

Código de Ética

para Contabilistas Profissionais

Versão 2016



FICHA TÉCNICA

Direcção: Prof. Doutor Mário Siteo
Dr. Abdul Hamid

Edição: Dr. Gildo Cossa

Tradução/Revisão: Dr. Hendro Nhavene,

Design/Layout: Nuno Marco Pereira

Índice

| | | |
|-------|--|----|
| 1 | INTRODUÇÃO | 1 |
| 2 | PREFÁCIO | 4 |
| 3 | INTRODUÇÃO AO COMITÉ DE NORMAS INTERNACIONAIS DE ÉTI- CA PARA CONTABILISTAS | 5 |
| 4 | O PAPEL DA FEDERAÇÃO INTERNACIONAL DE CONTABILISTAS | 6 |
| 5 | ÂMBITO DESTE MANUAL | 8 |
| 5.1 | EDIÇÃO DE 2016 | 8 |
| 6 | ALTERAÇÕES SUBSTANCIAIS DA EDIÇÃO 2015 | 9 |
| 6.1 | Código de Ética para Contabilistas Profissionais | 9 |
| 6.2 | Alterações | 9 |
| 6.3 | Alterações ao Código emitidos depois de Julho de 2016 e projectos em consulta | 10 |
| 7 | PREFÁCIO | 10 |
| 8 | PARTE A – APLICAÇÃO GERAL DO CÓDIGO | 11 |
| 8.1 | SECÇÃO 100 | 12 |
| 8.1.1 | Introdução e Princípios Fundamentais | 12 |
| 8.2 | SECÇÃO 110 | 23 |
| 8.2.1 | INTEGRIDADE | 23 |
| 8.3 | SECÇÃO 120 | 24 |
| 8.3.1 | Objectividade | 24 |
| 8.4 | SECÇÃO 130 | 25 |
| 8.4.1 | Competência Profissional e Zelo Devido | 25 |
| 8.5 | SECÇÃO 140 | 27 |
| 8.5.1 | Confidencialidade | 27 |
| 8.6 | SECÇÃO 150 | 29 |
| 8.6.1 | Comportamento Profissional | 29 |
| 9 | PARTE B - CONTABILISTAS CERTIFICADOS E AUDITORES CERTICA- DOS EM | |
| | PRÁTICA LIBERAL | 31 |
| 9.1 | SECÇÃO 200 | 31 |
| 9.1.1 | Introdução | 31 |
| 9.1.2 | Ameaças e Salvaguardas | 32 |
| 9.2 | SECÇÃO 210 | 40 |
| 9.2.1 | Designação Profissional | 40 |
| | Aceitação do Cliente | 40 |
| 9.2.2 | Aceitação do Trabalho | 41 |
| 9.2.3 | Alterações numa Designação Profissional | 43 |
| 9.3 | SECÇÃO 220 | 45 |
| 9.3.1 | Conflitos de Interesse | 45 |
| 9.4 | SECÇÃO 230 | 53 |
| 9.4.1 | Segundas Opiniões | 53 |

| | | | | | |
|---------|---|-----|---------------------------|--|------------|
| 9.5 | SECÇÃO 240 | 54 | | | 160 |
| 9.5.1 | Honorários e Outros Tipos de Remuneração | 54 | 9.12.6 | Partes Responsáveis Múltiplas | 162 |
| 9.6 | SECÇÃO 250 | 57 | 9.12.7 | Documentação | 163 |
| 9.6.1 | Comercialização de Serviços Profissionais | 57 | 9.12.8 | Período de Trabalho | 163 |
| 9.7 | SECÇÃO 260 | 58 | 9.12.9 | Incumprimento de uma Disposição desta Secção | 165 |
| 9.7.1 | Presentes e Hospitalidade | 58 | 9.12.10 | Aplicação da Estrutura Conceptual Relacionada com a Independência | 167 |
| 9.8 | SECÇÃO 270 | 59 | | | |
| 9.8.1 | Custódia de Activos de Clientes | 59 | 9.12.11 | Outras Considerações | 190 |
| 9.9 | SECÇÃO 280 | 60 | 9.12.12 | Honorários | 190 |
| 9.9.1 | Objectividade – Todos os Serviços | 60 | 9.12.13 | Presentes e Hospitalidade | 194 |
| 9.10 | SECÇÃO 290 | 62 | 9.12.14 | Litígios Reais ou Ameaçados | 194 |
| 9.10.1 | Independência – Trabalhos de Garantia de Fiabilidade | 62 | | | |
| 9.10.2 | Redes e Firmas da Rede | 66 | 10 | PARTE C - APLICÁVEL A CONTABILISTAS PROFISSIONAIS EM EM- | |
| 9.10.3 | Entidades de Interesse Público | 70 | PRESAS | 206 | |
| 9.10.4 | Entidades Vinculadas | 71 | 10.1 | SECÇÃO 300 | 207 |
| 9.10.5 | Responsáveis pela Governação da Entidade | 71 | 10.1.2 | SECÇÃO 310 | 219 |
| 9.10.6 | Documentação | 72 | 10.1.3 | SECÇÃO 320 | 223 |
| 9.10.7 | Período de Trabalho | 73 | 10.2 | SECÇÃO 330 | 225 |
| 9.10.8 | Fusões e Aquisições | 74 | 10.2.1 | Agir com Perícia Suficiente | 225 |
| 9.10.9 | Incumprimento de uma Disposição desta Secção | 77 | 10.3 | SECÇÃO 340 | 227 |
| 9.10.10 | Aplicação da Estrutura Conceptual Relacionado com a Independência | 81 | 10.3.1 | Interesses Financeiros, Compensações e Incentivos Relacionados com o Re- | |
| | | | porte Financeiro e a | | |
| 9.10.11 | Empréstimos e Garantias | 90 | Tomada de Decisão | 227 | |
| 9.10.12 | Relações Comerciais | 91 | 10.4 | SECÇÃO 350 | 229 |
| 9.10.13 | Relacionamento Familiares e Pessoais | 94 | 10.4.1 | Indutores | 229 |
| 9.10.14 | Emprego nos Clientes de Auditoria | 99 | 10.4.2 | Fazer Ofertas | 231 |
| 9.10.15 | Atribuições de Pessoal Temporário a Clientes de Auditoria de Demonstrações Financeira | 103 | | | |
| 9.10.16 | Serviço Recente a Clientes de Auditoria | 104 | 11 | DEFINIÇÕES | 232 |
| 9.10.17 | Servir como um Quadro Superior ou Director no Conselho de Clientes de Auditoria | 105 | 12 | DATA DE EFICÁCIA | 245 |
| 9.10.18 | Associação Prolongada de Pessoal Sénior (incluindo a rotação de sócios) com um cliente de auditoria | 106 | 13 | ALTERACOES AO CODIGO – RESPOSTA AO NÃO CUMPRIMENTO DE | |
| 9.10.19 | Prestação de Serviços de Não-Garantia de Fiabilidade a Clientes de Auditoria .. | 110 | LEIS E | | |
| | | | REGILAMENTOS | 246 | |
| 9.10.20 | Presentes e Hospitalidade | 147 | 13.1 | SECCAO 225 | 246 |
| 9.10.21 | Litígios Reais ou Ameaçados | 147 | 13.2 | SECÇÃO 360 | 266 |
| 9.11 | Informes que contenham uma restrição na utilização e distribuição | 148 | 13.2.1 | Responder a Não-Conformidade com Leis e Regulamentos | 266 |
| | | | 13.3 | SECÇÃO 100 | 280 |
| 9.12 | SECÇÃO 291 | 152 | 13.3.1 | Introdução aos Princípios Fundamentais | 280 |
| 9.12.1 | INDEPENDÊNCIA – OUTROS TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE | 152 | 13.4 | SECÇÃO 140 | 282 |
| 9.12.2 | Trabalhos de Garantia de Fiabilidade | 157 | 13.4.1 | Confidencialidade | 282 |
| 9.12.3 | Trabalho de Garantia de Fiabilidade com Base em Asserções | 158 | 13.5 | SECÇÃO 150 | 284 |
| | | | 13.5.1 | Desempenho Profissional | 284 |
| 9.12.4 | Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Relato Directo | 159 | 13.6 | SECÇÃO 210 | 284 |
| 9.12.5 | Relatórios que Contem uma Restrição a Utilização e Distribuição | | 13.6.1 | Designação Profissional | 284 |
| | | | 13.6.2 | Aceitação do Cliente | 284 |
| | | | 13.7 | SECÇÃO 270 | 289 |
| | | | 13.7.1 | Custódia de Activos do Cliente | 289 |
| | | | 13.8 | Data eficácia | 289 |

1 INTRODUÇÃO

Esta publicação foi publicada pela International Federation of Accountants (IFAC) cuja missão é servir o interesse público, reforçar a profissão de contabilidade e auditoria em todo o mundo e contribuir para o desenvolvimento de fortes economias internacionais estabelecendo e promovendo a adesão a Normas Profissionais de elevada qualidade, promovendo a convergência internacional de tais normas e pronunciando-se sobre matérias de interesse público onde a perícia da profissão é mais relevante. Pode ser feito download desta publicação sem custos apenas para uso pessoal através do website do IESBA, www.ethicsboard.org.

O Código de Ética para Contabilistas Profissionais, os Projectos de Normas, os Documentos de Consulta e outras publicações do IESBA são publicados por, e têm direitos de autor, da IFAC.

O IESBA e a IFAC não aceitam responsabilidades por prejuízos causados a qualquer pessoa que aja ou deixe de agir por acreditar no material desta publicação, seja tal perda causada por negligência ou outra.

O logo do IESBA, e os títulos '*International Ethics Standards Board for Accountants*', '*IESBA*', '*Code of Ethics for Professional Accountants*', o logo da IFAC, '*International Federation of Accountants*', e '*IFAC*' são marcas registadas e marcas de serviço da IFAC.

Copyright © Dezembro 2016 pela International Federation of Accountants (IFAC). Todos os direitos reservados. É permitido fazer cópias desta publicação desde que tais cópias sejam para usar em sala de aula ou para uso pessoal e não sejam vendidas ou disseminadas e desde que cada cópia tenha a transcrição seguinte: "Copyright © Dezembro 2016 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit this document." Se assim não for, é exigida autorização escrita da IFAC para reproduzir, armazenar, transmitir ou fazer outro uso deste documento, excepto quando permitido por lei. Contactar permissions@ifac.org

ISBN: 978-1-60815-308-4

Este Código de Ética para Contabilistas Profissionais, 2016 publicado pelo International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), em Setembro de 2016, em língua inglesa, foi traduzido para língua portuguesa pela Ordem dos Contabilistas e Auditores de Moçambique em Dezembro de 2016, e é reproduzido com a autorização da IFAC. O processo de tradução deste Código de Ética para Contabilistas Profissionais Edição 2016, foi apreciado pela IFAC e a tradução foi elaborada de acordo com a "Policy Statement—Policy for Translating and Reproducing Standards" emitida pela IFAC. O texto aprovado do Código de Ética para Contabilistas Profissionais, Edição 2016 é o publicado pela IFAC em língua inglesa. Texto em língua inglesa do Código de Ética para Contabilistas Profissionais © Edição 2016 pela International Federation of Accountants (IFAC). Todos os direitos reservados. Texto em língua portuguesa do Código de Ética para Contabilistas Profissionais © Edição 2016 pela International Federation of Accountants (IFAC). Todos os direitos reservados. Título original: Handbook of The Code of Ethics for Professional Accountants ISBN: 978-1-60815-308-4

Código de Ética para Contabilistas profissionais (Emitido em Junho de 2005, eficaz em 30 de Junho de 2006)

Revisão da Secção 290, Independência – Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (Emitida em Julho de 2006, eficaz em 31 de Dezembro de 2008)

Para informação adicional sobre o International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), desenvolvimentos recentes e para obter os projectos de norma em circulação, visite a página do IESBA em <http://www.ifac.org>.

2 PREFÁCIO

A missão da International Federation of Accountants (IFAC), como estabelecido nos SEUS estatutos, é “o desenvolvimento e engrandecimento mundial da profissão da contabilidade com normas harmonizadas, capaz de proporcionar serviços de qualidade altamente consistente no interesse público”. Ao levar a cabo a sua missão, o Conselho da IFAC criou o Ethics Standards Board for Accountants para desenvolver e emitir, sob a sua própria autoridade, normas éticas e outra tomadas de posição de alta qualidade para os contabilistas/revisores profissionais para uso em todo o mundo,

Este Código de Ética para os Contabilistas Profissionais estabelece requisitos éticos para contabilistas profissionais. Uma organização membro da IFAC ou uma firma não podem aplicar normas menos restritivas das apresentadas neste Código. Porém, se uma organização membro ou uma firma for proibida de dar cumprimento a determinadas partes deste Código por lei ou regulamento, ela deve conformar-se com todas as outras partes do Código.

Algumas jurisdições podem ter requisitos e orientação que difiram deste Código. Os contabilistas/revisores profissionais devem estar conscientes dessas diferenças e cumprir com os requisitos e orientação mais restritivos salvo se proibido por lei ou regulamento.

3 INTRODUÇÃO AO COMITÉ DE NORMAS INTERNACIONAIS DE ÉTICA PARA CONTABILISTAS

O Comité de Normas Internacionais de Ética para Contabilistas [®](IESBA[®]) é um organismo independente emissor de Normas que desenvolve o Código de Ética para Contabilistas Profissionais (O Código) adequado internacionalmente.

O objectivo do IESBA, tal como indicado nos seus Termos de Referencia, é servir o interesse publico mediante a emissão de normas de Ética de alta qualidade para os profissionais de contabilidade. O objectivo do IESBA a longo é a convergência das normas éticas para profissionais de contabilidade contidas no Código, incluindo as normas de independência do Auditor, com aquelas que emitem os reguladores e emissores de normas nacionais. A convergência origina um conjunto único de normas que podem aumentar a qualidade e coerência dos serviços proporcionados pelos profissionais de contabilidade em todo o mundo e melhorar a eficácia dos mercados de capitais globais.

O IESBA é integrado por 18 membros do Comité oriundos de todo o mundo, no qual não mais que 9 membros estão no exercício da profissão e não menos de 3 são membros públicos (pessoas que reflectem e que considerem estar a reflectir o amplo interesse publico). Os membros são indicados pelo IFAC, baseando-se nas recomendações do Comité de Nomeações do IFAC e com a aprovação do Comité de Supervisão dos Interesses Públicos (PIOB) que supervisiona as actividades do IESBA.

O processo de emissão de normas do IESBA inclui a participação do PIOB e do Grupo Consultivo de Assesores (CAG) do IESBA que providencia as contribuições do interesse publico no processo de desenvolvimento de normas e orientações do IESBA.

Quando desenvolve as normas, o IESBA é obrigado a pautar pela transparência nas suas actividades e cumprir com o processo aprovado pelo PIOB. As reuniões do Comité, incluindo aquelas que se realizam por conferencia telefónica, são abertas ao publico e os documentos das reuniões esta disponíveis no seu website.

Visite www.ethicsboard.org para obter mais informações.

4 O PAPEL DA FEDERAÇÃO INTERNACIONAL DE CONTABILISTAS

A Federação Internacional de Contabilistas (IFAC) serve o interesse publico contribuindo para o desenvolvimento de organizações, mercados e economias fortes e sustentáveis. O IFAC defende a transparência, prestação de contas e comparabilidade de informação financeira; ajuda a desenvolver a profissão de contabilidade e auditoria e comunica a importância e o valor dos profissionais de contabilidade à infra-estrutura financeira global. Fundada em 1977, o IFAC está actualmente composta por 179 membros e associados de 130 países de todo o mundo, que representam aproximadamente 3 milhões de profissionais de contabilidade em exercício na indústria e comercio, no sector público e na

educação.

Como parte da sua obrigação de interesse público, o IFAC contribui para o desenvolvimento, adopção e implementação de normas internacionais de ética de alta qualidade principalmente mediante o seu apoio ao IESBA. O IFAC proporciona recursos humanos, gestão de instalações, apoio em comunicações e financeiro a este Comité independente de emissão de normas. Igualmente, facilita o processo de apresentação e selecção de candidaturas dos membros do Comité.

O IESBA determina a sua própria agenda e aprova as suas publicações de acordo com o seu devido processo e sem intervenção alguma por parte do IFAC. O IFAC não pode influenciar nas agendas e publicações. O IFAC publica manuais, normas e outras publicações e é proprietária dos direitos do autor.

A independência do IESBA esta salvaguardada de diversas formas:

- Supervisão formal independente da emissão de normas por parte do Comité de Supervisão dos Interesses Públicos (visite www.ipiob.org para mais informações), que inclui um processo rigoroso que implica a consulta pública;
- Um processo de apresentação de candidaturas e a supervisão independente dos processos de apresentação e selecção por parte do Comité de Supervisão do Interesse Público;
- Completa transparência tanto em termos de processos para a emissão de normas como para o acesso público dos documentos anexos as agendas, reuniões e as publicações das bases das conclusões junto com cada norma definitiva;
- A participação de um Grupo Consultivo de Assessores e de observadores no processo de emissão de normas;
- A necessidade de que os membros do IESBA assim como os organismo que apresentaram candidaturas e os que são empregados, se comprometam com a independência do Comité, sua integridade e missão do interesse público. Visite o sitio da internet www.ifac.org para obter mais informações.

5 ÂMBITO DESTA MANUAL

5.1 EDIÇÃO DE 2016

Este manual congrega para sua consulta informações sobre o papel do IFAC e o texto oficial do Código de Ética para Profissionais de Contabilidade (o Código) emitido pelo IESBA).

6 ALTERAÇÕES SUBSTANCIAIS DA EDIÇÃO 2015

6.1 Código de Ética para Contabilistas Profissionais

Este manual substitui a edição 2015 do Manual do Código de Ética para Contabilistas Profissionais.

6.2 Alterações

A edição 2016 do manual inclui nova sessão 225 e 360 que endereçam aos contabilistas profissionais responsabilidades quando eles deparam-se com o não cumprimento ou suspeitas de não cumprimento de leis e regulamentos comprometidas pelo cliente ou empregador.

Consequentemente, por forma a conformar foram feitas alterações para as Secções 100, 140, 150, 210 e 270 do Código.

As alterações serão efectivas aos 15 de Julho de 2017. Adopção antecipada é permitida. As alterações foram publicadas no sitio da internet do IESBA em Julho de 2016.

6.3 Alterações ao Código emitidos depois de Julho de 2016 e projectos em consulta

Para obter mais informações acerca dos desenvolvimentos recentes e dos pronunciamentos finais, emitidos depois de 15 de Julho de 2016, os projectos em fase de consulta dirija-se ao sitio da internet do IESBA www.ethicsboard.org.

7 PREFÁCIO

O IESBA desenvolve e emite, por sua autoridade, o Código de Ética para Contabilistas Profissionais (O Código) para o uso dos contabilistas profissionais em todo o mundo.

Um organismo membro do IFAC ou uma firma não pode aplicar normas exigentes que as que figuram no presente Código. Não obstante, se as disposições legais e regulamentares proibirem o organismo membro do IFAC ou uma firma o cumprimento de determinadas partes deste Código, cumprira todas as demais partes do mesmo.

Algumas jurisdições podem ter requerimentos e directrizes que diferem dos que se encontram-se neste Código. Nestas jurisdições, é necessário que os contabilistas profissionais conheçam essas diferenças e cumpram os requisitos e directrizes mais rígidas, salvo que sejam proibidos por disposições legais ou regulamentares.

8 PARTE A – APLICAÇÃO GERAL DO CÓDIGO

8.1 SECÇÃO 100

8.1.1 INTRODUÇÃO E PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS

100.1 Um marco que distingue a profissão contabilística é a aceitação da responsabilidade para agir no interesse público. Por isso a responsabilidade de um Contabilista

Profissional não é exclusivamente a de satisfazer as necessidades de um cliente ou empregador individual. Actuando no interesse público um Contabilista Profissional deve observar e cumprir os requisitos éticos deste Código. Se as disposições legais e regulamentares proibem o Contabilista Profissional de cumprir com alguma parte do presente Código, cumprira todas as demais partes do mesmo.

100.2 Este Código compreende três partes. A Parte A estabelece os princípios fundamentais da ética profissional para contabilistas profissionais e proporciona uma estrutura conceptual que estes aplicam com o fim de:

- a) Identificar as ameaças à conformidade com os princípios fundamentais;
- b) Avaliar a sua importância e, se tais ameaças não forem claramente insignificativas; e
- c) Quando seja necessário, aplicar salvaguardas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.

As salvaguardas são necessárias quando o Contabilista Profissional determina que as ameaças superam um nível de que um terceiro, com capacidade de julgamento e bem informado, analisando todos os factos e circunstâncias específicas conhecidas pelo Contabilista Profissional nesse momento, provavelmente concluiria que poderia comprometer o cumprimento dos princípios fundamentais.

Na aplicação deste quadro conceptual o Contabilista Profissional utilizará o seu julgamento profissional.

100.3 As Partes B e C ilustram como a estrutura conceptual deve ser aplicada em situações específicas. Proporcionam exemplos de salvaguardas que podem ser apropriadas para tratar ameaças à conformidade com os princípios fundamentais e proporcionam também exemplos de situações em que as salvaguardas não estão disponíveis para tratar as ameaças e conseqüentemente da actividade ou do relacionamento que cria as ameaças que devem ser evitadas. A Parte B aplica-se a contabilistas profissionais em prática ao público. A Parte C aplica-se a contabilistas profissionais em empresas. Os contabilistas profissionais em prática liberal podem também achar relevante a orientação da Parte C para as suas circunstâncias particulares.

100.4 A utilização do tempo verbal futuro neste Código impõe que os contabilistas profissionais ou a firma a cumprir com as disposições específicas a que se refere. O seu cumprimento é obrigatório salvo se o presente Código autoriza uma excepção.

8.1.1.1 Princípios Fundamentais

100.5 Exige-se que um Contabilista profissional cumpra os seguintes princípios fundamentais:

- (a) Integridade - deve ser recto e honesto em todos os relacionamentos profissionais e de empresas.
- (b) Objectividade - não deve permitir que juízos prévios, conflitos de interesse ou indevida influência de outrem se sobreponham aos julgamentos profissionais ou empresariais.

(c) Competência Profissional e Devido Zelo - manter os conhecimentos e habilitações profissionais no nível necessário para assegurar que um cliente ou empregador receba serviço profissional competente baseado em desenvolvimentos actualizados da prática, da legislação e das técnicas e actuar com diligência e de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis ao proporcionar serviços profissionais”

(d) Confidencialidade - respeitar a confidencialidade da informação que recolheu em consequência dos relacionamentos pessoais e de empresa de serviços profissionais e não deve divulgar quaisquer informações a terceiros sem autorização devida e específica salvo se existir um direito ou um dever legal ou profissional de divulgar, não deve ser usada em vantagem pessoal do Contabilista Profissional ou de terceiros.

(e) Comportamento Profissional - cumprir com as leis e regulamentos relevantes e deve evitar qualquer acção que desacredite a profissão.

Cada um destes princípios fundamentais é debatido com mais pormenor nas Secções 110-150.

8.1.1.2 Abordagem pela Estrutura Conceptual

100.6 As circunstâncias nas quais os contabilistas profissionais desenvolvem as suas actividades podem originar ameaças específicas, no que concerne ao cumprimento dos princípios fundamentais. É impossível definir cada uma das situações que origina ameaças relacionadas com o cumprimento dos princípios fundamentais e especificar atitude adequada. Por conseguinte, a natureza dos trabalhos podem deferir e por conseguinte, podem surgir novas ameaças diferentes, sendo necessária a aplicação de salvaguardas diferentes. Desta feita, no presente Código se estabelece um quadro conceptual que requer que o Contabilista Profissional identifique, avalie e fazer face as ameaças inerentes ao cumprimento dos princípios fundamentais. O estabelecimento de um quadro conceptual facilita o Contabilista Profissional no cumprimento dos requisitos éticos do presente Código e da sua responsabilidade de actuar no interesse publico. O mesmo adapta-se a diferentes circunstâncias que originam ameaças em relação ao cumprimento dos princípios fundamentais e pode permitir o Contabilista Profissional concluir uma situação permitida se não estiver especificamente proibido.

100.7 Quando um Contabilista Profissional identifica ameaças relacionadas com o cumprimento dos princípios fundamentais e baseando-se numa avaliação das mesmas, determina que não estão num nível aceitável, determinara si se dispõe de salvaguardas adequadas que se podem aplicar para eliminar as ameaças e reduzi-las a um nível aceitável. Para levar acabo qualquer acção, os contabilistas profissionais terão de fazer uso do seu julgamento profissional e levar em consideração se uma terceira pessoa, com capacidade de julgamento profissional e bem informado, considerando todos os factos e circunstâncias específicas conhecidas pelo profissional de contabilidade nesse momento, provavelmente chegaria a conclusão que a aplicação das salvaguardas elimina ou reduz as ameaças a um nível aceitável de tal modo que não ponha em causa o cumprimento dos princípios fundamentais.

100.8 Um Contabilista Profissional tem a obrigação de avaliar quaisquer ameaças à conformidade com os princípios fundamentais quando o Contabilista Profissional souber, ou puder razoavelmente esperar saber, de circunstâncias ou relacionamentos que possam comprometer a conformidade com os mesmos.

100.9 Um Contabilista Profissional deve tomar em conta tanto factores qualitativos como quantitativos ao considerar a importância de uma ameaça. Na aplicação no quadro conceptual, o Contabilista Profissional pode encontrar situações que as ameaças não podem ser eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável, por um lado porque a natureza é demasiado importante ou por outro lado não dispõe de salvaguardas adequadas ou porque estas não podem ser aplicadas. Nestas situações, o Contabilista Profissional devesse recusar prestar o serviço ou discutir a actividade profissional específica ou quando necessário, renunciar do trabalho (no caso de contabilistas profissionais em prática liberal) ou a entidade patronal (no caso do contabilista numa organização).

100.10 As secções 290 e 291 contem disposições no qual o Contabilista Profissional deve cumprir se deparar com incumprimentos numa disposição do Código relativa a independência. Se o Contabilista Profissional detectar um incumprimento de qualquer outra disposição deste Código, deverá avaliar o nível de significância do incumprimento e seu impacto na capacidade do Contabilista Profissional de cumprir com os princípios fundamentais. O profissional de contabilidade tomara medidas que possam estar disponíveis, tanto quanto seja possível, para tratar de forma satisfatória as consequências do incumprimento. O profissional de contabilidade devesse determinar se deve informar o incumprimento, por exemplo, aqueles que possam ter sido afectados por este, a um organismo membro, o regulador competente e a autoridade de supervisão.

100.11 Quando o Contabilista Profissional se depara com circunstâncias anormais no qual a aplicação de um requisito específico do Código pode ter resultado desproporcionado que contraria o interesse público, recomenda-se que consulte a um organismo membro do IFAC ou ao regulador competente.

8.1.1.3 Ameaças e Salvaguardas

100.12 As ameaças podem ser originadas por uma vasta gama de relações e circunstâncias. Quando uma relação ou circunstância originam uma ameaça, no qual esta pode comprometer ou se pode levantar a hipótese de que possa comprometer, o cumprimento dos princípios fundamentais pelo Contabilista Profissional. Uma circunstância ou uma relação podem originar mais de uma ameaça e uma ameaça pode afectar o cumprimento de mais de um princípio fundamental. A conformidade com os princípios fundamentais pode ser potencialmente ameaçada por uma larga variedade de circunstâncias. Muitas ameaças caem nas seguintes categorias:

(a) Ameaças de interesse próprio – a ameaça de que um interesse financeiro ou outro, possam influenciar de forma inadequada o julgamento profissional ou o comportamento do Contabilista Profissional;

(b) Ameaças de auto-revisão – a ameaça de que um Contabilista Profissional não avalie de forma adequada os resultados de um julgamento realizado ou de uma actividade ou serviço prestado anteriormente pelo Contabilista Profissional ou por outra pessoa da firma a que pertence ou da entidade para que trabalha, que o Contabilista Profissional possa usar como base para chegar a uma conclusão como parte de uma actividade ou de um serviço actual;

(c) Ameaças de advocacia – a ameaça de que um Contabilista Profissional promova a posição de um cliente ou da entidade que trabalha até ao ponto de por em causa a sua objectividade;

(d) Ameaças de familiaridade – a ameaça de que, devido a uma relação prolongada e próxima com um cliente ou com a entidade para a qual trabalha, o Contabilista Profissional se mostre demasiado simpático aos seus interesses e aceite com demasiada facilidade o trabalho; e

(e) Ameaças de intimidação – a ameaça de que, pressões reais ou veladas, incluído os objectivos de exercer uma influencia indevida sobre o Contabilista Profissional, o mesmo pode ser dissuadido a actuar com objectividade;

As Partes B e C do presente Código explicam o modo em que se podem originar esses tipos de ameaças para os contabilistas profissionais em prática liberal e para os contabilistas profissionais que trabalham numa empresa respectivamente. É possível que os contabilistas profissionais em prática liberal encontrem que a parte C seja relevante para as suas circunstâncias específicas.

100.13 As salvaguardas que podem eliminar ou reduzir tais ameaças a um nível aceitável caem em duas grandes categorias:

(a) Salvaguardas criadas pela profissão, legislação ou regulamentos; e

(b) Salvaguardas no ambiente de trabalho.

100.14 As salvaguardas criadas pela profissão, legislação ou regulamentos incluem, mas não se restringem a:

- Requisitos de formação, treino e de experiência para entrada na profissão;
- Requisitos de desenvolvimento profissional contínuo;
- Regulamentos de governação corporativa;
- Normas profissionais;
- Procedimentos de monitoria profissional ou regulamentar e disciplinares;
- Revisão externa por um terceiro com poderes legais para o efeito dos relatórios, declarações, com cações ou informação produzida por um Contabilista Profissional.

100.15 As Partes B e C deste Código debatem, respectivamente, as salvaguardas no ambiente de trabalho para os contabilistas profissionais em prática liberal e nas empresas.

100.16 Determinadas salvaguardas podem aumentar a probabilidade de identificar ou de dissuadir comportamentos não éticos. Tais salvaguardas, que podem ser criadas pela profissão Contabilística/Auditoria, por legislação, por regulamentos ou por uma organização empregadora, incluem, mas não se restringem a:

- Sistemas de reclamações eficazes, bem publicitados operados pela organização empregadora, pela profissão ou por um regulador, que possibilitem que os colegas, empregadores e membros do público tenham atenção aos comportamentos não profissionais ou não éticos.
- Um dever explicitamente declarado de relatar faltas de comportamento ético.

8.1.1.4 Conflitos de interesse

100.17 Pode ocorrer que os contabilistas profissionais encontrem uma situação de conflito de interesse ao realizar uma actividade profissional. Um conflito de interesse origina uma ameaça em relação a objectividade e pode originar ameaças com relação a outros princípios fundamentais. As ameaças mencionadas anteriormente podem surgir quando:

- O Contabilista Profissional realiza uma actividade profissional relacionada com uma determinada questão para dois ou mais partes, cujos interesses com a referida questão estão em conflito; ou
- Os interesses do Contabilista Profissional sobre uma determinada questão e os da parte para qual se realiza uma actividade profissional relacionada com a questão em apreço estão em conflito.

100.18 As Partes B e C deste Código debruçam-se sobre os conflitos de interesse para os contabilistas profissionais em prática liberal e os contabilistas profissionais na empresa, respectivamente.

8.1.1.5 Resolução de Conflito Ético

100.19 Ao avaliar a conformidade com os princípios fundamentais, pode ser pedido a um Contabilista Profissional que resolva um conflito na aplicação dos princípios fundamentais.

100.20 Quando iniciar um processo formal ou informal de resolução de conflito, um Contabilista Profissional deve considerar o que se segue, quer individualmente quer juntamente com outros, como parte do processo de resolução:

- (a) Os factos relevantes;
- (b) Os aspectos éticos envolvidos;
- (c) Os princípios fundamentais relacionados com a matéria em questão;
- (d) Os procedimentos internos estabelecidos; e
- (e) Cursos de acção alternativos.

Tendo considerado estes aspectos, um Contabilista Profissional deve determinar o apropriado curso de acção que seja consistente com os princípios fundamentais identificados. O Contabilista Profissional deve também ponderar as consequências de cada possível curso de acção. Se a matéria ficar por resolver, o Contabilista Profissional deve consultar outras pessoas apropriadas dentro da firma ou da organização empregadora para ajuda na obtenção da resolução.

100.21 Quando uma matéria envolver um conflito com, ou dentro de, uma organização um Contabilista Profissional deve também considerar consultar os encarregados da governação da organização, tais como o conselho de directores ou a comissão de auditoria.

100.22 Pode ser nos melhores interesses do Contabilista Profissional documentar a substância do aspecto e os pormenores de quaisquer debates tidos ou decisões tomadas, com respeito a esse aspecto.

100.23 Se um conflito significativo não poder ser resolvido, o Contabilista Profissional pode considerar a possibilidade de obter o aconselhamento profissional do organismo profissional competente ou recorrer a uma assessoria jurídica. Geralmente, o Contabilista Profissional pode obter uma orientação sobre questões éticas sem violar o princípio fundamental da confidencialidade através de uma consulta ao organismo profissional apropriada de forma anónima ou com um assessor jurídico que pratique o sigilo profissional. Nos casos em que o Contabilista Profissional considerar a possibilidade de obter uma assessoria jurídica variam. Por exemplo, um Contabilista Profissionais pode ter encontrado uma fraude, cujo relato podia quebrar a responsabilidade do Contabilista Profissional com respeito a confidencialidade. O Contabilista Profissional deve considerar obter consulta jurídica para determinar se existe um requisito de relatar.

100.24 Se, após exaustão de todas as possibilidades relevantes, o conflito ético ficar por resolver, um Contabilista Profissional deve, sempre que possível, recusar ficar associado com a matéria que criou o conflito. O Contabilista Profissional pode determinar que, nas circunstâncias, é apropriado retirar-se da equipa de trabalho ou da missão específica, ou resignar não só do trabalho, como da firma ou da organização empregadora.

8.1.1.6 Comunicações aos responsáveis pela governação da entidade

100.25 Quando se comunica com os responsáveis pela governação da entidade, em conformidade com as disposições contidas neste Código, o Contabilista Profissional ou a firma determinará, depois de considerar a natureza e a importância das circunstâncias particulares e questões a comunicar, a pessoa ou pessoas adequadas da estrutura de governação da entidade para realizar suas comunicações. Se o Contabilista Profissional ou a firma se comunica com um subgrupo dos responsáveis pela governação da entidade, como por exemplo, com o Comité de Auditoria, ou com uma pessoa, o Contabilista Profissional determinará se é necessário comunicar também com todos os responsáveis pelo governo da entidade para que estejam informados.

8.2 SECÇÃO 110

8.2.1 INTEGRIDADE

110.1 O princípio da integridade impõe a obrigação sobre todos os contabilistas profissionais serem rectos e honestos nos relacionamentos profissionais e empresariais. A integridade também implica negociação justa e com verdade.

110.2 Um Contabilista Profissional não deve estar associado com relatórios, declarações, comunicações ou outra informação quando creia que a informação:

- (a) Contém uma afirmação materialmente falsa ou errónea;
- (b) Contém afirmações ou informação fornecida de forma descuidada; ou
- (c) Omite ou torna obscura informação necessária de ser incluída quando tal omissão ou obscuridade forem susceptíveis de induzir em erro.

Nas circunstâncias em que o Contabilista Profissional, tenha conhecimento de que está associado com informação desse tipo, deverá tomar as medidas necessárias para se desvincular da mesma.

110.3 Um Contabilista Profissional não será considerado estar em quebra do parágrafo 110.2 se o Contabilista Profissional proporcionar um relatório modificado a respeito da matéria contida no parágrafo 110.2.

8.3 SECÇÃO 120

8.3.1 OBJECTIVIDADE

120.1 O princípio da objectividade impõe a obrigação a todos os contabilistas profissionais de não comprometerem o seu julgamento profissional ou de empresa devido a preconceitos, conflitos de interesse ou à influência indevida de outros.

120.2 Um Contabilista Profissional pode estar exposto a situações que podem afectar a sua objectividade. É deveras complicado definir e propor uma solução para todas essas situações. O Contabilista Profissional não poderá realizar qualquer actividades ou prestar serviço profissional se uma circunstância ou uma relação afectarem a sua imparcialidade ou influenciem indevidamente no seu juízo profissional no que diz respeito a esses serviços.

8.4 SECÇÃO 130

8.4.1 COMPETÊNCIA PROFISSIONAL E ZELO DEVIDO

130.1 O princípio da competência profissional e zelo devido impõem as seguintes obrigações aos contabilistas profissionais:

- (a) Manter conhecimentos e habilitações profissionais no nível necessário para assegurar que os clientes ou empregadores recebam serviço profissional competente; e
- (b) Actuar com diligência de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis quando prestarem serviços profissionais.

130.2 O serviço profissional competente exige o exercício de sólido julgamento na aplicação de conhecimentos e habilitações profissionais no desempenho de tal serviço. A competência profissional pode ser dividida em duas fases separadas:

- (a) Obtenção de competência profissional; e
- (b) Manutenção de competência profissional.

130.3 A manutenção da competência profissional exige uma consciência contínua e um conhecimento dos relevantes desenvolvimentos técnicos profissionais e de negócios. O desenvolvimento profissional contínuo desenvolve e mantém as capacidades que possibilitam que um Contabilista Profissional execute o trabalho de forma competente dentro do ambiente profissional.

130.4 A diligência abrange a responsabilidade de agir de acordo com os requisitos de uma missão, cuidadosa e completamente e numa base tempestiva.

130.5 Um Contabilista Profissional deve tomar os passos que assegurem que aqueles que trabalham sob a autoridade do Contabilista Profissional numa capacidade profissional tenham formação e supervisão apropriados.

130.6 Sempre que apropriado, um Contabilista Profissional deve fazer com que os clientes, empregadores ou outros utentes dos serviços profissionais fiquem cientes das limitações inerentes aos serviços e actividades.

8.5 SECÇÃO 140

8.5.1 CONFIDENCIALIDADE

140.1 O princípio da confidencialidade impõe a obrigação do Contabilista Profissional de se abster de:

- (a) Divulgar para fora da firma ou da organização empregadora informação confidencial adquirida em consequência de relacionamentos profissionais ou de empresa

sem a devida e específica autorização ou salvo se existir um direito ou dever legal ou profissional de divulgar; e

(b) Usar informação confidencial adquirida em consequência de relacionamentos profissionais ou de negócio em sua vantagem pessoal ou em vantagem de terceiros.

140.2 Um Contabilista Profissional deve manter a confidencialidade mesmo num ambiente social, deve estar alerta para a possibilidade de divulgação inadvertida, particularmente em circunstâncias que envolvam uma longa associação com um associado da empresa ou membro próximo ou da família imediata.

140.3 Um Contabilista Profissional deve também manter a confidencialidade da informação divulgada por um cliente ou empregador prospectivo.

140.4 Um Contabilista Profissional deve também considerar a necessidade de manter a confidencialidade da informação dentro da firma ou da organização empregadora.

140.5 Um Contabilista Profissional deve efectuar todos os passos razoáveis para assegurar que o pessoal sob o controlo do Contabilista Profissional e pessoas a quem pediu conselho ou ajuda respeitem o dever de confidencialidade do contabilista/revisor profissional.

140.6 A necessidade de cumprir o princípio de confidencialidade continua mesmo após o final dos relacionamentos entre o Contabilista Profissional e um cliente ou empregador. Quando um Contabilista Profissional muda de emprego ou adquire um novo cliente, tem o direito de usar a experiência anterior. O Contabilista Profissional não deve, porém, divulgar qualquer informação confidencial quer adquirida ou recebida em consequência de um relacionamento profissional ou de empresa.

140.7 O que se segue são circunstâncias em que se exige ou pode ser exigido aos Contabilistas Profissionais que divulguem informação confidencial ou quando tal divulgação possa ser apropriada:

- (a) A divulgação é permitida por lei e é autorizada pelo cliente ou pelo empregador;
- (b) A divulgação é exigida por lei, por exemplo:
 - (i) Produção de documentos ou outro fornecimento de prova no decurso de acções legais; ou
 - (ii) Divulgação às autoridades públicas apropriadas de infracções da lei que vieram a lume; e
- (c) Existe um dever ou direito profissional de divulgar, quando não for proibido por lei:
 - (i) Para dar cumprimento à revisão de qualidade de uma organização membro ou de uma organização profissional;
 - (ii) Para dar resposta a um inquérito ou investigação por uma organização membro ou um organismo regulador.
 - (iii) Para proteger os interesses profissionais de um Contabilista Profissional em

acções legais; ou

(iv) Para cumprir normas técnicas e requisitos éticos.

140.8 Ao decidir se divulgar informação confidencial, os Contabilistas Profissionais devem considerar os seguintes pontos:

- Se os interesses de todas as partes, incluindo terceiros cujos interesses possam ser afectados, podem ser feridos se o cliente ou o empregador consentir na divulgação de informação pelo Contabilista Profissional;
- Se toda a informação relevante é conhecida e está substanciada, na medida em que seja praticável; quando a situação envolver factos não substanciados, informação incompleta ou conclusões não substanciadas, deve ser usado julgamento profissional na determinação do tipo de divulgação a ser feito, se existir;
- O tipo de comunicação que se espera e a quem é dirigida; e
- Se as partes, na qual a comunicação é dirigida são os receptores adequados.

8.6 SECÇÃO 150

8.6.1 COMPORTAMENTO PROFISSIONAL

150.1 O princípio do comportamento profissional impõe aos Contabilistas Profissionais a obrigação de cumprir as leis e regulamentos relevantes e evitar qualquer acção que possa trazer descrédito para a profissão. Isto inclui acções que um terceiro razoável e informado, tendo conhecimento de toda a informação relevante, concluísse negativamente que afecta a boa reputação da profissão.

150.2 Na comercialização e na promoção de eles próprios e do seu trabalho, os Contabilistas Profissionais devem ser honestos e merecedores de confiança e não devem:

- (a) Fazer reivindicações exageradas para os serviços que são capazes de oferecer, para as qualificações que possuem, ou para a experiência que tenham conseguido; ou
- (b) Fazer referências disparatadas ou comparações não substanciadas com o trabalho de outros.

9 PARTE B - CONTABILISTAS CERTIFICADOS E AUDITORES CERTIFICADOS EM PRÁTICA LIBERAL

Secção 200 Introdução Secção 210 Designação Profissional Secção 220 Conflitos de Interesse Secção 230 Segundas Opiniões Secção 240 Honorários e Outros Tipos de Remuneração Secção 250 Comercialização dos Serviços Profissionais Secção 260 Presentes e Hospitalidade Secção 270 Custódia de Activos do Cliente Secção

280 Objectividade – Todos os Serviços Secção 290 Independência – Trabalhos de Garantia de Fiabilidade

9.1 SECÇÃO 200

9.1.1 Introdução

200.1 Esta Parte do Código ilustra como a estrutura conceptual contida na Parte A deve ser aplicada pelos Contabilistas Profissionais em prática liberal. Os exemplos das secções seguintes não se destinam a ser, nem devem ser interpretadas como tal, uma lista exaustiva de todas as circunstâncias experimentadas por um Contabilista Profissional em prática liberal que possam criar ameaças à conformidade com os princípios. Consequentemente, não é meramente suficiente para um Contabilista Profissional em prática liberal cumprir com os exemplos apresentados, em vez disso, a estrutura conceptual deve ser aplicada às circunstâncias particulares deparadas.

200.2 Um Contabilista Profissional em prática liberal não se deve comprometer em qualquer empresa, ocupação ou actividade que diminua ou possa diminuir a integridade, a objectividade ou a boa reputação da profissão e em consequência ser incompatível com a prestação de serviços profissionais.

9.1.2 AMEAÇAS E SALVAGUARDAS

200.3 A conformidade com os princípios fundamentais pode potencialmente ser ameaçada por uma larga variedade de circunstâncias. A natureza e o nível de significância das ameaças podem ser diferentes dependendo por um lado e se se originam em relações de prestação de serviços a um cliente de auditoria e, por outro lado, se o cliente de auditoria for uma entidade de interesse público, um cliente de serviços de conformidade que não seja um cliente de Auditoria ou cliente de um serviço que não seja de conformidade.

Muitas ameaças caem nas seguintes categorias:

- (a) Interesse próprio;
- (b) Auto-revisão;
- (c) Advocacia;
- (d) Familiaridade; e
- (e) Intimidação;

Estas ameaças são debatidas adiante na Parte A deste Código.

200.4 Exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças de interesse próprio para um Contabilista Profissional em prática liberal incluem, mas se não limitam a:

- Um interesse financeiro num cliente ou deter um interesse financeiro juntamente com um cliente;
- Dependência indevida de um cliente nos honorários totais;
- Ter um relacionamento próximo de negócios com um cliente;
- Preocupação acerca da possibilidade de perder um cliente;
- Potencial emprego num cliente;
- Honorários contingentes relativos a um trabalho de garantia de fiabilidade;

Um Contabilista Profissional descobre um erro significativo ao avaliar os resultados de um serviço profissional prestado anteriormente por um membro da firma a que o Contabilista Profissional pertença.

200.5 Encontre a seguir os exemplos de circunstâncias que originam ameaças de auto-revisão para o Contabilista Profissional na prática ao público:

- A firma emite uma garantia de fiabilidade sobre a efectividade do funcionamento de um dos sistemas financeiros depois de os ter criado e implementado;
- A firma elaborou dados originais que são utilizados para gerar os registos que são objecto de análise dos na execução do serviço de garantia de fiabilidade;
- Um membro da equipa de garantia de fiabilidade ser, ou ter sido recentemente, um director ou quadro superior desse cliente.
- Um membro da equipa de garantia de fiabilidade ser, ou ter sido recentemente, empregado pelo cliente numa posição de exercer influência directa e significativa sobre o assunto em causa do trabalho.
- Executar um serviço para o cliente que directamente afecte o assunto em causa do trabalho de garantia de fiabilidade.

200.6 Exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças de advocacia para o Contabilista Profissional em prática publica incluem:

- Promover acções numa entidade cotada quando essa entidade é um cliente de auditoria de demonstração financeira;
- O Contabilista Profissional age como advogado a favor de um cliente de garantia de fiabilidade em litígios ou disputas com terceiros.

200.7 Exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças de familiaridade incluem, mas não se limitam a:

- Um membro da equipa de garantia de fiabilidade ter um relacionamento de familiaridade próximo ou imediato com um director ou um quadro superior do cliente;
- Um membro da equipa de garantia de fiabilidade ter um relacionamento de familiaridade próximo ou imediato com um empregado do cliente que está numa posição de exercer influência directa e significativa sobre o assunto em causa do trabalho;
- Um antigo sócio da firma ser um director ou quadro superior do cliente ou um

empregado numa posição de exercer influência directa e significativa sobre o assunto em causa do trabalho;

- O Contabilista Profissional aceita presentes ou tratamento preferencial de um cliente, salvo se o valor for claramente insignificante;
- Longa associação de pessoal sénior com a equipa de garantia de fiabilidade.

200.8 Exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças de intimidação incluem, mas não se limitam a:

- Ser ameaçado de rescisão contratual com o cliente;
- Receber uma indicação do cliente de Auditoria de que não será contratada para um serviço de garantia de fiabilidade se a firma mantiver o seu desacordo com um tratamento contabilístico efectuado pelo cliente a uma determinada transacção
- A firma seja ameaçada de litígio pelo cliente;
- Ser pressionado para reduzir inapropriadamente a extensão do trabalho executado a fim de reduzir honorários;
- O Contabilista Profissional se sentir pressionado a aceitar um julgamento profissional de um colaborador do cliente porque este último tem mais experiência na matéria em causa;
- O Contabilista Profissional foi informado pelo Sócio da firma que será promovido, caso aceite um tratamento contabilístico inadequado por parte do cliente.

200.9 As salvaguardas que podem eliminar ou reduzir ameaças a um nível aceitável caem em duas grandes categorias:

- (a) Salvaguardas criadas pela profissão, legislação ou regulamentos; e
- (b) Salvaguardas no ambiente de trabalho.

Estão descritos nos parágrafos 100.14 da Parte A deste Código exemplos de salvaguardas criadas pela profissão, legislação ou regulamentos.

200.10 O Contabilista Profissional em exercício irá aplicar o seu julgamento para determinar a melhor forma de fazer face as ameaças que não estão num nível aceitável, mediante a aplicação de salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável, ou através da aceitação ou recusa do trabalho. Ao exercer este julgamento um Contabilista Profissional deve considerar o que um terceiro razoável e bem informado, tendo conhecimento de toda a informação relevante, incluindo a importância da ameaça e das salvaguardas aplicadas, necessariamente concluisse ser aceitável. Esta consideração será afectada por matérias tais como a importância da ameaça, a natureza do trabalho e a estrutura da firma.

200.11 No ambiente de trabalho, as salvaguardas aplicáveis variam segundo as circunstâncias. As salvaguardas no ambiente de trabalho compreendem as salvaguardas a nível da firma e do trabalho.

200.12 Os exemplos das salvaguardas no ambiente de trabalho ao nível da firma, são os

seguintes:

- Liderança da firma que dê a maior importância à conformidade com os princípios fundamentais;
- Liderança da firma que estabeleça a expectativa de que os membros de uma equipa de garantia de fiabilidade agirão no interesse público;
- Políticas e procedimentos para implementar e monitorizar o controlo de qualidade dos trabalhos;
- Políticas documentadas respeitantes à identificação de ameaças à conformidade com os princípios fundamentais, à avaliação da importância destas ameaças e a avaliação e aplicação de salvaguardas para eliminar ou reduzir as ameaças, que não sejam as que são claramente insignificativas, a um nível aceitável, quando não se disponha de salvaguardas adequadas ou estas não se podem aplicar, deve-se recusar ou terminar com o trabalho;
- Políticas e procedimentos internos documentados que exijam o cumprimento dos princípios fundamentais;
- Políticas e procedimentos que possibilitarão a identificação de interesses ou de relacionamentos entre a firma ou membros da equipa de garantia de fiabilidade e o cliente;
- Políticas e procedimentos para monitorar e, se necessário, gerir a confiança no rédito recebido de um único cliente;
- Usar sócios e equipas de garantia de fiabilidade diferentes com linhas de relato separadas para a prestação de serviços de não-garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade;
- Políticas e procedimentos para proibir os indivíduos que não sejam membros de uma equipa de garantia de fiabilidade de inapropriadamente influenciarem o desfecho do trabalho;
- Comunicação tempestiva das políticas e procedimentos de uma firma, incluindo quaisquer alterações nelas, a todos os sócios e pessoal profissional, e treino e formação apropriados sobre tais políticas e procedimentos;
- Designação de um membro da sénior da Administração para ser responsável pela supervisão do adequado funcionamento do sistema de controlo de qualidade da firma;
- Informar os sócios e o pessoal profissional dos clientes de garantia de fiabilidade dos quais eles têm de ser independentes;
- Um mecanismo disciplinar para promover a conformidade com os princípios fundamentais;
- Políticas e procedimentos publicados para encorajar e dar poder ao pessoal para comunicar aos níveis seniores dentro da firma qualquer aspecto relativo à conformidade com os princípios fundamentais que os preocupe.

200.13 As salvaguardas específicas de trabalho no ambiente de trabalho podem incluir:

- Envolver um Contabilista Profissional adicional para rever o trabalho feito ou de outra forma aconselhar como necessário;
- Consultar um terceiro independente, tal como uma comissão de directores independentes, um organismo regulador profissional ou um outro Contabilista Profis-

sional;

- Debater aspectos éticos com os encarregados da governação do cliente;
- Divulgar aos encarregados da governação do cliente a natureza dos serviços prestados e a extensão dos honorários debitados;
- Envolver uma outra firma para executar ou voltar a executar parte do trabalho;
- Fazer a rotação do pessoal sénior da equipa de garantia de fiabilidade.

200.14 Dependendo da natureza do trabalho, um Contabilista Profissional em prática liberal pode também estar em condições de confiar em salvaguardas que o cliente tenha implementado. Porém, não é possível confiar exclusivamente em tais salvaguardas para reduzir as ameaças a um nível aceitável.

200.15 As salvaguardas dentro dos sistemas e procedimentos do cliente podem incluir:

- Quando um cliente designa uma firma em prática liberal para executar um trabalho, pessoas que não sejam a gestão ratifiquem ou aproveem a designação;
- O cliente tem empregados competentes com experiência e seniores para tomar decisões de gestão;
- O cliente implementou procedimentos internos que asseguram escolhas objectivas no comissionamento de trabalhos de não-garantia de fiabilidade;
- O cliente tem uma estrutura de governação empresarial que proporciona supervisão e comunicações apropriadas com respeito aos serviços da firma.

9.2 SECÇÃO 210

9.2.1 DESIGNAÇÃO PROFISSIONAL

Aceitação do Cliente

210.1 Antes de aceitar um novo relacionamento de cliente, um Contabilista Profissional em prática liberal deve considerar se a aceitação criará quaisquer ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Podem ser criadas ameaças potenciais à integridade ou ao comportamento profissional a partir de, por exemplo, aspectos questionáveis associados com o cliente (seus proprietários, gerência e actividades).

210.2 Os aspectos de cliente que, se conhecidos, podem ameaçar a conformidade com os princípios fundamentais incluem, por exemplo, o envolvimento do cliente em actividades ilegais (tais como lavagem de dinheiro), desonestidade ou práticas questionáveis de relato financeiro.

210.3 Um Contabilista Profissional em Prática Pública deve avaliar o nível de significância de qualquer ameaça e aplicar as salvaguardas quando necessário para eliminar ou reduzi-las para um nível aceitável.

Os exemplos de tais salvaguardas, incluem os seguintes:

- Obter conhecimento sobre o cliente, os seus proprietários, os gestores e os encarregados pela governação da entidade e as suas actividades empresariais;

- Assegurar que o trabalho do cliente visa a melhoria das práticas de governação corporativa e os controles internos.

210.4 Sempre que não seja possível reduzir as ameaças a um nível aceitável, um Contabilista Profissional em prática liberal deve declinar entrar em relacionamento com o cliente.

210.5 As decisões de aceitação devem ser periodicamente revistas para os trabalhos recorrentes do cliente.

9.2.2 ACEITAÇÃO DO TRABALHO

210.6 Um Contabilista Profissional em prática liberal deve acordar em só prestar os serviços que seja competente para executar. Antes de aceitar um trabalho específico do cliente, o Contabilista Profissional em prática liberal deve considerar se a aceitação criará quaisquer ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Por exemplo, é criada uma ameaça de interesse próprio à competência profissional e zelo devido se a equipa de trabalho não possuir, ou não possa adquirir, a competência necessária para devidamente levar a cabo o trabalho.

210.7 Um Contabilista Profissional em prática liberal deve avaliar a importância das ameaças identificadas e, se não forem claramente insignificativas, devem ser aplicadas salvaguardas como necessário para as eliminar ou para as reduzir a um nível aceitável. Tais salvaguardas incluem:

- Adquirir um conhecimento apropriado da natureza do negócio do cliente, da complexidade das suas operações, dos requisitos específicos do trabalho e da finalidade, natureza e âmbito do trabalho a ser executado;
- Adquirir o conhecimento dos sectores ou dos assuntos relevantes;
- Possuir ou obter experiência dos relevantes requisitos reguladores e de relato;
- Atribuir pessoal suficiente com a necessária competência;
- Utilizar peritos quando necessário;
- Aceitar uma base realística de prazo para o desempenho do trabalho;
- Cumprir políticas e procedimentos de controlo de qualidade concebidos para proporcionar segurança razoável de que só são aceites trabalhos específicos quando possam ser executados com competência.

210.8 Quando um Contabilista Profissional em prática liberal pretenda confiar no conselho ou no trabalho de um perito, o Contabilista Profissional em prática liberal deve avaliar se tal confiança é merecida. O Contabilista Profissional em prática liberal deve considerar factores tais como reputação, perícia, recursos disponíveis e normas profissionais e éticas aplicáveis. Tal informação pode ser obtida a partir da anterior associação com o perito ou de consulta a outros.

9.2.3 ALTERAÇÕES NUMA DESIGNAÇÃO PROFISSIONAL

210.9 Um Contabilista Profissional em prática liberal a quem seja pedido para substituir um outro Contabilista Profissional em prática liberal, ou que esteja a considerar

propor-se para um trabalho actualmente detido por um outro Contabilista Profissional em prática liberal, deve determinar se existem quaisquer razões, profissionais ou outras, para não aceitar o trabalho, tais como circunstâncias que ameacem a conformidade com os princípios fundamentais que não se podem eliminar ou reduzir a um nível aceitável mediante a aplicação de salvaguardas. Por exemplo, pode existir uma ameaça à competência profissional e zelo devido se um Contabilista Profissional em prática liberal de aceitar o trabalho antes de conhecer todos os factos pertinentes.

210.10 A importância das ameaças deve ser avaliada. Dependendo da natureza do trabalho, isto pode exigir comunicação directa com o contabilista existente para estabelecer os factos e circunstâncias que estão por detrás da alteração proposta de forma que o Contabilista Profissional em prática liberal possa decidir se seria apropriado aceitar o trabalho. Por exemplo, as razões aparentes para a alteração na designação podem não reflectir completamente os factos e podem indicar desacordos com o Contabilista Profissional existente que podem influenciar a decisão quanto a aceitar ou não o trabalho.

210.11 Quando for necessário, aplicam-se salvaguardas para eliminar qualquer ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Quando responder a pedidos para apresentar propostas, declarar na oferta que, antes de aceitar o trabalho, será pedido um contacto com o contabilista existente de forma que possam ser feitas indagações quanto a se existem ou não quaisquer razões profissionais ou outras pelas quais a designação não deva ser aceite;
- Pedir ao Contabilista Profissional existente que forneça a informação conhecida sobre quaisquer factos ou circunstâncias que, na opinião do Contabilista Profissional existente, o Contabilista Profissional proposto deva saber antes de decidir aceitar ou não o trabalho.
- Obter informação necessária de outras fontes.

Quando as ameaças não possam ser eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável por meio da aplicação de salvaguardas, o Contabilista Profissional em prática liberal deve, salvo se existir satisfação quanto aos factos necessários por outros meios, declinar o trabalho.

210.12 Pode ser pedido a um Contabilista Profissional em prática liberal que realize trabalho que é complementar ou adicional ao trabalho do Contabilista Profissional existente. Tais circunstâncias podem dar origem a ameaças potenciais à competência profissional e zelo devido resultantes de, por exemplo, informação em falta ou incompleta. Será avaliada a importância de qualquer ameaça e quando necessário, serão aplicadas salvaguardas para eliminar ou reduzi-las para um nível aceitável. Um exemplo de salvaguardas consiste em notificar o Contabilista Profissional existente do trabalho proposto, que dará a oportunidade ao Contabilista Profissional existente de proporcionar qualquer informação relevante necessária para a devida condução do trabalho.

210.13 Um Contabilista Profissional existente tem um dever de confidencialidade. A autorização do Contabilista Profissional para comentar ou discutir assuntos sobre um

cliente com o Contabilista Profissional proposto, dependerá da natureza do trabalho e:

- a) Se obteve autorização do cliente;
- b) Os requisitos legais ou éticos relativos a referida comunicação e publicação, que podem variar dependendo da área de jurisdição

As circunstâncias em que se exige ou se pode exigir ao Contabilista Profissional que publique informação confidencial ou se essa divulgação é apropriada estão definidas na

Secção 140 da Parte A do presente Código.

200.14 Um Contabilista Profissional em prática liberal necessitará geralmente de obter permissão do cliente, preferivelmente por escrito, para iniciar o debate com o contabilista existente, uma vez que seja obtida a permissão, o Contabilista Profissional existente deve cumprir os regulamentos relevantes legais e outros que regem tais pedidos. Sempre que o Contabilista Profissional existente forneça informação, ela deve ser prestada com honestidade e sem ambiguidades. Se o Contabilista Profissional proposto não for capaz de comunicar com o Contabilista Profissional existente, o Contabilista Profissional proposto deve experimentar obter informação acerca de quaisquer possíveis ameaças por outros meios tais como por via de indagações de terceiros ou investigações de antecedentes da gerência sénior ou dos encarregados da governação do cliente.

9.3 SECÇÃO 220

9.3.1 CONFLITOS DE INTERESSE

220.1 Um Contabilista Profissional em prática pública pode se deparar com um conflito de interesse no exercício da sua actividade profissional. Um conflito de interesse origina uma ameaça em relação a objectividade e pode originar ameaças relacionadas com os demais princípios fundamentais. As ameaças anteriormente mencionadas, podem surgir quando:

- O Contabilista Profissional presta serviços para clientes cujos interesses estão em conflito ou os clientes estão em disputa um com o outro em relação à matéria ou transacção em causa;
- Os interesses do Contabilista Profissional com respeito a uma determinada matéria e os interesses do cliente que presta serviços profissionais relacionados com a matéria estão em conflito.

O Contabilista Profissional não pode permitir que um conflito de interesse comprometa o seu juízo profissional ou empresarial.

Quando o serviço profissional é de garantia de fiabilidade, a conformidade com os princípios fundamentais de objectividade também requerem que o mesmo seja independente dos clientes de garantia de fiabilidade, isto em conformidade com as secções 290 ou 291, conforme seja apropriado.

220.2 Alguns exemplos de situações que podem originar conflitos de interesse, são os seguintes:

- Proporcionar um serviço de consultoria sobre transacções de um cliente que pretende adquirir um cliente de Auditoria da firma, quando a firma tenha obtido, no decurso da Auditoria, informação confidencial que pode ser relevante para a transacção;
- Prestar serviço de consultoria simultaneamente à dois clientes que são concorrentes que pretendem adquirir a mesma sociedade, quando a prestação de serviços pode ser relevante para a posição competitiva das partes;
- O Prestar serviços ao vendedor e ao comprador da mesma transacção;
- Prestar serviço de mensuração de Activos para duas partes que estão em partes adversarias no tange aos activos em epigrafe;
- Representar dois clientes no mesmo trabalho que estão em disputa legal, tais como um divórcio ou uma dissolução de uma sociedade;
- Realizar um relatório de garantia de fiabilidade para o locador de uma licença, no que tange aos royalties quando ao mesmo tempo se esta a assessorar o locatário da mesma sobre a exactidão dos montantes a pagar;
- Assessorar um cliente sobre a aquisição de um negócio que a firma também esta interessada em adquirir;
- Assessorar um cliente sobre a aquisição de um produto ou serviço quando se um acordo de royalties ou de comissões com um dos potenciais vendedores desse produto ou serviço.

220.3 Ao identificar o valor dos interesses e relações que podem originar um conflito de interesse e implementar salvaguardas, quando seja necessário, para eliminar ou reduzir qualquer ameaça em relação com o cumprimento dos princípios fundamentais a um nível aceitável, o Contabilista Profissional em exercício deverá aplicar o seu juízo profissional e deve ter em conta se um terceiro, razoável e bem informado, com conhecimento dos factos e circunstância específicas do evento, conhecidos pelo Contabilista Profissional nesse momento, provavelmente concluiria que não compromete o cumprimento dos princípios fundamentais;

220.4 Ao tratar de conflitos de interesse, assim como ao efectuar reavaliações ou ao compartilhar informações dentro da firma ou rede de firmas e ao solicitar orientações de terceiros, o Contabilista Profissional em exercício permanecerá atento ao princípio fundamental de confidencialidade.

220.5 Se a ameaça originada por um conflito de interesse não tem um nível aceitável, o Contabilista Profissional em exercício deverá aplicar salvaguardas para eliminar ou reduzi-los a um nível aceitável, o Contabilista Profissional em exercício deverá se abster de realizar ou deverá interromper os serviços profissionais que originaram o conflito de interesse ou poderá terminar as relações ou deverá descartar os interesses para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.

220.6 Antes de aceitar relações com um novo cliente, o Contabilista Profissional em exercício deverá tomar medidas razoáveis para identificar circunstâncias que podem originar um conflito de interesse, incluindo a identificação de:

- A natureza dos interesses e relações entre as partes envolvidas; e

- A natureza dos serviços e suas consequências para as partes implicadas.

A natureza dos serviços, os interesses relevantes e as relações podem alterar durante o curso do trabalho. Isto acontece quando um Contabilista Profissional é requerido para realizar um trabalho numa situação que pode se tornar adversa, mesmo quando as partes que se relacionam com o Contabilista Profissional pode não ser inicialmente envolvidas numa disputa. O Contabilista Profissional deve manter-se actualizado a essas mudanças com o intuito de identificar as circunstâncias que podem criar um conflito de interesse.

220.7 Com o intuito de identificar os interesses e relações que poderiam originar conflito de interesse, deve ser criado um processo eficaz que permite identificar conflitos, por forma facilitar o Contabilista Profissional em exercício a identificar os conflitos de interesses existentes ou potenciais antes de determinar se aceita o trabalho e durante o trabalho. Isto inclui questões identificadas por terceiros, por exemplo, por clientes ou por potenciais clientes. Quanto antes se identificar um conflito de interesse existente ou potencial, maior será a probabilidade de que o Contabilista Profissional pode aplicar as salvaguardas, quando seja necessário, para eliminar a ameaça relacionada com a objectividade ou qualquer ameaça relacionada com o cumprimento de outros princípios fundamentais, ou de reduzi-las a um nível aceitável. O processo para identificar conflitos de interesses existentes ou potenciais dependerá de inúmeros factores, tais como:

- A natureza dos serviços profissionais que se prestam;
- O tamanho da firma;
- O tamanho e a natureza dos clientes;
- A estrutura da firma, por exemplo, o número de escritórios e sua localização geográfica.

220.8 Se a firma pertence a uma rede, a identificação de conflitos poderá incluir qualquer conflito de interesse que o Contabilista Profissional em exercício tenha motivos para pensar que existe o que pode originar devido a interesses ou relações de uma firma da rede. Os passos razoáveis para identificar esses interesses e relações que podem envolver uma firma da rede irá depender de diversos factores tais como: a natureza dos serviços profissionais que se prestam, os clientes atinentes da rede e a localização geográfica de todas as partes implicadas.

220.9 Se for identificado um conflito de interesse, o Contabilista Profissional em exercício deverá avaliar o seguinte:

- A magnitude dos interesses ou relações relevantes;
- A magnitude das ameaças que se originam pelas prestações do ou dos serviços profissionais. Porque, geralmente, quanto mais directa seja a relação entre o serviço profissional e a questão, com respeito a qual dos interesses das partes são contrapostos, maior será a magnitude da ameaça da ameaça em relacionada com a objectividade e com o cumprimento dos demais princípios fundamentais.

220. 10 O Contabilista Profissional em exercício deverá aplicar salvaguardas, quando seja necessário, para eliminar as ameaças em relacionadas com o cumprimento dos princípios fundamentais originados pelo conflito de interesse ou para reduzi-las a um

nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são os seguintes:

- Implementar mecanismos para impedir a publicação de não autorizada de informação confidencial ao prestar serviços profissionais relacionados com uma questão concreta em relação com a qual os interesses dos ou mais clientes são contrapostos. Esta questão pode incluir:
- Utilizar equipas de trabalho diferentes e atribuir-lhes orientações claras sobre políticas e procedimentos que dizem respeito a manutenção da confidencialidade;
- Criar áreas práticas separadas para funções especializadas dentro da firma, no qual pode servir de barreira para a fuga de informação por parte dos colaboradores e sócios da firma e/ou a separação física e electrónica da informação confidencial;
- Estabelecer políticas e procedimentos para limitar o acesso aos documentos do cliente, através do uso de acordos de confidencialidade entre o colaborador e o sócio da firma e/ou a separação física e electrónica da informação confidencial.
- Revisão periódica da aplicação das salvaguardas pelas pessoas de categoria superior que não participem nos trabalhos dos clientes implicados.
- Recorrer a um Contabilista Profissional, que não tenha participado nas prestações de serviços ou que não estejam afectados por conflito algum, para que faça a revisão do trabalho realizado com o fim de avaliar se os julgamentos profissionais e as conclusões são adequadas;
- Consultar a terceiros, tais como Ordens profissionais, consultores legais ou outro Contabilista Profissional.

220.11 Adicionalmente, é necessário revelar a natureza do conflito de interesse e, no seu caso, as correspondentes salvaguardas, aos clientes afectados pelo conflito, quando sejam necessárias salvaguardas para reduzir a ameaça a um nível aceitável, obter o seu consentimento para que o Contabilista Profissional em exercício preste os serviços profissionais. A publicação e o consentimento podem adoptar formas distintas, sendo alguns exemplos os seguintes:

- Publicação geral para os clientes de circunstâncias que o Contabilista Profissional, de acordo com a prática comercial habitual, na prestação de serviços em regime exclusividade a um único cliente (por exemplo, em um determinado serviço, em um determinado sector de mercado) com o objectivo de o cliente facultar um consentimento geral. Destas publicações, pode-se realizar, por exemplo, nos termos e condições padrões do Contabilista Profissional para o trabalho;
- Publicação específica aos clientes afectados pelas circunstâncias do conflito em concreto, incluindo uma apresentação detalhada das situações e uma explicação completa de qualquer salvaguarda prevista e os riscos envolvidos, o suficiente para que o cliente possa tomar uma decisão informada no que diz respeito a uma situação e pode, em consequência, dar um consentimento explícito;
- Em algumas circunstâncias, o consentimento pode estar implícito numa conduta do cliente quando o Contabilista Profissional tem evidência suficiente para concluir que os clientes conhecem as circunstâncias desde o princípio e tenham aceiteado o conflito de interesse se não manifestam a sua objecção antes da sua existência.

O Contabilista Profissional devesse determinar se a natureza e a materialidade do conflito de interesse é tal que necessita uma publicação de um acontecimento específico. Com este objectivo, o Contabilista Profissional devesse aplicar o seu julgamento profissional devesse avaliar o resultado da avaliação das circunstâncias que originam o conflito de interesse, incluindo as partes que podem ser afectadas, a natureza dos questionamentos que podem surgir e o potencial que tem o assunto em concreto para se desenvolver de forma inesperada.

220.12 Quando o Contabilista Profissional em exercício tenha solicitado uma autorização de um cliente e o cliente tenha recusado atribuir essa autorização, o Contabilista Profissional devesse se abster de realizar ou devesse terminar os serviços profissionais que originaram o conflito de interesse, ou devesse terminar as relações ou os interesses que tem com a firma, com o intuito de eliminar a ameaça ou reduzir a um nível aceitável de tal forma que se possa obter a autorização, depois de aplicar qualquer salvaguarda adicional se for necessário.

220.13 Quando a relação é verbal, a autorização é verbal ou implícita, recomenda-se que o Contabilista Profissional em exercício que documente a natureza das circunstâncias que originaram o conflito de interesse, as salvaguardas aplicadas para reduzir as ameaças a um nível aceitável e o consentimento que foi obtido.

220.14 Em algumas circunstâncias, efectuar a publicação específica com o fim de obter um consentimento explícito tem que estar relacionado com o incumprimento da confidencialidade. Os exemplos destas circunstâncias incluem:

- Prestar a um cliente um serviço relacionado com uma transacção que esta relacionada com uma aquisição hostil de outro cliente da firma;
- Realizar uma investigação forense para um cliente relacionada com uma possível actuação fraudulenta quando a firma dispõe de informação confidencial obtida ao prestar serviço profissional a outro cliente que poderia relacionada com a fraude. A firma não pode aceitar e nem continuar um trabalho em tais circunstâncias, salvo se se cumprirem as condições seguintes:
- A firma não actue em defesa de um cliente quando é obrigado a adoptar uma postura oponente contra outro cliente atinente a mesma situação;
- Existem mecanismos específicos para evitar a publicação de informação confidencial entre as equipas de trabalho que prestam serviços aos clientes; e
- A firma está convencida que um terceiro parte razoável e bem informado, avaliando todos os factos e circunstâncias conhecidos pelo Contabilista Profissional nesse momento, provavelmente chegaria a conclusão de que é apropriado que a firma aceite ou continue o trabalho porque uma restrição a capacidade da firma para prestar o serviço produziria um resultado adverso desadequado para os clientes ou para os terceiros envolvidos.

O Contabilista Profissional em exercício deve documentar a natureza das circunstâncias, incluindo o papel que desempenhou, os mecanismos específicos que foram utiliza-

dos para evitar a publicação da informação entre as equipas de trabalho que prestam serviços aos clientes e a razoabilidade que sustenta as conclusões de que é apropriado aceitar o trabalho.

9.4 SECÇÃO 230

9.4.1 SEGUNDAS OPINIÕES

230.1 As situações em que é pedido a um Contabilista Profissional em prática liberal para dar uma segunda opinião sobre a aplicação normas ou princípios contabilísticas, de auditoria ou outros a circunstâncias ou transacções específicas por ou a favor de uma sociedade ou entidade que não seja um cliente existente podem dar origem a ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Por exemplo, existe uma ameaça à competência profissional e zelo devido em circunstâncias em que a segunda opinião não seja baseada no mesmo conjunto de factos que foram disponibilizados ao contabilista existente, ou seja baseada em prova inadequada. A importância da ameaça dependerá das circunstâncias do pedido e de todos os outros factos e pressupostos disponíveis relevantes para a expressão de um julgamento profissional.

230.2 Quando solicitado a dar tal informação, um Contabilista Profissional em prática liberal deve avaliar a importância das ameaças e, se elas não forem claramente insignificativas, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas como necessário para as eliminar ou para as reduzir a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir procurar a permissão do cliente para contactar o contabilista existente, descrever as limitações que envolvem qualquer opinião em comunicações com o cliente e proporcionar ao contabilista/revisor existente uma cópia da opinião.

230.3 Se a sociedade ou entidade que procura a opinião não permitir a comunicação com o contabilista existente, um Contabilista Profissional em prática liberal deve considerar se, tomando todas as circunstâncias em conta, é apropriado proporcionar a opinião pedida.

9.5 SECÇÃO 240

9.5.1 HONORÁRIOS E OUTROS TIPOS DE REMUNERAÇÃO

240.1 Quando celebrar negociações com respeito a serviços profissionais, um Contabilista Profissional em prática liberal pode pedir de honorários aquilo que considera ser apropriado. O facto de um Contabilista Profissional em prática liberal pedir um honorário inferior ao de um outro não é por si não ético. Apesar de tudo, podem existir ameaças à conformidade com os princípios fundamentais proveniente do nível de honorários pedidos. Por exemplo, é criada uma ameaça de interesse próprio à competência profissional e zelo devido se o honorário pedido é tão baixo que possa ser difícil executar por esse preço o trabalho de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis.

240.2 A importância de tais ameaças dependerá de factores tais como o nível do honorário pedido e os serviços a que se aplica. Em vista destas potenciais ameaças, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas como necessário para as eliminar ou para as reduzir a um nível aceitável. As salvaguardas que podem ser adoptadas incluem:

- Dar conhecimento ao cliente dos termos do trabalho e, em particular, a base em que são debitados os honorários e que serviços estão cobertos pelos honorários pedidos;
- Atribuir tempo e pessoal qualificado apropriado à tarefa.

240.3 São largamente usado honorários contingentes em certos tipos de trabalhos de não-garantia de fiabilidade. Podem, contudo, dar origem a ameaças à conformidade com os princípios fundamentais em determinadas circunstâncias. Podem dar origem a uma ameaça de interesse próprio à objectividade. A importância de tais ameaças dependerá de factores que incluem:

- A natureza do trabalho;
- A variedade de possíveis quantias de honorários;
- A base para a determinação dos honorários;
- Se o desfecho ou resultado da transacção deve ser revisto por uma terceira parte independente.

240.4 A importância de tais ameaças deve ser avaliada e, se não forem claramente insignificativas, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas como necessário para as eliminar ou para as reduzir a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Um prévio acordo escrito com o cliente quanto à base da remuneração;
- Divulgação aos utentes destinatários do trabalho executado pelo Contabilista Profissional em prática liberal e a base da remuneração;
- Políticas e procedimentos de controlo de qualidade;
- Revisão por uma terceira parte objectiva do trabalho executado pelo Contabilista Profissional em prática ao público.

240.5 Em determinadas circunstâncias, um Contabilista Profissional em prática liberal pode receber uma remuneração ou honorário por indicação de um cliente. Por exemplo, quando o Contabilista Profissional em prática liberal não proporciona o serviço específico pedido, pode ser recebida uma remuneração por indicar a um cliente que continua a um outro Contabilista Profissional em prática liberal ou outro perito. Um Contabilista Profissional em prática liberal pode receber uma comissão de um terceiro (por exemplo, um fornecedor de software) em conexão com a venda de bens ou serviços a um cliente. Aceitar tal remuneração por indicação pode dar origem a ameaças de interesse próprio à objectividade e competência profissional e devido zelo.

240.6 Um Contabilista Profissional em prática liberal pode também pagar uma remuneração ou comissão por indicação para obter um cliente, por exemplo, quando o cliente continua como cliente de um outro Contabilista Profissional em prática liberal mas necessita de serviços de especialista não oferecidos pelo contabilista existente. O pagamento de tal remuneração por indicação cria uma ameaça de interesse próprio à objectividade e competência profissional e zelo devido.

240.7 A importância das ameaças deve ser avaliada e as salvaguardas aplicadas quando

necessário para eliminar a ameaça ou reduzi-la um nível aceitável. Os exemplos das salvaguardas podem incluir:

- Divulgar ao cliente quaisquer acordos para pagar uma remuneração por indicação a um outro Contabilista Profissional pelo trabalho indicado;
- Divulgar ao cliente quaisquer acordos para receber uma remuneração por indicação por referir o cliente a um outro Contabilista Profissional em prática ao público;
- Obter acordo antecipado do cliente por acordos de comissão em conexão com a venda por um terceiro de bens ou serviços ao cliente.

240.8 Um Contabilista Profissional em prática liberal pode comprar toda ou parte de uma outra firma na base de os pagamentos serem feitos aos indivíduos que anteriormente possuíam a firma ou aos seus herdeiros ou outros. Tais pagamentos não são vistos como comissões ou remunerações por indicação para as finalidades do parágrafo 240.5-240.7 atrás.

9.6 SECÇÃO 250

9.6.1 COMERCIALIZAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS

250.1 Quando um Contabilista Profissional em prática liberal solicite novo trabalho por meio de anúncios ou de outras formas de comercialização, podem existir potenciais ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Por exemplo, é criada uma ameaça de interesse próprio à conformidade com o princípio do comportamento profissional se serviços, resultados conseguidos ou produtos forem comercializados de uma maneira que seja inconsistente com esse princípio.

250.2 Um Contabilista Profissional em prática liberal não deve pôr a profissão em baixa reputação quando comercializar serviços profissionais. O Contabilista Profissional em prática liberal deve ser honesto e confiável e não deve:

- a) Fazer exagerados pedidos para os serviços oferecidos, qualificações possuídas ou experiências obtidas; ou
- b) Fazer referências pouco elogiosas a comparações não substanciadas ao trabalho de um outro.

Se o Contabilista Profissional em prática liberal estiver em dúvida se uma forma proposta de anunciar ou de comercializar é apropriada, o Contabilista Profissional em prática liberal deve consultar o organismo profissional relevante.

9.7 SECÇÃO 260

9.7.1 PRESENTES E HOSPITALIDADE

260.1 Pode ser oferecido a um Contabilista Profissional em prática liberal ou a um membro da família imediata ou próximo presentes e hospitalidade de um cliente. Tal oferta dá geralmente origem a ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Por exemplo, podem ser criadas ameaças de interesse próprio ou familiaridade se um presente de um cliente for aceite ameaças de intimidação à objectividade podem resultar da

possibilidade de tais ofertas serem tornadas público.

260.2 A importância e existência de tais ameaças dependerá da natureza, do valor e da intenção que estão por detrás da oferta. Quando forem dados presentes ou hospitalidade que um terceiro razoável e informado, tendo conhecimento de toda informação relevante considerasse claramente insignificativa um Contabilista Profissional em prática liberal pode concluir que a oferta é feita no curso normal do negócio sem a intenção específica de influenciar decisões ou de obter informação. Em tais casos, o Contabilista Profissional em prática liberal pode geralmente concluir que não existe ameaça significativa à conformidade com os princípios fundamentais.

260.3 Se as ameaças avaliadas não forem claramente insignificativas, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas como necessário para as eliminar ou para as reduzir a um nível aceitável. Quando a ameaça não puder ser eliminada ou reduzida a um nível aceitável por meio da aplicação de salvaguardas, um Contabilista Profissional em prática liberal não deve aceitar a oferta.

9.8 SECÇÃO 270

9.8.1 CUSTÓDIA DE ACTIVOS DE CLIENTES

270.1 Um Contabilista Profissional em prática liberal não deve assumir a custódia de valores de clientes ou outros activos salvo se permitido fazê-lo por lei, e em caso afirmativo, em conformidade com quaisquer deveres legais adicionais impostos a um Contabilista Profissional em prática liberal que detenha tais activos.

270.2 A detenção de valores do cliente cria ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Por exemplo, existe uma ameaça de interesse próprio ao comportamento profissional e pode ser uma ameaça de interesse à objectividade proveniente da detenção de activos do cliente. Para se salvaguardar contra tais ameaças, um Contabilista Profissional em prática liberal a quem foi confiado dinheiro (ou outro activo) pertencente a outros deve:

- (a) Guardar tais activos separadamente dos activos pessoais ou da firma;
- (b) Só usar tais activos para a finalidade para que se destinam;
- (c) A qualquer momento, estar pronto para prestar contas desses activos, e quaisquer rendimentos; dividendos ou ganhos gerados, a qualquer pessoa que tenha o direito a tal prestação de contas; e
- (d) Cumprir todas as leis e regulamentos relevantes para a detenção e prestação de contas de tais activos.

270.3 Como parte dos procedimentos de aceitação do cliente e do trabalho relativamente a tais serviços os Contabilistas Profissionais em prática liberal devem fazer indagações apropriadas acerca da fonte de tais activos e devem considerar as suas obrigações legais e regulamentais. Por exemplo, se os activos provêm de actividades ilegais, tais como lavagem de dinheiro, pode originar uma ameaça ao cumprimento com princípios fundamentais. Nestas situações, o Contabilista Profissional pode considerar pedir aconselhamento jurídico.

9.9 SECÇÃO 280

9.9.1 OBJECTIVIDADE – TODOS OS SERVIÇOS

280.1 Um Contabilista Profissional em prática liberal deve considerar quando prestar qualquer serviço profissional se existem ameaças à conformidade com o princípio fundamental da objectividade resultante de ter interesses em, ou relacionamento com, um cliente ou directores, funcionários ou empregados. Por exemplo, pode ser criada uma ameaça de familiaridade à objectividade proveniente de um relacionamento de família ou pessoal próximo ou de negócios.

280.2 Exige-se que um Contabilista Profissional em prática liberal que preste um serviço de garantia de fiabilidade seja independente do cliente de garantia de fiabilidade. É necessária independência de mente e de aparência para habilitar um Contabilista Profissional em prática liberal a expressar uma conclusão, sem preconceitos, conflito de interesse ou influência indevida de outros. A Secção 290 e 291 proporcionam orientação específica sobre requisitos de independência para os Contabilistas Profissionais em prática liberal quando executarem um trabalho de garantia de fiabilidade.

280.3 A existência de ameaças à objectividade quando prestar qualquer serviço profissional dependerá das circunstâncias particulares do trabalho e da natureza do trabalho que o Contabilista Profissional em prática liberal está a executar.

280.4 Um Contabilista Profissional em prática liberal deve avaliar a importância das ameaças identificadas e, se elas não forem claramente insignificativas, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas como necessário para as eliminar ou para as reduzir a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Retirada da equipa de trabalho;
- Procedimentos de supervisão;
- Terminar o relacionamento financeiro ou de negócios que deu origem à ameaça;
- Debater a questão com níveis mais altos de gerência dentro da firma;
- Debater a questão com os encarregados da governação do cliente.

Se as salvaguardas não podem eliminar ou reduzir a ameaça a um nível aceitável, o Contabilista Profissional deve recusar o trabalho em apreço ou pode por fim ao mesmo.

9.10 SECÇÃO 290

9.10.1 INDEPENDÊNCIA – TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE

9.10.1.1 Estrutura da Secção

290.1 Esta secção trata dos requisitos de independência relativos a trabalhos de Auditoria e de Revisão, que são trabalhos de garantia que os Contabilistas Profissionais em exercício expressam uma conclusão sobre as demonstrações financeiras. Destes trabalhos

são constituídos por trabalhos de Auditoria e de Revisão com a finalidade de emitir um informe sobre um conjunto completo de demonstrações financeiras ou sobre demonstrações financeiras isoladas. Os requisitos de independência relativos aos trabalhos de garantia que não são trabalhos de Auditoria ou de Revisão são tratados na secção 291.

290.2 Em algumas circunstâncias relativas a trabalhos de Auditoria em que o relatório de Auditoria contem uma restrição de utilização e distribuição, e sempre que se cumpram determinadas condições, os requisitos de independência desta secção podem ser modificados conforme indicado nos parágrafos 290.500 à 2909.514. Estas modificações não são permitidas nos casos de uma Auditoria obrigatória às Demonstrações Financeiras.

290.3 Os termos desta secção, são:

- a) “Auditoria”, “equipe de auditoria”, “trabalho de auditoria”, “cliente de auditoria” e “relatório de auditoria” incluindo revisão, equipe de revisão, trabalho de revisão, cliente de revisão e relatório de revisão; e
- b) Salvo indicação contrária, o termo “Firma” inclui firma de uma rede.

9.10.1.2 Quadro Conceptual em relação a Independência

290.4 Em caso de trabalhos de auditoria, são de interesse público e, assim, este código obriga a que, os membros das equipas de auditoria, firmas e rede firmas sejam independentes dos clientes de Auditoria.

290.5 O objectivo desta sessão é de facilitar as firmas de Auditoria e os membros das equipas de auditoria, a aplicação do quadro conceptual descrito como continuação do seu propósito de lograr e manter a independência.

290.6 A independência compreende:

- a) Independência de Mente
O estado mental que permite a expressão de uma conclusão sem ser afectado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo que um individuo aja com integridade, e exerça objectividade e cepticismo profissional.
- b) Independência na Aparência

O evitar factos e circunstâncias que sejam tão significativos que um terceiro razoável e informado, tendo conhecimento de toda a informação relevante, incluindo as salvaguardas aplicadas, concluísse razoavelmente que a integridade, a objectividade e o cepticismo profissional de uma firma ou de um membro da equipa de garantia de fiabilidade tinham ficado comprometidos.

290.7 Os Contabilistas Profissionais deverão aplicar o quadro conceptual com a finalidade de:

- a) Identificar as ameaças relacionadas com a Independência;
- b) Avaliar a importância das ameaças que foram identificadas;

c) Quando seja necessário, aplicar as salvaguardas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.

Quando o Contabilista Profissional determinar que não dispõe de salvaguardas adequadas ou que não se podem aplicar para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável, o Contabilista Profissional deve eliminar a circunstância ou a relação que origina as ameaças ou devera recusar ou por término ao trabalho de auditoria.

Na aplicação do presente quadro conceptual o Contabilista Profissional deve fazer uso do seu julgamento profissional.

290.8 Para avaliar as ameaças relacionadas com a Independência, podem ser relevantes varias circunstâncias diferentes, ou combinações de circunstâncias. É impossível definir cada uma das situações que originam ameaças relacionadas com o cumprimento dos princípios fundamentais e especificar a actuação adequada. Consequentemente, o presente Código estabelece um quadro conceptual que requer que as firmas e os membros das equipas de auditoria identifiquem, avaliem e façam face relacionadas com a independência. O quadro conceptual facilita os Contabilistas Profissionais em exercício a cumprir com os requisitos éticos deste Código. Se adapta a circunstâncias diferentes que originam ameaças em relacionadas com a independência e pode concluir o Contabilista Profissional que uma situação é permitida, desde que não seja proibida especificamente.

290.9 Os parágrafos 290.100 e seguintes descrevem o modo em que se deve aplicar o quadro conceptual relacionado com a independência. Os mesmos não esgotam as circunstâncias e relações que podem originar ameaças relacionadas com a independência.

290.10 Para decidir se se deve aceitar ou continuar com o trabalho, ou se uma determinada pessoa pode ser membro de uma equipa de auditoria, a firma deve identificar e avaliar as ameaças relacionadas com a independência. Quando as ameaças não tem um nível aceitável e a decisão é de se aceitar o trabalho ou incluir uma determinada pessoa na equipa de auditoria, a firma deve determinar se existem salvaguardas que permitam eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável. Quando a firma decide aceitar ou continuar com o trabalho, deve determinar se as salvaguardas existentes continuam a ser efectivas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável ou se for necessário aplicar outras salvaguardas ou se for necessário terminar o trabalho. Sempre que, durante a realização de um trabalho, a firma tenha conhecimento de uma nova informação acerca de uma ameaça relacionada com a independência, a firma deve avaliar a importância das ameaças tendo com base o quadro conceptual.

290.11 Na presente secção, faz-se referência a importância das ameaças relacionadas com a independência. Na avaliação da importância de uma ameaça, deve-se ter em conta tanto os factores qualitativos e quantitativos.

290.12 Esta secção não prescreve, na maioria dos casos, a responsabilidade específica das pessoas que pertencem a firma, no que diz respeito as suas acções relacionadas com a independência, já que a responsabilidade pode deferir segundo o tamanho, a estrutura e a organização da firma. As Normas Internacionais de Controlo de Qualidade (ISQCs)

requerem que a firma estabeleça políticas e procedimentos com o objectivo de proporcionar uma segurança razoável de que se mantem a independência quando são exigidos pelos requisitos éticos aplicáveis. Seguidamente, as Normas Internacionais de Auditoria (ISAs) requerem que o sócio do trabalho faça conclusões sobre o cumprimento dos requisitos de independência que são aplicáveis ao trabalho.

9.10.2 REDES E FIRMAS DA REDE

290.13 Quando se considera que a firma pertence a uma rede, a firma devera ser independente dos clientes de auditoria das demais firmas pertencentes a rede (salvo disposição contraria no presente Código). Os requisitos de independência da presente secção que são aplicados a uma firma da rede, são aplicáveis a qualquer entidade, como podem ser as que actuam no âmbito da consultoria ou de assessoria jurídica, que cumpram com a definição de uma firma da rede, independentemente da cumprir com a definição de firma.

290.14 Com o objectivo de melhorar a sua capacidade de prestar serviços profissionais, as firmas unem-se e formam estruturas mais amplas com outras firmas e entidades. Se estas estruturas mais amplas constituem uma rede depende dos factos e circunstâncias particulares e não depende se as firmas e entidades estão ou não legalmente separadas e diferenciadas. Por exemplo, uma estrutura mais ampla pode ter como finalidade facilitar a referência de trabalho, no qual, por si só, não cumpre os critérios necessários para que se considere que constitui uma rede. Contrariamente, uma estrutura mais ampla pode ter como finalidade a cooperação e as firmas compartilham um nome comercial comum, um sistema de controlo de qualidade comum, ou uma parte significativa dos seus recursos profissionais e, em consequência, se considera que constituem uma rede.

290.15 O julgamento sobre se a estrutura mais ampla constitui ou não uma rede, será realizado sobre o pressuposto de que uma terceira parte, razoável e bem informado, com o conhecimento de todos os factos e circunstâncias específicas, provavelmente poderia concluir que, pela forma como as entidades estão associadas, existe uma rede. Este julgamento será aplicado de forma consciente a toda rede.

290.16 Se a finalidade da estrutura mais ampla for a cooperação e seu objectivo for claramente que as entidades da estrutura compartilhem benefícios ou custos, considera-se que se trata de uma rede. O facto de compartilharem custos imateriais não dá lugar, por si só, a uma rede. Ademais, se os custos que se compartilham são unicamente os custos relacionados com o desenvolvimento de metodologias, manuais ou cursos de auditoria, não se originam, por este facto, uma rede. Por outro lado, a associação de uma firma com outra entidade na qual não existe nenhum outro tipo de relação, com o fim de prestar conjuntamente um serviço ou de desenvolvimento de um produto, não origina, em si, uma rede.

290.17 Quando a estrutura mais ampla tem como objectivo a cooperação e as entidades da estrutura tem um proprietário, controlo ou estrutura comum, considera-se que constituem uma rede. Este facto pode ser alcançado através de contratos e outros métodos.

290.18 Quando a estrutura mais ampla tem como objectivo a cooperação e as entidades da estrutura compartilham políticas e procedimentos de controlo de qualidade, considera-se que constituem uma rede. Desta feita, as políticas e procedimentos de Controlo de Qualidade são desenhadas, implementadas e controladas em toda a estrutura mais ampla.

290.19 Quando a estrutura mais ampla tem como finalidade a cooperação e as entidades da estrutura compartilham uma estratégia empresarial, considera-se que constituem uma rede. Compartilhar uma estratégia empresarial comum implica que existe um acordo entre as entidades para alcançar objectivos estratégicos comuns. Não se considera que uma entidade da rede seja uma firma da rede somente porque colabora com a outra entidade com o único fim de responder de forma conjunta a uma solicitação de proposta para a prestação de serviços profissionais.

290.20 Quando a estrutura mais ampla tem como finalidade a cooperação e as entidades da estrutura compartilham o uso de um nome comercial comum, considera-se que constituem uma rede. O nome comercial comum inclui siglas comuns ou um nome comum. Considera-se que a firma utiliza um nome comercial como quando inclui-se, por exemplo, o nome comercial como parte, ou juntamente como, o nome da firma, quando um sócio emite um relatório de auditoria.

290.21 Apesar da firma pertencer a uma rede não utilize um nome comercial comum como parte do nome da firma, pode aparentar que pertence a rede, se mencionar no registo comercial ou no seu material publicitário que é membro de uma associação de firmas. Consequentemente, se não se tiver cuidado com a forma em que a firma descreve essas associações, pode criar uma aparência de que a firma pertence a uma rede.

290.22 Se a firma vende parte do seu negócio, em alguns casos o acordo deve estabelecer que, durante um período de tempo limitado, o comprador pode continuar a usar o nome da firma ou um elemento do nome, apesar de já não estar relacionado com a firma. Nessas circunstâncias, não obstante ao facto das duas firmas estarem a operar com um nome comercial comum, os factos demonstram que não pertencem a uma estrutura mais ampla cujo o objectivo é a cooperação e, consequentemente, não se trata de firmas de uma rede. Essas entidades devem determinar a forma como informam aos terceiros que não são firmas de uma rede.

290.23 Quando a estrutura mais ampla tem como objectivo a cooperação e as entidades da estrutura compartilham uma parte significativa dos seus recursos profissionais, considera-se que constituem uma rede. Os recursos profissionais incluem:

- Sistemas comuns que permitam as firmas compartilharem informação, tal como os dados de clientes e registos de facturação e de controlo de registo de assiduidade;
- Sócios e colaboradores;
- Departamento técnico que pode ser consultado sobre questões técnicas e da indústria, transacções ou evento para trabalhos de garantia de fiabilidade;
- Metodologia de Auditoria ou manuais de auditoria; e

- Cursos de formação e instalações.

290.24 Para determinar se os recursos profissionais partilhados são importantes, e se as firmas fazem parte de uma rede, deve-se basear em factos e circunstâncias relevantes. Quando os recursos compartilhados limitam-se a uma metodologia ou a manuais de auditoria comuns, sem intercâmbio de pessoas ou de informação sobre os clientes ou mercados, é pouco provável que os recursos partilhados sejam importantes. O mesmo aplica-se a um esforço comum de formação. Quando os recursos partilhados impliquem a partilha de pessoas ou de informação, como por exemplo, quando se tem um gestor comum ou quando se estabelece um departamento técnico comum dentro da estrutura mais ampla com a finalidade de proporcionar as firmas que participam, assessoria técnica que as firmas devem acatar, é mais provável que uma terceira pessoa, razoável e bem informado conclua que os recursos partilhados sejam significativos.

9.10.3 ENTIDADES DE INTERESSE PÚBLICO

290.25 A secção 290 contém disposições adicionais que reflectem a relevância desde o ponto de vista do interesse público em determinadas entidades. As entidades de interesse público são:

- a) Todas as entidades cotadas;
- b) Quaisquer entidade:
 - i. Definida por disposições legais e regulamentares como entidades de interesse público; ou
 - ii. Que seja requerido que seja Auditado pelas disposições legais e regulamentares que sejam utilizadas em conformidade com os mesmos requisitos de independência que são aplicáveis as auditorias de entidades cotadas. Esta norma pode ser promulgada por qualquer regulador competente, incluindo o regulador da Auditoria.

290.26 Recomenda-se que as firmas e os organismos membros do IFAC que determinem se devem tratar como entidades de interesse público, outras entidades ou determinadas categorias de entidades que contem com uma ampla variedade de grupos de interesse. Os factos a considerar incluem:

- A natureza do negócio, como por exemplo a tendência de activos que actuam como fiduciários para um elevado número de interessados. Os exemplos podem incluir instituições financeiras, como bancos e companhias de seguros e os fundos de pensões,
- O tamanho, e
- O número de colaboradores.

9.10.4 ENTIDADES VINCULADAS

290.27 No caso de que o cliente de auditoria seja uma entidade cotada, qualquer referência ao cliente de auditoria na presente secção inclui as entidades vinculadas com o cliente (salvo indicação contrária). No caso de todos os demais clientes de auditoria, qualquer referência ao cliente de auditoria na presente secção incluem as entidades vinculadas que o cliente controla directa ou indirectamente. Quando a equipe de auditoria sabe

ou tem razões para pensar que há uma relação ou circunstância em que participa outra entidade vinculada ao cliente, nestes casos importa que a avaliação da independência da firma com respeito ao cliente seja feita, a equipe de auditoria deve incluir a entidade relacionada para identificar e avaliar as ameaças relacionadas com a independência e a aplicação das salvaguardadas adequadas.

9.10.5 RESPONSÁVEIS PELA GOVERNAÇÃO DA ENTIDADE

290.28 Mesmo quando não seja recomendado pelo presente Código, as normas de auditoria ou as disposições legais e regulamentares, recomenda-se uma comunicação regular entre a firma e os responsáveis pela governação do cliente de auditoria, no que diz respeito as relações e outras questões que, na opinião da firma, podem de forma razoável manter a relação de independência. A comunicação com os responsáveis pela governação da entidade:

- a) Considere os julgamentos da firma aplicados para identificar e avaliar as ameaças a independência;
- b) Considere a adequação das salvaguardadas aplicadas para eliminar essas ameaças ou para reduzi-las a um nível aceitável; e
- c) Tome as medidas adequadas.

Esta abordagem pode ser benéfica no que diz respeito as ameaças de intimidação e de familiaridade.

O cumprimento dos requisitos incluídos nesta secção relativos a comunicação com os responsáveis da governação da entidade, a firma deve determinar e considerar a natureza e importância das circunstâncias particulares e assuntos a comunicar, a pessoa ou pessoas adequadas da estrutura de governação da entidade afectos de realizar as suas comunicações. Quando a firma se comunica com um subgrupo dos responsáveis da governação da entidade, como por exemplo, com o comité de auditoria ou com uma pessoa, deve determinar se é necessário comunicar também com todos os responsáveis da governação da entidade para que estejam adequadamente informados.

9.10.6 DOCUMENTAÇÃO

290.29 A documentação proporciona evidência sobre os julgamentos profissionais de contabilidade para alcançar as suas conclusões, no que tange ao cumprimento dos requisitos de independência. A ausência de documentação não é um factor determinante, para que a firma considere uma determinada situação independente.

O Contabilista Profissional deve documentar as conclusões relativas ao cumprimento dos requisitos de independência assim como sustentar qualquer discussão relevante que vise fundamentar as suas conclusões. Consequentemente:

- a) Quando se necessita de salvaguardadas para reduzir as ameaças a um nível aceitável, o Contabilista Profissional deve documentar a natureza das ameaças e as salvaguardadas existentes ou aplicadas para reduzir a ameaça a um nível aceitável; e
- b) Quando uma ameaça requer um nível significativo de análises para determinar

se necessitam de salvaguardadas e o profissional de contabilidade conclui que não eram necessárias porque as ameaças já tem um nível aceitável, o Contabilista Profissional deve documentar a natureza das ameaças e o fundamento das conclusões.

9.10.7 PERÍODO DE TRABALHO

290.30 A independência relacionada com o cliente de auditoria requer que tanto durante o período de trabalho como durante o período coberto pelas demonstrações financeiras. O período de trabalho inicia quando a equipe de auditoria começa a efectuar os serviços de auditoria. O período de trabalho termina quando e emite o relatório de auditoria. Quando o trabalho é recorrente, termina quando qualquer das partes notifica a outra que a relação profissional terminou ou quando se emite o relatório de auditoria final, segundo que possa ser produzido posteriormente.

290.31 Quando uma entidade passa ser cliente de uma auditoria ou depois do período coberto pelas demonstrações financeiras sobre os quais a firma devesse expressar uma opinião, a firma deve determinar se se originam ameaças relacionadas com a independência devido a:

- a) Relações financeiras ou empresariais com o cliente de auditoria durante ou depois o período coberto pelas demonstrações financeiras, mas antes de aceitar o trabalho de auditoria; ou
- b) Serviços que tenham sido prestados anteriormente ao cliente de auditoria.

290.32 Se foi proposto um serviço que não seja de garantia de fiabilidade ao cliente de auditoria durante ou depois do período coberto pelas demonstrações financeiras, mas antes de a equipe de auditoria comece a executar os serviços de auditoria, a firma deve avaliar qualquer ameaça relacionada com a independência originada com esse serviço. Se alguma ameaça não esta a um nível aceitável, o trabalho de auditoria só pode ser aceite se aplicar salvaguardadas para eliminar ou para reduzi-la a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardadas são:

- Não incluir como membro da equipe de auditoria a pessoa que presta serviços que não são de garantia de fiabilidade;
- Recorrer a um Contabilista Profissional para que faça revisão da auditoria e o trabalho que não seja de garantia de fiabilidade segundo corresponda; ou
- Contratar a outra firma para que avalie os resultados do serviço que não seja de garantia de fiabilidade ou que outra firma realize novamente o serviço que não seja de garantia de fiabilidade com a extensão necessária para que possa responsabilizar-se sobre o mesmo.

9.10.8 FUSÕES E AQUISIÇÕES

290.33 Quando, como resultado de uma fusão ou de uma aquisição, uma entidade passa a ser uma entidade vinculada a um cliente de auditoria, a firma deve identificar e avaliar os interesses e relações passadas e actuais com a entidade vinculada que, tem em conta as salvaguardadas disponíveis, podem afectar a sua independência e em consequência a sua capacidade de continuar o trabalho de auditoria depois da data efectiva da fusão ou

aquisição.

290.34 A firma deve tomar medidas necessárias para terminar, antes de se efectivar qualquer fusão ou aquisição, qualquer interesse ou relação que o presente Código não autorize. No entanto, se esse interesse ou relação actual não podem ser terminados de forma razoável antes de se consumir a fusão ou aquisição, por exemplo, porque a entidade vinculada não pode efectuar transacções emanadas por outro provedor de serviços que não seja de garantia de fiabilidade realizado até ao presente momento pela firma, a firma deve avaliar a ameaça origina interesse ou relação. Quanto mais importante seja a ameaça, maior é a probabilidade de que a objectividade da firma esteja em perigo e de que não seja possível que continue sendo o auditor. A importância da ameaça defende de diversos factores, tais como:

- A natureza e importância do interesse e relação;
- A natureza e importância da relação com a entidade vinculada (por exemplo, que a entidade vinculada seja uma subsidiária ou empresa mãe); e
- O tempo necessário para que o interesse ou a relação podem ser finalizados de forma razoável.

A firma deve comentar com os responsáveis pela governação da entidade os motivos pelo interesse ou relação não podem de forma razoável ser terminados antes que se efective a fusão ou aquisição e a avaliação da importância da ameaça.

290.35 Se os responsáveis pela governação da entidade solicitam a firma que continue como auditor, a firma poderá continuar se:

- a) Poder terminar com o interesse ou a relação o mais breve possível e em todos os casos num período de 6 meses data efectiva da fusão ou aquisição;
- b) Qualquer pessoa que tenha um interesse ou relação desse tipo, incluindo se tenha originado da execução de um serviço que não seja de garantia de fiabilidade que não seja permitido segundo a presente secção, não seja membro da equipe de trabalho relacionada com a Auditoria ou responsável pela revisão de controlo de qualidade do trabalho; e
- c) Sejam aplicadas medidas transitórias, segundo seja necessário, e sejam discutidos com os responsáveis pela governação da entidade. Os exemplos dessas medidas incluem:
 - Recorrer a um Contabilista Profissional para que faça uma revisão da Auditoria ou o trabalho que seja de garantia de fiabilidade, conforme apropriado;
 - Que um Contabilista Profissional que não seja membro da firma que possa expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras, efectue uma revisão que seja equivalente a uma revisão de controlo de qualidade do trabalho; ou
 - Contratar uma outra firma para que avalie os resultados do serviço que não seja de garantia de fiabilidade ou que outra firma realize novamente o serviço com a extensão necessária para que possa se responsabilizar pelo mesmo.

290.36 É possível que uma firma tenha completado uma quantidade importante de trabalho relacionado com a Auditoria antes que se efective a fusão ou aquisição e pode estar

em condições de completar os procedimentos de auditoria remanescentes num prazo breve. Nessas circunstâncias, se os responsáveis pela governação das entidades solicitarem a firma que complete a auditoria mesmo que se mantenha o interesse ou relação identificada no parágrafo 290.33, a firma só poderá o fazer apenas se:

- a) Avaliar a importância da ameaça originada por esse interesse ou relação e tenha comunicado a presente avaliação com os responsáveis pela governação da entidade;
- b) Cumprir com os requisitos aplicáveis nos parágrafos 290.35 (b)-(c); e
- c) Cessar com as funções de auditor, o mais tardar a quando da emissão do Relatório de auditoria.

290.37 Ao tratar dos interesses e relações passadas e actuais abrangidos pelos parágrafos 290.33 à 290.36, a firma deve determinar se, cumpridos todos os requisitos, os interesses e relações que originaram a ameaça continuam sendo importantes e por causa a objectividade e, se assim for, a firma deve cessar com as funções de auditor.

290.38 O Contabilista Profissional deve documentar qualquer interesse ou relação abrangida pelos parágrafos 290.34 e 290.36 aos que não podem por fim de se efectivar a fusão ou aquisição e os motivos pelos quais devem ser finalizados, as medidas transitórias aplicadas, os resultados da discussão com os responsáveis pela governação da entidade, e o razoabilidade seguida para determinar que os interesses e relações passadas e actuais não originam ameaças que podem continuar a ser importantes e podem por em causa a objectividade.

9.10.9 INCUMPRIMENTO DE UMA DISPOSIÇÃO DESTA SECÇÃO

290.39 Um incumprimento pode ser produzido de uma disposição desta secção apesar de que a firma de auditoria tenha políticas e procedimentos desenhados para proporcionar uma segurança razoável para a manutenção da independência. É possível que a consequência de um incumprimento seja o término do trabalho de auditoria.

290.40 Quando a firma de auditoria conclui que tenha produzido um incumprimento, deve terminar, suspender ou eliminar o interesse ou a relação que cause o incumprimento e deve tratar das consequências.

290.41 Quando se identifique um incumprimento, a firma de auditoria deve considerar se pode ser aplicado algum requisito legal ou regulamento relacionado com este e, em caso afirmativo, deve cumprir esse requisito. A firma de auditoria de considerar informar sobre o incumprimento a um organismo membro, o regulador competente ou a autoridade de supervisão, se for prática habitual ou corresponda a expectativa na jurisdição em particular.

290.42 Quando seja detectado o incumprimento, a firma de auditoria, em conformidade com as suas políticas e procedimentos, deve comunicar o incumprimento o mais breve possível ao sócio responsável pelo trabalho, os responsáveis pelas políticas e procedimentos relativos a independência, a outra pessoa relevante da firma e, neste caso, a sua rede de firmas, e aos que estão sujeitos aos requisitos de independência, que de-

vem tomar as medidas apropriadas. A firma de auditoria deve avaliar a importância do incumprimento e o seu impacto sobre a objectividade da firma e a sua capacidade de emitir um relatório de Auditoria. A importância do incumprimento depende de vários factores, tais como:

- A natureza e a duração do incumprimento;
- O número e a natureza dos incumprimentos anteriores relacionados com o trabalho actual de auditoria;
- Se o membro da equipe de auditoria tem conhecimento dos interesses ou de relação que causou o incumprimento;
- Se a pessoa que causou o incumprimento for membro da equipe de auditoria ou outra pessoa para qual existem requisitos de independência;
- Se o incumprimento estiver relacionado com um membro da equipe de auditoria, o papel desse indivíduo;
- Se o incumprimento foi causado pela prestação de um serviço profissional, o impacto desse serviço, neste caso, nos registos contabilísticos ou a quantidade dos registos nas demonstrações financeiras sobre os quais a firma poderá expressar uma opinião;
- e
- A extensão das ameaças de interesse próprio, advocacia, intimidação ou outras ameaças originadas pelo incumprimento.

290.43 Segundo a importância do incumprimento, pode ser necessário por término ao trabalho de Auditoria ou podem ser tomadas medidas que tratem de forma satisfatória as consequências do incumprimento. A firma deve determinar se podem ser tomadas as medidas em causa e se são adequadas tendo em conta as circunstâncias. Para a materialização da decisão em apreço, a firma deve aplicar o seu julgamento profissional e ter em conta se uma terceira pessoa, razoável e bem informado, analisando a importância do incumprimento, as medidas a tomar e todos os factos e circunstâncias específicas a deposição do Contabilista Profissional nesse momento, provavelmente poderia concluir que a objectividade da firma está comprometida e, conseqüentemente, a firma não pode emitir um relatório de auditoria.

290.44 Alguns exemplos de medidas que a firma pode tomar são os seguintes:

- Retirar a pessoa da equipe de auditoria;
- Realizar uma revisão adicional ao trabalho de auditoria afectado ou realizar novamente o trabalho de forma adequada, utilizar em ambos casos pessoas diferentes;
- Recomendar que o cliente de auditoria contrate uma outra firma para efectuar a revisão ou realizar novamente de forma adequada o trabalho de auditoria afectado;
- Quando o incumprimento está relacionado com um serviço que não seja de garantia de fiabilidade que afecta os registos contabilísticos ou a uma quantidade de registos nas demonstrações financeiras, contratar uma outra firma para avaliar os resultados do serviço que não seja de garantia de fiabilidade ou que outra firma realize novamente o serviço que não seja de garantia de fiabilidade de forma adequada para que se possa responsabilizar-se sobre este.

290.45 Se a firma determinar que não podem tomar medidas para mitigar de forma sat-

isfatória as consequências do incumprimento, deve informar aos responsáveis pela governação da entidade o quanto antes e deve tomar medidas necessárias para por termo ao trabalho de auditoria em conformidade com qualquer requisito legal ou regulamentar aplicável ao trabalho de auditoria. Quando as disposições legais ou regulamentares não permitirem, a firma deve cumprir, neste caso, com os requisitos de informação e publicação.

290.46 Se a firma deve determinar que se podem tomar medidas para mitigar de forma satisfatória as consequências do incumprimento, deve discutir esse incumprimento e as medidas tomadas ou que tem em vista tomar com os responsáveis pela governação da entidade. A firma deve discutir o incumprimento e as medidas quando seja possível, salvo se os responsáveis pela governação da entidade tenham estabelecido um momento alternativo para informar sobre os incumprimentos menos importantes. As questões a serem discutidas incluem:

- A importância do incumprimento, incluindo a sua natureza e a duração;
- O modo em que ocorre e foi detectado;
- As medidas que foram tomadas ou que se propõem que sejam tomadas e o fundamento da firma sobre o modo em que essas medidas podem mitigar de forma satisfatória as consequências do incumprimento e permitem a emissão do relatório de auditoria;
- A conclusão de que, segundo o julgamento profissional da firma, a objectividade não esteve comprometida e o fundamento que sustenta esta conclusão; e
- Qualquer medida que tenham tomado pela firma ou que pretende tomar para reduzir ou evitar o risco de que ocorram mais incumprimentos.

290.47. A firma deve comunicar por escrito aos responsáveis pela governação da entidade todas as questões discutidas em conformidade com o parágrafo 290.46 e pode obter um acordo com eles de que as medidas que se podem tomar ou que foram tomadas, para tratar de forma satisfatória as consequências do incumprimento. A comunicação deve incluir uma descrição das políticas e procedimentos da firma aplicáveis ao incumprimento criados para proporcionar uma segurança razoável de que se mantem a independência e as medidas que foram tomadas ou que prevê sejam tomadas pela firma, para reduzir ou evitar o risco de que ocorram incumprimentos. Se os responsáveis pela governação da entidade não estão de acordo com as medidas que visam tratar de forma satisfatória as consequências do incumprimento, a firma pode tomar as medidas necessárias para terminar como trabalho de auditoria. Quando as disposições legais ou regulamentares não permitem a cessão de funções, a firma deve cumprir, neste caso, com os requisitos de informação e publicação relevantes.

290.48 Se o incumprimento tenha sido produzido antes da emissão do relatório de Auditoria, a firma deve cumprir esta secção avaliando a importância do incumprimento e o seu impacto na objectividade da firma e sua capacidade para emitir um relatório de auditoria no período necessário. A firma deve considerar também, neste caso, o impacto do incumprimento sobre a sua objectividade relacionada com qualquer relatório emitido anteriormente e a probabilidade de retirar desses relatórios de auditoria e discutir a questão com os responsáveis pela governação da entidade.

290.49 A firma deve documentar o incumprimento, as medidas que foram tomadas, as decisões chave que se podem adoptar e todas as questões que foram discutidas com os responsáveis pela governação da entidade e qualquer discussão com o organismo membro do IFAC, com o regulador competente ou com o órgão supervisor. Se a firma seguir em frente com o trabalho de auditoria, as questões que se podem ser documentadas incluem também a conclusão de que, segundo o julgamento profissional da firma, a objectividade não esteve comprometida e que de forma razoável as medidas tomadas trataram de forma satisfatória as consequências do incumprimento, de tal modo que a firma pode emitir o relatório de auditoria.

Os parágrafos 290.50 à 250.99 foram deixados em branco intencionalmente

9.10.10 APLICAÇÃO DA ESTRUTURA CONCEPTUAL RELACIONADO COM A INDEPENDÊNCIA

290.100 Os parágrafos 290.102 à 290.228 descrevem-se circunstâncias e relações específicas que originam ou podem originar ameaças relacionadas com a independência. Descrevem-se as potências ameaças e os tipos de salvaguardas que podem ser adequadas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável e se identificar certas situações em que nenhuma salvaguarda pode reduzir as ameaças a um nível aceitável. Nestes parágrafos não será possível descobrir todas as circunstâncias e relações que originam ou podem originar uma ameaça relacionada com a independência. A firma e os membros da equipe de auditoria devem avaliar as implicações das circunstâncias e relações similares, mas diferentes e determinar se, quando seja necessário, podem ser aplicar salvaguardas para eliminar as ameaças relacionada com a independia ou reduzi-las a um nível aceitável, incluindo as salvaguardas mencionadas nos parágrafos 200.12 à 200.15.

290.101 Os parágrafos 290.102 à 290.125 contêm referências a materialidade de um interesse financeiro, empréstimo ou garantia, ou a importância de uma relação empresarial. Com o objectivo de determinar se um interesse é material para uma pessoa, podem ter em conta o seu património e dos membros da sua família imediata.

9.10.10.1 Interesse Financeiro

290.102 O interesse financeiro sobre um cliente de auditoria pode originar uma ameaça de interesse próprio. A existência de uma ameaça e a importância da mesma dependem da:

- a) Avaliação do papel da pessoa que detém o interesse financeiro;
- b) O tipo do interesse financeiro (directo ou indirecto), e
- c) a materialidade do interesse financeiro.

290.103 Ao avaliar o tipo de interesse financeiro, deve ser tomado em consideração o facto de que os interesses financeiros variam entre aqueles em que o indivíduo não tem controlo sobre o veículo de investimento ou o interesse financeiro detido (por ex., um fundo mútuo, uma unidade de trust ou veículo intermediário similar) e aqueles em que o indivíduo tem controlo sobre o interesse financeiro (por. ex. um trustee) ou

está em condições de influenciar decisões de investimento. Ao avaliar a importância de qualquer ameaça à independência, é importante considerar o grau de controlo ou de influência que pode ser exercido sobre o intermediário, o interesse financeiro detido, ou a estratégia de investimento. Quando existir controlo, o interesse financeiro deve ser considerado directo. Inversamente, quando o detentor do interesse financeiro não tiver capacidade de exercer tal controlo o interesse financeiro deve ser considerado indirecto.

290.104 Se um membro de uma equipa de auditoria, ou seu membro familiar imediato ou a firma, tiver um interesse financeiro directo, ou um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material, no cliente de auditoria, a ameaça de interesse próprio seria tão significativa que nenhuma salvaguarda pode reduzi-las a um nível aceitável. Em consequência, nenhum dos seguintes interesses financeiros directos ou interesses financeiros indirectos materiais, cliente: um membro da equipe de auditoria, um membro da sua família imediata ou a firma.

290.105 Quando um membro da equipa de auditoria souber que o seu membro de família próximo tem um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro material indirecto no cliente de auditoria, pode ser criada uma ameaça de interesse próprio. Ao avaliar a importância de qualquer ameaça, deve ser tomada em consideração:

- a natureza do relacionamento entre o membro da equipa de garantia de fiabilidade e o membro de família próximo;
- a materialidade do interesse financeiro.

Uma vez que tenha sido avaliada a importância da ameaça, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas como necessário. Tais salvaguardas podem incluir:

- O membro de família próximo alienar toda ou uma porção suficiente do interesse financeiro na data prática mais próxima;
- Debater a matéria com os encarregados da governação, tal como a comissão de auditoria;
- Envolver um Contabilista Profissional adicional para rever o trabalho feito pelo membro da equipa de auditoria;
- Retirar o indivíduo do trabalho de auditoria.

290.106 Se um membro da equipe de auditoria ou um membro da família imediata ou uma firma tem um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material numa entidade que, por sua vez, tem interesse que permite controlar o cliente de auditoria e o cliente de auditoria é material para a entidade, a ameaça de interesse próprio é demasiadamente grande que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Consequentemente, nenhum dos seguintes pode ter um interesse financeiro desse tipo: um membro da equipe de auditoria, um membro da família imediata ou a firma.

290.107 O fundo de pensões da firma tem um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material no cliente de auditoria origina uma ameaça de interesse próprio. Avaliar-se a importância da ameaça e quando for necessário, podem ser aplicadas salvaguardas para eliminar ou reduzir a um nível aceitável.

290.108 Se outros sócios, incluindo sócios que não executem trabalhos de garantia

de fiabilidade, ou a sua imediata família, no escritório em que as práticas do sócio responsável pelo trabalho em ligação com a auditoria de demonstração financeira detêm um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material no cliente de auditoria de demonstração financeira, a ameaça de interesse próprio criada seria tão significativa que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável.

Consequentemente, tais sócios ou a sua família imediata não devem deter quaisquer interesses financeiros em tal cliente de auditoria.

290.109 O escritório em que o sócio responsável pelo trabalho exerce em ligação com a auditoria de demonstração financeira não é necessariamente o escritório a que esse sócio está afecto. Consequentemente, quando o sócio responsável pelo trabalho estiver localizado num escritório diferente do de outros membros da equipa de garantia de fiabilidade, deve ser usado julgamento para determinar em que escritório o sócio pratica em ligação com o cliente de auditoria.

290.110 Se outros sócios e empregados com funções de gerência que prestam serviços de não são de auditoria ao cliente de auditoria de demonstração financeira, excepto aqueles cujo envolvimento seja claramente insignificante, ou a sua família imediata, detiverem um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material no cliente de auditoria, a ameaça de interesse próprio criada seria tão significativa que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente tal pessoal ou a sua família imediata não devem deter tal interesse financeiro em tal cliente de auditoria.

290.111 Apesar do disposto nos parágrafos 290.108 e 290.110, um interesse financeiro num cliente de auditoria de demonstração financeira que seja detido por um membro da família imediata de:

- a) Um sócio localizado no escritório em que o sócio responsável pelo trabalho exerce em ligação com a auditoria, ou
- b) Um sócio ou empregado com funções de gerência que proporciona serviços de não seja de auditoria ao cliente de auditoria, não se considera criar uma ameaça inaceitável desde que seja recebido em consequência dos seus direitos como empregado (i. e. direitos de pensão ou opções sobre acções) e, quando necessário, são aplicadas salvaguardas apropriadas para reduzir qualquer ameaça à independência a um nível aceitável.

Por sua vez, quando um membro da família imediata tem ou obtém o direito de vender o interesse financeiro ou, no caso de opções sobre acções, o direito de exercitar a acção, o interesse financeiro deve ser vendido ou renunciado o mais breve possível.

290.112 Pode ser criada uma ameaça de interesse próprio se a firma, ou um membro da equipa de auditoria tiver um interesse numa entidade e um cliente de auditoria de demonstração financeira, ou um director, quadro superior ou respectivo proprietário que controla também tiver um investimento nessa entidade. A independência não está comprometida com respeito ao cliente de auditoria se os respectivos interesses da firma,

sejam não só imateriais mas também o cliente de auditoria não pode exercer influência significativa sobre a entidade. Se o interesse for material, quer para a firma, para a firma de rede ou para o cliente de auditoria, e o cliente de auditoria puder exercer influência significativa sobre a entidade, não estão disponíveis salvaguardas para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Qualquer membro da equipa de auditoria com tal interesse material deve ou:

- a) Alienar o interesse;
- b) Alienar uma quantia suficiente do interesse de forma que o interesse remanescente deixe de ser material.

290.113 Podem ser criadas ameaças de interesse próprio, de familiaridade ou de intimidação quando uma pessoa que não seja um membro íntimo ou imediato da família de um membro da equipa de auditoria tiver um relacionamento íntimo com um membro da equipa de auditoria, e seja um director, procurador ou empregado do cliente de auditoria numa posição que exerça influência directa e significativa sobre a informação do assunto do trabalho de auditoria. A existência de uma ameaça e a importância da mesma depende dos seguintes factores:

- O papel do profissional na equipe de auditoria;
- Se propriedade da entidade esta concentrada ou dispersa;
- Se os interesses conferem aos investidores capacidades para controlar ou de influenciar de forma significativa a entidade;
- A materialidade do interesse financeiro.

Deve se avaliar a importância de qualquer ameaça e, quando seja necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Retirar da equipe de auditoria de auditoria o membro que detém o interesse financeiro, ou
- Recorrer a um Contabilista Profissional para efectuar a revisão do trabalho do membro da equipe de auditoria.

290.114 Um membro da equipe de auditoria ou um membro da sua família imediata tenham interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material num cliente de auditoria na qualidade de administrador de um trust origina uma ameaça de interesse próprio. De igual modo, pode se originar uma ameaça de interesse próprio quando:

- a) Um sócio localizado no escritório em que o sócio responsável pelo trabalho exerce em ligação com a auditoria;
- b) Outros sócios ou empregado com funções de gerência que proporciona serviços de não-garantia de fiabilidade ao cliente de auditoria, salvo aqueles cuja a participação for mínima; ou
- c) Membros da família imediata têm interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material num cliente de auditoria na qualidade de administrador de um trust.

Consequentemente, tal interesse só deve ser detido quando:

- a) O membro da equipa de auditoria, um membro de família imediato do membro da equipa de garantia de fiabilidade, e a firma não sejam beneficiários do trust;
- b) O interesse detido pelo trust no cliente de auditoria não seja material para o trust;
- c) O trust não esteja em condições de exercer influência significativa sobre o cliente de auditoria; e
- d) O membro da equipa de auditoria ou a firma não tenham influência significativa sobre qualquer decisão de investimento envolvendo um interesse financeiro no cliente de auditoria.

290.115 Deve ser tomado em consideração se pode ser criada uma ameaça de interesse próprio por interesses financeiros de indivíduos fora da equipa de auditoria e dos seus membros próximos e imediatos. Tais indivíduos incluiriam:

- a) Sócios, e os seus membros de família imediatos, que não sejam membros da equipa de auditoria;
- b) Indivíduos que tenham um relacionamento pessoal próximo com um membro da equipa de garantia de fiabilidade.

Se os interesses detidos por tais indivíduos podem criar uma ameaça de interesse próprio dependerá de factores tais como:

- A estrutura organizacional, operacional e de relato; e
- A natureza do relacionamento entre o indivíduo e o membro da equipa de auditoria.

Deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça e, quando seja necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Retirar da equipa de auditoria o membro da mesma que tenha a relação pessoal;
- Excluir o membro da equipa de auditoria de qualquer decisão importante relativa ao trabalho de auditoria;
- Recorrer a um Contabilista Profissional para efectuar a revisão do trabalho do membro da equipa de auditoria.

290.116 Se um membro da equipa de garantia de fiabilidade, ou seu membro de família imediato receber, por meio de, por exemplo, uma herança, presente ou, em consequência de uma fusão, um interesse financeiro directo ou interesse financeiro material indirecto no cliente, assim esse interesse não será permitido pela presente secção, e:

- a) Se os juros são recebidos pela firma, o membro de família próximo deve alienar toda ou uma porção suficiente do interesse financeiro na data prática mais próxima por forma a que o remanescente não seja material;
- b) Se o juro for recebido por um membro da equipa de auditoria, ou um membro da família imediata, o indivíduo que recebe os interesses financeiros deve alienar toda ou uma porção suficiente do interesse financeiro na data prática mais próxima para que o remanescente não seja material;
- c) Se interesse financeiro for recebido por um indivíduo que não seja membro da equipa de auditoria, ou por um membro da família imediata do indivíduo, deve-se alienar toda ou uma porção suficiente do interesse financeiro na data prática mais próxima por forma a que o remanescente não seja material. Caso a venda do interesse financeiro esteja pendente deve-se determinar se alguma salvaguarda é necessária.

9.10.11 EMPRÉSTIMOS E GARANTIAS

290.117 Um empréstimo, ou a respectiva garantia, à firma por um cliente de auditoria que seja um banco ou uma instituição similar, não criaria uma ameaça à independência se o empréstimo for feito segundo procedimentos, condições e requisitos normais de empréstimo e o empréstimo seja imaterial não só para a firma como para a equipa de auditoria. Se o empréstimo for material para o cliente de auditoria e ou para a firma ele pode ser possível, mediante a aplicação de salvaguardas, para reduzir a ameaça de interesse próprio criada a um nível aceitável. Consequentemente, nenhum membro da equipa de auditoria, igualmente o membro da família imediata, igualmente a firma pode aceitar um empréstimo ou garantia com essas características.

290.118 Um empréstimo de, ou a respectiva garantia, um cliente de auditoria que seja um banco ou uma instituição similar, a um membro da equipa de auditoria ou à sua família imediata não criará uma ameaça à independência se o empréstimo for feito sob procedimentos, condições e requisitos normais de empréstimo. Quando empréstimo seja material para o cliente ou a firma, existe a possibilidade de aplicar salvaguardas para reduzir a ameaça de interesse próprio a um nível aceitável. Um exemplo de salvaguardas seria que o trabalho fosse revisto por um Contabilista Profissional de uma firma da rede que não tenha participado na auditoria e que não tenha recibo empréstimo algum.

290.119 Um empréstimo de, ou a respectiva garantia, um cliente de garantia de fiabilidade que seja um banco ou uma instituição similar, a um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou à sua família imediata não criará uma ameaça à independência se o empréstimo for feito sob procedimentos, condições e requisitos normais de empréstimo. Como exemplos de tais empréstimos incluem-se hipotecas de habitação, descobertos bancários, empréstimos para automóveis e saldos de cartões de crédito.

290.120 Se a firma, ou um membro da equipa de auditoria, aceita um empréstimo de, ou tem um empréstimo garantido por, um cliente de auditoria, que não é um banco nem uma instituição similar, ou garantias tais como um empréstimo de um cliente de auditoria, a ameaça de interesse próprio criada seria tão significativa que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável, salvo se o empréstimo ou a garantia forem imateriais tanto para (a) a firma como para o membro da equipa de auditoria e (b) para o cliente de auditoria.

290.121 De igual modo, se a firma, ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade, oferece ou garante um empréstimo a um cliente de auditoria, a ameaça de interesse próprio criada seria tão significativa que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável, salvo se o empréstimo ou a garantia forem imateriais tanto para (a) a firma como para o membro da equipa de auditoria e (b) para o cliente de auditoria.

290.122 De forma similar, os depósitos feitos por, ou contas de corretagem de, uma firma ou de um membro da equipa de garantia de fiabilidade num cliente que seja um banco, um corretor ou instituição similar não criaria uma ameaça à independência caso o depósito ou conta for detido em condições comerciais normais.

9.10.12 RELAÇÕES COMERCIAIS

290.123 Uma relação comercial próxima entre uma firma ou um membro de equipa de garantia de fiabilidade e o cliente de garantia de fiabilidade ou a sua gerência, ou entre a firma, uma firma de rede e um cliente de auditoria, envolverá um interesse financeiro comercial ou comum e pode criar ameaças de interesse próprio ou de intimidação. Seguem-se exemplos de tais relacionamentos:

- Ter um interesse financeiro material num empreendimento conjunto com o cliente ou com um proprietário que controla, director, quadro superior ou outro indivíduo que execute funções de gestão seniores para esse cliente.
- Acordos para por em comum um ou mais serviços ou produtos da firma com um ou mais serviços ou produtos do cliente de garantia de fiabilidade e comercializar o pacote com referência a ambas as partes.
- Acordos de distribuição ou de comercialização pelos quais a firma actua como um distribuidor ou um comerciante dos produtos ou serviços do cliente de garantia de fiabilidade, ou o cliente de garantia de fiabilidade actua como o distribuidor ou o comerciante dos produtos ou dos serviços da firma.

Salvo se o interesse financeiro for imaterial e o relacionamento for claramente insignificante para a firma, para a firma de rede e para o cliente de auditoria, nenhuma salvaguarda podem reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, salvo se o interesse financeiro não for material e o relacionamento for claramente insignificante, nenhuma salvaguarda podem reduzir a ameaça a um nível aceitável.

Salvo se qualquer interesse financeiro for imaterial e o relacionamento claramente insignificante para o membro da equipa de auditoria, a única salvaguarda apropriada seria mudar o indivíduo da equipa de auditoria.

Se a relação comercial que se produz entre um membro da família imediata de um membro da equipa de auditoria e o cliente de auditoria ou a gerência, deve ser avaliada o nível de significância de qualquer ameaça e, quando seja necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-la a um nível aceitável.

290.124 No caso de um cliente de auditoria de demonstração financeira, os relacionamentos de negócio que envolvam um interesse detido pela firma, por uma firma de rede ou por um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou sua família imediata numa entidade intimamente detida quando o cliente de auditoria ou um director ou quadro superior do cliente de auditoria, ou qualquer grupo relacionado, também tiver um interesse nessa entidade, não criam ameaças à independência desde que:

- (a) O relacionamento seja claramente insignificante para a firma, para a firma de rede e para o cliente de auditoria;
- (b) O interesse detido seja imaterial para o investidor, ou grupo de investidores; e
- (c) O interesse não dê ao investidor, ou grupo de investidores, a capacidade de controlar a entidade intimamente detida.

290.125 A compra de bens e serviços a um cliente de garantia de fiabilidade pela firma (ou a um cliente de auditoria de demonstração financeira por uma firma de rede) ou por um membro da equipa de garantia de fiabilidade não criaria de uma forma geral uma ameaça à independência desde que a transacção esteja no curso normal do negócio e numa base sem relacionamento. Porém, tais transacções podem ser de uma natureza ou dimensão que criem uma ameaça de interesse próprio. Se a ameaça criada não for claramente insignificante, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas conforme necessário para as reduzir a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir: garantia de empréstimo

- Eliminar ou reduzir a grandeza da transacção; ou
- Retirar o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade.

9.10.13 RELACIONAMENTO FAMILIARES E PESSOAIS

290.126 Os relacionamentos familiares e pessoais entre um membro da equipa de auditoria e um director, um quadro superior ou determinados empregados (dependendo do seu papel) do cliente de auditoria, podem criar ameaças de interesse próprio, de familiaridade ou de intimidação. A importância dependerá de uma variedade de factores incluindo as responsabilidades do indivíduo sobre o trabalho de auditoria, a proximidade do relacionamento e o papel do membro da família ou de outro indivíduo dentro do cliente de auditoria.

290.127 Quando um membro imediato da família de um membro da equipa de garantia de fiabilidade é:

- a) Um director, um quadro superior ou um empregado do cliente de auditoria; ou
- b) Numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a preparação da informação contabilística do cliente ou sobre as demonstrações financeiras sobre os quais a firma devesse expressar uma opinião.

Esteve numa tal posição durante qualquer período coberto pelo trabalho, as ameaças à independência só podem ser reduzidas a um nível aceitável, retirando o indivíduo da equipa de auditoria. A proximidade do relacionamento é tal que nenhuma outra salvaguarda podia reduzir a ameaça à independência a um nível aceitável. Se a aplicação desta salvaguarda não for usada, a única acção é retirar do trabalho de auditoria.

290.128 Quando um membro imediato da família de um membro da equipa de auditoria for um empregado numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a situação financeira, demonstração de resultados ou fluxos de caixa podem ser criadas ameaças à independência. O significado das ameaças dependerá de factores tais como:

- A posição que o membro da família íntima detém no cliente; e
- O papel do profissional na equipa de garantia de fiabilidade.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignifica-

tiva, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Retirar o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade;
- Sempre que possível, estruturar as responsabilidades da equipa de auditoria de forma que o profissional não trate de matérias no âmbito da responsabilidade do membro imediato da família.

290.129 Uma ameaça a independência pode ser criada quando um membro imediato da família de um membro da equipa de auditoria é:

- a) Um director, um quadro superior ou um empregado do cliente de auditoria; ou
- b) Numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a preparação da informação contabilística do cliente ou sobre as demonstrações financeiras sobre os quais a firma devesse expressar uma opinião.

Ao avaliar a importância de qualquer ameaça, deve ser tomada em consideração:

- A natureza do relacionamento entre o membro da equipa de auditoria e o membro da família próximo;
- A posição hierárquica do membro da família próximo;
- O papel do profissional na equipa de auditoria.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Retirar o indivíduo da equipa de auditoria; ou
- Sempre que possível, estruturar as responsabilidades da equipa de auditoria de forma que o profissional não trate de matérias no âmbito da responsabilidade do membro imediato da família.

290.130 Podem ser criadas ameaças de interesse próprio, de familiaridade ou de intimidação quando uma pessoa que não seja um membro íntimo ou imediato da família de um membro da equipa de auditoria tiver um relacionamento íntimo com um membro da equipa de auditoria e seja um director, procurador ou empregado do cliente de auditoria numa posição que exerça influência directa e significativa sobre a informação do assunto do trabalho de auditoria. Por isso, os membros da equipa de auditoria são responsáveis por identificar quaisquer dessas pessoas e por fazer a consulta de acordo com os procedimentos da firma. A importância de qualquer ameaça, deve ser tomada em consideração:

- A natureza do relacionamento entre o membro da equipa de auditoria e o membro da família próximo;
- A posição hierárquica do membro da família próximo;
- O papel do profissional na equipa de auditoria.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Retirar o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade;
- Sempre que possível, estruturar as responsabilidades da equipa de garantia de fiabilidade de forma que o profissional não trate de matérias no âmbito da responsabi-

dade do membro imediato da família.

290.131 Podem ser criadas ameaças de interesse próprio, de familiaridade ou de intimidação por um relacionamento pessoal ou familiar entre (a) um sócio ou (b) um empregado da firma que não seja um membro da equipa de auditoria e um director, um quadro superior ou um empregado do cliente de auditoria numa posição que exerça influência directa e significativa sobre o assunto em causa do trabalho de garantia de fiabilidade. Por conseguinte os sócios e empregados da firma são responsáveis por identificar tais relacionamentos e por fazerem consultas de acordo com os procedimentos da firma. A avaliação da importância de qualquer ameaça criada deve considerar matérias tais como:

- A natureza da relação existente entre o sócio e o empregado da firma e o administrador ou director ou o empregado do cliente;
- O relacionamento entre o sócio ou o empregado da firma com a equipa de auditoria;
- A posição que ocupa o sócio ou o empregado da firma; e
- A posição que ocupa a outra pessoa na empresa do cliente.

Ao ser avaliada a importância de qualquer ameaça e, quando necessário, sejam aplicadas salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Estruturar as responsabilidades do sócio ou do empregado da firma de auditoria com a finalidade de reduzir qualquer influência possível sobre o trabalho de auditoria;
- Recorrer a um Contabilista Profissional para efectuar a revisão da auditoria ou o trabalho correspondente de auditoria realizado.

9.10.14 EMPREGO NOS CLIENTES DE AUDITORIA

290.132 Pode-se criar uma ameaça de familiaridade ou de intimidação se um director, um quadro superior ou um empregado do cliente de auditoria numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a informação do assunto tiver sido um membro da equipa do trabalho de auditoria ou sócio da firma.

290.133 Se um antigo membro da equipa de auditoria ou um sócio da firma tenham sido contratados pelo cliente de auditoria para um posto com características similares e continua uma relação de proximidade significativa entre a firma e esse indivíduo, a ameaça é muito importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-las a um nível aceitável. Consequentemente, se um antigo membro da equipa de auditoria ou um sócio são admitidos por um cliente de auditoria para um cargo de administrador ou de director ou como empregado com um cargo que lhe permite exercer uma influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou das demonstrações financeiras sobre os que a firma tenha expressado uma opinião, considera-se que a independência esta em causa, salvo se:

- a) O indivíduo em questão não tem direito a quaisquer benefícios ou pagamentos

pela firma a não ser que estes sejam feitos de acordo com acordos fixados pré-determinados. Além disso, qualquer quantia devida ao indivíduo não deve ser de tal importância que ameace a independência da firma.

b) O indivíduo não continua a participar ou a parecer que participa no negócio ou actividades profissionais da firma.

290.134 Se um antigo membro da equipa de auditoria ou um sócio da firma tiver sido contratado pelo cliente de auditoria para um cargo com atribuições similares e já não existe uma relação significativa entre a firma e essa pessoa, a importância das ameaças de interesse próprio, familiaridade ou intimidação criadas dependerão dos factores seguintes:

- A posição que o indivíduo tenha tomado no cliente de auditoria;
- A quantidade de qualquer envolvimento que o indivíduo terá com a equipa de auditoria;
- O período de tempo que tenha passado desde que o indivíduo foi um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou da firma;
- A anterior posição do indivíduo dentro da equipa de garantia de fiabilidade ou da firma. Por exemplo, se era responsável por manter um contacto habitual com a direcção do cliente ou com os responsáveis pela governação da entidade.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Considerar a adequação ou a necessidade de modificar o plano de auditoria para o trabalho de garantia de fiabilidade;
- Arranjar uma equipa de auditoria para o trabalho de auditoria subsequente que seja de experiência suficiente em relação ao indivíduo que se empregou no cliente de auditoria;
- Envolver um Contabilista Profissional adicional que não foi um membro da equipa de auditoria para rever o trabalho feito ou de outra forma pedir aconselhamento conforme necessário; ou

290.135 Se um antigo sócio da firma for recrutado por uma entidade para um posto similar e, posteriormente, a entidade passa a ser um cliente de auditoria da firma, deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça relacionada com a independência e, quando seja necessário, sejam aplicadas salvaguardas para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável.

290.136 É criada uma ameaça de interesse próprio quando um membro da equipa de garantia de fiabilidade participa no trabalho de garantia de fiabilidade, embora sabendo, ou tendo razões para crer, que ele ou ela deve, ou pode, empregar-se no cliente de auditoria num tempo futuro. As Políticas e procedimentos que exijam que o indivíduo notifique a firma quando se verificarem negociações sérias de emprego com o cliente de auditoria. Esta ameaça pode ser reduzida a um nível aceitável pela aplicação de todas as seguintes salvaguardas:

- Retirada do indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade;

- Executar uma revisão independente de quaisquer julgamentos significativos feitos pelo indivíduo durante o trabalho.

9.10.14.1 Clientes de Auditorias de Demonstrações Financeiras que Sejam de Interesse

Público

290.137 Pode ser originada uma ameaça de familiaridade ou de intimidação quando um sócio chave da auditoria seja recrutado pelo cliente de auditoria, que é uma entidade de interesse público na qualidade de:

- a) Administrador ou director da entidade, ou
- b) Um colaborador num cargo que lhe permite exercer uma influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou sobre as demonstrações financeiras sobre os quais a firma devesse expressar uma opinião.

Considera-se que a independência está em causa, salvo se, depois do sócio ter deixado de ser sócio chave da auditoria, a entidade de interesse público tenha emitido demonstrações financeiras auditadas que cobrem um período não inferior a doze meses e que o sócio não foi membro da equipa de auditoria, no tange a auditoria das mesmas demonstrações financeiras.

290.138 Pode ser originada uma ameaça de intimidação quando a pessoa o ex-sócio Director da firma (Director geral ou equivalente) tenha sido recrutado com um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, como:

- a) Um colaborador com um cargo que permite exercer uma influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou das suas demonstrações financeiras; ou
- b) Administrador ou director da entidade.

Considera-se que a independência está em causa, salvo tenham decorridos doze meses desde que o indivíduo tenha deixado de ser Sócio Director (Director Geral ou equivalente) da firma.

290.139 Considera-se que a independência não está em perigo se, como resultado de uma combinação de negócio, um antigo sócio chave de auditoria ou um antigo Sócio

Director da firma, ocupe um cargo descrito nos parágrafos 290.137 e 290.138 e:

- a) O cargo não foi ocupado como resultado de uma combinação de negócios;
- b) Qualquer benefício ou pagamento que a firma devia ao antigo sócio tenha sido pago na sua totalidade, salvo se realize em conformidade com acordos predeterminados e que qualquer importância devida ao sócio não seja material para a firma;
- c) O antigo sócio não continue a participar ou pareça estar a participar nos negócios ou actividades profissionais da firma; e
- d) O cargo ocupado pelo antigo sócio no cliente de auditoria tenha sido discutido com os responsáveis pela governação da entidade.

9.10.15 ATRIBUIÇÕES DE PESSOAL TEMPORÁRIO A CLI-

ENTES DE AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRA

290.140 O empréstimo de pessoal por uma firma, ou por uma firma de rede, a um cliente de auditoria de demonstração financeira pode criar uma ameaça de auto-revisão. Na prática, tal assistência pode ser dada (particularmente em situações de emergência) mas apenas no entendimento de que o pessoal da firma ou da firma de rede não estará envolvido em:

a) Na prestação de serviços que não sejam de garantia de fiabilidade e que não estejam permitidos na presente secção; ou

b) Nas suas responsabilidades de direcção.

Em todas as circunstâncias, o cliente de auditoria terá a responsabilidade de direcção e supervisão das actividades do pessoal temporário.

Deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça e, quando seja necessário, deve-se aplicar salvaguardas para eliminar ou reduzir a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Levar a cabo uma revisão adicional do trabalho realizado pelo pessoal temporário;
- Não assumir qualquer responsabilidade de auditoria relacionada com a alguma função ou actividade realizada pelo mesmo durante o período de trabalho temporário; ou
- Não incluir o pessoal em trabalho temporário na equipa de auditoria.

9.10.16 SERVIÇO RECENTE A CLIENTES DE AUDITORIA

290.141 Ter um antigo quadro superior, director ou colaborador do cliente de auditoria a prestar serviço como membro da equipa de auditoria pode criar ameaças de interesse próprio, de auto-revisão e de familiaridade. Isto seria particularmente verdadeiro quando um membro da equipa de auditoria tiver de relatar sobre, por exemplo, uma informação de assunto em causa que ele ou ela tivesse preparado ou sobre elementos de demonstrações financeiras que ele ou ela tivessem valorizado enquanto ao serviço do cliente de auditoria.

290.142 Se durante o período coberto pelo relatório de auditoria, um membro da equipa de auditoria tivesse servido como um quadro superior ou director do cliente de garantia de fiabilidade, ou tivesse sido um colaborador numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a informação do assunto em causa do trabalho de garantia de fiabilidade, a ameaça criada seria tão significativa que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, tais indivíduos não devem ser incorporados na equipa de garantia de fiabilidade.

290.143 Se anteriormente ao período coberto pelo relatório de auditoria, um membro da equipa de auditoria tivesse servido como um quadro superior ou director do cliente de auditoria ou tivesse sido um empregado numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a informação do assunto em causa do trabalho de auditoria, tal pode criar ameaças de interesse próprio, auto-revisão e familiaridade. Por exemplo, tais ameaças seriam criadas se uma decisão tomada ou trabalho executado pelo indivíduo no período anterior, enquanto empregado do cliente de auditoria, devesse ser avaliada

no período corrente como parte do corrente trabalho de auditoria. A importância das ameaças dependerá de factores tais como:

- A posição detida pelo indivíduo no cliente de auditoria;
- A duração de tempo que tenha passado desde que o indivíduo deixou o cliente de auditoria; e
- O papel que o indivíduo desempenhe na equipa de auditoria.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir a revisão do trabalho feito pelo indivíduo como parte da equipa de auditoria ou de outra forma pedir aconselhamento conforme necessário.

9.10.17 SERVIR COMO UM QUADRO SUPERIOR OU DIRECTOR NO CONSELHO DE CLIENTES DE AUDITORIA

290.144 Se um sócio ou um empregado da firma servir como um quadro superior ou como um director no conselho de um cliente de auditoria as ameaças de auto-revisão e de interesse próprio seriam tão significativas que nenhuma salvaguarda podia reduzir as ameaças a um nível aceitável. Consequentemente, nenhum sócio ou colaborador deve actuar como quadro superior ou director de um cliente de auditoria.

290.145 A posição de Secretário da Sociedade tem diferentes implicações em diferentes jurisdições. Os deveres podem ir de deveres administrativos tais como a gestão de pessoal e a manutenção de registos da sociedade a deveres tão diversos como assegurar que a sociedade cumpra regulamentos ou proporcionar aconselhamento em matérias de governação da sociedade. Geralmente esta posição é vista como dando azo a um grau próximo de associação com a entidade.

290.146 Se um sócio ou um colaborador da firma ou de uma firma de rede servir como Secretário da Sociedade num cliente de auditoria as ameaças de auto-revisão e de advocacia criadas seriam tão significativas que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável. Não obstante ao parágrafo 290.144, quando a prática for especialmente permitida segundo a lei local, os regulamentos profissionais ou a prática, os deveres e funções empreendidos devem ser limitados aos de uma natureza e formal administrativa tal como a preparação de actas e manutenção de declarações oficiais. Nestas circunstâncias, deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça e, quando necessário, aplicar as salvaguardas para eliminar ou reduzi-la a um nível aceitável.

290.147 Serviços de rotina administrativa para apoiar a função de secretariado da sociedade ou trabalho de consultoria em relação a matérias de administração do secretariado da sociedade não são geralmente entendidos como diminuição de independência, desde que a gerência do cliente tome todas as decisões relevantes.

9.10.18 ASSOCIAÇÃO PROLONGADA DE PESSOAL SÉNIOR (INCLUINDO A ROTAÇÃO DE SÓCIOS) COM UM CLIENTE DE AUDITORIA

9.10.18.1 Disposições Gerais

290.148 Usar o mesmo pessoal sénior num trabalho de auditoria durante um longo período de tempo pode criar uma ameaça de familiaridade. A importância da ameaça dependerá de factores tais como:

- O período de tempo que o indivíduo foi membro da equipa de auditoria;
- O papel do indivíduo na equipa de auditoria;
- A estrutura da firma;
- A natureza do trabalho de auditoria;
- Se houveram mudanças na equipa directiva do cliente; e
- Se houve variação na complexidade das questões contabilísticas e de apresentação de informação ao cliente.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Fazer a rotação do pessoal sénior da equipa de auditoria;
- Envolver um Contabilista Profissional adicional que não foi membro da equipa de auditoria para rever o trabalho feito pelo pessoal sénior ou de outra forma pedir aconselhamento conforme necessário; ou
- Realizar com regularidade as revisões de qualidade internas independentes ou externas de controlo de qualidade do trabalho.

9.10.18.2 Clientes de Auditoria de Demonstrações Financeiras que sejam Entidades de Interesse Público

290.149 O sócio responsável do trabalho numa entidade de interesse público deve ser objecto de rotação após servirem em qualquer das capacidades, ou numa combinação delas, durante um período não mais de sete anos. Um tal indivíduo que rode após um período pré definido não deve participar no trabalho de auditoria senão depois de decorrido um período adicional de tempo de dois anos. Durante este prazo, o indivíduo não deve participar na auditoria da entidade, não pode realizar o controlo de qualidade do trabalho, não pode ser consultado pela equipa de trabalho ou pelo cliente em relação a questões técnicas ou específicas do sector, transacções ou eventos, não pode influenciar directamente o resultado do trabalho.

290.150 Não obstante, ao disposto no parágrafo 290.149, em casos excepcionais, devido a circunstâncias imprevistas e fora do controlo da firma, pode-se permitir que aqueles sócios chave da auditoria cuja continuidade seja especialmente importante para a qualidade da auditoria permaneçam um ano mais na equipa de auditoria, sempre que a ameaça relacionada com a independência poder ser eliminada ou reduzida a um nível aceitável mediante a aplicação de salvaguardadas. Por exemplo, um sócio chave de auditoria pode permanecer na equipa de auditoria durante um ano mais em circunstâncias

em que, devido imprevistos, não seja possível a rotação requerida, como pode ocorrer em caso de doença grave do sócio do trabalho previsto.

290.151 Uma associação prolongada de outros sócios com um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público origina uma ameaça de familiaridade e de interesse próprio. A importância das ameaças depende de diversos factores, tais como:

- O tempo que cada sócio esta associado ao cliente;
- O papel, neste caso, deste indivíduo na equipa de auditoria;
- A natureza, frequência e extensão das relações desse indivíduo com a direcção do cliente ou com os responsáveis pela governação da entidade.

Deve-se avaliar a importância das ameaças e, quando seja necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzir a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Rotação do sócio da equipa de auditoria ou terminar de outra forma a associação do sócio com o cliente de auditoria; ou
- Realizar com regularidade revisões internas independentes ou externas de controlo de qualidade do trabalho.

290.152 Quando um cliente de auditoria passa a ser uma entidade de interesse público, para determinar se facto deve proceder com a rotação deve-se ter em conta o tempo durante o qual a pessoa prestou serviços ao cliente de auditoria como sócio chave de auditoria antes do cliente se converter em entidade de interesse público. Se esse indivíduo prestou serviços ao cliente de auditoria como sócio chave de auditoria durante cinco anos ou menos quando o cliente passa a ser entidade de interesse público, o número de anos que pode continuar a prestar serviços ao cliente no mesmo cargo, antes de abandonar o trabalho pela rotação, é de sete anos, deduzidos os anos durante os que já tenha prestado serviços. Se o indivíduo prestou serviços ao cliente de auditoria como sócio chave de auditoria durante sete anos ou mais quando o cliente converte-se a uma entidade de interesse público, o sócio pode continuar a prestar serviços nesse cargo durante um máximo de dois anos mais antes de abandonar o cargo por rotação,

290.153 Quando uma firma tiver apenas algumas pessoas com o necessário conhecimento e experiência para servir como sócio responsável pelo trabalho ou indivíduo responsável pela revisão do controlo de qualidade do trabalho num cliente de auditoria de demonstração financeira que seja uma entidade interesse público, a rotação pode não ser uma salvaguarda apropriada. Se um regulador independente na jurisdição correspondente estabelecer uma excepção da rotação de sócios nessas circunstâncias, um indivíduo pode permanecer como sócio chave de auditoria durante mais de sete anos, em conformidade com esse normativo, sempre que o regulador independente tenha especificado salvaguardas alternativas e que estas sejam aplicadas, como pode ser a realização com regularidade de uma revisão externa independente.

9.10.19 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE NÃO-GARANTIA DE FIABILIDADE A CLIENTES DE AUDITORIA

290.154 As firmas têm tradicionalmente prestado aos seus clientes de auditoria uma variedade de serviços de não-garantia de fiabilidade que são consistentes com as suas habilitações e perícia. A prestação de serviços de não-garantia de fiabilidade pode, contudo, criar ameaças à independência da firma, de uma firma de rede ou dos membros da equipa de auditoria. Quando na presente secção não exista umas directrizes específicas relacionadas com um determinado serviço que não seja de garantia de fiabilidade, pode se aplicar a estrutura conceptual para a avaliação das circunstâncias particulares.

290.155 Devido aos novos desenvolvimentos nos negócios, a evolução dos mercados financeiros e as alterações na tecnologia de informação, é impossível estabelecer uma relação exaustiva de serviços que não sejam de garantia de fiabilidade que se podem prestar a um cliente de auditoria. Quando na presente secção não existam directrizes específicas relacionadas com um determinado serviço que não seja de garantia de fiabilidade, será aplicado o quadro conceptual para avaliar as circunstâncias particulares.

290.156 Antes de a firma aceitar um trabalho que proporcione um serviço de não-garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade, deve ser tomado em consideração se a prestação de tal serviço criaria uma ameaça à independência. Em situações em que uma ameaça criada não seja claramente insignificativa, o trabalho de não-garantia de fiabilidade deve ser declinado a menos que possam ser aplicadas salvaguardas para eliminar a ameaça ou para a reduzir a um nível aceitável.

290.157 A firma pode prestar serviços que não sejam de garantia de fiabilidade as seguintes entidades associadas com o cliente de auditoria e para as que, por outro lado, existam restrições na presente secção:

- a) A uma entidade que não seja cliente de auditoria que controla directa ou indirectamente o cliente de auditoria;
- b) A uma entidade que não seja cliente de auditoria, com um interesse financeiro directo no cliente, se essa entidade tiver uma influência significativa sobre o cliente e o interesse no cliente seja material para essa entidade; ou
- c) A uma entidade, que não seja cliente de auditoria, que se encontrar sob o controlo comum com o cliente de auditoria.

Se for razoável concluir que (a) os serviços não originam uma ameaça de auto-revisão porque os resultados dos serviços não serão submetidos a procedimentos de auditoria e (b) qualquer ameaça originada pela prestação desses serviços pode ser eliminada ou reduzida a um nível aceitável mediante a aplicação de salvaguardas.

290.158 Um serviço que não seja de garantia de fiabilidade prestado a um cliente de auditoria no que diz respeito a independência da firma quando o cliente converter-se em entidade de interesse publico se:

- a) O serviço mencionado que não seja de garantia de fiabilidade cumpra com as disposições da presente secção relativas a clientes de auditoria que não sejam entidades de interesse público.
- b) Termine-se com os serviços que, em conformidade com a presente secção, não podem prestar a clientes de auditoria que sejam entidades de interesse público antes do

cliente converta-se a uma entidade de interesse público o mais rápido possível;

c) A firma aplica salvaguardas quando seja necessário para eliminar as ameaças relacionadas com a independência originadas pelo serviço ou reduzi-las a um nível aceitável.

9.10.19.1 Responsabilidades da direcção

290.159 As responsabilidades da direcção envolvem controlar, liderar e dirigir a entidade, incluído tomar decisões inerentes a aquisições, controlo de recursos humanos, financeiros, tecnológicos, físicos e recursos intangíveis.

290.160 Determinar se uma actividade é da responsabilidade da direcção depende das circunstâncias e exige a aplicação do julgamento. Os exemplos de actividades que geralmente são consideradas responsabilidades da direcção são:

- Estabelecer políticas e direcção estratégica;
- Contratar e dispensar empregados;
- Dirigir e assumir responsabilidade pelas acções dos empregados relacionados com o trabalho dos empregados pela entidade;
- Autorizar transacções;
- Controlar e gerir as contas bancarias ou investimentos;
- Decidir quais recomendações da firma ou de terceiros devem ser implementados;
- Reportar aos responsáveis pela governação em representação da gestão;
- Assumir a responsabilidade sobre a preparação e apresentação justa das demonstrações financeiras em conformidade com normas de reporte financeiro aplicáveis;
- Assumir responsabilidades pela criação, implementação, monitoria ou manutenção dos controlos internos.

290.161 A firma não deve assumir responsabilidades pelo cliente de auditoria. A ameaça criada será deveras significativa que nenhuma salvaguarda poderia reduzi-la a um nível aceitável. Por exemplo, decidir qual das recomendações da firma devem ser implementadas cria uma ameaça de auto-revisão e de interesse próprio. Ademais, assumindo as responsabilidades de gestão cria uma ameaça de familiaridade porque a firma torna-se muito próxima e alinhada com a visão e os interesses da gestão. Sujeito a conformação com o paragrafo 290.162, aconselhar ou recomendar a assistência a gestão na implementação das suas responsabilidades não é assumido como uma responsabilidade da direcção.

290.162 Para evitar o risco de assumir as responsabilidades da direcção quando se providencia os serviços que não sejam de garantia de fiabilidade para um cliente de auditoria, a firma deve estar satisfeito que a direcção do cliente faz todos os julgamentos e decisões que sua da responsabilidade da direcção. Isto inclui verificar que a direcção:

- Designar um individuo que detém habilidades, conhecimento e experiencia para ser responsável a todo momento pelas decisões do cliente e para supervisionar os serviços. Este individuo, preferencialmente deve estar no nível sénior de gestão, deve

perceber os objectivos, a natureza e os resultados dos serviços e as responsabilidades do cliente e da firma. No entanto, o individuo não precisa ser um especialista executar ou reexecutar os serviços;

- Supervisionar os serviços e avaliar a adequação dos resultados dos serviços desenvolvidos pelo propósito do cliente;
- Aceitar responsabilidades pelas acções, se necessário, ser responsabilizado pelos resultados dos serviços.

9.10.19.2 Serviços Administrativos

290.163 Os serviços administrativos envolvem assistir os clientes com a sua rotina ou tarefas mecânicas no funcionamento normal das operações. Estes serviços requerem um pouco ou nenhum julgamento profissional e são empregues por natureza. Exemplos de serviços administrativos inclui serviço de processamento der serviços, preparar formulários administrativos e estatutários para aprovação do cliente, submeter esses formulários conforme instruído pelo cliente, monitorar as datas de submissões estatutárias e aconselhar o cliente de auditoria sobre essas datas. Providenciar estes serviços não cria uma ameaça a independência. No entanto, o nível de importância de qualquer ameaça criada deve ser avaliada e as salvaguardas devem ser aplicadas quando necessário para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável.

9.10.19.3 Preparação de Registos Contabilísticos e de Demonstrações Financeiras

9.10.19.3.1 Disposições Gerais

290.164 A direcção da empresa é responsável pela preparação fidedigna das demonstrações financeiras em conformidade com as normas de reporte financeiro aplicáveis. Estas responsabilidades incluem:

- Originar ou modificar os registos nos livros de diário e determinar em que contas devem ser classificadas as transacções;
- Preparar ou modificar os documentos de suporte ou os dados de base, em formato electrónico ou outro, que servem de evidência de que uma transacção teve lugar (por exemplo ordens de compra, registos de entradas e saídas dos empregados e pedidos dos clientes).
- Originar ou alterar os lançamentos nos diários ou determinar ou aprovar a classificações das contas das transacções.

290.165 Prestar Serviços a um cliente de auditoria de demonstração financeira em matérias tais como a preparação de registos contabilísticos ou de demonstrações financeiras pode criar uma ameaça de auto-revisão quando as demonstrações financeiras sejam subsequentemente auditadas pela firma.

290.166 O processo de auditoria envolve extenso diálogo entre a firma e a gerência do cliente de auditoria de demonstração financeira, no qual envolve:

- A aplicação dos princípios contabilísticos e divulgações de demonstrações financeiras;

- A adequação de controlos e os métodos usados na determinação das quantias de activos e passivos apresentados;
 - Propor ajustamentos nos lançamentos nos diários.
- A prestação de tal aconselhamento não ameaça geralmente a independência da firma, desde que o cliente seja responsável pela tomada de decisão na preparação dos registos contabilísticos e demonstrações financeiras.

290.167 Similarmente, o processo de auditoria de demonstração financeira pode envolver a ajuda a um cliente de auditoria na resolução de problemas de reconciliação de contas, de análise e de acumulação de informação para relato regulamentar. Adicionalmente, o cliente pode solicitar assessoria técnica sobre questões assuntos contabilísticos como a conversão das demonstrações financeiras de um normativo contabilístico para outro (por exemplo, com a finalidade de cumprir as políticas contabilísticas do grupo ou para migrar de um normativo contabilístico diferente como podem ser as Normas Internacionais de Relato Financeiro). Geralmente, considera-se que estas medidas não originam ameaças relacionadas com a independência, desde que a firma não assuma uma responsabilidade de direcção no cliente.

9.10.19.4 Clientes de Auditoria de Demonstrações Financeiras que Não sejam Entidades de Interesse Público

290.168 A firma, ou uma firma de rede, pode proporcionar a um cliente de auditoria de demonstração financeira que não seja uma entidade de interesse público serviços de contabilidade e escrituração, incluindo serviços de folhas de férias, de natureza rotineira ou mecânica contanto que qualquer ameaça de /seja reduzida a um nível aceitável. Serviços que são de natureza rotineira ou mecânica por natureza necessitam de pouco ou nenhum julgamento profissional dos Contabilistas Profissionais. Incluem-se entre os exemplos de tais serviços:

- Preparar cálculos sobre remunerações ou relatórios com base na informação originada pelo cliente e aprovado e pago pelo cliente;
- Registrar transacções recorrentes nos quais podem ser facilmente determinados pela fonte dos documentos ou informação originada, tais como facturas de utensílios onde o cliente tenha determinado ou aprovado na conta apropriada a classificação das contas.
- Registrar transacções que o cliente tenha determinado o montante a ser registado, mesmo se a transacção envolva um nível significativo de subjectividade;
- Calcular amortizações dos activos fixos quando o cliente tenha determinado a política contabilística e as estimativas da vida útil e valores residuais;
- Inserir os lançamentos provados pelo cliente no balancete inicial;
- Preparar demonstrações financeiras com base na informação contida no balancete inicial aprovado pelo cliente e preparar as relativas notas tendo como base os registos provados pelo cliente.
- A importância de qualquer ameaça criada deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Fazer acordos para que tais serviços não sejam executados por um membro da equipa de auditoria;
- Se os serviços forem implementados por um membro da equipa de auditoria, usar um sócio ou um membro sénior com as competências necessárias que não seja membro da equipa de auditoria para rever o trabalho efectuado.

9.10.19.5 Clientes de Auditoria que sejam Entidades de Interesse Público

290.169 Uma firma não pode prestar de serviços de contabilidade e de escrituração, incluindo serviços de folhas de férias e a preparação de demonstrações financeiras ou de informação financeira que constitua a base das demonstrações financeiras sobre as quais se presta o relatório de auditoria, a favor de um cliente de auditoria de demonstração financeira que seja uma entidade de interesse público.

290.170 Não obstante os parágrafos 290.169, a firma pode prestar de serviços de contabilidade e de escrituração, incluindo serviços de folhas de férias e a preparação de demonstrações financeiras ou de informação financeira que constitua a base das demonstrações financeiras sobre as quais se presta o relatório de auditoria, a favor de um cliente de auditoria de demonstração financeira que seja uma entidade de interesse público, se o pessoal que for prestar os serviços não forem membros da equipa de auditoria e:

- a) As divisões ou subsidiárias às quais o serviço é prestado são colectivamente imateriais para o cliente de auditoria, ou os serviços prestados são colectivamente imateriais para a divisão ou subsidiária; ou
- b) Os serviços relacionados são colectivamente imateriais para as demonstrações financeiras da divisão ou entidade relacionada.

9.10.19.6 Serviços de Valorização

9.10.19.6.1 Considerações Gerais

290.171 Uma valorização compreende a assunção de pressupostos com respeito a desenvolvimentos futuros, a aplicação de determinadas metodologias e técnicas, e a combinação de ambos a fim de calcular um determinado valor ou intervalo de valores, de um activo, de um passivo, ou relativamente a um negócio como um todo.

290.172 A execução de serviços de valorização pode criar uma ameaça de auto-revisão. A existência e a importância de qualquer ameaça vai depender dos factores, tais como:

- Se a valorização terá um efeito material nas demonstrações financeiras;
- A extensão do seu envolvimento na determinação e aprovação das matérias de julgamento significativas;
- A disponibilidade das metodologias e directrizes na execução de um dado serviço de valorização estabelecidos;
- Para valorizações que envolvem normas ou metodologias estabelecidas, o nível de subjectividade inerente;
- A fiabilidade e extensão dos dados subjacentes;
- O grau de dependência de acontecimentos futuros de uma natureza que possa criar volatilidade significativa inerente nas quantias envolvidas;
- A extensão e clareza das divulgações nas demonstrações financeiras.

Sempre deve ser avaliada a importância de qualquer ameaça que se tenha originado e, quando for necessário, podem ser aplicadas salvaguardas para elimina-la ou reduzi-la a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Envolver um Contabilista Profissional adicional que não foi membro da equipa de garantia de fiabilidade para rever o trabalho feito ou de outra forma pedir aconselhamento conforme necessário;
- Fazer acordos de forma que o pessoal que presta tais serviços não participe no trabalho de auditoria.

290.173 Algumas valorizações não envolvem um nível significativo de subjectividade. Isto geralmente acontece quando os pressupostos são estabelecidos por lei ou regulamento ou são amplamente aceites e quando as técnicas e metodologias que devem ser utilizadas baseiam-se nas normas geralmente aceites ou estabelecidas por dispositivos legais ou regulamentares. Nessas circunstâncias, é provável que os resultados de uma valorização realizada de forma separada por duas ou mais pessoas diferentes não se difiram de forma material.

290.174 Quando uma firma, ou uma firma de rede, executa um serviço de valorização para um cliente de auditoria com a finalidade de fazer um depósito ou uma declaração para uma autoridade fiscal, calcular uma quantia de imposto devido pelo cliente de auditoria, ou com a finalidade de planeamento fiscal e os resultados da valorização não terão efeito directo nas demonstrações financeiras, deve ser aplicado o disposto no parágrafo 290.186.

9.10.19.7 Clientes de auditoria que não sejam entidades de interesse público

290.175 No caso de um cliente de auditoria que não seja de interesse público, se o serviço de valorização tem efeito material nas demonstrações financeiras sobre os quais a firma deve expressar uma opinião e a valorização implica um alto grau de subjectividade, nenhuma salvaguarda pode reduzir a ameaça de auto- a um nível aceitável. Consequentemente, a firma não poderá prestar este serviço de valorização a um cliente de auditoria.

9.10.19.8 Clientes de auditoria que sejam entidades de interesse público

290.176 A firma não pode prestar serviços de valorização a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público quando as valorizações terão um efeito material, de forma separada ou agregada, sobre as demonstrações financeiras sobre os quais a firma vai expressar uma opinião.

9.10.19.9 Serviços de Fiscalidade

290.177 Os serviços de fiscalidade compreendem uma ampla gama de serviços que incluem:

- A preparação de declarações fiscais;

- O cálculo de impostos com a finalidade de preparar lançamentos contabilísticos;
- Planificação fiscal e outros serviços de aconselhamento fiscal; e
- Assistência na resolução de contenciosos fiscais.

Enquanto que os serviços de Fiscalidade são prestados pela firma a um cliente de forma separada sobre cada um dos títulos, na prática, estas actividades são geralmente inter-relacionadas.

290.178 A realização de certos serviços de fiscalidade origina ameaças de auto-revisão e de advocacia. A existência de uma ameaça e a sua importância dependem de factores, tais como:

- O sistema que as autoridades fiscais usam para valorizar e gerir o imposto em causa e o papel da firma de nesse processo;
- A complexidade do regime de tributação relevante a o nível de julgamento necessário na sua aplicação;
- As características particulares do trabalho; e
- O nível de especialidade fiscal dos empregados do cliente.

9.10.19.10 Preparação de declarações fiscais

290.179 A preparação de declarações fiscais implica ajudar os clientes a cumprir com as suas obrigações relacionadas com as suas declarações através da preparação e e preenchimento de declarações fiscais, incluindo a informação sobre a quantidade de imposto a ser pago (geralmente as declarações são uniformes), que devem ser remetidas à autoridade tributaria. Esses serviços incluem a assessoria sobre o tratamento de transacções passadas em declarações de impostos e responder, em nome do cliente, as solicitações de informação e de detalhes adicionais recebidas da autoridade tributaria (incluindo proporcionar explicações do enfâse utilizada e o suporte técnico do mesmo). Os serviços de prestação de declarações de impostos geralmente baseiam-se na informação histórica e implicam principalmente a análise e apresentação dessa informação histórica em conformidade com a legislação fiscal vigente, incluindo os precedentes e a prática habitual. Adicionalmente, as declarações fiscais estão sujeitas ao processo de revisão ou aprovação que as autoridades fiscais estimem ser pertinente. Consequentemente, a prestação desses serviços geralmente não origina uma ameaça em relacionada com a independência se os membros da direcção se responsabilizem pelas declarações, incluindo qualquer julgamento significativo realizado.

9.10.19.11 Cálculo de impostos com a finalidade de preparar os lançamentos contabilísticos

9.10.19.11.1 Clientes de auditoria que não são entidades de interesse público

290.180 A preparação , para um cliente de auditoria , dos cálculos de passivos (ou de activos) de impostos correntes ou deferidos, cuja a finalidade seja preparar os lançamentos contabilísticos que seguidamente serão auditadas pela firma, origina uma ameaça de auto-revisão. A importância das ameaças depende de:

- a) A complexidade das disposições legais ou regulamentares de carácter fiscal

aplicáveis e de subjectividade na sua aplicação;

- b) O nível de especialização do pessoal do cliente em questões fiscais;
- c) A materialidade das quantidades relacionadas com as demonstrações financeiras;

Quando seja necessário, aplicam-se salvaguardas para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Exemplos de salvaguardas são:

- Recorrer a profissionais que não sejam membros da equipe de auditoria para a prestação de serviço;
- Em caso de que esse serviço seja prestado por um membro da equipe de auditoria, deve-se recorrer a um sócio ou a um membro da equipe de categoria superior com especialização suficiente, que não seja membro da equipe de auditoria, para rever os cálculos de impostos;
- Obter consultoria de um assessor fiscal externo sobre o serviço.

9.10.19.11.2 Clientes de auditoria que são de interesse público

290.181 Salvo em situações de emergência, a firma não poderá preparar, para um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, cálculos de passivos (ou activos) de impostos correntes e diferidos cuja finalidade seja a preparação de lançamentos contabilísticos que sejam materiais para as demonstrações financeiras sobre os quais a firma pode expressar uma opinião.

9.10.19.12 Planeamento Fiscal e outros serviços de consultoria Fiscal

290.182 O planeamento fiscal ou outro serviço de consultoria fiscal compreende uma vasta gama de serviços, tais como: aconselhar o cliente sobre como se organizar de uma forma que lhe permita ser eficiente fiscalmente ou aconselhar sobre a aplicação de nova legislação ou regulamento fiscal.

290.183 Pode ser originada uma ameaça de auto-revisão quando a recomendação afecta as questões que serão reflectidos nas demonstrações financeiras. A existência de uma ameaça e a importância das mesmas depende dos factores, tais como:

- O grau de subjectividade que existe na hora de determinar o tratamento adequado das recomendações fiscais nas demonstrações financeiras;
- As recomendações fiscais que terão efeito material nas demonstrações financeiras;
- A eficácia das recomendações fiscais depende do tratamento contabilístico ou a apresentação nas demonstrações financeiras e na existência ou não de dados acerca da idoneidade do tratamento contabilístico ou da apresentação em conformidade com a estrutura conceptual da informação financeira aplicável;
- O nível de especialização do pessoal do cliente em assuntos fiscais;
- O âmbito das disposições legais ou regulamentares de carácter fiscal, outros precedentes ou a prática habitual sustentam as recomendações;
- Se o tratamento fiscal suporta-se na constatação de uma consulta particular

formulada as autoridades fiscais ou algum outro tipo de resolução obtida antes da preparação das demonstrações financeiras;

Por exemplo, a apresentação de serviços de planificação fiscal ou outros serviços de consultoria fiscal não origina, em geral, uma ameaça relacionada com a independência, quando a recomendação está claramente sustentada pelas autoridades fiscais ou por outro precedente, ou pela prática habitual ou está fundamentada nas disposições legais ou regulamentos de carácter fiscal que provavelmente prevaleçam;

290.184 A importância de qualquer ameaça deve ser avaliada e salvaguardas devem ser aplicadas quando sejam necessários para eliminar a ameaça ou reduzi-la para um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas incluem:

- Recorrer a um profissional que não seja membro da equipe de auditoria para prestar o serviço;
- Recorrer a um profissional de fiscalidade, que não esteve envolvido no serviço de fiscalidade, para aconselhar a equipe de auditoria sobre o serviço e a revisão do tratamento das demonstrações financeiras; ou
- Recorrer a um consultor financeiro externo para obter consultoria sobre o serviço;
- Obter previamente um pré-aval ou consultoria das autoridades fiscais.

290.185 Quando a eficiência da consultoria fiscal depende de um determinado tratamento contabilístico ou apresentação nas demonstrações financeiras e:

- a) A equipe de auditoria tenha incertezas razoáveis sobre a idoneidade do tratamento contabilístico correspondente ou da apresentação em conformidade com o quadro conceptual da informação financeira aplicável, e
- b) O resultado ou as consequências das recomendações fiscais possam ter um efeito material nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma há-de expressar uma opinião.

A ameaça de auto-revisão é tão importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Consequentemente, a firma não pode prestar esses serviços de consultoria fiscal a um cliente de auditoria.

290.186 Na prestação de serviços de fiscalidade a um cliente de auditoria, se se pode solicitar a firma que realize uma valorização para ajudar o cliente a cumprir com a obrigação de apresentar declarações fiscais ou com vista a uma planificação fiscal. Quando o resultado da valorização vai ter um efeito directo nas demonstrações financeiras, deve ser aplicado o disposto nos parágrafos 290.171 à 290.176 relativos aos serviços de valorização. Quando a valorização seja apenas para fins fiscais e o resultado da valorização não terá efeito directo nas demonstrações financeiras (isto é, as demonstrações financeiras, apenas estão afectadas pelos lançamentos contabilísticos relativos aos impostos), geralmente, não se originam ameaças relacionadas com a independência, sempre que o efeito das demonstrações financeiras seja imaterial ou que a valorização esteja sujeita a uma revisão externa pela autoridade fiscal ou outro organismo similar. Se a valorização não está sujeita a essa revisão externa e o efeito é material para as demonstrações financeiras, a existência de uma ameaça e a importância da mesma dependem de factores tais como:

- Se as disposições legais ou regulamentares de carácter fiscal, outros precedentes ou a prática habitual sustentam a metodologia de valorização e o grau de subjectividade inerente a valorização;

- A fiabilidade e a extensão dos dados primários;

O nível de significância de qualquer ameaça criada deve ser avaliada e ameaças aplicadas quando necessário para eliminar a ameaça ou reduzir a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas incluem:

- Recorrer a um profissional que não seja membro da equipe de auditoria para a prestação de serviço;
- Recorrer a um profissional com a finalidade de rever o trabalho de auditoria ou o resultado do serviço fiscal; ou
- Obter previamente o pré-aval ou consultoria das autoridades fiscais.

Assistência na resolução de contenciosos fiscais

290.187 Pode originar-se uma ameaça de advocacia ou de auto-revisão quando a firma representa a um cliente de auditoria na resolução de um contencioso fiscal depois de as autoridades fiscais tenham notificado o cliente que tenham recusado os seus argumentos sobre uma determinada questão e, ou a autoridade fiscal, ou o cliente podem examinar o assunto para resolução num procedimento formal, por exemplo num tribunal de audiência. A existência de uma ameaça e a importância da mesma dependem de factores tais como:

- Se a firma implementou a recomendação que é objecto do contencioso fiscal;
- Se o resultado do contencioso vai ter efeito material nas demonstrações financeiras sobre os quais a firma vai expressar uma opinião;
- Se a questão está sustentada pelas disposições legais ou regulamentares de carácter fiscal, outros precedentes ou a prática habitual;
- Se os procedimentos são públicos; e
- O papel da direcção na resolução do contencioso.

Deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça que se origine e, quando necessário, aplicar-se as salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Recorrer a um profissional que não seja membro da equipe de auditoria para a prestação do serviço;
- Recorrer a um consultor fiscal que não tenha participado na prestação de serviço fiscal com o intuito de assessorar a equipe de auditoria sobre os serviços e rescisão do tratamento nas demonstrações financeiras; ou
- Recorrer a um consultor fiscal externo com a finalidade de obter assessoria sobre o serviço.

290.188 Quando os serviços fiscais implicam actuar como advogado de um cliente de auditoria num tribunal público ou numa audiência na resolução de uma questão fiscal e os montantes envolvidos sejam materiais para as demonstrações financeiras sobre os

quais a firma há-de expressar uma opinião, a ameaça de advocacia que se origina é tão importante que nenhuma salvaguarda pode eliminá-la ou reduzi-la a um nível aceitável. Consequentemente, a firma não deve realizar este tipo de serviços para um cliente de auditoria. O que se entende por – tribunal público ou audiência deve-se determinar de acordo com a forma em que se resolvem os procedimentos fiscais em cada jurisdição.

290.189 A firma não está proibida de continuar com o seu papel como assessor (por exemplo, responder a pedidos de informação específicas, elaborar relatórios ou testemunhar sobre o trabalho realizado ou ajudar o cliente na análise de questões fiscais) do cliente de auditoria relacionadas com o assunto que esteja em julgamento em tribunal público ou em uma audiência.

9.10.19.13 Serviços de Auditoria Interna

9.10.19.13.1 Disposições Gerais

290.190 O alcance e os objectivos das actividades de auditoria interna variam e dependem do tamanho e a estrutura da entidade e os requisitos da direcção e, neste caso, dos responsáveis pela governação da entidade. As actividades de auditoria interna podem incluir:

- Monitoria do controlo interno – revisão dos controlos, através da monitoria do seu funcionamento e recomendação de melhorias no que diz respeito aos mesmos;
- Exame da informação financeira e operacional – efectuar a revisão dos meios utilizados para a identificação, a mensuração e a classificação da informação financeira e operacional e para a preparação de relatórios sobre as mesmas, e a investigação específica dos elementos individuais, incluindo comprovar de forma detalhada as transacções, saldos e procedimentos;
- Revisão da economicidade, a eficiência e a eficácia das actividades operativas incluídas as actividades não financeiras da entidade; e
- Revisão do cumprimento das disposições legais e regulamentares e de outros requisitos externos e das políticas e directrizes da direcção e de outros requisitos internos.

290.191 Os serviços de auditoria interna implicam prestar ajuda ao cliente de auditoria na realização de uma actividade de auditoria interna. A prestação de serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria origina uma ameaça de auto-revisão relacionada com a independência no caso em que a firma utiliza o trabalho de auditoria interna no decurso de uma auditoria externa posterior. A realização de uma parte significativa das actividades de auditoria interna no cliente aumenta a possibilidade de que o pessoal da firma que presta serviços de auditoria interna assumam uma responsabilidade de direcção. No caso de que o pessoal da firma assumam a responsabilidade da direcção ao prestar serviço de auditoria interna a um cliente de auditoria, a ameaça que se origina é tão importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Consequentemente, o pessoal da firma não pode assumir uma responsabilidade de direcção ao prestar serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria.

290.192 Os exemplos de serviços de auditoria interna que implicam assumir responsabilidades de direcção incluem:

- a) Estabelecer políticas de auditoria interna ou a direcção estratégica das actividades de auditoria interna;
- b) Dirigir e responsabilizar-se das actividades dos empregados de auditoria interna da entidade;
- c) Decidir sobre quais as recomendações resultantes das actividades de auditoria interna que são implementadas;
- d) Informar sobre os resultados das actividades de auditoria interna em nome da direcção aos responsáveis da governação da entidade;
- e) Realizar procedimentos que são parte do controlo interno, como a revisão e aprovação de alterações nas autorizações dos empregados para o acesso de dados;
- f) Assumir a responsabilidade sobre a criação, implementação e manutenção do controlo interno; e
- g) Realização dos serviços de auditoria interna por uma entidade externa, que compreende toda ou uma parte substancial da função de auditoria interna, quando a firma tem a responsabilidade de determinar o alcance do trabalho de auditoria interna e pode ter a responsabilidade de uma ou mais questões descritas de (a) a (f).

290.193 Com a finalidade de evitar que se assumam responsabilidades pela direcção, a firma deve prestar serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria se se acreditar que:

- a) O cliente designa uma pessoa adequada e competente, preferencialmente que pertence a nível superior de direcção, com a finalidade de se responsabilizar a todo momento pelas actividades de auditoria interna e assumam a responsabilidade pela criação, implementação e manutenção do controlo interno;
- b) A direcção do cliente ou os responsáveis pela governação da entidade efectiva a revisão, avaliação e aprovação do alcance, risco e frequência dos serviços de auditoria interna;
- c) A direcção do cliente deve avaliar a adequação dos serviços de auditoria interna e dos resultados resultantes da sua realização;
- d) A direcção do cliente avalia e determina as recomendações resultantes dos serviços de auditoria interna que devem ser implementadas e a gestão do processo de implementação; e
- e) A direcção do cliente informa aos responsáveis pela governação da entidade sobre os resultados significativos e das recomendações resultantes dos serviços de auditoria interna.

290.194 Quando a firma usa o trabalho da função de Auditoria Interna, as ISAs requerem a aplicação de procedimentos para avaliar a adequação desse trabalho. Quando a firma aceita um trabalho para prestar serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria e os resultados desses serviços serão utilizados na execução da auditoria externa, origina-se uma ameaça de auto-revisão devido a possibilidade de que a equipe de auditoria utilize os resultados do serviço de auditoria interna sem avaliar a adequação dos resultados ou aplicar-se ao mesmo nível de ceticismo profissional que seriam aplicados se o trabalho de auditoria interna fosse realizado por pessoas que não pertencem à firma. A importância das ameaças depende dos factores, tais como:

- A materialidade das quantidades dos dados constantes nas demonstrações financeiras;
 - O risco de incorreções das afirmações relacionadas com essas quantidades nas demonstrações financeiras; e
 - A confiança que deve depender do serviço de auditoria interna.
- Deve-se avaliar a importância das ameaças e, quando seja necessário, aplicam-se salvaguardas para eliminá-las ou reduzi-las a um nível aceitável. Um exemplo de salvaguardas é recorrer a profissionais que não sejam membros da equipe de auditoria para prestar serviço de auditoria interna.

9.10.19.13.2 Clientes de auditoria de são entidades de interesse público

290.195 Em caso de um cliente de auditoria que é uma entidade de interesse público, a firma deve-se abster de prestar serviços de auditoria interna relativos a:

- Uma parte significativa dos controles internos sobre a informação financeira;
- Os sistemas de contabilidade financeira que geram informações que seja, separada ou agregada, significativa para os registos contabilísticos do cliente ou para as demonstrações financeiras sobre os que a firma há-de expressar uma opinião;
- Os montantes ou publicações que sejam, individualmente ou de forma agregada, materiais para as demonstrações financeiras sobre os quais a firma há de expressar uma opinião;

9.10.19.14 Serviços de Sistema de Tecnologias de Informação

9.10.19.14.1 Disposições Gerais

290.196 Os serviços relacionados com os sistemas de tecnologia de informação (TI) incluem a concepção ou a implementação de sistemas de hardware ou de software. Os sistemas podem agregar dados de base, formar parte do controlo interno sobre a informação financeira ou gerar informação que afecte os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras, ou podem não estar relacionados com os registos contabilísticos do cliente de auditoria, nem com o controlo interno sobre a informação financeira, nem com as demonstrações financeiras. A prestação de serviços de sistemas pode originar ameaça de auto-revisão segundo a natureza dos serviços e dos sistemas de Tecnologia de Informação.

290.197 Considera-se os seguintes serviços de TI não originam uma ameaça relacionada com a independência, o pessoal da firma não assuma uma responsabilidade de direcção:

- Concepção ou implementação de sistemas de TI que não sejam relacionados com o controlo interno sobre a informação financeira;
- Concepção ou implementação de sistemas de TI que não sejam informação que constitui uma parte significativa dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras;
- Implementação de pacotes informáticos de contabilidade ou de preparação de informação financeira, que não foram desenhados pela firma, sempre que as adaptações que sejam necessárias para satisfazer as necessidades do cliente não sejam significativas;

e

d) Avaliar as recomendações no que diz respeito a o sistema concebido, implementado ou operado por outro prestador de serviços ou pelo cliente.

9.10.19.14.2 Clientes de auditoria que não sejam entidades de interesse público

290.198 A prestação de serviços a um cliente de auditoria que não seja entidade de interesse público que implique na concepção ou a implementação do sistema de TI que (a) constitui uma parte significativa do controlo interno sobre a informação financeira ou (b) gerar informação que seja significativa para os registos contabilísticos do cliente ou para as demonstrações financeiras sobre os quais a firma há-de expressar uma opinião, origina uma ameaça de auto-revisão.

290.199 A ameaça de auto-revisão é provavelmente demasiado significativa para permitir a prestação de tais serviços a um cliente de auditoria a menos que sejam postas a funcionar salvaguardas assegurando que:

- O cliente de auditoria reconhece a sua responsabilidade pelo estabelecimento e monitorização de um sistema de controlos internos;
- O cliente de auditoria designa um empregado competente, preferentemente dentro da gerência sénior com a responsabilidade de tomar todas as decisões de gestão com respeito à concepção e implementação do sistema de hardware ou software;
- O cliente de auditoria toma todas as decisões de gestão com respeito ao processo de concepção e implementação;
- O cliente de auditoria avalia a adequação e resultados da concepção e implementação do sistema; e
- O cliente de auditoria é responsável pelo funcionamento do sistema (hardware ou software) e pelos dados usados ou gerados pelo sistema.

290.200 Dependendo da confiança que se vai depositar num determinado sistema de TI como parte da auditoria, deve-se decidir se se vai prestar esses serviços que não sejam de garantia de fiabilidade unicamente com o pessoal que não será membro da equipe de auditoria e que tenha tenham linhas hierárquicas distintas dentro da firma. Deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça restante e, quando seja necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminá-la ou reduzi-la a um nível aceitável. Um exemplo de salvaguarda é recorrer a um Contabilista Profissional para efectuar a revisão da auditoria ou o trabalho que não seja de garantia de fiabilidade.

9.10.19.14.3 Clientes de auditoria que são entidades de interesse público

290.201 Em caso de um cliente de auditoria que seja de interesse público, a firma não deve prestar serviços que impliquem a concepção ou a implementação de sistemas de TI que (a) constituam uma parte significativa do controlo interno sobre a informação financeira ou (b) gerar informação que seja significativa para os registos contabilísticos do cliente ou para as demonstrações financeiras sobre os quais a firma há-de expressar uma opinião.

9.10.19.15 Serviços de apoio a litígios

290.202 Os serviços de apoio em litígios podem incluir actividades como a actuação na qualidade de perito, calculo de danos estimados ou de outras quantidades que podem resultar a receber ou a pagar como resultado de um litígio ou de outra disputa legal, e a assistência relacionada com a gestão e obtenção de documentos. A realização destes serviços pode originar uma ameaça de auto-revisão ou de advocacia.

290.203 Se a firma presta um serviço de apoio em litígios a um cliente de auditoria e o serviço implica estimar danos ou de outras quantidades que afectam as demonstrações financeiras sobre os quais a firma há-de emitir uma opinião, se acatar com as disposições relativas a prestação de serviços de valorização incluídas nos parágrafos 290.171 à 290.176. No caso de outros serviços de apoio a litígios, deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça que seja originada e, quando seja necessário, aplica-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável.

9.10.19.16 Serviços Jurídicos

290.204 Os serviços jurídicos são definidos como quaisquer serviços relativamente aos quais a pessoa que presta os serviços tem ou de estar registada para actuar perante os Tribunais da jurisdição em que tais serviços devam ser prestados, ou ter o necessário treino jurídico para praticar direito. Os serviços jurídicos abrangem uma larga e diversificada variedade de áreas incluindo não só serviços de sociedades como comerciais ao cliente, tais como apoio em contratos, litígios, aconselhamento e apoio em fusões e aquisições e prestação de assistência a departamentos jurídicos internos dos clientes. A prestação de serviços jurídicos por uma firma, ou firma de rede, a uma entidade que seja um cliente de auditoria pode criar não só ameaças de auto-revisão como de advocacia.

290.205 Os serviços jurídicos para apoiar um cliente de auditoria na execução de uma transacção (por ex. apoio ao contrato, consultoria jurídica, due dilligence legal e re-estruturação) podem criar ameaças de auto-revisão. A existência de uma ameaça e a importância da mesma dependem de factores tais como:

- A natureza do serviço;
- Se presta serviços a um membro da equipe de auditoria;
- A materialidade de qualquer questão relacionada com as demonstrações financeiras do cliente.

Deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça que origine-se e, quando seja necessário, aplicam-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Recorrer a profissionais que não sejam membros da equipe de auditoria para a prestação de serviço;
- Recorrer a um profissional, que não tenha participado na prestação do serviço de jurídico, para assessorar a equipe de auditoria sobre o servisse e efectuar a revisão de qualquer tratamento nas demonstrações financeiras.

290.206 Actuar para um cliente de auditoria na resolução de uma disputa ou num litígio em circunstâncias tais em que as quantias envolvidas sejam materiais em relação às demonstrações financeiras do cliente de auditoria criaria ameaças de advocacia e auto-revisão tão significativas que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável. Por isso, a firma não deve executar este tipo de serviço para um cliente de auditoria de demonstração financeira.

290.207 201 Quando é pedido a uma firma para agir num papel de advocacia na resolução de uma disputa ou litígio em circunstâncias tais em que as quantias envolvidas não sejam materiais para as demonstrações financeiras do cliente de auditoria, a firma deve avaliar a importância de quaisquer ameaças de advocacia e de auto-revisão e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas conforme necessário para eliminar a ameaça ou para a reduzir a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Usar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para executar o serviço.
- Recorrer a um profissional, que não tenha participado na prestação do serviço de jurídico, para assessorar a equipe de auditoria sobre o servisse e efectuar a revisão de qualquer tratamento nas demonstrações financeiras.

290.208 A designação de um sócio ou de um empregado da firma ou da firma de rede como Consultor Geral para os negócios jurídicos para um cliente de auditoria de demonstração financeira criaria ameaças de auto-revisão e de advocacia que são tão significativas que nenhuma salvaguardas podiam reduzir as ameaças a um nível aceitável. A posição de Consultor Geral é geralmente uma posição de gerência sénior com vasta responsabilidade pelos negócios jurídicos de uma sociedade e conseqüentemente, nenhum membro da firma ou da firma de rede deve aceitar tal designação para um cliente de auditoria de demonstração financeira.

9.10.19.17 Serviços de Recrutamento

9.10.19.17.1 Considerações Gerais

290.209 O serviço de recrutamento para um cliente de auditoria, pode criar ameaças correntes ou futuras de interesse próprio, de familiaridade e de intimidação. A importância da ameaça dependerá de factores tais como:

- A natureza da assistência procurada; e
- O papel da pessoa a ser recrutada.

A importância da ameaça criada deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Em todos os casos, a firma não deve tomar decisões de gestão e a decisão de quem contratar deve ser deixada ao cliente de auditoria. A firma pode de uma forma geral prestar serviços tais como rever as qualificações profissionais de um número de candidatos e prestar aconselhamento na sua adequação para o posto. Além disso, a firma pode geralmente produzir uma lista curta de candidatos para

entrevista, desde que tenham sido fixados os critérios a usar especificados pelo cliente de auditoria.

9.10.19.17.2 Cliente de Auditoria que são de interesse público

290.210 A firma não pode prestar os seguintes serviços de recrutamento a um cliente de auditoria que seja entidade de interesse público no que diz respeito a um administrador ou director da entidade ou a uma pessoa de direcção superior cujo cargo permite exercer uma influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou das demonstrações financeiras sobre os quais a firma vai expressar uma opinião:

- Procurar ou solicitar candidatos para esses cargos; e
- Efectuar a comprovação de referências de possíveis candidatos para esses cargos.

9.10.19.17.3 Serviços de Finanças Corporativas

290.211 A prestação de serviços de assessoria em finanças corporativas, tais como:

- A assistência a um cliente no desenvolvimento de estratégias da sociedade;
- Assessoria em transacções de venda;
- A assistência na identificação ou introdução ao cliente de possíveis fontes de capital;
- A prestação de aconselhamento em reestruturação.

Podem ser originais ameaças de advocacia e de auto-revisão. Avaliar-se a importância de qualquer ameaça e, quando necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Usar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para executar o serviço; e
- Recorrer a um profissional, que não tenha participado na prestação do serviço de assessoria em finanças corporativas, para assessorar a equipa de auditoria sobre o tratamento contabilístico e efectuar a revisão de qualquer tratamento nas demonstrações financeiras.

290.212 A prestação de um serviço de assessoria em finanças corporativas, por exemplo, assessoria sobre a estruturação de uma transacção de financiamento corporativo ou sobre acordos de financiamento que afectam directamente as quantidades que estão incluídas nas demonstrações financeiras sobre os quais a firma vai expressar uma opinião, pode originar uma ameaça de auto-revisão. A existência de uma ameaça e a importância da mesma depende de factores tais como:

- O grau de subjectividade na determinação do tratamento adequado do resultado ou das consequências da assessoria em finanças corporativas nas demonstrações financeiras;
- Se o resultado da assessoria em finanças corporativa vai ter efeito directo nas quantidades que figuram nas demonstrações financeiras e em que medida as quantidades são materiais para as demonstrações financeiras; e
- Se a efectividade da assessoria em finanças corporativas depende de um determinado tratamento contabilístico ou apresentação das demonstrações financeiras e

se existem dúvidas acerca da idoneidade do tratamento contabilístico correspondente ou apresentação em conformidade com o quadro conceptual de informação financeiras aplicável.

Avaliar-se a importância de qualquer ameaça e, quando necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Usar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para executar o serviço; e

Recorrer a um profissional, que não tenha participado na prestação do serviço de assessoria em finanças corporativas, para assessorar a equipa de auditoria sobre o tratamento contabilístico e efectuar a revisão de qualquer tratamento nas demonstrações financeiras.

290.213 Quando a efectividade da assessoria em finanças corporativas dependa de um determinado tratamento contabilístico ou a apresentação das demonstrações financeiras, e:

a) Se a efectividade da assessoria em finanças corporativas depende de um determinado tratamento contabilístico ou apresentação das demonstrações financeiras e se existem dúvidas acerca da idoneidade do tratamento contabilístico correspondente ou apresentação em conformidade com o quadro conceptual de informação financeiras aplicável; e

b) Se o resultado da assessoria em finanças corporativa vai ter efeito directo nas quantidades que figuram nas demonstrações financeiras e em que medida as quantidades são materiais para as demonstrações financeiras.

A ameaça de auto-revisão é tão importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável, pelo que não se deve prestar o serviço de assessoria em finanças corporativas.

290.214 A prestação de serviços de assessoria em finanças corporativas que impliquem a promoção, a venda ou garantir a colocação de acções de um cliente de auditoria origina uma ameaça de advocacia ou de auto-revisão tão importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Consequentemente, a firma não pode prestar estes serviços a um cliente de auditoria.

9.10.19.18 Honorários

9.10.19.18.1 Honorários – Dimensão Relativa

290.215 Quando os honorários totais gerados por um cliente de auditoria representarem uma grande proporção dos honorários totais da firma, a dependência desse cliente ou grupo de clientes e a preocupação acerca da possibilidade de perder o cliente pode criar uma ameaça de interesse próprio ou de intimidação. A importância da ameaça dependerá de factores tais como:

- A estrutura operacional da firma;
- Se a firma está estabelecida há tempo ou se é recém criada; e
- A importância do cliente em termos qualitativos e/ou quantitativos para a firma.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignifica-

tiva, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Tomar medidas para reduzir a dependência do cliente;
- Revisões externas de controlo de qualidade; e
- Consultar um terceiro, tal como um órgão regulador profissional ou um outro Contabilista Profissional, sobre um julgamento chave de auditoria.

290.216 Uma ameaça de interesse próprio ou de intimidação pode também ser criada quando os honorários gerados pelo cliente de auditoria representarem uma grande proporção do rédito de um sócio individual ou uma grande proporção de receitas de um escritório individual da firma. A importância da ameaça depende de factores tais como:

- A importância qualitativa e/ou quantitativa do cliente para o sócio ou para a firma; e
- A dependência da remuneração do sócio, ou dos sócios da firma, dos honorários gerados pelo cliente.

Deve-se avaliar a importância da ameaça, quando seja necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-la a um nível aceitável.

Exemplos de salvaguardas são:

- Redução da dependência no que diz respeito ao cliente de auditoria;
- Revisão do trabalho por um profissional de contabilidade ou obtenção de assessoria sempre que seja necessário; ou
- Realização com regularidade de revisões independentes internas ou externas de controlo de qualidade do trabalho.

Clientes de Auditoria que são entidades de interesse publico

290.217 Quando um cliente de auditoria seja uma entidade de interesse publico e, por dois anos consecutivos, os honorários totais recebidos de clientes e das suas entidades vinculadas (sujeito a considerações expostas no paragrafo 290.27) representam mais de 15% dos honorários totais recebidos pela firma que expressa uma opinião sobre as demonstrações financeiras do cliente, a firma revela aos responsáveis da governação da entidade que o total dos honorários representa mais de 16% dos honorários totais recebidos pela firma, e comenta qual das salvaguardas mencionadas serão aplicadas para reduzir a ameaça a um nível aceitável, e se deve aplicar as salvaguarda seleccionada.

- Antes da emissão da opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do segundo ano, um profissional da contabilidade, que não pertençam a firma que expressa a opinião sobre as demonstrações financeiras, realiza uma revisão de controlo de qualidade desse trabalho ou um organismo regulador da profissão realiza uma revisão desse trabalho que seja equivalente a uma revisão de controlo de qualidade do trabalho (-uma revisão antes da emissão), ou
- Depois da opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do segundo ano tenha sido emitida e antes da emissão da opinião sobre as demonstrações financeiras do terceiro ano, um Contabilista Profissional, que não pertença a firma que expressa a opinião sobre as demonstrações financeiras, ou um organismo regulador da profissão, realiza uma revisão da auditoria do segundo ano que seja equivalente a uma revisão de controlo de qualidade do trabalho (-uma revisão posterior a emissão”).

Quando o total dos honorários supere significativamente os 15%, a firma deve determinar se a importância da ameaça é elevada que uma revisão posterior a emissão não reduz a ameaça a um nível aceitável e, conseqüentemente, requer-se uma revisão anterior a emissão. Nessas circunstâncias deve-se realizar uma revisão anterior a emissão.

Nos anos seguintes, se os honorários continuam a ser superiores a 15% cada ano, deve-se divulgar aos responsáveis da governação da entidade e a discussão com os mesmos, e deve-se aplicar uma das salvaguardas mencionadas anteriormente. Se os honorários superam significativamente os 15%, a firma deve determinar se a importância da ameaça é tal que uma revisão posterior a emissão não reduz a ameaça a um nível aceitável e, conseqüentemente, requer-se uma revisão anterior a emissão. Nessas circunstâncias deve-se realizar uma revisão anterior a emissão.

9.10.19.19 Honorários – Em dívida

- 290.218 Pode ser criada uma ameaça de interesse próprio se honorários vencidos provenientes de um cliente de auditoria ficarem por pagar durante um longo tempo, especialmente se uma parte significativa não for paga antes da emissão do relatório de auditoria relativo ao ano seguinte. Geralmente o pagamento de tais honorários deve ser exigido antes do relatório ser emitido. Se os honorários permanecerem em dívida depois da emissão do relatório de auditoria, deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça e, quando necessário, aplica-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-la a um nível aceitável. Um exemplo de salvaguardas é envolver um Contabilista Profissional adicional que não fez parte do trabalho de auditoria para dar aconselhamento ou rever o trabalho executado. A firma deve também considerar se os honorários em dívida podem ser vistos como sendo equivalentes a um empréstimo ao cliente e se, devido à importância dos honorários em dívida, é apropriado para a firma voltar a ser designada.

9.10.19.20 Honorários Contingentes

290.219 Honorários contingentes são honorários calculados numa base predeterminada relacionada com o desfecho ou o resultado de uma transacção ou o resultado do trabalho executado. Para as finalidades desta secção, os honorários não são vistos como sendo contingentes se um tribunal ou outra autoridade pública os tiver estabelecido.

290.220 Um honorário contingente cobrado directa ou indirectamente, por exemplo através de intermediação, de uns honorários contingentes no que diz respeito a um trabalho de auditoria, origina uma ameaça de interesse próprio tão importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Conseqüentemente, a firma não pode entrar em acordo algum de honorários deste tipo.

290.221 Um honorário contingente debitado directa ou indirectamente, por exemplo através de intermediação, por uma firma com respeito a um serviço de não-garantia de fiabilidade prestado a um cliente de auditoria pode também criar ameaças de interesse próprio. A ameaça criada seria tão importante que nenhuma salvaguarda podia reduzi-la a um nível aceitável se:

- a) Os honorários são cobrados pela firma que expressa uma opinião sobre as

demonstrações financeiras e são materiais ou se espera que sejam materiais para essa firma;

b) Os honorários são cobrados por uma firma da rede que participa em uma parte importante da auditoria e os honorários são materiais ou espera-se que sejam materiais para essa firma; ou

c) O resultado do serviço que não seja de garantia de fiabilidade, consequentemente a dimensão dos honorários, dependendo de um julgamento futuro ou actual relacionado com a auditoria de uma quantidade material que figura nas demonstrações financeiras.

Consequentemente, não se deve aceitar um acordo deste tipo.

290.222 Em caso de outros acordos de honorários contingentes a cobrar pela firma a um cliente de auditoria relacionado com um serviço que não seja de garantia de fiabilidade, a existência de uma ameaça e a importância das mesmas dependem de factores, tais como:

- A variedade de possíveis quantias de honorário;
- Se uma autoridade competente determina o resultado da questão sobre a qual se fundamenta a determinação dos honorários contingentes;
- A natureza do serviço, e
- O efeito disso ou da transacção nas demonstrações financeiras.

A importância de qualquer ameaça deve ser avaliada e salvaguardas devem ser aplicadas quando sejam necessários para eliminar a ameaça ou reduzi-la para um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas incluem:

- Recorrer a um Contabilista Profissional, para aconselhar a equipe de auditoria sobre o serviço e a revisão do trabalho de auditoria; e
- Recorrer a um profissional que não seja membro da equipe de auditoria para prestar o serviço que não seja de garantia de fiabilidade;

9.10.19.21 Políticas de Remuneração e de avaliação

290.223 Origina-se uma ameaça de interesse próprio quando um membro da equipe de auditoria seja avaliado ou remunerado por vender ao cliente de auditoria, serviços que não sejam de garantia de fiabilidade. A importância das ameaças depende de:

- A parte da remuneração dessa pessoa ou da avaliação de desempenho que seja baseado na venda desses serviços;
- O papel dessa pessoa na equipe de auditoria; e
- Se a venda desses serviços influencia na decisão de promoção.

Deve se avaliar a importância da ameaça e se não está a um nível aceitável, a firma deve rever o plano de remuneração ou o processo de avaliação no que diz respeito a essa pessoa aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Retirar esses membros da equipe de auditoria; ou
- Recorrer a um Contabilista Profissional para efectuar a revisão do trabalho do membro da equipe de auditoria.

290.224 Não se deve avaliar ou remunerar um sócio chave de auditoria sobre a base de

êxito que tenha esse sócio na venda aos seus clientes de auditoria de serviços que não sejam de garantia de fiabilidade. A presente disposição não tem como finalidade proibir os acordos normais cuja finalidade seja que os sócios da firma compartilhem os benefícios.

9.10.20 PRESENTES E HOSPITALIDADE

290.225 Aceitar presentes ou hospitalidade de um cliente de auditoria pode criar ameaças de interesse próprio e de familiaridade. Quando uma firma ou um membro da equipa de auditoria aceitar presentes ou hospitalidade, salvo se o valor for claramente insignificativo, as ameaças à independência não podem ser reduzidas a um nível aceitável pela aplicação de qualquer salvaguarda. Consequentemente uma firma ou um membro da equipa de auditoria não deve aceitar tais presentes ou hospitalidade.

9.10.21 LITÍGIOS REAIS OU AMEAÇADOS

290.226 Quando têm lugar litígios, ou pareçam prováveis, entre a firma ou um membro da equipa de auditoria e o cliente de garantia de fiabilidade, podem ser criadas ameaças de interesse próprio ou de intimidação. O relacionamento entre a gerência do cliente e os membros da equipa de auditoria tem de ser caracterizado por inteira cordialidade e total divulgação em relação a todos os aspectos das operações comerciais de um cliente. A firma e a gerência do cliente podem ser colocadas em posições antagónicas por litígios, que afectam a vontade da gerência de fazer divulgações completas e a firma pode ter pela frente uma ameaça de interesse próprio. A importância da ameaça criada dependerá de factores tais como:

- A materialidade do litígio; e
- Se o litígio se relaciona com um anterior trabalho de garantia de fiabilidade.

Uma vez que tenha sido avaliada a importância da ameaça devem ser aplicadas, se necessário, as seguintes salvaguardas, para reduzir as ameaças a um nível aceitável. Os exemplos de tais salvaguardas são:

- Se o litígio envolver um membro da equipa de auditoria retirar esse indivíduo de equipa de auditoria; ou
 - Envolver um Contabilista Profissional adicional para rever o trabalho.
- Se tais salvaguardas não reduzirem a ameaça a um nível apropriado, a única acção apropriada é retirar de, ou recusar aceitar, o trabalho de auditoria. Os parágrafos 2290.227 à 290.499 foram intencionalmente deixados em branco

9.11 Informes que contenham uma restrição na utilização e distribuição

9.11.1.1 Introdução

290.500 Os requisitos de independência na secção 290 são aplicáveis à todos os trabalhos de auditoria. No entanto, em algumas circunstâncias relativas aos trabalhos de auditoria nos relatórios de auditoria contem uma restrição de utilização e distribuição e desde que sejam cumpridas as condições descritas nos parágrafos 290.501 à 290.502, os requisitos de independência desta secção podem ser modificados como se indica nos parágrafos 290.505 à 290.514. Estes parágrafos, aplicam-se apenas em casos do trabalho de auditoria relativo às demonstrações financeiras com fins específicos: (a) cuja finalidade seja proporcionar uma conclusão positiva ou negativa sobre se as demonstrações financeiras tenham sido preparados, em todos os aspectos materiais, em conformidade com a estrutura conceptual aplicável a informação financeira, incluindo, no caso de uma estrutura conceptual relativa a apresentação de uma imagem fidedigna, se as demonstrações financeiras expressam a imagem fidedigna ou apresenta-se de forma fidedigna, em todos os aspectos materiais, em conformidade com a estrutura conceptual aplicável a informação financeira e (b) quando o relatório de auditoria contenha uma restrição de utilização ou distribuição. Essas modificações não são permitidas no caso de uma auditoria obrigatória às demonstrações financeiras.

290.501 As modificações respeitantes aos requisitos da secção 290 são permitidas se os usuários a quem se destina o relatório (a) conhecem o propósito e as limitações do relatório, e (b) concordam com a aplicação dos requisitos de independência. Os usuários a que se destina o relatório podem obter conhecimento do propósito e das limitações do informe mediante a sua participação directa, ou indirecta através de um representante que esteja autorizado para actuar em nome dos usuários, no estabelecimento da natureza e do alcance do trabalho. Essa participação melhora a capacidade da firma de se comunicar com os usuários a quem se destina o relatório relacionado com a independência, incluídas as circunstâncias que são relevantes para a avaliação das ameaças relacionadas com a independência e das salvaguardas aplicáveis que são necessárias para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável, e de obter a sua conformidade no que diz respeito aos requisitos de independência modificados que se vão aplicar.

290.502 A firma deve comunicar (por exemplo, na carta de compromisso) aos usuários a que se destina o relatório, os requisitos de independência que serão aplicados no que diz respeito a realização do trabalho de auditoria. Quando os usuários a quem se destina o relatório são um tipo de usuários (por exemplo, credores de um acordo de empréstimo em sindicato) que não sejam identificáveis pelos seus nomes quando se estabelecem os termos do trabalho, deve-se informar esses usuários dos requisitos de independência acordados pelo representante (por exemplo, se o representante põe a disposição de todos os usuários a carta de compromisso da firma).

290.503 Se a firma também emite, para o mesmo cliente, um relatório de auditoria que não contenha restrições a utilização e distribuição, das disposições dos parágrafos 290.500 à 290.514 não modificam os requisitos de aplicação das disposições dos parágra-

fos 290.1 à 290.226 a esse trabalho de auditoria.

290.504 As alterações aos requisitos da secção 290, que são permitidas nas circunstâncias estabelecidas anteriormente descrevem-se nos parágrafos 290.505 à 290.514. Em todos os demais aspectos exige-se o cumprimento das disposições da secção 290.

9.11.1.2 Entidades de Interesse Público

290.505 Quando sejam cumpridas as condições estabelecidas nos parágrafos 290.500 à 290.502, não é necessário aplicar os requisitos adicionais dos parágrafos 290.100 à 290.226 que são aplicáveis aos trabalhos de auditoria de entidades de interesse publico.

9.11.1.3 Entidades Relacionadas

290.506 Quando cumprem-se as condições estabelecidas nos parágrafos 290.500 à 290.502, nas referências dos clientes de auditoria não se incluem suas entidades relacionadas. Desta feita, quando a equipe de auditoria sabe ou tem motivos para pensar que uma relação ou circunstância, na participação de uma entidade relacionada com o cliente, é relevante para a avaliação da independência da firma no que diz respeito ao cliente, a equipe de auditoria deve incluir a essa entidade relacionada na identificação e avaliação das ameaças relacionadas com a independência e na aplicação de salvaguardas adequadas.

9.11.1.4 Redes e firmas de auditoria da rede

290.507 Quando são cumpridas as condições estabelecidas nos parágrafos 290.500 à 290.502, nas referências da firma não se inclui as firmas da rede. Desta feita, quando a firma sabe ou tem razões para pensar que algum interesse ou relação de uma firma da rede origina ameaças, serão incluídas na avaliação das ameaças relacionadas com a independência.

9.11.1.5 Interesses financeiros, Empréstimos e Garantias, relações empresariais próximas e relacionamentos familiares e pessoais

290.508 Quando sejam cumpridas as condições estabelecidas nos parágrafos 290.500 à 290.502, os requisitos aplicáveis aos parágrafos 290.102 à 290.143 referem-se unicamente aos membros da equipe de trabalho e os membros da sua família imediata e seus familiares próximos.

290.509 Adicionalmente, deve-se determinar se são originadas ameaças relacionadas com a independência dos interesses e relações descritos nos parágrafos 290.102 à 290.103, entre o cliente de auditoria e os seguintes membros da equipe de auditoria:

- a) Aqueles que são consultados com questões técnicas ou específicas do sector, transacções e eventos; e
- b) OS que proporcionam controlo de qualidade para o trabalho, incluindo os que efectuem revisões de controlo de qualidade do mesmo.

Deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça sobre qual a equipe de auditoria tenha razões para pensar que origina-se um débito aos interesses e relações entre o cliente de auditoria e outros dentro da firma podem influenciar directamente no resultado do trabalho de auditoria, incluídos os que recomendam a remuneração ou realizam a supervisão directa, assim como os que dirigem ou supervisionam de qualquer outro modo o sócio do trabalho de auditoria relacionada com a execução do trabalho de auditoria (incluídos todos os níveis hierárquicos superiores ao do sócio do trabalho, assim como o Sócio Director da firma (Director Geral ou equivalente).

290.510 Também deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça sobre a qual a equipe de trabalho tenha razões para pensar que origina-se devido a os interesses financeiros no cliente de auditoria que são propriedade de determinadas pessoas, como descreve-se nos parágrafos 290.108 à 290.111 e nos parágrafos 290.113 à 290.115.

290.511 Se as ameaças relacionadas com a independência não estão a um nível aceitável, deve-se aplicar salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável.

290.512 Na aplicação do disposto nos parágrafos 290.106 e 290.115 aos interesses da firma, se a firma tem um interesse financeiros material, directo ou indirecto, no cliente de auditoria, a ameaça de interesse próprio que se origina é tão importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Consequentemente, a firma não deve ter nenhum interesse financeiro desse tipo.

9.11.1.6 Relação laboral com um cliente de auditoria

290.513 Deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça procedente de uma relação laboral como se escreve nos parágrafos 290.132 à 290.136. Se existe uma ameaça que não esteja a um nível aceitável, deve-se aplicar salvaguardas para elimina-la ou reduzi-la a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas que podem ser adequadas incluem as que são descritas no parágrafo 290.134.

9.11.1.7 Prestação de serviços que não sejam de garantia de fiabilidade

290.514 No caso de que a firma realize um trabalho com a finalidade de emitir um relatório que contenha uma restrição de utilização e distribuição para um cliente de auditoria e presta serviço que não seja de garantia de fiabilidade ao cliente de auditorias, deve-se cumprir o disposto nos parágrafos 290.154 à 290.226, sujeito ao disposto nos parágrafos 290.504 à 290.507.

9.12 SECÇÃO 291

9.12.1 INDEPENDÊNCIA – OUTROS TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE

9.12.1.1 Conteúdo

9.12.1.1.1 Estrutura da Secção

291.1 Esta secção trata dos requisitos de independência relativos a trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam trabalhos de Auditoria e de Revisão. OS requisitos de independência relativos a trabalhos de auditoria e de revisão são tratados na secção 290. Em caso de clientes de trabalho de garantia de fiabilidade seja igualmente cliente de auditoria ou de revisão, os requisitos da secção 290 também aplicam-se a firma, as firmas da rede e os membros da equipe de auditoria ou de trabalho de revisão. Em algumas circunstâncias relativas a trabalhos de garantia de fiabilidade em que o relatório contenha uma restrição a utilização e distribuição e desde que certas condições sejam cumpridas, os requisitos de independência no que diz respeito a presente secção podem-se modificar segundo é indicado nos parágrafos 291.21 à 291.27.

291.2 Os trabalhos de garantia de fiabilidade tem como finalidade incrementar a confiança dos usuários a quem se destina o relatório acerca do resultado da avaliação ou mensuração da matéria objecto de análise, sobre a base de critérios. A estrutura conceptual Internacional dos Trabalhos de Garantia de Fiabilidade ou a Estrutura Conceptual dos Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (international Framework for Assurance Engagements ou the Assurance Framework) emitido pelo Conselho de Normas Internacionais de Auditoria e de Garantia de Fiabilidade (International Auditing and Assurance Standards Board) descreve os elementos e objectivos dos trabalhos de garantia de fiabilidade e identifica os trabalhos aos que são aplicáveis nas Normas Internacionais de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (International Standards on Assurance Engagements – ISAEs). A descrição dos elementos e objectivos de um trabalho de garantia de fiabilidade podem rever-se na Estrutura Conceptual dos Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (Assurance Framework).

291.3 O cumprimento do princípio fundamental de objectividade requer que seja independente dos clientes de trabalhos de garantia de fiabilidade. Um trabalho de garantia de fiabilidade é de interesse público e, consequentemente, o presente Código de Ética requer que os membros das equipes de trabalhos de garantia de fiabilidade e as firmas sejam independentes dos clientes de trabalhos de garantia de fiabilidade e que qualquer ameaça que a firma tenha razões para pensar que origina-se devido aos interesses e relacionados a uma firma da rede sejam avaliadas. Assim, quando a equipe de trabalho de fiabilidade tem conhecimento ou tem razões para pensar, que uma relação ou circunstância decorre numa entidade relacionada ao cliente de um trabalho de garantia de fiabilidade seja relevante para a avaliação da independência da firma no que diz respeito ao cliente, a equipe de trabalho deve incluir na entidade relacionada a identificação e avaliação de ameaças relacionadas com a independência e a aplicação das salvaguardas

adequadas.

9.12.1.1.2 A Estrutura Conceptual relacionadas com a Independência

291.4 O objectivo desta sessão é de facilitar as firmas de Auditoria e os membros das equipas de garantia de fiabilidade, a aplicação do quadro conceptual descrito como continuação do seu propósito de lograr e manter a independência.

291.5 A independência compreende:

a) Independência de Mente

O estado mental que permite a expressão de uma conclusão sem ser afectado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo que um individuo aja com integridade, e exerça objectividade e cepticismo profissional.

b) Independência na Aparência

O evitar factos e circunstâncias que sejam tão significativos que um terceiro razoável e informado, tendo conhecimento de toda a informação relevante, incluindo as salvaguardas aplicadas, concluisse razoavelmente que a integridade, a objectividade e o cepticismo profissional de uma firma ou de um membro da equipa de garantia de fiabilidade tinham ficado comprometidos.

291.6 Os Contabilistas Profissionais deverão aplicar o quadro conceptual com a finalidade de:

a) Identificar as ameaças relacionadas com a Independência;

b) Avaliar a importância das ameaças que foram identificadas;

c) Quando seja necessário, aplicar as salvaguardas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.

Quando o Contabilista Profissional determinar que não dispõe de salvaguardas adequadas ou que não se podem aplicar para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável, o Contabilista Profissional deve eliminar a circunstância ou a relação que origina as ameaças ou devera recusar ou por término ao trabalho de garantia de fiabilidade. Na aplicação do presente quadro conceptual o Contabilista Profissional deve fazer uso do seu julgamento profissional.

291.7 Para avaliar as ameaças relacionadas com a Independência, podem ser relevantes varias circunstâncias diferentes, ou combinações de circunstâncias. É impossível definir cada uma das situações que originam ameaças relacionadas com o cumprimento dos princípios fundamentais e especificar a actuação adequada. Consequentemente, o presente Código estabelece um quadro conceptual que requer que as firmas e os membros das equipas de garantia de fiabilidade identifiquem, avaliem e façam face relacionadas com a independência. O quadro conceptual facilita os Contabilistas Profissionais em exercício a cumprir com os requisitos éticos deste Código. Se adapta a circunstâncias diferentes que originam ameaças em relacionadas com a independência e pode concluir o Contabilista Profissional que uma situação é permitida, desde que não seja proibida especificamente.

291.8 Os parágrafos 291.100 e seguintes descrevem o modo em que se deve aplicar o quadro conceptual relacionado com a independência. Os mesmos não esgotam as circunstâncias e relações que podem originar ameaças relacionadas com a independência.

291.9 Para decidir se se deve aceitar ou continuar com o trabalho, ou se uma determinada pessoa pode ser membro de uma equipa de garantia de fiabilidade, a firma deve identificar e avaliar as ameaças relacionadas com a independência. Quando as ameaças não tem um nível aceitável e a decisão é de se aceitar o trabalho ou incluir uma determinada pessoa na equipa de garantia de fiabilidade, a firma deve determinar se existem salvaguardas que permitam eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável. Quando a firma decide aceitar ou continuar com o trabalho, deve determinar se as salvaguardas existentes continuam a ser efectivas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável ou se for necessário aplicar outras salvaguardas ou se for necessário terminar o trabalho. Sempre que, durante a realização de um trabalho, a firma tenha conhecimento de uma nova informação acerca de uma ameaça relacionada com a independência, a firma deve avaliar a importância das ameaças tendo com base o quadro conceptual.

291.10 Na presente secção, faz se referencia a importância das ameaças relacionadas com a independência. Na avaliação da importância de uma ameaça, deve-se ter em conta tanto os factores qualitativos e quantitativos.

291.11 Esta secção não prescreve, na maioria dos casos, a responsabilidade específica das pessoas que pertencem a firma, no que diz respeito as suas acções relacionadas com a independência, já que a responsabilidade pode deferir segundo o tamanho, a estrutura e a organização da firma. As Normas Internacionais de Controlo de Qualidade (ISQCs) requerem que a firma estabeleça politicas e procedimentos com o objectivo de proporcionar uma segurança razoável de que se mantem a independência quando são exigidos pelos requisitos éticos aplicáveis.

9.12.2 TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE

291.12 Como se explica com mais detalhes no Quadro Conceptual dos Trabalhos de Garantia de Fiabilidade, em um trabalho de garantia de fiabilidade o Contabilista Profissional em exercício expressa uma conclusão cuja finalidade seja incrementar o grau de confiança dos usuários a que se destina o relatório (distintos da parte responsável) no que diz respeito ao resultado da avaliação ou medida de uma matéria objecto de analise, sobre a base de certos critérios.

291.13 O desfecho da avaliação ou mensuração de um assunto em causa é a informação que resulta de aplicar os critérios ao assunto em causa. O termo “informação do assunto em causa” é usado para significar o desfecho da avaliação ou mensuração do assunto em causa. Por exemplo, o quadro conceptual afirma que uma asserção acerca da eficácia do controlo interno (informação do assunto em causa) resulta da aplicação de uma estrutura conceptual para avaliação da eficácia do controlo interno, tal como COSO ou CoCo (critérios) ao controlo interno, um processo (assunto em causa).

291.14 Os trabalhos de garantia de fiabilidade podem ser com base em asserções ou de relato directo. Em qualquer dos casos, envolvem três partes separadas, que incluem: um Contabilista Profissional em prática ao público, uma parte responsável e os utentes destinatários.

291.15 Num trabalho com base em asserções, que inclua um trabalho de garantia de fiabilidade a avaliação e mensuração do assunto em causa são executados pela parte responsável, e a informação do assunto em causa é na forma de uma asserção pela parte responsável que se disponibilizou aos utentes destinatários.

291.16 Num trabalho de garantia de fiabilidade de relato directo o Contabilista Profissional em prática liberal ou executa directamente a avaliação ou mensuração do assunto em causa, ou obtém uma declaração da parte responsável que executou a avaliação ou mensuração que não está disponível aos utentes destinatários. A informação do assunto em causa é fornecida aos utentes destinatários no relatório de garantia de fiabilidade.

9.12.3 TRABALHO DE GARANTIA DE FIABILIDADE COM BASE EM ASSERÇÕES

290.17 Num trabalho de garantia de fiabilidade com base em asserções exige-se que os membros da equipa de garantia de fiabilidade sejam independentes do cliente de garantia de fiabilidade (a parte responsável, que é responsável pela informação do assunto em causa e pode ser responsável pelo assunto em causa). Tais requisitos de independência incluem proibições respeitantes a determinados relacionamentos entre os membros da equipa de garantia de fiabilidade e (a) os directores, quadros superiores e (b) empregados do cliente numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a informação do assunto em causa. Também deve ser tomado em consideração se as ameaças à independência são criadas por relacionamentos com empregados do cliente numa posição de exercer influência directa e significativa sobre o assunto em causa do trabalho. Também devem ser tomadas em consideração quaisquer ameaças que a firma tenha razão para crer que possam ser criadas por interesses e relacionamentos de uma firma de rede.

291.18 Na maioria dos trabalhos de garantia de fiabilidade com base em asserções, a parte responsável é responsável pela informação do assunto em causa e pelo assunto em causa. Contudo, em alguns trabalhos a parte responsável pode não ser a responsável pelo assunto em causa. Por exemplo, quando um Contabilista Profissional em prática liberal é contratado para executar um trabalho de garantia de fiabilidade com respeito a um relatório que um consultor ambiental preparou acerca das práticas de sustentabilidade de uma sociedade, para distribuição a utentes destinatários, o consultor ambiental é a parte responsável pela informação do assunto em causa mas a sociedade é responsável pelo assunto em causa (as práticas de sustentabilidade).

291.19 Nos trabalhos de garantia de fiabilidade com base em asserções quando a parte responsável é responsável pela informação do assunto em causa mas não do assunto em causa exige-se que o membro da equipa de garantia de fiabilidade e da firma sejam independentes da parte responsável pela informação do assunto em causa (o cliente de garantia de fiabilidade). Além disso, devem ser tomadas em consideração quaisquer ameaças que a firma tenha razão para crer que possam ter sido criadas por interesses e relacionamentos entre um membro da equipa de garantia de fiabilidade, da firma de uma firma de rede e a parte responsável pelo assunto em causa.

9.12.4 TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE E RELATO DIRECTO

291.20 Num trabalho de garantia de fiabilidade de relato directo exige-se que o membro da equipa de garantia de fiabilidade e da firma sejam independentes do cliente de garantia de fiabilidade (a parte responsável pelo assunto em causa). Igualmente deve-se realizar uma avaliação de qualquer ameaça que a firma tenha razões para pensar que se origina pelos interesses e relações de firmas da rede.

9.12.5 RELATÓRIOS QUE CONTEM UMA RESTRIÇÃO A UTILIZAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO

291.21 Em algumas circunstâncias relativas a trabalhos de garantia de fiabilidade em que o relatório contenha uma restrição a utilização e distribuição e desde que certas condições sejam cumpridas, os requisitos de independência no que diz respeito a presente secção podem-se modificar segundo é indicado no presente paragrafo e no parágrafo 291.22. As modificações respeitantes aos requisitos da secção 291 são permitidas se os usuários a quem se destina o relatório (a) conhecem o propósito e as limitações do relatório, e (b) concordam com a aplicação dos requisitos de independência. Os usuários a que se destina o relatório podem obter conhecimento do propósito e das limitações do informe mediante a sua participação directa, ou indirecta através de um representante que esteja autorizado para actuar em nome dos usuários, no estabelecimento da natureza e do alcance do trabalho. Essa participação melhora a capacidade da firma de se comunicar com os usuários a quem se destina o relatório relacionado com a independência, incluídas as circunstâncias que são relevantes para a avaliação das ameaças relacionadas com a independência e das salvaguardas aplicáveis que são necessárias para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável, e de obter a sua conformidade no que diz respeito aos requisitos de independência modificados que se vão aplicar.

291.22 A firma deve comunicar (por exemplo, na carta de compromisso) aos usuários a que se destina o relatório, os requisitos de independência que serão aplicados no que diz respeito a realização do trabalho de auditoria. Quando os usuários a quem se destina o relatório são um tipo de usuários (por exemplo, credores de um acordo de empréstimo em sindicato) que não sejam identificáveis pelos seus nomes quando se estabelecem os termos do trabalho, deve-se informar esses usuários dos requisitos de independência acordados pelo representante (por exemplo, se o representante põe a disposição de todos os usuários a carta de compromisso da firma).

291.23 Se a firma também emite, para o mesmo cliente, um relatório de garantia de fiabilidade que não contenha restrições a utilização e distribuição, das disposições dos parágrafos 291.25 à 291.27 não modificam os requisitos de aplicação das disposições dos parágrafos 291.1 à 290.156 a esse trabalho de garantia de fiabilidade. Se a firma também emite, para o mesmo cliente, um relatório de auditoria que contenha ou não restrições a utilização e distribuição, das disposições da secção 290 devem ser aplicadas para o trabalho de auditoria.

291.24 As alterações aos requisitos da secção 291 que são permitidas nas circunstâncias estabelecidas anteriormente descrevem-se nos parágrafos 291.25 à 290.27. Em todos os demais aspectos exige-se o cumprimento das disposições da secção 291.

291.25 Quando sejam cumpridas as condições estabelecidas nos parágrafos 291.21 à 291.22, os requisitos aplicáveis aos parágrafos 291.104 à 291.132 referem-se unicamente aos membros da equipe de trabalho e os membros da sua família imediata e seus familiares próximos. Adicionalmente, deve-se determinar se são originadas ameaças relacionadas com a independência dos interesses e relações, entre o cliente de garantia de fiabilidade e os seguintes membros da equipe de auditoria:

- a) Aqueles que são consultados com questões técnicas ou específicas do sector, transacções e eventos; e
- b) OS que proporcionam controlo de qualidade para o trabalho, incluindo os que efectuem revisões de controlo de qualidade do mesmo.

Deve-se avaliar tendo como referencia as provisões estabelecidas nos parágrafos 291.104 à 291.132 a importância de qualquer ameaça sobre qual a equipe de garantia de fiabilidade tenha razões para pensar que origina-se um devido aos interesses e relações entre o cliente de garantia de fiabilidade e outros dentro da firma podem influenciar directamente no resultado do trabalho de auditoria, incluídos os que recomendam a remuneração ou realizam a supervisão directa, assim como os que dirigem ou supervisionam de qualquer outro modo o sócio do trabalho de garantia de fiabilidade relacionada com a execução do trabalho de garantia de fiabilidade (incluídos todos os níveis hierárquicos superiores ao do sócio do trabalho).

291.26 Na aplicação do disposto nos parágrafos 291.21 e 291.22 aos interesses da firma, se a firma tem um interesse financeiros material, directo ou indirecto, no cliente de garantia de fiabilidade, a ameaça de interesse próprio que se origina é tão importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Consequentemente, a firma não deve ter nenhum interesse financeiro desse tipo. Adicionalmente, a firma deve cumprir com outras provisões aplicáveis desta secção descrita nos parágrafos 291.112 à 291.156.

291.27 Deve-se realizar uma avaliação de qualquer ameaça que a firma tenha razões para pensar que origina-se por interesses e relações de firmas da rede.

9.12.6 PARTES RESPONSÁVEIS MÚLTIPLAS

291.28 Em alguns trabalhos de garantia de fiabilidade, quer com base em asserções quer de relato directo, podem existir várias partes responsáveis. Em tais trabalhos, ao determinar se é necessário aplicar as disposições desta secção a cada parte responsável, a firma pode tomar em conta se um interesse ou um relacionamento entre a firma, ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade, e uma particular parte responsável criam uma ameaça à independência que não seja claramente insignificativa no contexto da informação do assunto. Tal tomará em conta factores tais como:

- A materialidade da informação do assunto em causa (ou do assunto em causa)

relativamente à qual a particular parte responsável é responsável; e

- O grau de interesse público associado ao trabalho.

Se a firma determinar que a ameaça à independência criada por tal interesse ou relacionamento com a particular parte responsável seria claramente insignificativa pode não ser necessário aplicar todas as disposições desta secção à parte responsável.

9.12.7 DOCUMENTAÇÃO

291.29 A documentação proporciona evidência sobre os julgamentos profissionais de contabilidade para alcançar as suas conclusões, no que tange ao cumprimento dos requisitos de independência. A ausência de documentação não é um factor determinante, para que a firma considere uma determinada situação independente.

O Contabilista Profissional deve documentar as conclusões relativas ao cumprimento dos requisitos de independência assim como sustentar qualquer discussão relevante que vise fundamentar as suas conclusões. Consequentemente:

- a) Quando se necessita de salvaguardas para reduzir as ameaças a um nível aceitável, o Contabilista Profissional deve documentar a natureza das ameaças e as salvaguardas existentes ou aplicadas para reduzir a ameaça a um nível aceitável; e
- b) Quando uma ameaça requer um nível significativo de análises para determinar se necessitam de salvaguardas e o profissional de contabilidade conclui que não eram necessárias porque as ameaças já tem um nível aceitável, o Contabilista Profissional deve documentar a natureza das ameaças e o fundamento das conclusões.

9.12.8 PERÍODO DE TRABALHO

291.30 A independência relacionada com o cliente de auditoria requer que tanto durante o período de trabalho como durante o período coberto pelas demonstrações financeiras. O período de trabalho inicia quando a equipe de auditoria começa a efectuar os serviços de auditoria. O período de trabalho termina quando e emite o relatório de auditoria. Quando o trabalho é recorrente, termina quando qualquer das partes notifica a outra que a relação profissional terminou ou quando se emite o relatório de garantia de fiabilidade final, segundo que possa ser produzido posteriormente.

291.31 Quando uma entidade passa ser cliente de garantia de fiabilidade ou depois do período coberto pela informação inerente ao assunto em causa sobre os quais a firma devesse expressar uma opinião, a firma deve determinar se se originam ameaças relacionadas com a independência devido a:

- a) Relações financeiras ou empresariais com o cliente de garantia de fiabilidade durante ou depois o período coberto pela informação sobre o assunto em análise, mas antes de aceitar o trabalho de garantia de fiabilidade; ou
- b) Serviços que tenham sido prestados anteriormente ao cliente de garantia de fiabilidade.

291.32 Se foi proposto um serviço que não seja de garantia de fiabilidade ao cliente durante ou depois do período coberto pela informação do assunto em causa, mas antes

de a equipe de garantia de fiabilidade comece a executar os serviços, o serviço não será permitido durante o período do trabalho de garantia de fiabilidade, a firma deve avaliar qualquer ameaça relacionada com a independência originada com esse serviço. Se alguma ameaça não está a um nível aceitável, o trabalho de garantia de fiabilidade só pode ser aceite se aplicar salvaguardadas para eliminar ou para reduzi-la a um nível aceitável.

Os exemplos de salvaguardas são:

- Não incluir como membro da equipe de serviços que não são de garantia de fiabilidade a pessoa que presta serviços que são de garantia de fiabilidade;
- Recorrer a um Contabilista Profissional para que faça revisão de garantia de fiabilidade e o trabalho que não seja de garantia de fiabilidade segundo corresponda, ou
- Contratar a outra firma para que avalie os resultados do serviço que não seja de garantia de fiabilidade ou que outra firma realize novamente o serviço que não seja de garantia de fiabilidade com a extensão necessária para que possa responsabilizar-se sobre o mesmo.

Desta feita, se p serviço que não seja de garantia de fiabilidade não tenha sido terminado e não seja pratico termina-lo ou por termino o serviço antes do inicio do serviço profissional relacionado cm o trabalho de garantia de fiabilidade, a firma deve aceitar o trabalho se estiver convencido que:

- a) O serviço que não seja de garantia de fiabilidade será terminado em breve, ou
- b) O cliente tomou medidas para transferir em breve esses serviços a um outro provedor.

Durante o período de serviço, deve-se aplicar salvaguardas quando seja necessário. Adicionalmente, a questão deve ser discutida com os responsáveis pela governação da entidade.

9.12.9 INCUMPRIMENTO DE UMA DISPOSIÇÃO DESTA SECÇÃO

291.33 Quando a firma de auditoria conclui que tenha produzido um incumprimento, deve terminar, suspender ou eliminar o interesse ou a relação que cause o incumprimento e seu impacto na objectividade da firma e na sua capacidade para emitir um relatório de garantia de fiabilidade. A firma deve determinar se podem ser tomadas as medidas em causa e se são adequadas tendo em conta as circunstâncias. Para a materialização da decisão em apreço, a firma deve aplicar o seu julgamento profissional e ter em conta se uma terceira pessoa, razoável e bem informado, analisando a importância do incumprimento, as medidas a tomar e todos os factos e circunstâncias específicas a deposição do Contabilista Profissional nesse momento, provavelmente poderia concluir que a objectividade da firma está comprometida e, conseqüentemente, a firma não pode emitir um relatório de garantia de fiabilidade.

291.34 Se a firma determinar que não podem tomar medidas para mitigar de forma satisfatória as conseqüências do incumprimento, deve informar aos responsáveis pela governação da entidade o quanto antes e deve tomar medidas necessárias para por término o trabalho de garantia de fiabilidade em conformidade com qualquer requisito legal ou regulamentar aplicável ao trabalho de garantia de fiabilidade.

291.35 Se a firma deve determinar que se podem tomar medidas para mitigar de forma satisfatória as conseqüências do incumprimento, deve discutir esse incumprimento e as medidas tomadas ou que tem em vista tomar com os responsáveis pela governação da entidade. A firma deve discutir o incumprimento e as medidas quando seja possível, tendo em conta as circunstâncias do trabalho e o incumprimento.

291.36 Se a parte que contratou determinar que não podem ser tomadas medidas para tratar de forma satisfatória as circunstâncias do incumprimento, a firma deve tomar medidas necessárias para terminar com o trabalho de garantia de fiabilidade em conformidade com qualquer requisito legal ou regulamentar aplicável a este tipo de trabalho.

291.37 A firma deve documentar o incumprimento, as medidas que foram tomadas, as decisões chave que se podem adoptar e todas as questões que foram discutidas com os responsáveis pela governação da entidade. Se a firma seguir em frente com o trabalho de garantia de fiabilidade, as questões que se podem ser documentadas incluem também a conclusão de que, segundo o julgamento profissional da firma, a objectividade não esteve comprometida e que de forma razoável as medidas tomadas trataram de forma satisfatória as conseqüências do incumprimento, de tal modo que a firma pode emitir o relatório de garantia de fiabilidade.

Os parágrafos 291.38 à 291.99 foram deixados em branco intencionalmente

9.12.10 APLICAÇÃO DA ESTRUTURA CONCEPTUAL RELACIONADA COM A INDEPENDÊNCIA

291.100 Os parágrafos 291.104 à 291.156 descrevem-se circunstâncias e relações específicas que originam ou podem originar ameaças relacionadas com a independência. Descrevem-se as potências ameaças e os tipos de salvaguardas que podem ser adequadas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável e se identificar certas situações em que nenhuma salvaguarda pode reduzir as ameaças a um nível aceitável. Nestes parágrafos não será possível descobrir todas as circunstâncias e relações que originam ou podem originar uma ameaça relacionada com a independência. A firma e os membros da equipe de auditoria devem avaliar as implicações das circunstâncias e relações similares, mas diferentes e determinar se, quando seja necessário, podem ser aplicar salvaguardas para eliminar as ameaças relacionada com a independia ou reduzi-las a um nível aceitável, incluindo as salvaguardas mencionadas nos parágrafos 200.11 à 200.14

podem ser aplicadas quando necessário para eliminar as ameaças relacionadas com a independência ou reduzi-las a um nível aceitável.

291.101 Os parágrafos demonstram o modo em que o quadro conceptual aplica-se aos trabalhos de garantia de fiabilidade e devem ser interpretados conjuntamente com o parágrafo 291.28 que explica que, na maioria dos trabalhos de garantia de fiabilidade, existe uma parte responsável e que essa parte responsável é o cliente do trabalho de garantia de fiabilidade. Desta feita, em alguns trabalhos de garantia de fiabilidade existem dois ou mais responsáveis. Nestas circunstâncias, realiza-se uma avaliação de qualquer ameaça que a firma tenha razões para pensar que origina-se devido a interesses e relações entre um membro da equipa de trabalho, a firma, uma firma da rede e a parte responsável do assunto em causa objecto de análise. Em caso de Relatórios sobre trabalhos de garantia de fiabilidade que contenham uma restrição a sua utilização e distribuição, os parágrafos devem interpretar-se conjuntamente com os parágrafos 291.21 à 291.27.

291.102 A interpretação 2005-1 proporciona umas directrizes adicionais relacionadas com a aplicação dos requisitos de independência contidos na presente secção para trabalhos de garantia de fiabilidade.

291.103 Os parágrafos 291.104 à 290.119 contém referências a materialidade de um interesse financeiro, empréstimo ou garantia, ou a importância de uma relação empresarial. Com o objectivo de determinar se um interesse é material para uma pessoa, podem ter em conta o seu património e dos membros da sua família imediata.

9.12.10.1 Interesses Financeiros

291.104 O interesse financeiro sobre um cliente de garantia de fiabilidade pode originar uma ameaça de interesse próprio. A existência de uma ameaça e a importância da mesma dependem da:

- a) avaliação do papel da pessoa que detém o interesse financeiro;
- b) O tipo do interesse financeiro (directo ou indirecto), e
- c) A materialidade do interesse financeiro.

291.105 Ao avaliar o tipo de interesse financeiro, deve ser tomado em consideração o facto de que os interesses financeiros variam entre aqueles em que o indivíduo não tem controlo sobre o veículo de investimento ou o interesse financeiro detido (por ex., um fundo mútuo, uma unidade de trust ou veículo intermediário similar) e aqueles em que o indivíduo tem controlo sobre o interesse financeiro (por. ex. um trustee) ou está em condições de influenciar decisões de investimento. Ao avaliar a importância de qualquer ameaça à independência, é importante considerar o grau de controlo ou de influência que pode ser exercido sobre o intermediário, o interesse financeiro detido, ou a estratégia de investimento. Quando existir controlo, o interesse financeiro deve ser considerado directo. Inversamente, quando o detentor do interesse financeiro não tiver capacidade de exercer tal controlo o interesse financeiro deve ser considerado indirecto.

291.106 Se um membro de uma equipa de garantia de fiabilidade, ou seu membro famil-

iar imediato ou a firma, tiver um interesse financeiro directo, ou um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material, no cliente de auditoria, a ameaça de interesse próprio seria tão significativa que nenhuma salvaguarda pode reduzi-las a um nível aceitável. Em consequência, nenhum dos seguintes interesses financeiros directos ou interesses financeiros indirectos materiais, cliente: um membro da equipa de garantia de fiabilidade, um membro da sua família imediata ou a firma.

291.107 Quando um membro da equipa de garantia de fiabilidade souber que o seu membro de família próximo tem um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro material indirecto no cliente de garantia de fiabilidade, pode ser criada uma ameaça de interesse próprio. Ao avaliar a importância de qualquer ameaça, deve ser tomada em consideração:

- A natureza do relacionamento entre o membro da equipa de garantia de fiabilidade e o membro de família próximo; e
 - A materialidade do interesse financeiro.
- Uma vez que tenha sido avaliada a importância da ameaça, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas como necessário. Tais salvaguardas podem incluir:
- O membro de família próximo alienar toda ou uma porção suficiente do interesse financeiro na data prática mais próxima, de tal modo que o interesse remanescente não seja material;
 - Envolver um Contabilista Profissional adicional para rever o trabalho feito pelo membro da equipa de auditoria;
 - Retirar o indivíduo do trabalho de auditoria.

291.108 Se um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou um membro da família imediata ou uma firma tem um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material numa entidade que, por sua vez, tem interesse que permite controlar o cliente de garantia de fiabilidade e o cliente de garantia de fiabilidade é material para a entidade, a ameaça de interesse próprio é demasiadamente grande que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Consequentemente, nenhum dos seguintes pode ter um interesse financeiro desse tipo: um membro da equipa de garantia de fiabilidade, um membro da família imediata ou a firma.

291.109 Um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou um membro da sua família imediata tenham interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto material num cliente de auditoria na qualidade de administrador de um trust origina uma ameaça de interesse próprio. Consequentemente, tal interesse só deve ser detido quando:

- a) O membro da equipa de garantia de fiabilidade, um membro de família imediato do membro da equipa de garantia de fiabilidade, e a firma não sejam beneficiários do trust;
- b) O interesse detido pelo trust no cliente de garantia de fiabilidade não seja material para o trust;
- c) O trust não esteja em condições de exercer influência significativa sobre o cliente de garantia de fiabilidade; e
- d) O membro da equipa de auditoria ou a firma não tenham influência significativa sobre qualquer decisão de investimento envolvendo um interesse financeiro no

cliente de auditoria.

291.110 Deve ser tomado em consideração se pode ser criada uma ameaça de interesse próprio por interesses financeiros de indivíduos fora da equipa de garantia de fiabilidade e dos seus membros próximos e imediatos. Tais indivíduos incluiriam:

- Sócios, e os seus membros de família imediatos, que não sejam membros da equipa de garantia de fiabilidade;
- Indivíduos que tenham um relacionamento pessoal próximo com um membro da equipa de garantia de fiabilidade.

Se os interesses detidos por tais indivíduos podem criar uma ameaça de interesse próprio dependerá de factores tais como:

- A estrutura organizacional, operacional e de relato; e
- A natureza do relacionamento entre o indivíduo e o membro da equipa de garantia de fiabilidade.

Deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça e, quando seja necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Retirar da equipa de garantia de fiabilidade o membro da mesma que tenha a relação pessoal;
- Excluir o membro da equipa de garantia de fiabilidade de qualquer decisão importante relativa ao trabalho;
- Recorrer a um Contabilista Profissional para efectuar a revisão do trabalho do membro da equipa de garantia de fiabilidade.

291.111 Se um membro da equipa de garantia de fiabilidade, ou seu membro de família imediato receber, por meio de, por exemplo, uma herança, presente ou, em consequência de uma fusão, um interesse financeiro directo ou interesse financeiro material indirecto no cliente, assim esse interesse não será permitido pela presente secção, e:

Se os juros são recebidos pela firma, o membro de família próximo deve alienar toda ou uma porção suficiente do interesse financeiro na data prática mais próxima para que o remanescente não seja material; ou

a) Se o juro for recebido por um membro da equipa de auditoria, ou um membro da família imediata, o indivíduo que recebe os interesses financeiros deve alienar toda ou uma porção suficiente do interesse financeiro na data prática mais próxima para que o remanescente não seja material;

b) Se o juro for recebido por um membro da equipa de trabalho de garantia de fiabilidade ou por membro da sua família imediata, a pessoa que tenha recebido o interesse financeiro deve vendê-lo imediatamente ou, em casa de interesse financeiro indirecto, tem de vender uma parte suficiente para o interesse remanescente seja imaterial.

9.12.10.2 Empréstimos e Garantias

291.112 Um empréstimo, ou a respectiva garantia, à firma por um cliente de garantia de fiabilidade que seja um banco ou uma instituição similar, pode criar uma ameaça à independência se o empréstimo não for feito segundo procedimentos, condições e requisitos normais de empréstimo. Se o empréstimo for material para o cliente de auditoria e ou

para a firma ele pode ser impossível, mediante a aplicação de salvaguardas, para reduzir a ameaça de interesse próprio criada a um nível aceitável. Consequentemente, nenhum membro da equipa de auditoria, igualmente o membro da família imediata, igualmente a firma pode aceitar um empréstimo ou garantia com essas características.

291.113 Um empréstimo de, ou a respectiva garantia, um cliente de garantia de fiabilidade que seja um banco ou uma instituição similar, a um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou à sua família imediata não criará uma ameaça à independência se o empréstimo for feito sob procedimentos, condições e requisitos normais de empréstimo. Quando empréstimo seja material para o cliente ou a firma, existe a possibilidade de aplicar salvaguardas para reduzir a ameaça de interesse próprio a um nível aceitável. Um exemplo de salvaguardas seria que o trabalho fosse revisto por um Contabilista Profissional de uma firma da rede que não tenha participado no trabalho de garantia de fiabilidade e que não tenha recebido empréstimo algum.

291.114 Um empréstimo de, ou a respectiva garantia, um cliente de garantia de fiabilidade que seja um banco ou uma instituição similar, a um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou à sua família imediata não criará uma ameaça à independência se o empréstimo for feito sob procedimentos, condições e requisitos normais de empréstimo. Como exemplos de tais empréstimos incluem-se hipotecas de habitação, descobertos bancários, empréstimos para automóveis e saldos de cartões de crédito.

291.115 Se a firma, ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade, aceita um empréstimo de, ou tem um empréstimo garantido por, um cliente de auditoria, que não é um banco nem uma instituição similar, ou garantias tais como um empréstimo de um cliente de garantia de fiabilidade, a ameaça de interesse próprio criada seria tão significativa que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável, salvo se o empréstimo ou a garantia forem imateriais tanto para (a) a firma como para o membro da equipa de garantia de fiabilidade e (b) para o cliente de garantia de fiabilidade.

291.116 De igual modo, se a firma, ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade, oferece ou garante um empréstimo a um cliente de garantia de fiabilidade, a ameaça de interesse próprio criada seria tão significativa que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável, salvo se o empréstimo ou a garantia forem imateriais tanto para (a) a firma como para o membro da equipa de garantia de fiabilidade e (b) para o cliente.

291.117 De forma similar, os depósitos feitos por, ou contas de corretagem de, uma firma ou de um membro da equipa de garantia de fiabilidade num cliente que seja um banco, um corretor ou instituição similar não criaria uma ameaça à independência caso o depósito ou conta for detido em condições comerciais normais.

9.12.10.3 Relações Comerciais

291.118 Uma relação comercial próxima entre uma firma ou um membro de equipa de garantia de fiabilidade e o cliente de garantia de fiabilidade ou a sua gerência, ou entre a firma, uma firma de rede e um cliente, envolverá um interesse financeiro comercial ou

comum e pode criar ameaças de interesse próprio ou de intimidação. Seguem-se exemplos de tais relacionamentos:

- Ter um interesse financeiro material num empreendimento conjunto com o cliente ou com um proprietário que controla, director, quadro superior ou outro indivíduo que execute funções de gestão seniores para esse cliente.
- Acordos para por em comum um ou mais serviços ou produtos da firma com um ou mais serviços ou produtos do cliente de garantia de fiabilidade e comercializar o pacote com referência a ambas as partes.
- Acordos de distribuição ou de comercialização pelos quais a firma actua como um distribuidor ou um comerciante dos produtos ou serviços do cliente, ou o cliente de garantia de fiabilidade actua como o distribuidor ou o comerciante dos produtos ou dos serviços da firma.

Salvo se o interesse financeiro for imaterial e o relacionamento for claramente insignificativo para a firma, para a firma de rede e para o cliente, nenhuma salvaguarda podem reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, salvo se o interesse financeiro não for material e o relacionamento for claramente insignificativo, nenhuma salvaguardas podem reduzir a ameaça a um nível aceitável.

Salvo se qualquer interesse financeiro for imaterial e o relacionamento claramente insignificativo para o membro da equipa de garantia de fiabilidade, a única salvaguarda apropriada seria mudar o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade.

Se a relação comercial que se produz entre um membro da família imediata de um membro da equipa de garantia de fiabilidade e o cliente ou a gerência, deve ser avaliada o nível de significância de qualquer ameaça e, quando seja necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-la a um nível aceitável.

291.119 A compra de bens e serviços a um cliente de garantia de fiabilidade pela firma (ou a um cliente de garantia de fiabilidade financeira por uma firma de rede) ou por um membro da equipa de garantia de fiabilidade não criaria de uma forma geral uma ameaça à independência desde que a transacção esteja no curso normal do negócio e numa base sem relacionamento. Porém, tais transacções podem ser de uma natureza ou dimensão que criem uma ameaça de interesse próprio. Se a ameaça criada não for claramente insignificativa, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas conforme necessário para as reduzir a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir: garantia de empréstimo

- Eliminar ou reduzir a grandeza da transacção; ou
- Retirar o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade.
-

9.12.10.4 Relacionamento Familiar e Pessoal

291.120 Os relacionamentos familiares e pessoais entre um membro da equipa de garantia de fiabilidade e um director, um quadro superior ou determinados empregados (dependendo do seu papel) do cliente, podem criar ameaças de interesse próprio, de familiaridade ou de intimidação. A importância dependerá de uma variedade de factores

incluindo as responsabilidades do indivíduo sobre o trabalho de garantia de fiabilidade, a proximidade do relacionamento e o papel do membro da família ou de outro indivíduo dentro do cliente.

291.121 Quando um membro imediato da família de um membro da equipa de garantia de fiabilidade é:

- a) um director, um quadro superior ou um empregado do cliente de garantia de fiabilidade; ou
- b) numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a preparação da informação contabilística do cliente ou sobre as demonstrações financeiras sobre os quais a firma devere expressar uma opinião.

Esteve numa tal posição durante qualquer período coberto pelo trabalho, as ameaças à independência só podem ser reduzidas a um nível aceitável, retirando o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade. A proximidade do relacionamento é tal que nenhuma outra salvaguarda podia reduzir a ameaça à independência a um nível aceitável. Se a aplicação desta salvaguarda não for usada, a única acção é retirar do trabalho de garantia de fiabilidade.

291.122 Quando um membro imediato da família de um membro da equipa de garantia de fiabilidade for um empregado numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a situação financeira, demonstração de resultados ou fluxos de caixa podem ser criadas ameaças à independência. O significado das ameaças dependerá de factores tais como:

- A posição que o membro da família íntima detém no cliente; e
- O papel do profissional na equipa de garantia de fiabilidade.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Retirar o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade; ou
- Sempre que possível, estruturar as responsabilidades da equipa de garantia de fiabilidade de forma que o profissional não trate de matérias no âmbito da responsabilidade do membro imediato da família.

291.123 Uma ameaça a independência pode ser criada quando um membro imediato da família de um membro da equipa de garantia de fiabilidade é:

- Um director, um quadro superior ou um empregado do cliente de garantia de fiabilidade; ou
- Numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a informação relativa ao assunto em causa objecto de análise do trabalho de garantia de fiabilidade. Ao avaliar a importância de qualquer ameaça, deve ser tomada em consideração:
 - A natureza do relacionamento entre o membro da equipa de garantia de fiabilidade e o membro da família próximo;
 - A posição hierárquica do membro da família próximo;
 - O papel do profissional na equipa de garantia de fiabilidade.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas conforme necessário para reduzir

a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Retirar o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade; ou
- Sempre que possível, estruturar as responsabilidades da equipa de garantia de fiabilidade de forma a que o profissional não trate de matérias no âmbito da responsabilidade do membro imediato da família.

291.124 Podem ser criadas ameaças a independência quando uma pessoa que não seja um membro íntimo ou imediato da família de um membro da equipa de garantia de fiabilidade tiver um relacionamento íntimo com um membro da equipa de garantia de fiabilidade e seja um director, procurador ou empregado do cliente numa posição que exerça influência directa e significativa sobre a informação do assunto do trabalho. Por isso, os membros da equipa de garantia de fiabilidade são responsáveis por identificar quaisquer dessas pessoas e por fazer a consulta de acordo com os procedimentos da firma. A importância de qualquer ameaça, deve ser tomada em consideração:

- A natureza do relacionamento entre o membro da equipa de auditoria e o membro da família próximo;
- A posição hierárquica do membro da família próximo;
- O papel do profissional na equipa de garantia de fiabilidade.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Retirar o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade;
- Sempre que possível, estruturar as responsabilidades da equipa de garantia de fiabilidade de forma que o profissional não trate de matérias no âmbito da responsabilidade do membro imediato da família.

291.125 Podem ser criadas ameaças de interesse próprio, de familiaridade ou de intimidação por um relacionamento pessoal ou familiar entre (a) um sócio ou (b) um empregado da firma que não seja um membro da equipa de garantia de fiabilidade e um director, um quadro superior ou um empregado do cliente de auditoria numa posição que exerça influência directa e significativa sobre o assunto em causa do trabalho de garantia de fiabilidade. Por conseguinte os sócios e empregados da firma são responsáveis por identificar tais relacionamentos e por fazerem consultas de acordo com os procedimentos da firma. A avaliação da importância de qualquer ameaça criada deve considerar matérias tais como:

- A natureza da relação existente entre o sócio e o empregado da firma e o administrador ou director ou o empregado do cliente;
- O relacionamento entre o sócio ou o empregado da firma com a equipa de garantia de fiabilidade;
- A posição que ocupa o sócio ou o empregado da firma; e
- A posição que ocupa a outra pessoa na empresa do cliente.

Ao ser avaliada a importância de qualquer ameaça e, quando necessário, sejam aplicadas salvaguardas para eliminar ou reduzi-las a um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas são:

- Estruturar as responsabilidades do sócio ou do empregado da firma de auditoria com a finalidade de reduzir qualquer influência possível sobre o trabalho de audito-

ria;

- Recorrer a um Contabilista Profissional para efectuar a revisão de garantia de fiabilidade ou o trabalho correspondente de garantia de fiabilidade realizado.

9.12.10.5 Emprego nos Clientes de Auditoria

291.126 Pode se criar ma ameaça de familiaridade ou de intimidação se um director, um quadro superior ou um empregado do cliente de garantia de fiabilidade numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a informação do assunto tiver sido um membro da equipa do trabalho de garantia de fiabilidade ou sócio da firma.

291.127 Se um antigo membro da equipe de auditoria ou um sócio da firma tiver sido contratado pelo cliente de garantia de fiabilidade para um cargo com atribuições similares e já não existe uma relação significativa entre a firma e essa pessoa, a importância das ameaças de interesse próprio, familiaridade ou intimidação criadas dependerão dos factores seguintes:

- A posição que o indivíduo tenha tomado no cliente;
- A quantidade de qualquer envolvimento que o indivíduo terá com a equipa de garantia de fiabilidade;
- O período de tempo que tenha passado desde que o indivíduo foi um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou da firma;
- A anterior posição do indivíduo dentro da equipa de garantia de fiabilidade ou da firma. Por exemplo, se era responsável por manter um contacto habitual com a direcção do cliente ou com os responsáveis pela governação da entidade.

Em todos os casos o individuo não deve continuar a participar nos negócios da firma ou actividades profissionais.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Tomar medidas para que esta pessoa não tenha direitos e benefícios ou seja pago algum precedente da firma, salvo que se realizem em conformidade com acordos e procedimentos;
- Tomar medidas para que qualquer montante que possa dever a essa pessoa não seja material para a firma;
- Modificar o planeamento do trabalho de garantia de fiabilidade;
- Delegar a equipa de garantia de fiabilidade pessoas com experiencia suficiente relacionadas com a pessoa que tenha sido contratada pelo cliente;
- Recorrer a um Contabilista Profissional para rever o trabalho do antigo membro da equipe de garantia de fiabilidade.

291.128 Se um antigo sócio da firma for recrutado por uma entidade para um posto similar e, posteriormente, a entidade passa a ser um cliente de garantia de fiabilidade da firma, deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça relacionada com a independência e, quando seja necessário, sejam aplicadas salvaguardas para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável.

291.129 É criada uma ameaça de interesse próprio quando um membro da equipa de garantia de fiabilidade participa no trabalho de garantia de fiabilidade, embora sabendo, ou tendo razões para crer, que ele ou ela deve, ou pode, empregar-se no cliente de garantia de fiabilidade num tempo futuro. As Políticas e procedimentos que exijam que o indivíduo notifique a firma quando se verificarem negociações sérias de emprego com o cliente de garantia de fiabilidade. Esta ameaça pode ser reduzida a um nível aceitável pela aplicação de todas as seguintes salvaguardas:

- Retirada do indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade;
- Executar uma revisão independente de quaisquer julgamentos significativos feitos pelo indivíduo durante o trabalho.

9.12.10.6 Serviço Recente a Clientes de Garantia de Fiabilidade

291.130 Ter um antigo quadro superior, director ou empregado do cliente de garantia de fiabilidade a prestar serviço como membro da equipa de garantia de fiabilidade pode criar ameaças de interesse próprio, de auto-revisão e de familiaridade. Isto seria particularmente verdadeiro quando um membro da equipa de garantia de fiabilidade tiver de relatar sobre, por exemplo, uma informação de assunto em causa que ele ou ela tivesse preparado ou sobre elementos de demonstrações financeiras que ele ou ela tivessem valorizado enquanto ao serviço do cliente de garantia de fiabilidade.

291.131 Se durante o período coberto pelo relatório de garantia de fiabilidade, um membro da equipa tivesse servido como um quadro superior ou director do cliente de garantia de fiabilidade, ou tivesse sido um empregado numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a informação do assunto em causa do trabalho de garantia de fiabilidade, a ameaça criada seria tão significativa que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, tais indivíduos não devem ser incorporados na equipe de garantia de fiabilidade.

291.132 Se anteriormente ao período coberto pelo relatório de garantia de fiabilidade, um membro da equipa de garantia de fiabilidade tivesse servido como um quadro superior ou director do cliente de auditoria ou tivesse sido um empregado numa posição de exercer influência directa e significativa sobre a informação do assunto em causa do trabalho de auditoria, tal pode criar ameaças de interesse próprio, auto-revisão e familiaridade. Por exemplo, tais ameaças seriam criadas se uma decisão tomada ou trabalho executado pelo indivíduo no período anterior, enquanto empregado do cliente de auditoria, devesse ser avaliada no período corrente como parte do corrente trabalho de auditoria. A importância das ameaças dependerá de factores tais como:

- A posição detida pelo indivíduo no cliente de garantia de fiabilidade;
- A duração de tempo que tenha passado desde que o indivíduo deixou o cliente;
- e
- O papel que o indivíduo desempenhe na equipa de garantia de fiabilidade.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas salvaguardas e aplicadas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir a revisão do trabalho feito pelo indivíduo como parte da equipa de garantia de fiabilidade ou de outra forma

pedir aconselhamento conforme necessário.

9.12.10.7 Servir como um Director Superior ou Director no Conselho de Clientes de Garantia de Fiabilidade

291.133 Se um sócio ou um empregado da firma servir como um quadro superior ou como um director no conselho de um cliente de garantia de fiabilidade as ameaças de auto-revisão e de interesse próprio seriam tão significativas que nenhuma salvaguarda podia reduzir as ameaças a um nível aceitável. Consequentemente, nenhum sócio ou empregado deve actuar como quadro superior ou director de um cliente de auditoria.

291.134 A posição de Secretário da Sociedade tem diferentes implicações em diferentes jurisdições. Os deveres podem ir de deveres administrativos tais como a gestão de pessoal e a manutenção de registos da sociedade a deveres tão diversos como assegurar que a sociedade cumpra regulamentos ou proporcionar aconselhamento em matérias de governação da sociedade. Geralmente esta posição é vista como dando azo a um grau próximo de associação com a entidade.

291.135 Se um sócio ou um empregado da firma ou de uma firma de rede servir como Secretário da Sociedade num cliente de garantia de fiabilidade as ameaças de auto-revisão e de advocacia criadas seriam tão significativas que nenhuma salvaguarda podia reduzir a ameaça a um nível aceitável. Não obstante ao paragrafo 291.133, quando a prática for especialmente permitida segundo a lei local, os regulamentos profissionais ou a prática, os deveres e funções empreendidos devem ser limitados aos de uma natureza e formal administrativa tal como a preparação de actas e manutenção de declarações oficiais. Nestas circunstâncias, deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça e, quando necessário, aplicar as salvaguardas para eliminar ou reduzi-la a um nível aceitável.

291.136 Serviços de rotina administrativa para apoiar a função de secretariado da sociedade ou trabalho de consultoria em relação a matérias de administração do secretariado da sociedade não são geralmente entendidos como diminuição de independência, desde que a gerência do cliente tome todas as decisões relevantes.

9.12.10.8 Associação Prolongada De Pessoal Sénior Com Um Cliente De Garantia De Fiabilidade

291.137 Usar o mesmo pessoal sénior num trabalho de garantia de fiabilidade durante um longo período de tempo pode criar uma ameaça de familiaridade. A importância da ameaça dependerá de factores tais como:

- O período de tempo que o indivíduo foi membro da equipa de garantia de fiabilidade;
- O papel do indivíduo na equipa de garantia de fiabilidade;
- A estrutura da firma;
- A natureza do trabalho de auditoria;
- Se houveram mudanças na equipa directiva do cliente; e
- Se houve variação na complexidade das questões contabilísticas e de apresentação de informação ao cliente.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignifica-

tiva, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Fazer a rotação do pessoal sénior da equipa de garantia de fiabilidade;
- Envolver um Contabilista Profissional adicional que não foi membro da equipa de garantia de fiabilidade para rever o trabalho feito pelo pessoal sénior ou de outra forma pedir aconselhamento conforme necessário; ou
- Realizar com regularidade as revisões de qualidade internas independentes ou externas de controlo de qualidade do trabalho.

9.12.10.9 Prestação de Serviços de Não-Garantia de Fiabilidade a Clientes de Garantia de Fiabilidade

291.138 As firmas têm tradicionalmente prestado aos seus clientes de garantia de fiabilidade, uma variedade de serviços de não-garantia de fiabilidade que são consistentes com as suas habilitações e perícia. A prestação de serviços de não-garantia de fiabilidade pode, contudo, criar ameaças à independência da firma, de uma firma de rede ou dos membros da equipa de garantia de fiabilidade. As ameaças criadas mais comuns são de auto-revisão, interesse próprio e advocacia.

291.139 Quando na presente secção não exista umas directrizes específicas relacionadas com um determinado serviço que não seja de garantia de fiabilidade, pode se aplicar a estrutura conceptual para a avaliação das circunstâncias particulares.

291.140 Antes de a firma aceitar um trabalho que proporcione um serviço de não-garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade, deve ser tomado em consideração se a prestação de tal serviço criaria uma ameaça à independência. Em situações em que uma ameaça criada não seja claramente insignificativa, o trabalho de não-garantia de fiabilidade deve ser declinado a menos que possam ser aplicadas salvaguardas para eliminar a ameaça ou para a reduzir a um nível aceitável.

9.12.10.10 Responsabilidades de direcção

291.141 As responsabilidades da direcção envolvem controlar, liderar e dirigir a entidade, incluído tomar decisões inerentes a aquisições, controlo de recursos humanos, financeiros, tecnológicos, físicos e recursos intangíveis.

291.142 Determinar se uma actividade é da responsabilidade da direcção depende das circunstâncias e exige a aplicação do julgamento. Os exemplos de actividades que geralmente são consideradas responsabilidades da direcção são:

- Estabelecer políticas e direcção estratégica;
- Contratar e dispensar empregados;
- Dirigir e assumir responsabilidade pelas acções dos empregados relacionados com o trabalho dos empregados pela entidade;
- Autorizar transacções;
- Controlar e gerir as contas bancárias ou investimentos;
- Decidir quais recomendações da firma ou de terceiros devem ser implementados;

- Reportar aos responsáveis pela governação em representação da gestão;
- Assumir a responsabilidade sobre a preparação e apresentação justa das demonstrações financeiras em conformidade com normas de reporte financeiro aplicáveis; Assumir responsabilidades pela criação, implementação, monitoria ou manutenção dos controlos internos.

291.143 A firma não deve assumir responsabilidades pelo cliente de garantia de fiabilidade. A ameaça criada será deveras significativa que nenhuma salvaguarda poderia reduzi-la a um nível aceitável. Se a firma assumir uma responsabilidade de direcção como parte de qualquer outro serviço prestado pelo cliente de garantia de fiabilidade, a firma deve assegurar que a responsabilidade não seja relacionada ao assunto em causa ou informação do assunto em causa da garantia de fiabilidade providenciada pela firma.

291.144 Para evitar o risco de assumir as responsabilidades da direcção quando se providencia os serviços que não sejam de garantia de fiabilidade para um cliente de garantia de fiabilidade, a firma deve estar satisfeito que a direcção do cliente faz todos os julgamentos e decisões que sua da responsabilidade da direcção. Isto inclui verificar que a direcção:

- Designar um individuo que detém habilidades, conhecimento e experiencia para ser responsável a todo momento pelas decisões do cliente e para supervisionar os serviços. Este individuo, preferencialmente deve estar no nível sénior de gestão, deve perceber os objectivos, a natureza e os resultados dos serviços e as responsabilidades do cliente e da firma. No entanto, o individuo não precisa ser um especialista executar ou reexecutar os serviços;
- Supervisionar os serviços e avaliar a adequação dos resultados dos serviços desenvolvidos pelo propósito do cliente;
- Aceitar responsabilidades pelas acções, se necessário, ser responsabilizado pelos resultados dos serviços.

9.12.11 OUTRAS CONSIDERAÇÕES

291.145 Podem-se originar ameaças relacionadas com a independência quando a firma perta serviços que não sejam de garantia de fiabilidade relacionadas com a informação sobre o assunto em causa de um trabalho de garantia de fiabilidade. Nestes casos, realiza-se uma avaliação da relação da firma com a informação sobre a matéria do assunto em causa no trabalho., e deve-se determinar se qualquer ameaça de auto-revisão não tenha um nível aceitável pode reduzir-se a um nível aceitável mediante a aplicação de salvaguardas.

291.146 Podem originar-se ameaças de auto-revisão se a firma participa na preparação da informação sobre a matéria do assunto em causa de um trabalho de garantia de fiabilidade. Por exemplo, se a firma desenvolve e prepara informação financeira prospectiva e proporciona garantia de fiabilidade sobre essa informação, origina-se uma ameaça de auto-revisão. Em qualquer caso, avalia-se a importância de qualquer ameaça que origine-se e, quando seja necessário, aplicam-se salvaguardas para elimina-la ou reduzi-la a um nível aceitável.

291.147 Quando a firma realiza uma valorização que seja parte sobre a matéria objecto de análise do trabalho de garantia de fiabilidade, a firma deve avaliar a importância de qualquer ameaça que seja originada e quando seja necessário, aplicar salvaguardas para eliminar ou reduzir a um nível aceitável.

9.12.12 HONORÁRIOS

9.12.12.1 Honorários – Dimensão Relativa

291.148 Quando os honorários totais gerados por um cliente de garantia de fiabilidade representarem uma grande proporção dos honorários totais da firma, a dependência desse cliente ou grupo de clientes e a preocupação acerca da possibilidade de perder o cliente pode criar uma ameaça de interesse próprio. A importância da ameaça dependerá de factores tais como:

- A estrutura operativa da firma;
- Se a firma está estabelecida há tempo ou se é recém criada; e
- A importância qualitativa e quantitativa do cliente para a firma.

A importância da ameaça deve ser avaliada e, se a ameaça não for claramente insignificativa, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas conforme necessário para reduzir a ameaça a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Debater com a comissão de auditoria a extensão e natureza dos honorários debitados, ou com outros encarregados da governação;
- Tomar medidas para reduzir a dependência do cliente;
- Revisões externas de controlo de qualidade; e

Consultar um terceiro, tal como um órgão regulador profissional ou um outro Contabilista Profissional, sobre os julgamentos chave do trabalho de garantia de fiabilidade.

290.149 Uma ameaça de interesse próprio ou de intimidação pode também ser criada quando os honorários gerados pelo cliente de auditoria representarem uma grande proporção do rédito de um sócio individual ou uma grande proporção de receitas de um escritório individual da firma. Deve-se avaliar a importância da ameaça, quando seja necessário, aplicar-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-la a um nível aceitável. Um exemplo de salvaguardas seria, a revisão do trabalho por um profissional de contabilidade ou obtenção de assessoria sempre que seja necessário.

9.12.12.2 Honorários – em dívida

291.150 Pode ser criada uma ameaça de interesse próprio se honorários vencidos provenientes de um cliente de auditoria ficarem por pagar durante um longo tempo, especialmente se uma parte significativa não for paga antes da emissão do relatório de auditoria relativo ao ano seguinte. Geralmente o pagamento de tais honorários deve ser exigido antes do relatório ser emitido. Se os honorários permanecerem em dívida depois da emissão do relatório de auditoria, deve-se avaliar a importância de qualquer ameaça e, quando necessário, aplica-se salvaguardas para eliminar ou reduzi-la a um nível aceitável. Um exemplo de salvaguardas é envolver um Contabilista Profissional

adicional que não fez parte do trabalho de garantia de fiabilidade para dar aconselhamento ou rever o trabalho executado. A firma deve também considerar se os honorários em dívida podem ser vistos como sendo equivalentes a um empréstimo ao cliente e se, devido à importância dos honorários em dívida, é apropriado para a firma voltar a ser designada.

9.12.12.3 Honorários Contingentes

291.151 Honorários contingentes são honorários calculados numa base predeterminada relacionada com o desfecho ou o resultado de uma transacção ou o resultado do trabalho executado. Para as finalidades desta secção, os honorários não são vistos como sendo contingentes se um tribunal ou outra autoridade pública os tiver estabelecido.

291.152 Um honorário contingente cobrado directa ou indirectamente, por exemplo através de intermediação, de uns honorários contingentes no que diz respeito a um trabalho de garantia de fiabilidade, origina uma ameaça de interesse próprio tão importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Consequentemente, a firma não pode entrar em acordo algum de honorários deste tipo.

291.153 Um honorário contingente cobrado directa ou indirectamente, por exemplo através de intermediação, de uns honorários contingentes no que diz respeito a um trabalho de garantia de fiabilidade, origina uma ameaça de interesse próprio tão importante que nenhuma salvaguarda pode reduzi-la a um nível aceitável. Se o resultado do serviço que não seja de garantia de fiabilidade e, consequentemente, os honorários, dependem de uma opinião futura ou actual relacionada com questão que seja material, no que diz respeito a informação sobre o assunto em causa do trabalho de garantia de fiabilidade, nenhuma salvaguarda pode reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, a firma não pode entrar em acordo algum de honorários deste tipo.

291.154 Em caso de outros acordos de honorários contingentes a cobrar pela firma a um cliente de garantia de fiabilidade relacionado com um serviço que não seja de garantia de fiabilidade, a existência de uma ameaça e a importância das mesmas dependem de factores, tais como:

- A variedade de possíveis quantias de honorário;
- Se uma autoridade competente determina o resultado da questão sobre a qual se fundamenta a determinação dos honorários contingentes;
- A natureza do serviço, e
- O efeito disso ou da transacção nas demonstrações financeiras.

A importância de qualquer ameaça deve ser avaliada e salvaguardas devem ser aplicadas quando sejam necessários para eliminar a ameaça ou reduzi-la para um nível aceitável. Os exemplos de salvaguardas incluem:

- Recorrer a um Contabilista Profissional, para aconselhar a equipe de garantia de fiabilidade sobre o serviço e a revisão do trabalho de garantia de fiabilidade; e
- Recorrer a um profissional que não seja membro da equipe de garantia de fiabilidade para prestar o serviço que não seja de garantia de fiabilidade.

9.12.13 PRESENTES E HOSPITALIDADE

291.155 Aceitar presentes ou hospitalidade de um cliente de garantia de fiabilidade pode criar ameaças de interesse próprio e de familiaridade. Quando uma firma ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade aceitar presentes ou hospitalidade, salvo se o valor for claramente insignificante, as ameaças à independência não podem ser reduzidas a um nível aceitável pela aplicação de qualquer salvaguarda. Consequentemente uma firma ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade não deve aceitar tais presentes ou hospitalidade.

9.12.14 LITÍGIOS REAIS OU AMEAÇADOS

291.156 Quando têm lugar litígios, ou pareçam prováveis, entre a firma ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade e o cliente de garantia de fiabilidade, podem ser criadas ameaças de interesse próprio ou de intimidação. O relacionamento entre a gerência do cliente e os membros da equipa de garantia de fiabilidade tem de ser caracterizado por inteira cordialidade e total divulgação em relação a todos os aspectos das operações comerciais de um cliente. A firma e a gerência do cliente podem ser colocadas em posições antagónicas por litígios, que afectam a vontade da gerência de fazer divulgações completas e a firma pode ter pela frente uma ameaça de interesse próprio. A importância da ameaça criada dependerá de factores tais como:

- A materialidade do litígio; e
 - Se o litígio se relaciona com um anterior trabalho de garantia de fiabilidade.
- Uma vez que tenha sido avaliada a importância da ameaça devem ser aplicadas, se necessário, as seguintes salvaguardas, para reduzir as ameaças a um nível aceitável. Os exemplos de tais salvaguardas são:
- Se o litígio envolver um membro da equipa de garantia de fiabilidade retirar esse indivíduo de equipa de garantia de fiabilidade; ou
 - Envolver um Contabilista Profissional adicional para rever o trabalho.
- Se tais salvaguardas não reduzirem a ameaça a um nível apropriado, a única acção apropriada é retirar de, ou recusar aceitar, o trabalho de garantia de fiabilidade.

Interpretação 2005-01 (Revisto em Julho de 2009 com a finalidade de adaptar as alterações resultantes do projecto do IESBA para melhorar a clarificação do Código)
Aplicação da Secção 291 a Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que Não sejam Tra-

balhos de Auditoria de Demonstração Financeira

A seguinte interpretação proporciona umas directrizes relacionadas com a aplicação dos requisitos de independência contidos na Secção 291 no caso de trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam trabalhos de auditoria de demonstrações financeiras.

Esta Interpretação proporciona orientação sobre aspectos de aplicação que sejam particulares a trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam trabalhos de garantia de fiabilidade de auditoria de demonstração financeira. Há outras matérias referidas na Secção 291 que são relevantes na consideração dos requisitos de independência para todos os trabalhos de garantia de fiabilidade. Por exemplo, o parágrafo 291.3 dispõe que devem ser tomada em consideração quaisquer ameaças que a firma tiver razão para crer que possam ser criadas pelos interesses e relacionamentos de firmas de rede. Similarmente, dispõe que para clientes de garantia de fiabilidade, que não sejam clientes de auditoria de demonstração financeira de entidades cotadas, quando a equipa de garantia de fiabilidade tiver razões para crer que uma entidade relacionada de tal cliente de garantia de fiabilidade é relevante para a avaliação da independência da firma, a equipa de garantia de fiabilidade deve considerar essa entidade relacionada ao avaliar a independência e ao aplicar apropriadas salvaguardas. Estas matérias não são especificamente tratadas nesta interpretação.

Como explicado na Estrutura Conceptual Internacional para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade emitida pela International Auditing and Assurance Standards Board, num trabalho de garantia de fiabilidade, o Contabilista Profissional em prática liberal expressa uma conclusão concebida para aumentar o grau de confiança de utentes destinatários que não sejam a parte responsável acerca do desfecho da avaliação ou mensuração de um assunto em causa face a critérios.

Trabalhos de Garantia de Fiabilidade com Base em Asserções

Num trabalho de garantia de fiabilidade com base em asserções, a avaliação ou mensuração do assunto em causa é realizada pela parte responsável, e a informação do assunto em causa é na forma de uma asserção pela parte responsável que fica disponível para os utentes destinatários.

Num trabalho de garantia de fiabilidade com base em asserções exige-se independência da parte responsável, que é responsável pela informação do assunto em causa e pode ser responsável pelo assunto em causa.

Nos trabalhos de garantia de fiabilidade com base em asserções em que a parte responsável é responsável pela informação do assunto em causa mas não do assunto em causa, é necessária independência da parte responsável. Além disso, devem ser tomadas em consideração quaisquer ameaças que a firma tiver razão para crer poderem ser criadas por interesses e relacionamentos entre um membro da equipa de garantia de fiabilidade, a firma, uma firma de rede e a parte responsável pelo assunto em causa.

9.12.14.1 Trabalhos de Garantia de Fiabilidade de Relato Directo

Num trabalho de garantia de fiabilidade de relato directo, o Contabilista Profissional em prática liberal ou executiva directamente a avaliação e mensuração do assunto em causa, ou obtém uma declaração da parte responsável que fez a avaliação ou mensuração que não está disponível aos utentes destinatários. A informação do assunto em causa é fornecida aos utentes destinatários no relatório de garantia de fiabilidade.

Num trabalho de garantia de fiabilidade de relato directo é necessária independência da parte responsável, que seja responsável pelo assunto em causa.

9.12.14.2 Múltiplas Partes Responsáveis

Tanto em trabalhos de garantia de fiabilidade com base em asserções como em trabalhos de garantia de fiabilidade de relato directo pode haver várias partes responsáveis. Por exemplo, pode ser pedido a um Contabilista Profissional em prática liberal para dar garantia de fiabilidade sobre a estatística de circulação mensal de uma variedade de jornais possuídos independentemente. A missão podia ser um trabalho de garantia de fiabilidade com base em asserções em que cada jornal mede a sua circulação e as estatísticas são apresentadas numa asserção que está disponível aos utentes destinatários. Alternativamente, a missão podia ser um trabalho de garantia de fiabilidade de relato directo, em que não há qualquer asserção e pode haver ou não haver uma declaração escrita dos jornais.

Em tais trabalhos, quando determinar se é necessário aplicar as disposições da Secção 291 a cada parte responsável, a firma pode tomar em conta se um interesse ou relacionamento entre a firma, ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade, e uma particular parte responsável criaria uma ameaça à independência que não seja claramente insignificativa no contexto da informação do assunto em causa. Isto tomará em conta:

- a) A materialidade da informação do assunto em causa (ou do assunto em causa) pela qual a particular parte responsável é responsável, e
- b) O grau de interesse público que está associado à gerência.

Se a firma determinar que a ameaça à independência criada por tais relacionamentos com a particular parte responsável seria claramente insignificativa pode não ser necessário aplicar todas as disposições desta secção a essa parte responsável.

9.12.14.2.1 Exemplo

O exemplo que se segue foi desenvolvido para demonstrar a aplicação da Secção 290. Presume-se que o cliente também não é um cliente de auditoria de demonstração financeira da firma, ou da firma de rede.

Uma firma é contratada para dar garantia de fiabilidade sobre o total das reservas comprovadas de petróleo de 10 sociedades independentes. Cada sociedade tem conduzido levantamentos geográficos e de engenharia para determinar as suas reservas (o assunto em causa). Existem critérios estabelecidos para determinar quando uma reserva pode ser considerada estar comprovada que o contabilista em prática liberal determina serem critérios convenientes para o trabalho.

As reservas comprovadas para cada sociedade em 31 de Dezembro de 20X0 eram como segue: Sociedade 10

Reservas de petróleo comprovadas em milhares de barris

| | |
|--------------|--------|
| Sociedade 1 | 5.200 |
| Sociedade 2 | 725 |
| Sociedade 3 | 3.260 |
| Sociedade 4 | 15.000 |
| Sociedade 5 | 6.700 |
| Sociedade 6 | 39.126 |
| Sociedade 7 | 345 |
| Sociedade 8 | 175 |
| Sociedade 9 | 24.135 |
| Sociedade 10 | 9 635 |

Total 104.301

O trabalho pode ser estruturado de diferentes maneiras:

Trabalhos com Base em Asserções

A1. Cada sociedade mede as suas reservas e proporciona uma asserção à firma e aos destinatários.

A2. Uma entidade diferente das sociedades mede as reservas e proporciona uma asserção à firma e aos utentes destinatários.

9.12.14.3 Trabalhos de Relato Directo

D1 Cada sociedade mede as reservas e proporciona à firma uma declaração escrita que mede as suas reservas face aos critérios estabelecidos para mensurar reservas comprovadas. A declaração não está disponível aos utentes destinatários.

D2 A firma mede directamente as reservas de algumas das sociedades.

9.12.14.4 Aplicação de Abordagem

A1. Cada sociedade mede as suas reservas e proporciona uma asserção à firma e aos utentes destinatários.

Existem várias partes responsáveis neste trabalho (sociedades 1-10). Quando determinar se é necessário aplicar as disposições de independência a todas as sociedades, a firma pode tomar em conta se um interesse ou um relacionamento com uma particular sociedade criaria uma ameaça à independência que não seja claramente insignificativa. Tal tomará em conta factores tais como:

- A materialidade das reservas comprovadas da sociedade em relação às reservas totais sobre que se relata; e

- O grau de interesse público associado ao trabalho. (Parágrafo 291.28).
Por exemplo, a Sociedade 8 contabiliza 0,17% do total das reservas, portanto um relacionamento ou interesse de negócio com a Sociedade 8 criaria uma ameaça menor do que um relacionamento similar com a Sociedade 6, que contabiliza aproximadamente 37,5% das reservas.

Tendo determinado as sociedades às quais se aplicam os requisitos de independência, exige-se que a equipa de garantia de fiabilidade e a firma sejam independentes das partes responsáveis que seriam consideradas ser o cliente de garantia de fiabilidade (parágrafo 291.28).

Uma entidade que não seja as sociedades mede as reservas e proporciona uma asserção à firma e aos utentes destinatários.

Exigir-se-ia que a firma fosse independente da entidade que mede as reservas e proporciona uma asserção à firma e aos utentes destinatários (parágrafo 291.19). Essa entidade não é responsável pelo assunto em causa e assim devem ser tomadas em consideração quaisquer ameaças que a firma tiver razão para crer que possam ser criadas por interesses/relacionamentos com a parte responsável quanto ao assunto em causa (parágrafo 291.19). Há várias partes responsáveis pelo assunto em causa neste trabalho (Sociedades 1-10). Como debatido no exemplo A1 atrás, a firma pode tomar em conta se um interesse ou relacionamento com uma particular sociedade criaria uma ameaça à independência que não seja claramente insignificativa.

D1. Cada sociedade proporciona à firma uma declaração de que mede as suas reservas face a critérios estabelecidos para mensurar as reservas provadas. A declaração não está disponível aos utentes destinatários.

Há várias partes responsáveis neste trabalho (Sociedades 1-10). Quando determinar se é necessário aplicar as disposições da independência a todas as sociedades, a firma pode ter em conta se um interesse ou relacionamento criaria uma ameaça à independência que não seja claramente insignificativa. Tal tomará em conta factores tais como:

- A materialidade das reservas provadas da sociedade em relação às reservas totais sobre que se relata; e

O grau de interesse público associado ao trabalho. (Parágrafo 291.28)

Por exemplo, a Sociedade 8 contabiliza 0,17% do total das reservas, portanto um relacionamento ou interesse de negócio com a Sociedade 8 criaria uma ameaça menor do que um relacionamento similar com a Sociedade 6, que contabiliza aproximadamente 37,5% das reservas.

Tendo determinado as sociedades às quais se aplicam os requisitos de independência, exige-se que a equipa de garantia de fiabilidade e a firma sejam independentes daquelas partes responsáveis que seriam consideradas ser o cliente de garantia de fiabilidade (parágrafo 291.28).

D2. A firma mede directamente as reservas de algumas das sociedades.

A aplicação é a mesma que a do exemplo D1.

10 PARTE C - APLICÁVEL A CONTABILISTAS PROFISSIONAIS EM EMPRESAS

10.1 SECÇÃO 300

10.1.1.1 Introdução

300.1 Esta parte do Código ilustra como a estrutura conceptual contida na Parte A deve ser aplicada por Contabilistas Profissionais em empresas. Esta parte não descreve todas as circunstâncias e relações que se pode encontrar um Contabilista Profissional na empresa, que originam ou podem originar ameaças relacionadas com o cumprimento dos princípios fundamentais. Consequentemente, recomenda-se que o Contabilista Profissional na empresa mantenha uma especial atenção a existência das circunstâncias e relações.

300.2 Os investidores, credores, empregadores e outros sectores da comunidade das empresas, bem como governos e o público em geral, todos podem confiar no trabalho dos Contabilistas Profissionais em empresas. Os Contabilistas Profissionais em empresas podem ser responsáveis exclusivos ou em conjunto pela preparação e relato de informação financeira e outra, que tanto as organizações que os empregam como terceiros neles podem confiar. Eles podem também ser responsáveis por proporcionarem gestão financeira eficaz e consultoria competente numa variedade de matérias relacionadas com as empresas.

300.3 Um Contabilista Profissionais em empresas pode ser um empregado assalariado, um sócio, director (quer executivo ou não executivo), um gerente proprietário, um ocasional ou um outro trabalhando para uma ou mais organizações empregadoras. A forma jurídica do relacionamento com a organização empregadora, se existir, não tem consequência nas responsabilidades éticas que incumbem ao Contabilista Profissionais em empresas.

300.4 Um Contabilista Profissional em empresas tem a responsabilidade de seguir os objectivos legítimos da sua organização empregadora. Este Código não procura que um Contabilista Profissional em empresas deixe de dar o devido cumprimento das suas responsabilidades, mas considera as circunstâncias em que podem ser criados conflitos com o dever absoluto de cumprir os princípios fundamentais.

300.5 Um Contabilista Profissional em empresas detém muitas vezes uma posição sénior dentro de uma organização. Quanto mais sénior for a posição, maior será a capacidade e oportunidade de influenciar acontecimentos, práticas e atitudes. Espera-se, portanto, que numa organização empregadora um Contabilista Profissional em empresas encoraje com base na ética uma cultura que enfatize a importância que a gerência sénior coloca

no comportamento ético.

300.6 O Contabilista Profissional em empresa não poderá realizar qualquer negócio, ocupação ou actividade que possam causar dano ou podem causar dano na integridade, a objectividades ou a boa reputação da profissão e que, portanto, que seja incompatível com os princípios fundamentais.

300.7 A conformidade com os princípios fundamentais pode potencialmente ser ameaçada por uma vasta variedade de circunstâncias. Muitas ameaças caem nas seguintes categorias:

- (a) Interesse próprio;
- (b) Auto-revisão;
- (c) Advocacia;
- (d) Familiaridade; e
- (e) Intimidação. Estas ameaças são mais debatidas na Parte A deste Código.

300.8 Exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças de interesse próprio a um Contabilista Profissional em empresas incluem, mas não se limitam a:

- Interesses financeiros na entidade para que se trabalha, empréstimos ou garantias;
- Acordos de retribuição de incentivo que contenham incentivos oferecidos pela entidade para que trabalha;
- Uso pessoal inapropriado de activos sociais;
- Preocupação sobre segurança no emprego;
- Pressão comercial de fora da organização empregadora.

300.8 Os seguintes são exemplos de circunstâncias que originam ameaças de interesse próprio para o Contabilista Profissional na empresa:

- Ter um interesse financeiro na entidade para que trabalha ou receber um empréstimo ou adiantamentos da mesma;
- Participar em acordos de remuneração que constituem incentivos oferecidos pela entidade para que trabalha;
- Utilização inadequada com fins pessoais de activos da empresa;
- Preocupações relacionadas com a garantia do emprego;
- Pressões comerciais recebidas desde fora da entidade para a que trabalha.

300.9 Um exemplo de circunstância que origina uma ameaça de auto-revisão para o Contabilista Profissional na empresa é a determinação do tratamento contabilístico adequado para uma combinação de negócios depois de ter efectuado uma análise de viabilidade que foi base para a decisão de aquisição.

300.10 Quando seguir as metas e os objectivos legítimos das suas organizações empregadoras os Contabilistas Profissionais em empresas podem promover a posição da organização, desde que quaisquer declarações feitas não sejam nem falsas nem susceptíveis de induzir em erro. Tais acções não criariam geralmente uma ameaça de advocacia.

300.11 Exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças de familiaridade incluem,

mas não se limitam a:

- Um Contabilista Profissional em empresas numa posição que influencie o relato financeiro ou não financeiro ou decisões de negócio que tenham um membro da família imediato ou próximo que está numa posição de beneficiar dessa influência;
- Associação duradoura com contactos de negócio que influenciem as decisões de negócio;
- Aceitação de um presente ou tratamento preferencial, salvo se o valor for claramente insignificativo e intrascendente.

300.12 Exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças de intimidação incluem, mas não se limitam a:

- Ameaça de demissão ou de substituição do Contabilista Profissional em empresas ou de um membro próximo ou imediato sobre um desacordo acerca da aplicação de um princípio contabilístico ou da forma em que a informação financeira deve ser relatada;
- Uma personalidade dominante que tenta influenciar a decisão que está em curso, por exemplo, com respeito à concessão de contratos ou à aplicação de um princípio contabilístico.

300.13 As salvaguardas que podem eliminar ou reduzir a um nível aceitável as ameaças deparadas por contabilistas profissionais em empresas caem em duas grandes categorias:

(a) Salvaguardas criadas pela profissão, legislação ou regulamento: e

(b) Salvaguardas no ambiente de trabalho.

No parágrafo 100.14 da parte A deste Código descrevem exemplos de salvaguardas instituídas pela profissão e pelas disposições legais e regulamentares.

300.14 As salvaguardas no ambiente de trabalho incluem, mas não se limitam a:

- Os sistemas de supervisão societária da organização empregadora ou de outras estruturas de fiscalização;
- Os programas de ética e de conduta da organização empregadora;
- Os procedimentos de recrutamento da organização empregadora enfatizando a importância de empregar pessoal competente de alto calibre;
- Sólidos controlos internos;
- Processos disciplinares apropriados;
- Liderança que ponha em evidência a importância do comportamento ético e a expectativa de que os empregados actuarão de uma maneira ética.
- Políticas e procedimentos para implementar e monitorizar a qualidade do desempenho do empregado;
- Comunicação tempestiva das políticas e procedimentos da organização empregadora, incluindo quaisquer alterações aos mesmos, a todos os empregados e treino e formação apropriados sobre tais políticas e procedimentos;
- Políticas e procedimentos a dar o poder e a encorajar os empregados a comunicar aos níveis seniores dentro da organização empregadora quaisquer aspectos éticos que os preocupem sem medo de vingança;
- Consulta a um outro Contabilista Profissional apropriado.

300.15 Nas circunstâncias em que um Contabilista Profissional em empresas crer que o comportamento e acções não éticas de outros continuarão a ocorrer dentro da organização empregadora, o Contabilista Profissional em empresas deve considerar pedir aconselhamento jurídico. Naquelas situações extremas em que todas as salvaguardas disponíveis foram esgotadas e não é possível reduzir a ameaça a um nível aceitável, um Contabilista Profissional em empresas pode concluir que é apropriado demitir-se da organização empregadora.

10.1.2 SECÇÃO 310

10.1.2.1 Conflitos Potenciais

310.1 Pode ocorrer que os contabilistas profissionais encontrem uma situação de conflito de interesse ao realizar uma actividade profissional. Um conflito de interesse origina uma ameaça em relação a objectividade e pode originar ameaças com relação a outros princípios fundamentais. As ameaças mencionadas anteriormente podem surgir quando:

- O Contabilista Profissional realiza uma actividade profissional relacionada com uma determinada questão para dois ou mais partes, cujos interesses com a referida questão estão em conflito; ou

Os interesses do Contabilista Profissional sobre uma determinada questão e os da parte para qual se realiza uma actividade profissional relacionada com a questão em apreço estão em conflito.

A parte incluir a entidade empregadora, um provedor, um cliente, um credor, um accionista ou outro.

Um Contabilista Profissional não pode permitir que um conflito de interesse comprometa o seu juízo profissional ou empresarial.

310.2 Alguns exemplos de situações que podem originar conflitos de interesse, são os seguintes:

- Prestar serviço como director ou administrador para os empregadores e obter informação de um deles que poderia ser utilizada pelo Contabilista Profissional a seu favor ou contra um outro;
- Realizar uma actividade profissional para cada uma das partes de uma sociedade que contratam para ajudar-lhes a dissolver;
- Preparar informação financeira para alguns membros da direcção da entidade empregadora do Contabilista Profissional que tem a previsão de realizar um “management buy-out” (aquisição pelos directores).
- Ser responsável pela selecção de um provedor para a entidade empregadora quando um membro da sua família imediata poderia beneficiar-se economicamente da transacção;
- Actuar como um membro dos órgãos do governação da entidade empregadora e que está a aprovar determinados investimentos quando um desses investimentos aumenta o valor da carteira de investidores do Contabilista Profissional ou da sua família

imediate.

310.3 Ao identificar o valor dos interesses e relações que podem originar um conflito de interesse e implementar salvaguardas, quando seja necessário, para eliminar ou reduzir qualquer ameaça em relação com o cumprimento dos princípios fundamentais a um nível aceitável, o Contabilista Profissional em exercício devera aplicar o seu juízo profissional e deve ter em conta se um terceiro, razoável e bem informado, com conhecimento dos factos e circunstância específicas do evento, conhecidos pelo Contabilista Profissional nesse momento, provavelmente concluiria que não compromete o cumprimento dos princípios fundamentais.

310.4 Quando se encontra um conflito de interesse, recomenda-se o Contabilista Profissional em empresa que solicite orientações a entidade empregadora ou de outros, como por exemplo, um organismo profissional, um assessor jurídico ou outro Contabilista Profissional. Ao publicar ou partilhar informações dentro da entidade empregadora e ao solicitar orientações de terceiros, o Contabilista Profissional deve permanecer atento ao principio fundamental de confidencialidade

310.5 Se a ameaça originada por um conflito de interesse não tem um nível aceitável, o Contabilista Profissional em exercício devera aplicar salvaguardas para eliminar ou reduzi-los a um nível aceitável, o Contabilista Profissional em exercício devera se abster de realizar ou devera interromper os serviços profissionais que originaram o conflito de interesse; ou poderá terminar as relações ou devera descartar os interesses para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.

310.6 O Contabilista Profissional em exercício deverá tomar medidas razoáveis para identificar circunstâncias que podem originar um conflito de interesse, incluindo a identificação de:

- A natureza dos interesses e relações entre as partes envolvidas; e
- A natureza dos serviços e suas consequências para as partes implicadas.

A natureza das actividades e dos interesses relevantes e as relações podem mudar com o tempo. O Contabilista Profissional deve permanecer em alerta para tais mudanças com a finalidade de identificar as circunstâncias que podem criar um conflito de interesse.

310.7 Se for identificado um conflito de interesse, o Contabilista Profissional em exercício devera avaliar o seguinte:

- A magnitude dos interesses ou relações relevantes;
- A magnitude das ameaças que se originam pelas prestações do ou dos serviços profissionais. Porque, geralmente, quanto mais directa seja a relação entre o serviço profissional e a questão, com respeito a qual dos interesses das partes são contrapostos, maior será a magnitude da ameaça da ameaça em relacionada com a objectividade e com o cumprimento dos demais princípios fundamentais.

310.8 O Contabilista Profissional na empresa deve aplicar salvaguardas, quando seja necessário, para eliminar as ameaças relacionadas com o cumprimento dos princípios fundamentais originadas pelo conflito de interesse ou para reduzi-las a um nível aceitável. Dependendo das circunstâncias que originam o conflito de interesse pode resultar a aplicação adequada de alguma das seguintes salvaguardas:

- Reestruturar ou segregar determinadas responsabilidades e tarefas;
- Obter uma supervisão adequada, por exemplo, trabalhar sob supervisão de um administrador executivo e não executivo;
- Retirar do processo de tomada de decisões relacionada com a questão que origina o conflito de interesse;
- Consultar a terceiros, como por exemplo um organismo regulador da profissão, um assessor jurídico ou outro Contabilista Profissional.

310.9 Adicionalmente, porque no geral é necessário revelar a natureza do conflito as partes implicadas, assim como os níveis adequados na entidade empregadora e, quando sejam necessárias salvaguardas para reduzir a ameaça a um nível aceitável, obter seu consentimento para que o Contabilista Profissional em empresa realize a actividade profissional. Em algumas circunstâncias, o consentimento pode estar implícito na conduta da parte quando o Contabilista Profissional tem evidências suficientes para concluir que as partes conhecem as circunstâncias desde o princípio e tenham aceite o conflito de interesse se não manifestação a sua objecção sobre a existência do conflito.

310.10 Quando a relação é verbal, a autorização é verbal ou implícita, recomenda-se que o Contabilista Profissional em exercício que documente a natureza das circunstâncias que originaram o conflito de interesse, as salvaguardas aplicadas para reduzir as ameaças a um nível aceitável e o consentimento que foi obtido.

310.11 O Contabilista Profissional em empresa pode encontrar outras ameaças relacionadas com o cumprimento dos princípios fundamentais. Isto pode ocorrer, por exemplo, ao preparar ou apresentar a informação financeira, como resultado de uma prestação indevida por parte de outros dentro da entidade para a qual trabalha ou de relações financeiras, de negócios ou pessoas que tenham membros da família imediata do Contabilista Profissional com a entidade empregadora. As orientações sobre como deve ser feita a gestão dessas ameaças podem se ver nas secções 320 e 340 do Código.

10.1.3 SECÇÃO 320

10.1.3.1 Preparação e Relato de Informação

320.1 Os contabilistas profissionais em empresas estão muitas vezes envolvidos na preparação e relato de informação que pode quer ser tornada pública quer ser usada por outros dentro ou fora da organização empregadora. Tal informação pode incluir informação financeira ou de gestão, por exemplo, previsões e orçamentos, demonstrações financeiras, debates e análises de gestão e a carta de declarações da gerência fornecida aos auditores como parte de uma auditoria de demonstrações financeiras. Um Contabilista Profissional em empresas deve preparar ou apresentar tal informação apropriadamente, com honestidade e de acordo com as normas profissionais relevantes de forma que a informação será compreendida no seu contexto.

320.2 Um Contabilista Profissional em empresas que tenha responsabilidade pela preparação ou aprovação das demonstrações financeiras de finalidade geral de uma or-

ganização empregadora deve assegurar que essas demonstrações financeiras sejam apresentadas de acordo com as normas de relato financeiro aplicáveis.

320.3 Um Contabilista Profissional em empresas deve manter informação pela qual o Contabilista Profissional em empresas é responsável de uma maneira que:

- (a) Descreva claramente a verdadeira natureza das transacções comerciais, activos ou passivos;
- (b) Classifique e registre informação de uma maneira tempestiva e devida; e
- (c) Represente os factos com rigor e completamente em todos os aspectos materiais.

320.4 Podem ser criadas ameaças à conformidade com os princípios fundamentais, por exemplo ameaças de interesse próprio ou de intimidação à objectividade ou à competência profissional e zelo devido quando um Contabilista Profissional em empresas possa ser pressionado (quer externamente quer pela possibilidade de ganho pessoal) a ficar associado a informação errónea ou ficar associado a informação errónea por via de outros.

320.5 A importância de tais ameaças dependerá de factores tais como a fonte da pressão e o grau em que a informação seja, ou possa ser, susceptível de induzir em erro. A importância das ameaças deve ser avaliada e, se não forem claramente insignificativas, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas para as eliminar ou para as reduzir a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir consulta a superiores dentro da organização empregadora, por exemplo, a comissão de auditoria ou outro órgão responsável pela governação, ou a um organismo profissional relevante, em linha com a orientação da Secção 340.

320.6 Quando não for possível reduzir a ameaça a um nível aceitável, um Contabilista Profissional em empresas deve recusar ficar associado a informação que eles consideram ser ou poder ser errónea. Caso o Contabilista Profissional em empresas tenha conhecimento que a emissão de informação errónea é ou significativa ou persistente, o Contabilista Profissional em empresas deve considerar informar as autoridades apropriadas.

320.7 Quando não for possível reduzir a ameaça a um nível aceitável, um Contabilista Profissional em empresas deve recusar ficar associado a informação que eles consideram ser ou poder ser errónea. Caso o Contabilista Profissional em empresas tenha conhecimento que a emissão de informação errónea é ou significativa ou persistente, o Contabilista Profissional em empresas deve considerar informar as autoridades apropriadas em linha com a orientação da Secção 140. O Contabilista Profissional em empresas pode também querer pedir aconselhamento jurídico ou resignar.

10.2 SECÇÃO 330

10.2.1 AGIR COM PERÍCIA SUFICIENTE

330.1 O princípio fundamental de competência profissional e zelo devido exige que um Contabilista Profissional em empresas só deve encarregar-se de tarefas significativas para as quais o Contabilista Profissional em empresas tem, ou pode obter, treino ou experiência específica suficiente. Um Contabilista Profissional em empresas não deve intencionalmente induzir em erro um empregador quanto ao nível de perícia ou de experiência possuída, nem um Contabilista Profissional em empresas deve deixar de procurar conselho pericial apropriado quando necessário.

330.2 As circunstâncias que ameaçam a possibilidade de um Contabilista Profissional em empresas cumprir os seus deveres com o grau apropriado de competência profissional e zelo devido incluem:

- Tempo insuficiente para devidamente executar ou concluir os deveres relevantes.
- Informação incompleta, restrita ou de outra forma inadequada para cumprir devidamente os deveres.
- Experiência, treino e/ou formação insuficiente.
- Recursos inadequados para o devido desempenho dos deveres.

330.3 A importância de tais ameaças dependerá de factores tais como a extensão até à qual o Contabilista Profissional em empresas está a trabalhar com outros, a categoria no negócio e o nível de supervisão e de revisão aplicados ao trabalho. A importância das ameaças deve ser avaliada e, se elas não forem claramente insignificativas, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas para as eliminar ou para as reduzir a um nível aceitável. As salvaguardas que podem ser consideradas incluem:

- Obter aconselhamento ou treino adicional.
- Assegurar que há tempo disponível adequado para executar os deveres relevantes.
- Obter assistência de alguém com a necessária perícia.
- Consultar, sempre que apropriado:
- Os superiores dentro da organização empregadora;
- Peritos independentes; ou
- Um organismo profissional relevante.

330.4 Quando as ameaças não puderem ser eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável, os Contabilistas Profissionais em empresas devem considerar recusar ou não executar os deveres em questão. Se o Contabilista Profissional em empresas determinar que a recusa é apropriada devem ser claramente comunicadas as razões para o fazer.

10.3 SECÇÃO 340

10.3.1 INTERESSES FINANCEIROS, COMPENSAÇÕES E INCENTIVOS RELACIONADOS COM O REPORTE FINANCEIRO E A TOMADA DE DECISÃO

340.1 Os Contabilistas Profissionais em empresas podem ter interesses financeiros, ou podem saber de interesses financeiros de membros imediatos ou próximos da família, que possam, em certas circunstâncias, dar origem a ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Por exemplo, podem ser criadas ameaças de interesse próprio à objectividade e confidencialidade por meio da existência do motivo e da oportunidade de manipular informação sensível a preços a fim de ganhar financeiramente. Exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças de interesse próprio incluem, mas que não estão limitadas às situações em que o Contabilista Profissional em empresas ou um membro imediato ou próximo da família:

- Detém um interesse financeiro directo ou indirecto na organização empregadora e o valor desse interesse financeiro podia ser directamente afectado por decisões tomadas pelo Contabilista Profissional em empresas;
- É elegível para uma gratificação relacionada com o lucro e o valor dessa gratificação podia ser directamente afectado por decisões tomadas pelo Contabilista Profissional em empresas;
- Detém, directa ou indirectamente, opções sobre acções na organização empregadora que são, ou serão em breve, elegíveis para conversão; ou Podem qualificar-se para opções sobre acções na organização empregadora gratificações relacionadas com o desempenho se certas metas forem atingidas.

340.2 Ao avaliar a importância de tais ameaças, e as salvaguardas a serem aplicadas para eliminar a ameaça ou para a reduzir a um nível aceitável, os contabilistas profissionais em empresas têm de examinar a natureza do interesse financeiro. Isto inclui uma avaliação da importância do interesse financeiro e se é directo ou indirecto. Claramente, o que constitui algo significativo ou valioso numa organização variará de indivíduo para indivíduo, dependendo de circunstâncias pessoais.

340.3 O Contabilista Profissional em empresa não deve manipular a informação e nem utilizar a informação confidencial em benefício próprio e nem em benefício de outros. Quanto mais alto seja o posto que ocupa o Contabilista Profissional; em empresa, maior será a sua capacidade para influenciar na apresentação da informação financeiras e na tomada de decisão e suas oportunidades de influenciar o reporte financeiro e a tomada de decisão e maior é a pressão deve ser os superiores e dos seus pares para manipular a informação. Nessas situações, o Contabilista Profissional em empresa deve estar em alerta para o princípio de integridade, o que impõe uma obrigação em todos os Contabilistas Profissionais para ser objectivo e honesto em todas as relações profissionais e de negócio.

340.4 Se as ameaças não forem claramente insignificativas, devem ser consideradas e

aplicadas salvaguardas como necessário para as eliminar ou para as reduzir a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Políticas e procedimentos para uma comissão independente da gestão determinar o nível de forma de remuneração da gerência sénior.
- Divulgação de todos os interesses relevantes, e de quaisquer planos para negociar acções relevantes com os encarregados da governação da organização empregadora, de acordo com quaisquer políticas internas.
- Consulta, quando apropriado, aos superiores dentro da organização empregadora.
- Consulta, quando apropriado, aos encarregados da governação da organização empregadora ou a outros organismos profissionais relevantes.
- Procedimentos de auditoria interna e externa,

Formação actualizada sobre assuntos éticos e sobre as restrições legais e outros regulamentos à volta do potencial insider trading.

10.4 SECÇÃO 350

10.4.1 INDUTORES

10.4.1.1 Recebimento de Ofertas

350.1 A um Contabilista Profissional em empresas ou um membro de família imediato ou próximo pode ser oferecido um indutor. Os indutores tomam formas variadas, incluindo presentes, hospitalidade, tratamento preferencial e apelos inapropriados à amizade ou lealdade.

350.2 As ofertas de indutores podem criar ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Quando a um Contabilista Profissional em empresas ou a um membro de família imediato ou próximo é oferecido um indutor, a situação deve ser cuidadosamente considerada. São criadas ameaças à objectividade e confidencialidade quando um indutor é feito numa tentativa de influenciar indevidamente acções ou decisões, encorajar comportamento ilegal ou desonesto ou obter informação confidencial. São criadas ameaças de intimidação à objectividade ou confidencialidade se tal indutor for aceite e for seguido por ameaças para tornar essa oferta pública e prejudicar a reputação quer do Contabilista Profissional em empresas quer do membro de família imediato ou próximo.

350.3 A importância de tais ameaças dependerá da natureza, valor ou intenção por detrás da oferta. Se um terceiro razoável e bem informado, tendo conhecimento de toda a informação relevante, considerasse o indutor insignificante e não destinado a encorajar comportamento não ético, então um Contabilista Profissional em empresas pode concluir que a oferta é feita no curso normal de negócio e pode geralmente concluir que não há ameaça significativa à conformidade com os princípios fundamentais.

350.4 Se as ameaças avaliadas não forem claramente insignificativas, devem ser consideradas e aplicadas salvaguardas como necessário para as eliminar ou as reduzir a um

nível aceitável. Quando as ameaças não possam ser eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável por meio da aplicação de salvaguardas, um Contabilista Profissionais em empresas não deve aceitar o indutor. Como as ameaças reais ou aparentes à conformidade com os princípios fundamentais não surgem meramente da aceitação de um indutor mas, muitas vezes meramente pelo facto de a oferta ter sido feita, devem ser adoptadas salvaguardas adicionais. Um Contabilista Profissional em empresas deve avaliar o risco associado a tais ofertas e considerar se devem ser tomadas as seguintes acções:

- (a) Quando tiverem sido feitas tais ofertas, informar imediatamente os níveis superiores de gestão ou dos encarregados da governação da organização empregadora;
- (b) Informar terceiros da oferta – por exemplo, um organismo profissional ou o empregador do indivíduo que fez a oferta; um Contabilista Profissionais em empresas deve, contudo, considerar procurar aconselhamento jurídico antes de tomar tal passo; e
- (c) Informar os membros de família imediatos ou próximos das ameaças e salvaguardas relevantes sempre que estejam potencialmente em posições que possam resultar em ofertas de indutores, por exemplo, em consequência das suas situações de emprego; e
- (d) Informar os níveis superiores de gerência ou dos encarregados da governação da organização empregadora quando os membros de família imediatos ou próximos sejam empregados de concorrentes ou potenciais fornecedores dessa organização.

10.4.2 FAZER OFERTAS

350.5 Um Contabilista Profissionais em empresas pode estar numa situação em que se espera, ou está sob uma outra pressão, que o Contabilista Profissionais em empresas ofereça indutores para subordinar o julgamento de um outro indivíduo ou organização, para influenciar um processo de tomada de decisão ou obter informação confidencial

350.6 Tal pressão pode vir de dentro da organização empregadora, por exemplo, de um colega ou de um superior. Pode também vir de um indivíduo ou organização externa que sugiram acções ou decisões de negócio que seriam vantajosas para a organização empregadora possivelmente influenciando indevidamente o Contabilista Profissionais em empresas.

350.7 Um Contabilista Profissional em empresas não deve oferecer um indutor para influenciar indevidamente o julgamento de um terceiro.

350.8 Quando a pressão para oferecer um indutor não ético vem de dentro da organização empregadora, o Contabilista Profissional em empresas deve seguir os princípios e a orientação respeitante à resolução de conflitos éticos apresentada na Parte A deste Código.

11 DEFINIÇÕES

Neste Código de Ética para os Contabilistas/Revisores Profissionais as expressões que se seguem têm os seguintes significados a elas associados:

Nível aceitável

Nível com que um terceiro razoável e informado, tendo conhecimento de toda a informação relevante, provavelmente concluisse que não compromete o cumprimento dos princípios fundamentais.

Anúncio

A comunicação ao público de informações quanto aos serviços ou às habilitações proporcionados pelos contabilistas/revisores profissionais em prática ao público com a finalidade de arranjar actividades profissionais.

Cliente de garantia de fiabilidade

A parte responsável que é a pessoa (ou as pessoas) que:

- a) Num trabalho de relato directo, é responsável pelo assunto em causa; ou
- b) Num trabalho com base em asserções é responsável pela informação do assunto em causa e pode ser responsável pelo assunto em causa. (Relativamente a um cliente de garantia de fiabilidade que seja um cliente de auditoria de demonstração financeira ver a definição de cliente de auditoria de demonstração financeira).

Trabalho de garantia de fiabilidade

Um trabalho em que um Contabilista Profissional em prática ao público expressa uma conclusão concebida para aumentar o grau de confiança dos utentes destinatários que não sejam a parte responsável acerca do desfecho da avaliação e mensuração de um assunto em causa perante critérios. (Para orientação sobre trabalhos de garantia de fiabilidade ver a Estrutura Internacional para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade emitida pelo International Auditing and Assurance Standards Board que descreve os elementos e objectivos de um trabalho de garantia de fiabilidade e identifica os trabalhos a que se aplicam as Normas Internacionais de Auditoria (ISAs), Normas Internacionais sobre Trabalhos Exame Simplificado (ISREs) e Normas Internacionais de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (ISAEs).

Equipa de garantia de fiabilidade

- a) Todos os membros da equipa de trabalho para o trabalho de garantia de fiabilidade;
- b) Todos os outros dentro de uma firma que possam directamente influenciar o desfecho do trabalho de garantia de fiabilidade, incluindo:
 - i. Os que recomendam a retribuição de, ou que proporcionam directa supervisão, gestão ou outra fiscalização do sócio responsável pelo trabalho de garantia de fiabilidade em conexão com o desempenho do trabalho de garantia de fiabilidade. Para as finalidades de um trabalho de auditoria de demonstração financeira isto inclui aqueles

a todos os níveis sucessivamente seniores acima do sócio responsável pelo trabalho por via do chefe executivo da firma;

- ii. Os que proporcionam consultadoria relativa a aspectos, transacções ou acontecimentos específicos técnicos ou do sector para o trabalho de garantia de fiabilidade; e
- iii. Os que proporcionam controlo de qualidade para o trabalho de garantia de fiabilidade, incluindo os que desempenham a revisão do controlo de qualidade do trabalho relativamente ao trabalho de garantia de fiabilidade; e (c) Para as finalidades de um cliente de auditoria de demonstração financeira, todos aqueles dentro de uma firma de rede que possam directamente influenciar o desfecho do trabalho de auditoria de demonstração financeira

Cliente de auditoria de demonstração financeira

Uma entidade a respeito da qual uma firma conduz um trabalho de auditoria de demonstração financeira. Quando o cliente é uma entidade cotada, o cliente de auditoria de demonstração financeira incluirá sempre as suas entidades relacionadas. Quando o cliente não seja uma entidade cotada, o cliente de auditoria inclui aquelas entidades relacionadas sobre as quais o cliente tem um controlo directo ou indirecto.

Trabalho de auditoria de demonstração financeira

Um trabalho de garantia razoável de fiabilidade em que um profissional em prática ao público expressa uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas em todos os aspectos materiais de acordo com uma estrutura conceptual de relato financeiro identificada, tal como um trabalho conduzido de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria. Isto inclui uma Auditoria Legal, que é uma auditoria de demonstração financeira exigida pela legislação nacional ou outra regulamentação.

Equipa de Auditoria

- a) Todos os membros da equipa de trabalho para o trabalho de Auditoria;
- b) Todos os outros dentro de uma firma que possam directamente influenciar o desfecho do trabalho de Auditoria, incluindo:
 - i. Os que recomendam a retribuição de, ou que proporcionam directa supervisão, gestão ou outra fiscalização do sócio responsável pelo trabalho de Auditoria em conexão com o desempenho do trabalho de Auditoria, isto inclui aqueles a todos os níveis sucessivamente seniores acima do sócio responsável pelo trabalho por via do chefe executivo da firma;
 - ii. Os que proporcionam consultadoria relativa a aspectos, transacções ou acontecimentos específicos técnicos ou do sector para o trabalho de Auditoria; e
 - iii. Os que proporcionam controlo de qualidade para o trabalho de Auditoria, incluindo os que desempenham a revisão do controlo de qualidade do trabalho relativamente ao trabalho de Auditoria; e
- c) Para as finalidades de um cliente de auditoria de demonstração financeira, todos aqueles dentro de uma firma de rede que possam directamente influenciar o desfecho do trabalho de auditoria de demonstração financeira

Família próxima

Um pai ou mãe, filhos ou irmãos, que não sejam um membro imediato da família.

Honorário contingente

Um honorário calculado sobre uma base predeterminada relativa ao desfecho ou resultado de uma transacção ou o resultado do trabalho realizado. Um honorário que é estabelecido por um tribunal ou outra autoridade pública não é um honorário contingente.

Interesse financeiro directo

Um interesse financeiro:

- a) Possuído directamente por e sob o controlo de um indivíduo ou entidade (incluindo os geridos por outros numa base discricionária); ou
- b) Vantajosamente possuídos por meio de um veículo colectivo de investimento, propriedade, trust ou outro intermediário sobre o qual o indivíduo ou entidade tenha controlo.

Director ou quadro superior

Os encarregados da governação de uma entidade, independentemente do seu título, que pode variar de país para país.

Sócio responsável pelo trabalho

O sócio ou outra pessoa na firma que é responsável pelo trabalho e o seu desempenho, e pelo relatório que é emitido em nome da firma e que, quando necessário, tem a autoridade apropriada proveniente de um organismo profissional, legal ou regulador

Revisão do controlo de qualidade do trabalho

Um processo concebido para proporcionar uma avaliação objectiva, antes de o relatório ser emitido, dos julgamentos significativos que a equipa de trabalho fez e das conclusões a que chegou ao formular o relatório.

Equipa de trabalho

Todos os sócios e colaboradores que realizam o trabalho, assim como qualquer pessoa contratada pela firma ou por uma firma da rede, que realizam procedimentos relacionadas com o trabalho. Excluem-se os peritos externos contratados pela firma ou por uma firma da rede.

O termo “equipe de trabalho” também exclui as pessoas da função de auditoria interna do cliente que prestam apoio directo num trabalho de auditoria quando o auditor

externo cumpre os requisitos da ISA 610 (Revista em 2013) Considerar o Trabalho de Auditoria Interna.

Contabilista existente

Um Contabilista Profissional em prática ao público que tem em curso um trabalho de auditoria ou que tem a seu cargo contabilidade, fiscalidade, consultoria ou serviços profissionais similares para um cliente.

Perito Externo

Pessoa (que não seja sócio e nem membro do pessoal profissional, incluindo o pessoal temporário, da firma ou de uma firma da rede) ou organização com as qualificações, o conhecimento e a experiência em campos distintos ao da contabilidade ou auditoria, cujo o trabalho nesse âmbito é utilizado para facilitar o Contabilista Profissional na obtenção de evidencia suficiente e adequada.

Interesse financeiro

Um interesse num título de capital próprio ou outro, numa obrigação, empréstimo ou num outro instrumento de dívida, incluindo direitos e obrigações para adquirir tal interesse e derivados directamente relacionados com tal interesse.

Demonstrações financeiras

Apresentação estruturada de informação financeira histórica, que inclui notas explicativas cuja finalidade é de informar sobre os recursos económicos e as obrigações de uma entidade num determinado momento ou sobre as alterações registadas num determinado período de tempo, em conformidade com a informação financeira. As notas explicativas normalmente incluem um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa. O termo “demonstrações financeiras” normalmente refere-se a um conjunto completo de demonstrações financeiras, mas também podem referir-se a uma demonstração financeira como por exemplo: um balancete ou uma conta de receitas ou despesas, e as correspondentes notas financeiras.

Demonstrações financeiras sobre as quais a firma há-de expressar uma opinião

No caso de uma entidade isolada, as demonstrações financeiras dessa entidade. No caso de demonstrações financeiras consolidadas, também denominadas demonstrações financeiras do grupo, as demonstrações financeiras consolidadas.

Firma

- a) Um profissional pratica liberal, uma sociedade, qualquer seja sua forma jurídica, ou qualquer outra entidade de profissionais de contabilidade;
- b) Uma entidade que controla essas partes, mediante a propriedade, a gestão ou

outros meios; e

c) Uma entidade controlada por essas partes, mediante a propriedade, a gestão ou outros meios.

Informação Financeira Histórica

Informação relativa a uma determinada entidade, expressa em termos financeiros e obtida principalmente do sistema contabilístico da entidade, acerca dos factos económicos ocorridos em períodos de tempo anteriores ou de condições ou circunstâncias económicas de factos anteriores.

Família imediata

Um cônjuge (ou equivalente) ou dependente.

Independência

Independência é:

a) Independência mental – o estado mental que permite o fornecimento de uma opinião sem ser afectado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo que um indivíduo aja com integridade, e exerça objectividade e cepticismo profissionais;

b) Independência na aparência – o evitar factos e circunstâncias que sejam tão significativos que um terceiro razoável e informado, tendo conhecimento de toda a informação relevante, pudesse de uma forma razoável concluir que foram comprometidos a integridade, objectividade ou o cepticismo profissional da firma ou de um membro da equipa de garantia de fiabilidade.

Interesse financeiro indirecto

Um interesse financeiro vantajosamente possuído por meio de um veículo de investimento colectivo, propriedade, trust ou outro intermediário sobre o qual a entidade não tenha controlo, nem a capacidade de influenciar sobre as decisões investimento.

Sócio chave de auditoria

O sócio do trabalho, a pessoa responsável pela revisão de controlo de qualidade do trabalho, e, noutro caso, outros sócios de auditoria pertencentes a equipe de trabalho que tomam decisões ou realizam julgamentos-chaves sobre questões significativas relacionadas com a auditoria de demonstrações financeiras sobre as quais a firma há-de expressar uma opinião. Dependendo das circunstâncias e do papel de cada pessoa na auditoria, “outros sócios de auditoria” pode incluir, por exemplo, sócios de auditoria responsáveis das sociedades dependentes ou de divisões significativas.

Entidades cotadas

Uma entidade cujas acções, partes sociais ou dívidas estão cotadas numa bolsa reconhecida, ou são negociadas segundo os regulamentos de uma bolsa reconhecida ou outro organismo equivalente.

Rede

Um estrutura mais ampla:

a) Que tem por objectivo a cooperação; e

b) Que tem claramente por objectivo partilhar benefícios ou custos, ou que compartilhem propriedade, controlo ou gestão comuns, políticas e procedimentos de controlo de qualidade comuns, uma estratégia empresarial comum, o uso de um nome comercial comum, ou uma parte significativa dos seus recursos profissionais.

Firma de rede

Firma ou entidade que pertence a uma rede.

Escritório

Um subgrupo distinto, seja organizado em linhas geográficas ou em linhas de práticas.

Contabilista Profissional

Um indivíduo que seja um membro de uma organização membro da IFAC.

Contabilista Profissional em empresas

Um Contabilista Profissional empregado ou contratado numa capacidade executiva ou não executiva em áreas tais como comércio, indústria, sector público, ensino, sector não lucrativo, organismos reguladores ou organizações profissionais, ou um Contabilista Profissional contratado por tais entidades.

Contabilista Profissional em prática liberal

Um Contabilista Profissional, independentemente da sua classificação funcional (por exemplo, auditoria, fiscalidade ou consultoria) numa firma que proporcione serviços profissionais. Este termo usa-se também para referir uma firma de Contabilistas Profissionais em prática liberal.

Actividade Profissional

Uma actividade que requer qualificações na área de contabilidade ou em áreas relacionadas, realizada por um Contabilista Profissional, incluindo a contabilidade, auditoria, os serviços de fiscalidade, a consultoria de gestão e a gestão financeira.

Serviços Profissionais

Actividades profissionais realizadas para clientes.

Entidades de interesse Público

a) Uma entidade cotada; e

- b) Uma entidade
- i. Definida pelas disposições legais e regulamentares como entidade de interesse publico; ou
- ii. Cujas auditorias requerem por disposições legais e regulamentares que seja realizada em conformidade com os mesmos requisitos de independência que são aplicáveis a auditoria das entidades cotadas. Essas normas podem ser promulgadas por qualquer regulador competente, incluindo o regulador da auditoria.

Entidade relacionada

Uma entidade que tem qualquer das seguintes relações com o cliente:

- a) Uma entidade que tem controlo directo ou indirecto sobre o cliente desde que o cliente seja material para essa entidade;
- b) Uma entidade com um interesse financeiro directo no cliente desde que tal entidade tenha influência significativa sobre tal entidade e o interesse no cliente seja material para tal entidade;
- c) Uma entidade sobre a qual o cliente tem controlo directo ou indirecto;
- d) Uma entidade em que o cliente, ou uma entidade relacionada com o cliente segundo (c) atrás, tem um interesse financeiro directo que lhe dá influência significativa sobre tal entidade e o interesse é material para o cliente e para a sua entidade relacionada em (c); e
- e) Uma entidade que está sob controlo comum com o cliente (a partir daqui uma “entidade irmã”) desde que a entidade irmã e o cliente sejam ambos materiais para a entidade que controla tanto o cliente como a entidade irmã.

Cliente de um trabalho de revisão

Uma entidade na qual a firma realiza um trabalho de revisão.

Trabalho de Revisão

Trabalho de garantia de fiabilidade, realizado em conformidade com as Normas Internacionais de Trabalhos de Revisão (International Standards on Review Engagements) ou equivalente, no qual o Contabilista Profissional em exercício expressa uma conclusão sobre se, sobre a base do resultado obtido pela aplicação dos procedimentos que não proporcionam toda a evidência que seria necessária numa auditoria, tenha sido do conhecimento do Contabilista Profissional algum facto que possa considerar que as demonstrações financeiras não foram preparadas, em todos os aspectos materiais, de conformidade com a estrutura conceptual da informação financeira aplicável,

Equipe de Trabalho de Revisão

- a) Todos os membros da equipe relacionados com o trabalho de revisão;
- b) Adicionalmente, todos aqueles que dentro da firma podem influenciar directamente sobre o resultado do trabalho de revisão, incluindo:
 - i. Os que recomendam a remuneração ou realizam a supervisão directa, assim

como os que dirigem ou supervisionam de qualquer outro modo o sócio do trabalho de revisão, incluídos todos os níveis hierárquicos superiores ao do sócio do trabalho até a pessoa que seja o Sócio Principal ou Sócio Director (Presidente da Comissão executiva ou equivalente);

- ii. Aqueles a que se consulta relacionada com questões técnicas ou específicas do sector, transacções ou factos para o trabalho; e
- iii. Os que realizam controlo de qualidade para o trabalho, incluindo os que realizam a revisão de controlo de qualidade do trabalho; e
- c) Todos aqueles dentro de uma firma da rede que podem influenciar directamente sobre o resultado do trabalho de revisão.

Demonstrações Financeiras com finalidades específicas

Demonstrações financeiras preparadas em conformidade com uma estrutura conceptual da informação desenhada para satisfazer as necessidades de informação financeira de utilizadores específicos.

Responsáveis pela governação da entidade

Pessoa ou pessoas ou organizações (por exemplo uma sociedade que actua como administrador fiduciário) com a responsabilidade de supervisão da direcção estratégica da entidade e com obrigações relacionadas com a responsabilização das contas da entidade. Isto inclui a supervisão de processo de informação financeira. Em algumas entidades de algumas jurisdições, os responsáveis pela governação da entidade podem incluir a membros da direcção, por exemplo, os membros executivos do Conselho de Administração de uma empresa do sector publico ou privado ou um proprietário ou gerente.

12 DATA DE EFICÁCIA **O Código é eficaz.**

13 ALTERACOES AO CODIGO – RESPOSTA AO NÃO CUMPRIMENTO DE LEIS E REGULAMENTOS

13.1 SECCAO 225

13.1.1.1 Resposta ao não-cumprimento de leis e regulamentos

13.1.1.1.1 Finalidade

225.1 O Contabilista Profissional em prática liberal poderá encontrar ou ser informado sobre o não cumprimento ou suspeita de não-cumprimento de leis e regulamentos no decurso do exercício de serviços profissionais à um cliente. A finalidade desta secção é de estabelecer as responsabilidades do Contabilistas Profissionais quando se deparar com o não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento, e orientar o Contabilista Profissional na avaliação de implicações das questões e a as possíveis acções ao dar resposta. Esta secção aplica-se independentemente da natureza do cliente, incluindo se for ou não uma entidade de interesse publico.

225.2 O não-cumprimento de leis e regulamentos (“não-cumprimento”) inclui as omissões ou comissões, intencionais ou não-intencionais, cometidos pelo cliente, ou por aqueles responsáveis pela governação, pela gestão ou por outros indivíduos a trabalharem para ou sob a direcção de um cliente que são contrarias as leis e regulamentos vigentes.

225.3 Em algumas jurisdições, existem provisões legais e regulamentares que governam como o contabilista profissional deve responder ao não-cumprimento ou a suspeita de não-cumprimento que pode ser diferente de ou mais exaustivo que esta secção. Quando se depara com situações de não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento, o Contabilista Profissional tem a responsabilidade de compreender essas provisões em cumprir com as mesmas, incluindo qualquer necessidade de reportar a questão para as autoridades apropriadas e qualquer proibição em informar o cliente antes de qualquer divulgação, por exemplo, cumprir com uma legislação contra a lavagem de dinheiro.

225.4 Uma das distinções da profissional de contabilista é a aceitável da responsabilidade de agir no interesse público. Ao responder a um não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento, os objectivos do Contabilista Profissional são:

- a) Cumprir com os princípios fundamentais de integridade e desempenho profissional;
- b) Alertar a gestao ou, quando apropriado, os responsáveis pela governação do cliente, com o objectivo de:
 - i. Possibilita-los rectificar, remediar ou mitigar as consequências do facto identificado ou supeita de não-cumprimento; ou
 - ii. Deter a comissão do não-cumprimento se ainda não tenha ocorrido; e
- c) Tomar medidas adicionais apropriadas ao interesse publico.

13.1.1.1.2 Âmbito

225.5 Esta secção estabelece a abordagem a ser tomada pelo Contabilista Profissional que se depare ou é informado do não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento com:

- a) Leis e regulamentos geralmente reconhecidos por ter efeito directo na determinação dos montantes materiais e a divulgação nas demonstrações financeiras do cliente; e
- b) Outras leis e regulamentos que não tem efeito directo na determinação dos montantes e divulgações nas demonstrações financeiras do cliente, mas a conformidade que deve ser fundamental aos aspectos operacionais dos negócios dos clientes, a habilitade de continuar o seu negócio, ou evitar penalidades materiais.

225.6 Exemplos de leis e regulamentos que esta secção faz menção incluem os que os que tratam de:

- Fraudes, corrupção e suborno;
- Lavagem de dinheiro, financiamento de terrorismo e fontes oriundas de actividades criminais;
- Mercados de valores mobiliários e negociação;
- Produtos e serviços bancários e outros;
- Protecção de dados;
- Impostos e pensões devidos;
- Protecção ambiental;
- Saúde pública e segurança.

225.7 O não-cumprimento pode resultar em multas, litígios ou outras consequências para o cliente que pode ter efeito material nas demonstrações financeiras. Mais importante, o não-cumprimento pode ter implicações no interesse publico em termos de danos potencialmente substanciais para os investidores, credores, colaboradores ou o público em geral. Para efeitos desta secção, um acto que pode causar danos substanciais é o que resulta em consequências adversas serias a qualquer das partes nos termos financeiros e não-financeiros. Os exemplos incluem a perpetuação de fraude que resulta em perdas financeiras significativas para investidores, e atropelos a legislação ambiental, saúde e segurança dos colaboradores e do público.

225.8 Um Contabilista Profissional que se deparar ou que seja informado sobre questões que são claramente inconsequências, julgados pela sua natureza ou impacto, financeiro ou outro, num cliente, os seus stakeholders e o publico em geral, não é requerido a cumprir com esta secção no que diz respeito a essas questões.

225.9 Esta secção não endereca:

- a) Desvios pessoais de conduta as actividades de negocio do cliente; e
- b) Não-cumprimento para do cliente ou dos responsáveis pela governação, gestão ou outros indivíduos a trabalharem para ou sobre a direcção do cliente. Isto inclui, por exemplo, circunstâncias em que o Contabilista Profissional foi emanado pelo cliente a efectuar um trabalho de due diligence numa terceira pessoa e o incumprimento ou a

suspeita de incumprimento tenha sido cometido pela terceira parte. O Contabilista Profissional pode sempre que possível considerar as orientações desta secção validas ao considerar como responder nestas situações.

Responsabilidades da Gestão dos clientes e dos Responsáveis pela Governação

225.10 é da responsabilidade da gestão do cliente, com a supervisão dos responsáveis pela governação, garantir que os negócios do cliente são conduzidos em conformidade com as leis e regulamentos. É igualmente da responsabilidade da gestão e dos responsáveis pela governação identificar e responder qualquer incumprimento por parte do cliente, através de um individuo responsável pela governação da entidade, pelo membro da gestão, ou por outro individuo que trabalha sobre a direcção do cliente.

13.1.1.2 Responsabilidades do Contabilista Profissional em Pratica Liberal

225.11 Quando um contabilista profissional depara-se com uma situação aplicada nesta secção, os passos que o mesmo deve implementar para se conformar com esta secção devem ser efectuados atempadamente, tendo como base o entendimento do Contabilista Profissional da natureza da questão e os potenciais danos aos interesses da entidade, investidores, credores, colaboradores ou público em geral.

13.1.1.3 Auditorias às Demonstrações Financeiras

13.1.1.3.1 Obter Conhecimento sobre a Questão

225.12 Se um Contabilista Profissional estiver a desenvolver uma auditoria de demonstrações financeiras depara-se com uma informação concernente a uma questão de não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento, se no decurso do desenvolvimento do trabalho ou através de informação providenciada por outras partes, o contabilista profissional deve obter conhecimento da questão, incluindo a natureza da acção e a circunstâncias na qual tenha ocorrido ou pode ocorrer.

225.13 Espera-se que o Contabilista Profissional aplique conhecimento, julgamento profissional e experiencia, mas não se espera que tenha um nível de conhecimento sobre leis e regulamentos superior do que é necessário para efectuar o trabalho. Independentemente se um acto constitui um não-cumprimento é uma questão para ser determinada pelo tribunal ou outra autoridade competente. Dependendo da natureza e importância da questão, o contabilista profissional pode consultar de forma confidencial com outros na firma, a rede de firmas ou uma ordem profissional, or obter aconselhamento jurídico.

225.14 Se o Contabilista Profissional identifica ou suspeita o não-cumprimento tenha ocorrido ou pode ocorrer, o contabilista profissional deve discutir a questão com o nível apropriado de gestão e, quando apropriado, os responsáveis pela governação.

225.15 Essas discussões servem para clarificar ao contabilista profissional o entendimen-

to dos factos e circunstâncias relevantes para a questão e as potenciais consequências. A discussão também permite a gestão e os responsáveis pela governação investigar a questão atempadamente.

225.16 O nível apropriado de gestão que se deve discutir a dúvida sobre o julgamento profissional. Factos relevantes para considerar incluem:

- A natureza das circunstâncias da questão;
- Os individuos actualmente ou potencialmente envolvidos;
- A probabilidade de ocorrência com conluio;
- A potencial consequência da questão;
- O nível que a gestão é capaz de investigar a questão e tomar acções necessárias.

225.17 O nível apropriado de gestão é geralmente pelo menos um nível acima da pessoa ou pessoas envolvidas ou potencialmente envolvidas na questão. Se o Contabilista Profissional acreditar que a gestão está envolvida no não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento, o contabilista profissional deve discutir a questão com os responsáveis pela governação. O Contabilista Profissional deve considerar discutir a questão com os auditores internos, quando aplicável. No contexto de um grupo, o nível apropriado pode ser a gestão na entidade que controla o cliente.

13.1.1.4 Responder a questão

225.18 Na discussão do não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento com a gestão, quando apropriado, os responsáveis pela governação, o contabilista profissional deve aconselha-los a tomar medidas apropriadas e atempadamente, se ainda não o tiverem feito, para:

- a) Rectificar, remediar ou mitigar as consequências de não-conformação;
- b) Determinar a comissão de não-conformação quando ainda não tenha ocorrido;
- c) Divulgar a questão às autoridades apropriadas quando seja determinado por lei ou regulamento ou quando se considera necessária no interesse publico.

225.19 Os Contabilistas Profissionais devem considerar se a gestão do cliente e aqueles responsáveis pela governação entendam as suas obrigações legais e regulamentares no que diz respeito ao não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento. Contrariamente, o Contabilista Profissional pode sugerir fontes de informação apropriadas ou recomendar que obtenham aconselhamento legal.

225.20 O Contabilista Profissional deve cumprir com o aplicável:

- a) Leis e regulamentos, incluindo provisões legais ou regulamentares inerentes ao reporte do não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento à autoridade apropriada. Neste caso, algumas leis e regulamentos podem estipular o período pelo qual os reportes podem ser feitos; e
- b) Requisitos das normas de auditoria, incluindo os relacionados a:
 - Identificar e responder ao não-cumprimento, incluindo fraude;
 - Comunicar com os responsáveis pela governação da entidade;

- Considerar a implicação da não-conformidade ou suspeita de não conformidade para o relatório de auditoria.

13.1.1.5 Comunicação inerente a Grupos

225.21 O Contabilista Profissional pode:

- Para a finalidade de uma auditoria de grupos de demonstrações financeiras, seja requerido pelo grupo de trabalho para desenvolver um trabalho na informação financeira relacionada a componentes do grupo; ou
- Estar disponível para desenvolver auditorias de componentes de demonstrações financeiras para a finalidade diferente da auditoria de grupos, por exemplo, auditoria estatutária.

Quando o Contabilista Profissional obtém informação do não-conformidade ou suspeita de não-conformidade relacionada a componente em ambas situações, o Contabilista Profissional deve, em adição ao responder a questão em conformidade com as provisões desta secção, comunicar ao sócio do trabalho do grupo a não ser que seja proibido a fazê-lo por uma lei ou regulamento. Isto visa possibilitar o sócio do trabalho do grupo a ser informado sobre a questão e para determinar, no contexto da auditoria do grupo, se, como deve ser ultrapassado em conformidade com as provisões desta secção.

225.22 Quando o sócio do trabalho do grupo depara-se com uma acção de não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento no decurso de uma auditoria de demonstrações financeiras de um grupo, incluindo como resultado de ser informado dessa questão com conformidade com o paragrafo 225.21, o sócio do trabalho do grupo deve, em adição a resposta a questão no contexto de uma auditoria do grupo em conformidade com as provisões desta secção, considerar se a questão pode ser relevante para um ou mais componentes:

- Que a informação financeira é sujeita a trabalho sobre a Auditoria das demonstrações financeiras do grupo; ou
- Que as demonstrações financeiras estão sujeitas a auditoria para a questões diferentes da auditoria de grupo, por exemplo, a auditoria estatutária.

Assim, o sócio do trabalho do grupo deve tomar medidas para que a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade seja comunicada aos que estão a trabalhar nas componentes quando a questão pode ser relevante, desde que seja proibida por lei ou regulamentos. Se necessário, relacionados ao subparagrafo (b), questões apropriadas que devem ser feitas (tanto sobre a gestão ou a informação disponível ao público) sobre se as componentes relevantes não sujeitas a auditoria e, se sim, para auferir o nível da praticabilidade da identidade do auditor. A comunicação é para possibilitar os responsáveis pelo trabalho nas componentes para serem informados sobre a questão e para determinar se, se sim, como deve ser resolvido em conformação com as provisões nesta secção.

13.1.1.6 Determinar se acção subsequente é necessária

225.23 O Contabilista Profissional deve avaliar a relevância da resposta da gestão e,

quando aplicável, os responsáveis pela governação.

225.24 Factores relevantes para considerar na avaliação da relevância da resposta da gestão e, quando aplicável, os responsáveis pela governação inclui-se:

- A resposta foi enviada atempadamente;
- A não-conformidade ou suspeita de não-conformidade foi investigada adequadamente;
- Acções foram desenvolvidas, ou estão a ser, desenvolvidas ou rectificadas, remediar ou mitigar a consequência de qualquer não-conformidade;
- Acções foram, ou estão a ser, desenvolvidas para determinar a comissão de qualquer não-conformidade se ainda não tenha ocorrido;
- Acções foram ou estão a ser tomadas, para reduzir o risco de recorrência, por exemplo, controlos adicionais ou formação;
- A não-conformidade ou suspeita de não-conformidade foi divulgada para o nível apropriado quando apropriado e, se a divulgação parece ser adequada.

225.25 Em conformidade com a resposta da gestão e, quando aplicável, os responsáveis pela governação, o Contabilista Profissional deve determinar se acção subsequente é necessária no interesse público.

225.26 A determinação da extensão da acção necessária, e a natureza e a dimensão da mesma, dependera de vários factores incluindo:

- O quadro conceptual legal ou regulamentar;
- A urgência da questão;
- A gravidade da questão para o cliente;
- Se o Contabilista Profissional continua a ter confiança na integridade da gestão e, quando aplicável, os responsáveis pela governação;
- Se o não-cumprimento ou suspeita de não-cumprimento é provável que ocorra;
- Se existe uma evidência credível de um potencial ou actual desvio substancial para o interesse da entidade, investidores, credores, colaboradores ou o público em geral.

225.27 Exemplos de circunstâncias que podem causar que o Contabilista Profissional não tenha mais confiança na integridade da gestão e, quando aplicável, os responsáveis pela governação incluem situações como:

- O Contabilista Profissional suspeita e tem evidências do seu envolvimento ou intenção de se envolver em qualquer não-conformidade;
- O Contabilista Profissional está a par que eles tem conhecimento da não-conformidade e, que contraria os requisitos legais e regulamentares, não tenham reportado, ou autorizado o reporte da, questão a autoridade apropriada num período de tempo razoável.

225.28 Ao determinar a necessidade, a natureza e a extensão, de acções subseqüentes, o Contabilista Profissional deve exercer o julgamento profissional e tomar em consideração se uma terceira pessoa, com capacidade de julgamento profissional e bem informado, considerando todos os factos e circunstâncias específicas conhecidas pelo profissional,

al de contabilidade nesse momento, provavelmente chegaria a conclusão que tenha actua de acordo com o interesse publico.

225.29 As acções subsequentes do Contabilista Profissional podem incluir:

- Divulgar as questões para a autoridade apropriada mesmo quando isso nao exista uma requisito legal para o fazer;
- Retirar-se do compromisso e da relação profissional quando permitido por lei ou regulamentos.

225.30 Quando o Contabilista Profissional determinar a renuncia do compromisso e da relação profissional seja apropriada, ao fazer isso não sera uma substituição de uma outra acção que possa ser necessária para atingir o objectivo do Contabilista Profissional desta secção. Em algumas jurisdições, no entanto, podem existir limitações sobre as acções subsequentes disponíveis para o Contabilista Profissional e a renuncia pode ser a única alternativa.

225.31 Quando o Contabilista Profissional tenha renunciado da relação profissional persuadido pelos parágrafos 225.25 e 225.29, o Contabilista Profissional deve, sob pedido do contabilista sucedo, providenciar todos os factos e outra informação concernente a identificada ou suspeita de não-conformidade que, na opinião do contabilista antecessor, o contabilista sucessor precisa de estar informado antes de decidir se aceita o compromisso de auditoria. O Contabilista antecessor deve faz-lo independentemente dos parágrafos 210.14, desde que seja proibido por lei ou regulamento. Se o contabilista sucessor proposto está impossibilitado de comunicar com o contabilista antecessor, o contabilista sucessor deve tomar medidas para obter informações sobre as circunstâncias da mudança da indicação por outras formas, tais como: indagações a terceiros ou investigação do histórico da gestão ou dos responsáveis pela governação.

225.32 As considerações da questão podem envolver uma análise complexa e julgamentos, o Contabilista Profissional deve considerar consultar internamente, obter aconselhamento legal para perceber a opinião do Contabilista Profissional ou as implicações legais de qualquer acção, ou consultar de uma forma confidencial com o regulador ou ordem profissional.

13.1.1.7 Determinar a necessidade publicar a autoridade competente

225.33 Divulgar a questão para as autoridades competentes será desnecessário se o fazendo estaria contrario as leis e regulamentos. Contrariamente, a finalidade de se fazer uma publicação é para possibilitar a autoridade competente para que seja investigado e acção para que seja desencadeada no interesse publica.

225.34 A determinação de que esta publicação dependa particularmente da natureza e a extensão do actual ou potenciais danos isso é ou pode ser causadi por uma questão ao investidor, credor, colaborador ou o publico em geral. Por exemplo, o Contabilista Profissional pode determinar que a publicação da questão a autoridade competente é a acção apropriada se:

- A entidade esta envolvida em subornos (por exemplo, ao governo local ou estrangeiro para assegurar contratos);
- A entidade é regulada e a questão é tão significativa que pode por em causa a sua licença para operar;
- A entidade está listada na bolsa de valores e questão pode resultar em consequências adversas para o mercado justo e ordeiro da cotação da entidade ou pode trazer um risco sistémico para os mercados financeiros;
- Os produtos que podem causar danos a saúde ou segurança publica poderiam ser vendidos pela entidade;
- A entidade está a promover um esquema para os seus clientes para assisti-los na evasão fiscal.

A determinação de que para fazer tais publicações dependera também de factores externos, tais como:

- Se existe uma autoridade apropriada que permite receber a informação, e causa para a questão seja investigada e medidas a serem tomadas. A autoridade apropriada vai depender da natureza da questão, por exemplo, o regulador dos valores mobiliários no do reporte financeiro fraudulento ou uma protecção ambiental no caso infracção de leis e regulamentos ambientais;
- Quando existe uma protecção credível e robusta da responsabilização civil, criminal ou profissional ou retaliação determinada pela legislação ou regulamentos, tais como a legislação e regulamentos inerentes as denuncias;
- Se as ameaças actuais e potências para a segurança física do Contabilista Profissional e outros indivíduos.

225.35 Se o Contabilista Profissional determinar divulgar a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade para a autoridade competente é apropriado nas circunstâncias, onde isto não será considerado infracção do dever de confidencialidade sobre a Secção 140 neste Código. Ao fazer essas publicações, o Contabilista Profissional deve agir em boa-fé e exercer cautela ao fazer declarações e afirmações. O Contabilista Profissional deve também considerar se é apropriado a informar ao cliente do Contabilista Profissional as suas intenções antes divulgar qualquer questão.

225.36 Em circunstâncias excepcionais, o Contabilista Profissional pode se deparar com uma conduta actual ou potencial quando o Contabilista Profissional tem motivos para acreditar que poderia constituir uma violação das leis e regulamentos que causam danos substanciais para os investidores, credores, colaboradores ou o público em geral. Tendo considerado se seria apropriado para discutir a questão com a gestão ou os responsáveis pela governação da entidade, o Contabilista Profissional dever exercer o julgamento profissional; e pode divulgar imediatamente a questão para a autoridade competente com o objectivo de prevenir ou mitigar as consequências das violações imediatas de leis e regulamentos. Essa divulgação não será considerada a violação do dever de confidencialidade sobre a Secção 140 deste Código.

13.1.1.8 Documentação

225.37 Em relação a identificada ou suspeita de um acto de não-conformidade que é

abrangido nesta secção, o Contabilista Profissional deve, adicionalmente conformar com os documentos requeridos sobre norma de auditoria aplicável, os documentos:

- Como a gestão e, quando aplicável, os responsáveis pela governação tenham respondido pela questão;
- A acção que o Contabilista Profissional deve considerar, os julgamentos feitos e as decisões que foram tomadas, tendo em conta a perspectiva de uma terceira pessoa razoável e bem informada;
- Como o Contabilista Profissional esta satisfeito que o Contabilista Profissional tenha satisfeito as responsabilidades definidas no paragrafo 225.25.

225.38 As Normas Internacionais de Auditoria (ISAs), por exemplo, requerem que o Contabilista Profissional que esteja a desenvolver uma auditoria demonstres as seguintes características a:

- Preparar documentação suficiente para possibilitar o conhecimento de situações significativas que possam surgir durante a auditoria, as conclusões atingidas e o nível de julgamentos profissionais feitos para atingir essas conclusões;
- Discussões documentadas de questões significativas com a gestão, os responsáveis pela governação, e outros, incluindo a natureza das questões significativas discutidas e quando e com a discussão tenha ocorrido; e
- Documentos identificados ou supostamente identificados, e os resultados da discussão com a gestão e, quando aplicável, os responsáveis pela governação e outras partes externa a entidade.

13.1.1.9 Outros Serviços Profissionais para além da Auditoria as Demonstrações Financeiras

13.1.1.9.1 Obter Conhecimento da Questão e dar Resposta em Coordenação com a Gestão e os Responsáveis pela Governação

225.39 Se o Contabilista Profissional trabalha para providenciar um outro serviço profissional que não seja auditoria de demonstrações financeiras depara-se com a informação que concerne a instância de não-conformidade ou suspeita de não-conformidade, o Contabilista Profissional deve procurar obter conhecimento da questão, incluindo a natureza dos factos e as circunstâncias no qual ocorreram ou podem ocorrer.

225.40 Espera-se que o Contabilista Profissional aplique conhecimento, julgamento profissional e experiência, mas não se espera que tenha nível de conhecimento das leis de regulamentos fora das que são necessárias para o serviço profissional na qual o contabilista esta desenvolver. Se um acto constitui uma não-conformidade é finalmente a uma questão para ser determinada pelo tribunal ou outra apropriado um organismo adjudicativo. Dependendo da natureza e a importância da questão, o Contabilista Profissional pode consultar nas questões numa base confidencial com os outros dentro da firma, uma rede da firma ou uma Ordem Profissional ou assessoria jurídica.

225.41 Se o Contabilista Profissional identificar ou suspeitar uma não-conformidade tenha ocorrido ou possa ocorrer, o Contabilista Profissional deve discutir a questão com o nível apropriado de gestão e, se o Contabilista Profissional tenha acesso a eles e quando apropriado, os responsáveis pela governação.

225.42 Essa discussão serve para clarificar ao Contabilista Profissional perceber os factos e circunstâncias relevantes as questões e as suas potenciais consequências. A discussão pode também possibilitar a gestão ou aqueles responsáveis pela investigação da questão.

225.43 O nível apropriado de gestão com o qual deve-se discutir a questão e a questão o julgamento profissional. Factos relevantes para considerar incluem:

- A natureza e as circunstâncias da questão;
- Os indivíduos actualmente ou potencialmente envolvidos;
- A probabilidade de conclusão;
- As potenciais consequências da questão;
- Se esse nível de gestão pode investigar a questão e tomar medidas apropriadas.

Comunicar a questão ao Auditor Externo da Entidade

225.44 Se o Contabilista Profissional está a desenvolver um outro serviço que não sejam serviços de auditoria para um cliente da firma, o Contabilista Profissional deve comunicar a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade na firma, a não ser que seja proibido a fazer-lo por lei ou regulamentos. A comunicação deve ser feita em concordância com os protocolos ou procedimentos da firma ou, na ausência de tais protocolos e procedimentos, directamente ao sócio do trabalho de auditoria.

225.45 Se o Contabilista Profissional é desenvolver um serviço que não seja de auditoria para um cliente de auditoria de uma rede de firmas, o Contabilista Profissional deve considerar quando comunicar a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade a uma rede de firmas. Quando a comunicação é feita, deve ser feita em conformidade com as redes de protocolos ou procedimentos ou, na ausência de tais controlos e procedimentos, directamente ao sócio do trabalho de auditoria.

225.46 Se o Contabilista Profissional desenvolver um serviço que não seja de auditoria para o cliente que não seja:

- a) Um cliente de auditoria da firma ou rede de firmas, ou
- b) O componente de um cliente de auditoria da firma ou rede de firma, o Contabilista Profissional deve considerar se deve comunicar a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade para a firma que seja auditor externo do cliente, se houver.

225.47 Factores relevantes a considerar a comunicação em conformidade com os parágrafos 225.45 e 225.46 incluem:

- Se for feito ser contrario as leis e regulamentos;
- Se houver uma restrição sobre a publicação imposta pela agencia reguladora ou prosector na investigação ao curso na não-conformação ou suspeita de não-conformidade;
- Se o objectivo do trabalho e de investigar a potencial não-conformidade na entidade para possibilita-lo para tomar decisões apropriadas;
- Se a gestão e os responsáveis pela governação tenham informado o auditor externo da entidade sobre a questão;
- A probabilidade da materialidade da questão de auditar as demonstrações financeiras do cliente ou, quando a questão esta relacionada a componente de um group,

e a sua provável materialidade a auditoria das demonstrações do grupo.

225.48 Em todos os casos, a comunicação para possibilitar o sócio do trabalho de auditoria a ser informado sobre a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade e para determinar se e, como deve ser tomadas medidas em conformidade com as provisões desta secção.

13.1.1.10 Considerar se Acções Subsequentes são Necessárias

225.49 O Contabilista Profissional deve também considerar se acções subsequentes não necessárias para o interesse público.

225.50 Se acções subsequentes e necessária, e a natureza e extensão dela, dependera em factores como:

- A estrutura conceptual legal e regulamentar;
- A adequação e a relevância das respostas da gestão e, quando aplicável, os responsáveis pela governação;
- A urgência da questão;
- O envolvimento da gestão e os responsáveis pela governação na questão;
- A probabilidade de danos substanciais para o interesse do cliente, investidores, credores, colaboradores ou público em geral.

225.51 Acções subsequentes pelo Contabilista Profissional pode incluir:

- Divulgar a questão para a autoridade apropriada até quando não haja requisitos de legal regulamentar;
- Retirar do trabalho e a relação profissional quando permitido por lei e regulamento.

225.52 Ao considerar se a publicação para a autoridade apropriada, relevante factores para levar em consideração inclui:

- Se o seu cumprimento que seria contrario a lei ou regulamento;
- Se a restrição sobre a divulgação imposta pela agencia regulamentação ou prosseguir numa investigação continua na não-conformidade ou suspeita de não-conformidade;
- Se a finalidade do trabalho for para investigar a potencial não-conformidade na entidade para possibilitar isso para desenvolver acção apropriada.

225.53 Se o Contabilista Profissional determinar divulgar a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade para a autoridade competente como a melhor acção na circunstância, isto não será considerado uma infracção do dever de confidencialidade na Secção 140 deste Código. Ao fazer essas divulgações, o Contabilista Profissional deve agir em boa-fé e exercer cautela as declarações e afirmações. O Contabilista Profissional deve também considerar ser apropriado informar o cliente do Contabilista Profissional da intenção antes de divulgar a questão.

225.54 Em casos excepcionais, o Contabilista Profissional pode se deparar com uma conduta actual ou potencial que o Contabilista Profissional tem razões para acreditar que poderia constituir uma infracção eminente da lei e regulamentos que podem causar danos substanciar aos investidores, credores, colaboradores ou o publico em geral. Ten-

do considerado se seria apropriado discutir a questão com a gestão ou os responsáveis pela governação da entidade, o Contabilista Profissional deve exercitar o julgamento profissional e pode de forma imediatamente a questão para a autoridade competente para prevenir ou mitigar as consequências de tais infracções eminentes de leis e regulamentos. Estas divulgações não serão consideradas infracções ao dever de confidencialidade sobre Secção 140 deste Código.

225.55 O Contabilista Profissional pode considerar consultar internamente, para obter aconselhamento legal para perceber as implicações profissionais e legais de qualquer acção, ou traves da consulta de forma confidencial ao regulador ou Ordem Profissional.

13.1.1.11 Documentação

225.56 Em relação a um acto de não-conformidade identificada ou suspeito esteja contemplado no âmbito desta secção, o Contabilista Profissional é encorajado a documentar:

- A questão;
- Os resultados da discussão com a gestão e, quando aplicável, os responsáveis pela governação e outras partes;
- Como a gestão e, quando aplicável, os os responsáveis pela governação tenham respondido a questão;
- As acções que o Contabilista Profissional considerar, o julgamento feito e as decisões que foram tomadas;
- Como o Contabilista Profissional tenha cumprido com as suas responsabilidades definidas no parágrafo 225.49.

13.2 SECÇÃO 360

13.2.1 RESPONDER A NÃO-CONFORMIDADE COM LEIS E REGULAMENTOS

13.2.1.1 Finalidade

360.1 O Contabilista Profissional na empresa pode se deparar ou ser alertado sobre não-conformidade ou suspeita de não-conformidade com leis e regulamentos no decurso da sua actividade profissional. A finalidade desta secção é para definir as responsabilidades quando se depara com as não-conformidades ou suspeita de não conformidade, e guiar o Contabilista Profissional a avaliar a implicação da questão e as possíveis acções quando se for a responder. Esta secção aplica-se independentemente da natureza da organização empregadora, incluindo se ou não for de interesse publico.

360.2 A não-conformidade com as leis e regulamentos (não-conformidade) consiste num acto de omissão ou comissão, intencional ou não-intencional, cometido pelo contabilista profissional na empresa ou os responsáveis pela governação, pela gestão, ou por outro individuo que trabalha sob a direcção da organização empregadora que é contrária a prevenção de leis e regulamentos.

360.3 Em algumas jurisdições, existe um dever legal ou regulamentar de provisões sobre como o Contabilista Profissional deve actuar em situações de não-conformidade ou suspeita de não conformidade que pode diferir ou ir para além desta secção. Ao deparar-se com não-conformidade ou suspeita de não-conformidade, o Contabilista Profissional tem a responsabilidade de obter mais conhecimentos dessas provisões e cumprir com elas, incluindo qualquer requisito para reportar a questão as autoridades competentes e qualquer proibição no alerta as partes relevantes antes de fazer a divulgação, por exemplo, sobre a legislação contra a lavagem de dinheiro.

360.4 Um diferencial do Contabilista Profissional é a aceitação da responsabilidade de actuar no interesse publico. Ao responder a não-conformidade ou suspeita de não conformidade, os objectivos do Contabilista Profissional são:

- a) Para cumprir com os princípios fundamentais de integridade e desempenho profissional;
- b) Ao alertar a gestão ou, quando aplicável, os encarregados pela governação da entidade empregadora, para possibilitar:
 - i. Possibilita-los clarificar, remediar ou mitigar as consequências da identificada ou suspeita de não-conformidade; ou
 - ii. Deter a comissão de não-conformidade quando não tenha ocorrido; e
- c) Tomar medidas adicionais apropriadas no interesse publico.

Âmbito

360.5 Esta secção define a abordagem a ser tomada pelo Contabilista Profissional quando se deparar ou é alertado sobre a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade com:

a) Leis e regulamentos geralmente reconhecidas por ter efeito directo na determinação de montantes materiais e divulgações na implementação das demonstrações financeiras da organização; e

b) Outras leis e regulamentos que não tem efeito directo na determinação dos montantes e divulgações na implementação das demonstrações financeiras da organização, mas o cumprimento que podem ser fundamentais para os aspectos operacionais do negocio da entidade empregadora, para sua habilidade para continuar o seu negocio, ou para evitar penalidades materiais.

360.6 Os exemplos de leis e regulamentos que são referenciados nesta secção incluem os que se relacionam com:

- Fraude, corrupção e suborno;
- Branqueamento de Capitais, financiamento a terroristas e produto de crime;
- Mercado de Valores Mobiliários e Negociação;
- Banca e outros produtos e serviços financeiros;
- Protecção de dados;
- Responsabilidades e pagamentos de impostos e pensões;
- Protecção Ambiental;
- Saúde e Segurança Publica.

360.7 A não-conformidade pode resultar em multas, litígios ou outras consequências para a organização empregadora que pode ter um efeito material nas suas demonstrações financeiras. Mais importante, essas não-conformidades podem ter implicações no interesse publico em termos de potenciais danos substanciais aos investidores, credores, colaboradores ou o público em geral. Para esta secção, um acto que cause danos substanciais é o que resulta em consequências adversas serias para qualquer destas partes em termos financeiros e não financeiros. Os exemplos incluem a preparação de uma fraude que resulta em perdas financeiras significativas para investidores, e infracções as leis e regulamentos ambientais podendo em perigo a saúde e segurança dos colaboradores e do publico.

360.8 Um Contabilista Profissional que se depare ou é informado de questões que claramente inconsequenciais, julgados pela sua natureza e o seu impacto, financeiro ou por outra, na entidade empregadora, os seus stake holders e o publico em geral, não é necessário cumprir com as esta secção no que diz respeito a essas questões.

360.9 Esta secção não endereça:

- a) Ma conduta pessoal não relacionada com as actividades do negocio da entidade empregadora; e
- b) A não-conformidade independente da entidade empregadora ou os responsáveis pela governação, gestão ou outros indivíduos que estejam a trabalhar sob a direcção da entidade empregadora.

O Contabilista Profissional pode, no entanto, encontrar orientações nesta secção úteis ao considerar como responder nessas situações.

13.2.1.2 Responsabilidades da Gestão e dos Responsáveis pela Governação das Entidades Empregadoras

360.10 é da responsabilidade da gestão da entidade empregadora, com a supervisão dos responsáveis pela governação, assegurar que as actividades da entidade empregadora são conduzidas em conformidade com as leis e regulamentos. É igualmente da responsabilidade da gestão e dos responsáveis pela governação identificar e endereçar qualquer não-conformidade da organização empregadora ou pelo indivíduo responsável pela governação da entidade, pelo membro da gestão, ou pelos indivíduos que trabalham sobre a supervisão da direcção da entidade empregadora.

13.2.1.3 Responsabilidades dos Contabilistas Profissionais na Empresa

360.11 Varias entidades empregadores estabeleceram protocolos e procedimentos (por exemplo, uma política sobre ética ou mecanismo de interno de denuncia) concernente a forma como a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade pela entidade empregadora poderia ser levantado internamente. Esses protocolos e procedimentos podem possibilitar que questões possam ser reportadas de forma anónima através dos canais próprios. Se estes protocolos e procedimentos existirem na entidade patronal do Contabilista Profissional, o Contabilista Profissional deve considera-los ao determinar como responder a não-conformidade.

360.12 Quando o Contabilista Profissional se depara com uma questão que seja aplicada nesta secção, os passos que o Contabilista Profissional toma para cumprir com esta secção devem ser efectuados atempadamente, tendo em conta o nível de conhecimento pelo Contabilista Profissional sobre a natureza da questão e os potenciais danos aos interesses da entidade patronal, investidores, credores, colaboradores ou o publico em geral.

13.2.1.4 Responsabilidades do Contabilista Profissional Sénior na Empresa

360.13 O Contabilista Profissional sénior na empresa (“Contabilista Profissional Sénior”) são directores, Executivos ou colaboradores seniores capacitados para exercer influencia significativa sobre, tomar decisões sobre, a aquisição, implantação e controlo dos recursos humanos, financeiros, tecnológicos, físicos e recursos intangíveis da entidade empregadora. Por causa das suas responsabilidades, posições e esferas de influencia na entidade empregadora, existe uma grande expectativa deles para tomar qualquer acção apropriada no interesse público para responder a não-conformidade ou suspeita de não-conformidade que outros Contabilistas Profissionais na entidade patronal.

13.2.1.4.1 Obter o Conhecimento da Questão

360.14 Se, no decurso de uma actividade profissional, um Contabilista Senior depara-se com informação concernente a uma instancia de não-conformidade ou suspeita de não-conformidade, o Contabilista Profissional deve obter o conhecimento da questão, incluindo:

- a) A natureza do acto e as circunstâncias que tenham ocorrido ou podem ocorrer;
- b) A aplicação de leis e regulamentos relevantes as circunstâncias; e
- c) As potenciais consequências da entidade empregadora, investidores, credores, colaboradores ou o publico em geral.

360.15 Espera-se de Contabilista Profissional sénior apique o conhecimento, julgamento profissional e experiencia, mas não se espera que tenha um conhecimento de leis e regu-

lamentos acima do que é requerido pela função do Contabilista Profissional na entidade empregadora. Se o acto constitui não-conformidade é uma questão que será determinado em ultima instância pelo tribunal ou qualquer outra entidade judicial. Dependendo da natureza e importância da questão, o Contabilista Profissional pode causar, ou seguir passos apropriados, para que a questão seja investigada internamente. O Contabilista Profissional pode considerar consultar numa base confidencial com outros na entidade patronal ou ordem profissional, ou assessoria legal.

13.2.1.4.2 Atender a questão

360.16 Se o Contabilista Profissional identificar ou suspeitar que a não-conformidade tenha ocorrido ou pode ocorrer, o Contabilista Profissional deve, sujeito ao paragrafo 360.11, discutir a questão com o Contabilista Profissional imediatamente Superior, se houver, para possibilitar a determinação sobre como a questão deve ser resolvida. Se o seu superior hierárquico, aparenta estar envolvido na questão, o Contabilista Profissional deve discutir a questão com o nível mais a cima da entidade patronal.

360.17 O Contabilista Profissional sénior deve tomar medidas apropriadas para:

- a) Ter a questão comunicada aos responsáveis pela governação para obter apoio no que concerne a acção apropriada a ser tomada a questão e para possibilita-los para cumprir com as suas responsabilidades.
- b) Cumprir com as leis e regulamentos aplicáveis, incluindo as provisões legais e regulamentares que concernem o reporte de não-conformidade ou suspeita não conformidade para um nível apropriado;
- c) Ter a consequências da não-conformidade ou suspeita de não-conformidade rectificadas, remediadas ou mitigadas.
- d) Reduzir o risco de recorrência; e
- e) Procurar deter a comissão da não-conformidade se ainda não tenha ocorrido.

360.18 Adicionalmente ao responder a questão em conformidade com as provisões desta secção, o Contabilista Profissional sénior deve determinar se a divulgação da questão ao auditor externo da entidade patronal, se houver, necessidade do Contabilista Profissional continuar com as suas obrigações e deveres legais de providenciar toda a informação necessária para possibilitar o auditor executar o seu trabalho.

13.2.1.4.3 Determinar se acções adicionais são necessárias

360.19 O Contabilista Profissional Sénior deve avaliar a adequação da resposta dos superiores do Contabilista Profissional, se houver, e dos encarregados pela governação.

360.20 Os factores relevantes a considerar ao avaliar a adequação da resposta dos superiores do Contabilista Profissional Sénior, se houver, e os encargos pela governação inclui se:

- A resposta é oportuna;
- Se eles desencadearam ou autorizaram que fosse tomada a acção apropriada, para rectificar, remediar ou mitigar as consequências de não-conformação, ou para reverter a não-conformação se não tenha ocorrido;
- A questão tenha sido divulgada para a autoridade apropriada quando apropri-

ado, e , se divulgação pareça ser adequada.

360.22 A determinação se acções adicionais são necessárias, a natureza e o âmbito da mesma, dependerá de vários factores, incluindo:

- A estrutura legal e regulamentar;
- A urgência da questão;
- A disseminação da questão através da entidade patronal;
- Se o Contabilista Profissional sénior, continua a ter confiança na integridade dos superiores do Contabilista Profissional e os responsáveis pela governação;
- Se a não-conformação ou suspeita de não-conformação é provável que ocorra;
- Se existe evidência credível de danos potenciais ou actual substanciais para o interesse da entidade patronal, investidores, credores, colaboradores ou público em geral.

360.23 Os exemplos de circunstâncias que podem causar que o Contabilista Profissional Sénior não tenha mais confiança na integridade dos superiores do Contabilista Profissional e os responsáveis pela governação inclui situações que:

- O Contabilista Profissional suspeita ou tem evidências do seu envolvimento ou potencial envolvimento em qualquer não-conformidade;
- Contrariamente aos requisitos legais ou regulamentares, não foram reportadas as questões, ou autorizadas as questões a serem reportadas, para a autoridade apropriada num período razoável.

360.24 Ao determinar a necessidade de, e a natureza e a extensão de qualquer acção adicional necessária, o Contabilista Profissional sénior deve exercer o julgamento profissional e tomar em consideração se a uma terceira pessoa, com capacidade de julgamento profissional e bem informado, considerando todos os factos e circunstâncias específicas conhecidas pelo profissional de contabilidade nesse momento, provavelmente chegaria a conclusão que o Contabilista Profissional agiu de forma apropriada no interesse público.

360.25 Acções adicionais pelo Contabilista Profissional podem incluir:

- Informar a gestão da empresa parente da questão se a entidade empregadora for membro de um grupo;
- Divulgar a questão para a autoridade apropriada até quando não exista um requisito legal ou regulamentar para o fazer;
- Renunciar as funções na entidade patronal.

3

360.26 Quando o Contabilista Profissional sénior determinar que vai renunciar da entidade patronal será apropriada, ao fazê-lo não seria um substituto para tomar outras acções que poderão ser necessárias para atingir os objectivos do Contabilista Profissional nesta secção. Em algumas jurisdições, no entanto, podem haver limitações das acções subsequentes disponíveis para o Contabilista Profissional e a renúncia pode ser a única acção disponível.

360.27 Como consideração da questão pode envolver análises e julgamentos complexos, o Contabilista Profissional sénior pode considerar consultar internamente, obter as-

essoria jurídica para perceber a opinião do Contabilista Profissional e as implicações profissionais e legais de qualquer medida tomada, ou consultar de forma confidencial com o regulador ou Ordem Profissional.

13.2.1.4.4 Determinar Se É Apropriado Divulgar A Questão

360.28 Divulgar a questão para a autoridade apropriada será excluída se fazendo isso seria contraio as leis e regulamentos. Por outro lado, a finalidade de fazer a divulgação é para permitir a autoridade competente para investigar e tomar medidas no interesse público.

360.29 A determinação se fazer tal divulgação depende da questão e na extensão do dano actual ou potencial que é causado ou pode causar a investidores, credores, colaboradores ou o público em geral. Por exemplo, o Contabilista Profissional sénior pode determinar que a divulgação da questão para a autoridade competente é a acção apropriada se:

- A entidade patronal esta envolvido em acções de corrupção (por exemplo, de governos locais ou estrangeiros com finalidade de assegurar contratos grandes);
- A entidade patronal é entidade regulada e a questão é tão significativa que pode ameaçar a licença para operar;
- A entidade patronal está cotada no Mercado de Valores Mobiliários e a questão pode resultar em consequências adversas ao mercado justo e ordeiro nos valores mobiliários entidade patronal ou criar um risco sistémico para o mercado financeiro;
- Produtos que podem ser prejudiciais a segurança e saúde pública podem eventualmente ser vendidos pela entidade patronal;
- A entidade patronal está a promover um esquema para os seus clientes para assisti-los na evasão fiscal.

A determinação de se fazer tais publicações poderá depender em factores externos, tais como:

- Se existe uma autoridade apropriada que é capaz de receber a informação, e causar com que a questão seja investigada e medidas sejam tomadas. A autoridade apropriada dependerá da natureza da questão, por exemplo, o regulador do mercado de valores mobiliários no caso de demonstrações financeiras fraudulentas ou uma agência de protecção ambiental no caso de incumprimento de leis e regulamentos ambientais.
- Se existe uma protecção robusta e credível sobre a responsabilização civil, criminal ou profissional ou retaliação determinada por legislação ou regulamento, sendo sobre legislação ou regulamento de denúncias;
- Se as ameaças atuais e potenciais para a segurança física do Contabilista Profissional ou outro individuo.

360.30 Se o Contabilista Profissional determinar que a divulgação da questão para a autoridade apropriada é a acção adequada nas circunstâncias, isto não será considerada uma infracção ao dever de confidencialidade sobre a secção 140 deste código. Ao fazer tais divulgações, o Contabilista Profissional deve agir em boa-fé e o exercício da cautela ao fazer declarações e afirmações.

360.31 Em circunstâncias excepcionais, o Contabilista Profissional sénior pode se depa-

rar com condutas actuais e potenciais que o Contabilista Profissional tenha razões para acreditar que poderia constituir uma infracção eminente da s leis e regulamentos que podem causar danos substâncias aos investidores, credores, colaboradores ou publico em geral. Tendo considerado se seria apropriado discutir a questão com a gestão ou os responsáveis pela governação da entidade, o Contabilista Profissional deve exercer o julgamento profissional e pode divulgar imediatamente a questão para a autoridade competente para prevenir ou mitigar as consequências da infracção eminente de leis ou regulamentos. Essas divulgações não serão consideradas uma infracção de leis e regulamentos. Essa divulgações não será consideradas uma infracção do dever de confidencialidade sobre a secção 140 deste Código.

13.2.1.4.5 Documentação

360.32 Em relação a um acto suspeito ou identificação da não-conformidade que recai no âmbito desta secção, o Contabilista Profissional sénior é encorajado para ter a seguintes questões documentadas:

- A questão;
- Os resultados da discussão com os superiores do Contabilistas Profissionais, , se houver, e as responsáveis pela governação e outras partes;
- Como os superiores dos Contabilistas Profissionais, se houverem, e os responsáveis pela governação que tenham respondido a questão;
- A Acção que o Contabilista Profissional tenha considerado, os julgamentos feitos e as decisões que possam ser tomadas;
- Como o Contabilista Profissional esta satisfeito se o Contabilista Profissional tenha cumprido com a responsabilidade definida no paragrafo 360.21.

13.2.1.5 Responsabilidades do Contabilista Profissional diferentes do Contabilista Profissional sénior na empresa

360.33 Se, no discurso das actividades profissionais, o Contabilista Profissional depara-se com uma informação concernente a instancia ou suspeita de não-conformidade ou , o Contabilista Profissional deve obter o conhecimento da questão, incluindo a natureza do acto e as circunstâncias que tenham ocorrido ou possa ocorrer.

360.34 O Contabilista Profissional espera-se que aplique o conhecimento, julgamento profissional e experiencia, mas não se espera que tenha um nível de conhecimento de leis e regulamentos para além de que seja necessário para a responsabilidade de Contabilista Profissional na entidade patronal. Se o acto de não-conformidade constitui uma questão para ser determinada pelo tribunal ou outra entidade responsável. Dependendo da natureza e a importância da questão, o Contabilista Profissional pode consultar de forma confidencial com outras partes dentro da entidade patronal ou a Ordem Profissional ou com um jurista.

360.35 Se o Contabilista Profissional identificar ou suspeitar que uma não-conformação tenha ocorrido ou possa ocorrer, o Contabilista Profissional deve, tendo como referência o parágrafo 360.11, informar o superior imediato para possibilita-lo tomar as medidas

apropriadas. Se o superior imediato do Contabilista Profissional parece estar envolvido na questão, o Contabilista Profissional deve informar o nível superior a seguir dentro da entidade patronal.

360.36 Em casos excepcionais, o Contabilista Profissional pode decidir como medida apropriada divulgar a questão para a autoridade apropriada. Se o Contabilista Profissional o fizer, de acordo com o parágrafo 360.29, isto não será considerado uma infracção ao dever de confidencialidade sobre a secção 140 deste Código. Ao fazer a divulgação, o Contabilista Profissional deve agir de boa-fé e exercer cautela ao fazer declarações e afirmações.

13.2.1.5.1 Documentação

360.37 No que concerne a uma não conformidade identificada ou suspeita que recaia sobre esta secção, o Contabilista Profissional é encorajado a ter as seguintes questões documentadas:

- A questão;
- Os resultados da discussão com a gestão e, quando aplicável, os responsáveis pela governação e outras partes;
- Como a gestão e, quando aplicável, os os responsáveis pela governação tenham respondido a questão;
- As acções que o Contabilista Profissional considerar, o julgamento feito e as decisões que foram tomadas;

13.3 SECÇÃO 100

13.3.1 INTRODUÇÃO AOS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS

... **Princípios Fundamentais**

[a aliena e) constante no paragrafo 100.5 sera substituído pela aliena e) abaixo.]

...
(e) Comportamento Profissional - cumprir com as leis e regulamentos relevantes e deve evitar qualquer acção que desacredite a profissão.

...
Conflito de Interesse

...
Resolução de Conflito Ético

...
[Os extractos constantes nos parágrafos 100.23 e 100.24 serão substituídos pelos parágrafos 100.23 e 100.24 abaixo]

100.23 Se um conflito significativo não poder ser resolvido, o Contabilista Profissional pode considerar a possibilidade de obter o aconselhamento profissional do organismo profissional competente ou recorrer a uma assessoria jurídica. Geralmente, o Contabilista Profissional pode obter uma orientação sobre questões éticas sem violar o princípio fundamental da confidencialidade através de uma consulta ao organismo profissional apropriada de forma anónima ou com um assessor jurídico que pratique o sigilo profissional. Nos casos em que o Contabilista Profissional considerar a possibilidade de obter uma assessoria jurídica variam.

100.24 Se, após exaustão de todas as possibilidades relevantes, o conflito ético ficar por resolver, um Contabilista Profissional deve, sempre que possível, recusar ficar associado com a matéria que criou o conflito. O Contabilista Profissional pode determinar que, nas circunstâncias, é apropriado retirar-se da equipa de trabalho ou da missão específica, ou resignar não só do trabalho, como da firma ou da organização empregadora.

[O paragrafo 100.26 abaixo será adicionado a seguir ao paragrafo 100.25]

100.26 Em alguns casos, todos os responsáveis pela governação estão envolvidos na gestão da entidade, por exemplo, um pequeno negocio com um único proprietário faz a gestão da entidade e não há mais ninguém no papel de governação. Quando se comunica com os responsáveis pela governação da entidade, em conformidade com as disposições contidas neste Código, o Contabilista Profissional ou a firma determinará, depois de considerar a natureza e a importância das circunstâncias particulares e questões a comunicar, a pessoa ou pessoas adequadas da estrutura de governação da entidade para

realizar suas comunicações. Se o Contabilista Profissional ou a firma se comunica com um subgrupo dos responsáveis pela governação da entidade, como por exemplo, com o Comité de Auditoria, ou com uma pessoa, o Contabilista Profissional determinara se é necessário comunicar também com todos os responsáveis pelo governo da entidade para que estejam informados.

13.4 SECÇÃO 140

13.4.1 CONFIDENCIALIDADE

[O extracto do paragrafo 140.7 será substituído pelo paragrafo 140.7 abaixo.]

140.7 Os princípios fundamentais, confidencialidade serve o interesse publico porque facilita o fluxo livre da informação do cliente do Contabilista Profissional ou entidade patronal para o Contabilista Profissional. No entanto, o que se segue são circunstâncias em que se exige ou pode ser exigido aos Contabilistas Profissionais que divulguem informação confidencial ou quando tal divulgação possa ser apropriada:

- (a) A divulgação é permitida por lei e é autorizada pelo cliente ou pelo empregador;
- (b) A divulgação é exigida por lei, por exemplo:
 - (i) Produção de documentos ou outro fornecimento de prova no decurso de acções legais; ou
 - (ii) Divulgação às autoridades públicas apropriadas de infracções da lei que vieram a lume; e
 - (c) Existe um dever ou direito profissional de divulgar, quando não for proibido por lei:
 - (i) Para dar cumprimento à revisão de qualidade de uma organização membro ou de uma ordem profissional;
 - (ii) Para dar resposta a um inquérito ou investigação por uma organização membro ou um organismo regulador.
 - (iii) Para proteger os interesses profissionais de um Contabilista Profissional em acções legais; ou
 - (iv) Para cumprir normas técnicas e normas profissionais, incluindo os requisitos éticos.

13.5 SECÇÃO 150

13.5.1 DESEMPENHO PROFISSIONAL

[O antigo paragrafo 150.1 será substituído pelo paragrafo 150.1 abaixo]

150.1 O princípio do comportamento profissional impõe aos Contabilistas Profissionais a obrigação de cumprir as leis e regulamentos relevantes e evitar qualquer acção que possa trazer descrédito para a profissão. Isto inclui acções que um terceiro razoável e informado, tendo conhecimento de toda a informação relevante, concluisse negativamente que afecta a boa reputação da profissão.

13.6 SECÇÃO 210

13.6.1 DESIGNAÇÃO PROFISSIONAL

[O paragrafo 210.1 a 210.4 juntamente com o titulo abaixo será substituto pelos antigos parágrafos 210.1 a 210.5 e o titulo acima antigo paragrafo 210.1.]

13.6.2 ACEITAÇÃO DO CLIENTE

210.1 Antes de aceitar um novo relacionamento de cliente, um Contabilista Profissional em prática liberal deve considerar se a aceitação criará quaisquer ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Os aspectos de cliente que, se conhecidos, podem ameaçar a conformidade com os princípios fundamentais incluem, por exemplo, o envolvimento do cliente em actividades ilegais (tais como lavagem de dinheiro), desonestidade ou práticas questionáveis de relato financeiro.

210.2 Um Contabilista Profissional em Prática Pública deve avaliar o nível de significância de qualquer ameaça e aplicar as salvaguardas quando necessário para eliminar ou reduzi-las para um nível aceitável.

Os exemplos de tais salvaguardas, incluem os seguintes:

- Obter conhecimento sobre o cliente, os seus proprietários, os gestores e os encarregados pela governação da entidade e as suas actividades empresariais; ou
- Assegurar que o trabalho do cliente visa a melhoria das práticas de governação corporativa e os controles internos.

210.3 Sempre que não seja possível reduzir as ameaças a um nível aceitável, um Contabilista Profissional em prática liberal deve declinar entrar em relacionamento com o cliente.

210.4 Uma ameaça potencial para o cumprimento dos princípios fundamentais possam ter sido criados depois da aceitação o que pode levar a que o Contabilista Profissional decline o trabalho se ele tivesse essa informação tenha sido disponível mais cedo. O Contabilista Profissional em prática liberal deve, rever periodicamente se deve continuar com um cliente recorrente. Por exemplo, a ameaça a conformidade com os princípios fundamentais pode ser criado para o desempenho antiético do cliente, tais como: gestão impropria de fundos ou avaliações dos mapas de balanço. Se o Contabilista Profissional está em prática liberal identifica ameaça para conformação com os princípios fundamentais, o Contabilista Profissional deve avaliar a importância da ameaça e aplicar salvaguardas quando seja necessário para eliminar a ameaça ou reduzi-lo a um nível aceitável. Quando não seja possível reduzir a ameaça a nível aceitável, o Contabilista Profissional em pratica liberal deve considerar terminar a relação com o cliente, quando o termino não seja proibido por lei ou regulamentos.

[O antigo paragrafo 210.6 e 210.9 será reenumerados nos parágrafos 210.5 a 210.8 respectivamente]

[O antigo paragrafo 210.10 e 210.11 será substituído pelo parágrafo 210.9 abaixo]

210.9 A importância das ameaças deve ser avaliada pelos Contabilistas Profissionais em prática liberal. Quando for necessário, aplicam-se salvaguardas para eliminar qualquer ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Tais salvaguardas podem incluir:

- Quando responder a pedidos para apresentar propostas, declarar na oferta que, antes de aceitar o trabalho, será pedido um contacto com o contabilista existente de forma que possam ser feitas indagações quanto a se existem ou não quaisquer razões profissionais ou outras pelas quais a designação não deva ser aceite;
- Pedir ao Contabilista Profissional existente que forneça a informação conhecida sobre quaisquer factos ou circunstâncias que, na opinião do Contabilista Profissional existente, o Contabilista Profissional proposto deva saber antes de decidir aceitar ou não o trabalho. Por exemplo, as razões aparentes para a mudança de contabilista pode não reflectir os factos e podem indicar desacordos com o contabilista existente que podem influenciar a decisão de aceitar o trabalho; ou

- Obter informação necessária de outras fontes.

[O antigo paragrafo 210.12 será reenumerada no paragrafo 210.11]

[O antigo paragrafo 210.13 e 210.14 será substituídos pelos parágrafos 210.12 e 210.13 abaixo]

210.12 Um Contabilista Profissional existente tem um dever de confidencialidade. A autorização do Contabilista Profissional para comentar ou discutir assuntos sobre um cliente com o Contabilista Profissional proposto, dependerá da natureza do trabalho e:

- a) Se obteve autorização do cliente;
- b) Os requisitos legais ou éticos relativos a referida comunicação e publicação, que podem variar dependendo da área de jurisdição

As circunstâncias em que se exige ou se pode exigir ao Contabilista Profissional que publique informação confidencial ou se essa divulgação é apropriada estão definidas na

Secção 140 da Parte A do presente Código.

210.13 Um Contabilista Profissional em prática liberal necessitará geralmente de obter permissão do cliente, preferivelmente por escrito, para iniciar o debate com o contabilista existente, uma vez que seja obtida a permissão, o Contabilista Profissional existente deve cumprir os regulamentos relevantes legais e outros que regem tais pedidos. Sempre que o Contabilista Profissional existente forneça informação, ela deve ser prestada com honestidade e sem ambiguidades. Se o Contabilista Profissional proposto não for capaz de comunicar com o Contabilista Profissional existente, o Contabilista Profissional proposto deve experimentar obter informação acerca de quaisquer possíveis ameaças por outros meios tais como por via de indagações de terceiros ou investigações de antecedentes da gerência sénior ou dos encarregados da governação do cliente.

[O paragrafo 210.14 abaixo será adicionado depois do paragrafo 210.13]

210.14 No caso de uma auditoria de demonstrações financeiras, o Contabilista Profissional deve solicitar ao antecessor para providenciar toda informação em seu poder concernente a quaisquer factos ou outra informação o que, na opinião de Contabilista existente, o sucessor proposto deve estar ciente antes de decidir aceitar o trabalho. Excepto circunstâncias que envolvem não-conformidades com leis e regulamentos identificadas ou suspeitas definidos no paragrafo 225.31:

- a) Se o cliente autorizar contabilista existente a divulgar quaisquer factos ou outra informação, que o contabilista antecessor deve providenciar a informação de forma honesta e sem ambiguidades; e
- b) Se o cliente omitir ou recusar conceder a autorização ao contabilista existente para discutir as questões do cliente com o contabilista sucessor, o contabilista antecessor deve considerar se essas omissões ou recusas ao determinar para aceitar ou não o trabalho.

13.7 SECÇÃO 270

13.7.1 CUSTÓDIA DE ACTIVOS DO CLIENTE

.....

[O antigo paragrafo 270.3 será substituído pelo paragrafo 270.3 abaixo.]

270.3 Como parte dos procedimentos de aceitação do cliente e do trabalho relativamente a tais serviços os Contabilistas Profissionais em prática liberal devem fazer indagações apropriadas acerca da fonte de tais activos e devem considerar as suas obrigações legais e regulamentais. Por exemplo, se os activos provêm de actividades ilegais, tais como lavagem de dinheiro, pode originar uma ameaça ao cumprimento com princípios fundamentais. Nestas situações, o Contabilista Profissional deve cumprir com as provisões da secção 225.

13.8 Data eficácia

As alterações serão efectivas em 15 de Julho de 2017. A adopção antecipada é permitida.

Esta publicação foi publicada pela International Federation of Accountants (IFAC) cuja missão é servir o interesse público, reforçar a profissão de contabilidade e auditoria em todo o mundo e contribuir para o desenvolvimento de fortes economias internacionais estabelecendo e promovendo a adesão a Normas Profissionais de elevada qualidade, promovendo a convergência internacional de tais normas e pronunciando-se sobre matérias de interesse público onde a perícia da profissão é mais relevante. Pode ser feito download desta publicação sem custos apenas para uso pessoal através do website do IESBA, www.ethicsboard.org.