividade, dos sistemas contabilístico e de controlo interno da entidade auditada, a fim de elaborar o plano de auditoria e estabelecer procedimentos de auditoria eficazes.

5) O auditor deve analisar e avaliar o sistema de controlo interno da entidade auditada, por forma a determinar a natureza, extensão e data dos procedimentos substantivos a adoptar.

6) Na determinação do risco de auditoria, o auditor deve usar o seu julgamento, tendo em conta a materialidade e sua relação com aquele risco.

7) O auditor deve, no planeamento e execução dos trabalhos de auditoria, adoptar uma atitude de prudência profissional, tendo presente o risco da ocorrência de fraudes e infracções.

8) O auditor deve obter provas de auditoria suficientes e apropriadas a lhe permitirem formular conclusões, de forma a poder fundamentar a sua opinião.

9) O auditor deve documentar adequadamente o trabalho de auditoria, destinado a formar os papéis de trabalho de auditoria.

(十) 核數師應對助理人員執行的工作進行適當的指導和監督。

(十一) 核數師應採用適當的核數程序，識別控制被審核實體或對其有重大影響，或有其他特殊關係的自然人或法人，以及該實體與這些人士所進行的交易。

(十二) 核數師必須關注在財務報表日之後發生的各項重大的有利或不利事件，留意有關事件是否已適當地提及或披露。

(十三) 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。

三、報告準則

(一) 核數師應在實施必要的核數程序後，以經核實的核數證據為依據，分析、評價核數工作的結論，形成核數意見，出具核數報告。

(二) 核數報告應以書面形式，清楚闡述對財務報表的總體意見。

(三) 核數師應在核數報告中清楚指明被審核財務報表的組成，並說明核數範圍、會計責任和核數責任、核數依據和已實施的核數程序。

(四) 核數師應在核數報告中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，在所有重要方面是否真實、公允地反映被審核實體財務狀況、經營結果和現金流量，以及所採用的會計處理方法是否符合一貫性原則。

(五) 核數師可在核數報告中發表以下四種類型意見中的任一意見：無保留意見、保留意見、否定意見和無法表示意見。在發表保留意見、否定意見或無法表示意見時，應明確說明合理的理由，並在可能的情況下，指出對財務報表內的金額和披露內容可能產生的影響。

(六) 除非核數報告中另有陳述，否則財務報表內的信息應被理解為已適當地披露。

(七) 如核數工作具有特定或限定的目的、用途或範圍，應在報告中清楚說明，並在意見中提及。

10) O auditor deve assegurar adequadamente a orientação e supervisão do trabalho, quando este for executado por técnicos auxiliares.

11) O auditor deve identificar as pessoas singulares ou coletivas com as quais a entidade auditada tenha uma relação de controlo ou influência significativa ou qualquer outra relação especial, assim como as transacções com tais pessoas, adoptando os seus procedimentos às circunstâncias.

12) O auditor deve tomar em consideração os acontecimentos significativos, favoráveis ou desfavoráveis, ocorridos posteriormente à data de referência das demonstrações financeiras que, se fossem conhecidos em devido tempo, deveriam ter sido adequadamente relevados ou divulgados.

13) O auditor deve implementar políticas e procedimentos de controlo de qualidade, a fim de assegurar que todos os trabalhos de auditoria sejam realizados de acordo com as normas de auditoria.

3. Normas para a elaboração do relatório:

1) Após a realização dos procedimentos necessários à auditoria, o auditor deve analisar e avaliar as conclusões do trabalho de auditoria, com base nas provas de auditoria recolhidas, de modo a formar a sua opinião e emitir o relatório de auditoria.

2) O relatório de auditoria deve exprimir, claramente e por escrito, a opinião global sobre as demonstrações financeiras, tomadas como um todo.

3) O auditor deve indicar no relatório, de forma clara, os elementos que compõem as demonstrações financeiras da entidade auditada, e identificar o âmbito da auditoria, a entidade responsável pela contabilidade e pela auditoria, o fundamento e os procedimentos de auditoria executados.

4) O auditor deve indicar, de forma clara, os princípios contabilísticos adoptados na preparação das demonstrações financeiras, esclarecendo se as demonstrações financeiras foram preparadas com base nos referidos princípios e se apresentam, de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspectos relevantes, a posição financeira, o resultado das operações e os fluxos de caixa da entidade auditada, bem como se os meios de tratamento contabilístico correspondem ao princípio da coerência.

5) O auditor pode expressar a sua opinião numa de quatro modalidades: opinião sem reservas, opinião com reservas, opinião adversa e impossibilidade de emitir opinião. Sempre que o auditor expresse uma opinião com reservas, adversa ou a impossibilidade de emitir opinião, deve expor claramente todas as razões justificativas e, se possível, indicar uma quantificação do(s) possível(eis) efeito(s) sobre as demonstrações financeiras.

6) As informações constantes das demonstrações financeiras devem-se entender devidamente divulgadas, salvo declaração expressa do auditor noutro sentido.

7) Quando o trabalho de auditoria tenha um objecto, uma finalidade e/ou um âmbito específicos ou limitados, tais factos devem ser claramente expostos no relatório e tidos em conta na opinião formulada.