

ISA 300 - Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras

PLANEAR UMA AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

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

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 300, "Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras", deve ser lida em conjunção com a ISA 200, "Objectivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria"

Introdução

Âmbito desta ISA

1. Esta Norma Internacional de Auditoria (ISA) aborda a responsabilidade do auditor ao planear uma auditoria de demonstrações financeiras. Esta ISA está escrita no contexto de auditorias recorrentes, sendo identificadas separadamente as considerações adicionais aplicáveis em trabalhos de auditoria iniciais.

O Papel e a Oportunidade do Planeamento

2. Planear uma auditoria envolve estabelecer uma estratégia global de auditoria para o trabalho e desenvolver um plano de auditoria. Um planeamento adequado favorece a auditoria de demonstrações financeiras de várias formas, nomeadamente: (Ref: Parágrafos A1-A3)
- Ajuda o auditor a dedicar atenção apropriada às áreas relevantes da auditoria.
 - Ajuda o auditor a identificar e resolver os potenciais problemas em tempo oportuno.
 - Ajuda o auditor a organizar e gerir devidamente o trabalho de auditoria, para que seja executado de maneira eficaz e eficiente.
 - Ajuda a seleccionar membros da equipa de trabalho com capacidade e competência apropriadas para responder aos riscos antecipados e a afectar adequadamente o trabalho aos mesmos.
 - Facilita a orientação e supervisão dos membros da equipa de trabalho e a revisão do seu trabalho.
 - Apoia, quando aplicável, a coordenação dos trabalhos por auditores de componentes e por peritos.

Data de Entrada em Vigor

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

Objectivo

4. O objectivo do auditor é planear a auditoria de modo a que esta seja executada com eficácia.

Requisitos

Envolvimento dos Principais Membros da Equipa de Trabalho

5. O sócio responsável pelo trabalho e outros membros chave da equipa de trabalho devem estar envolvidos no planeamento da auditoria, incluindo o planeamento e participação em discussões com os membros da equipa de trabalho. (Ref: Parágrafo A4)

Actividades Preliminares do Trabalho

6. O auditor deve realizar as seguintes actividades no início do trabalho da auditoria corrente:
- (a) Executar os procedimentos exigidos pela ISA 220, respeitante à continuação do relacionamento com o cliente e do trabalho específico de auditoria[1];
 - (b) Apreciar o cumprimento dos requisitos éticos relevantes, incluindo a independência, de acordo com a ISA 220[2]; e
 - (c) Estabelecer um entendimento dos termos do trabalho, conforme exigido pela ISA 210[3]. (Ref: Parágrafos A5-A7)

[1] ISA 220, "Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras", parágrafos 12-13.

[2] ISA 220, parágrafos 9-11.

[3] ISA 210, "Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria", parágrafos 9-13

Actividades de Planeamento

7. O auditor deve estabelecer uma estratégia global de auditoria que fixe o âmbito, a oportunidade e a direcção da auditoria e que oriente o desenvolvimento do plano de auditoria.
8. Ao estabelecer a estratégia global de auditoria, o auditor deve:
- (a) Identificar as características do trabalho que definem o seu âmbito;
 - (b) Certificar-se dos objectivos de relato do trabalho para planear a oportunidade da auditoria e a natureza das comunicações exigidas;
 - (c) Considerar os factores que, no seu julgamento profissional, são significativos para direccionar os esforços da equipa de trabalho;
 - (d) Considerar os resultados das actividades preliminares do trabalho e, quando aplicável, se é relevante o conhecimento obtido pelo sócio responsável pelo trabalho noutros trabalhos executados para a entidade; e
 - (e) Certificar-se da natureza, oportunidade e extensão dos recursos necessários para executar o trabalho. (Ref: Parágrafos A8-A11)
9. O auditor deve desenvolver um plano de auditoria que inclua uma descrição:
- (a) Da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de avaliação do risco planeados, conforme determinado pela ISA 315[1];
 - (b) Da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria adicionais planeados ao nível de asserção, conforme determinado pela ISA 330[2];
 - (c) De outros procedimentos de auditoria planeados cuja realização é exigida para que o trabalho cumpra com as ISA. (Ref: Parágrafo A12)

10. O auditor deve actualizar e alterar a estratégia global de auditoria e o plano de auditoria sempre que necessário no decurso da auditoria. (Ref: Parágrafo A13)
11. O auditor deve planear a natureza, oportunidade e extensão da direcção e supervisão dos membros da equipa de trabalho e da revisão do seu trabalho. (Ref: Parágrafos A14-A15)

[1] ISA 315, "Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente".

[2] ISA 330, "As Respostas do Auditor a Riscos Avaliados".

Documentação

12. O auditor deve incluir na documentação de auditoria:[1]
- (a) A estratégia global de auditoria;
 - (b) O plano de auditoria; e
 - (c) Quaisquer alterações significativas feitas durante o trabalho de auditoria à estratégia global de auditoria ou ao plano de auditoria e as razões para tais alterações. (Ref: Parágrafos A16-A19)

[1] ISA 220, parágrafos 12-13.

Considerações Adicionais para Trabalhos de Auditoria Iniciais

13. O auditor deve desenvolver as seguintes actividades antes de começar uma auditoria inicial:
- (a) Executar os procedimentos exigidos pela ISA 220 relativos à aceitação do relacionamento com o cliente e do trabalho de auditoria específico[1]; e
 - (b) Comunicar com o seu antecessor, em caso de mudança do auditor, em conformidade com os requisitos éticos relevantes. (Ref: Parágrafo A20)

[1] ISA 220, parágrafos 12-13.

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

O Papel e a Oportunidade do Planeamento

- A1. A natureza e extensão das actividades de planeamento variarão de acordo com a dimensão e complexidade da entidade, a experiência anterior dos principais membros da equipa de trabalho na entidade e as alterações das circunstâncias que ocorram durante o trabalho de auditoria.
- A2. O planeamento não é uma fase isolada de uma auditoria, mas sim um processo contínuo e iterativo que começa frequentemente logo após (ou associado com) a conclusão da anterior auditoria e continua até à conclusão do trabalho de auditoria corrente. Contudo, o planeamento inclui a consideração da oportunidade de algumas actividades e procedimentos de auditoria que terão de anteceder outros procedimentos de auditoria. Por exemplo, o planeamento inclui a necessidade de o auditor considerar, antes da identificação e avaliação dos riscos de distorção material, matérias como:

- Os procedimentos analíticos a aplicar como procedimentos de avaliação do risco;
- A obtenção de um conhecimento geral do quadro legal e regulamentar aplicável à entidade e de como a entidade o cumpre;
- A determinação da materialidade;
- O envolvimento de peritos;
- A execução de outros procedimentos de avaliação do risco.

A3. O auditor pode decidir discutir partes do planeamento com a gerência da entidade para facilitar a condução e gestão do trabalho de auditoria (por exemplo, coordenar alguns dos procedimentos de auditoria planeados com o trabalho do pessoal da entidade). Embora estas discussões ocorram frequentemente, a responsabilidade pela estratégia global de auditoria e pelo plano de auditoria continua a ser do auditor. Quando as matérias incluídas na estratégia global de auditoria ou no plano de auditoria são discutidas, deverá ter-se o necessário cuidado para que a eficácia da auditoria não seja comprometida. Por exemplo, discutir com a gerência os detalhes da natureza e oportunidade de procedimentos de auditoria pode comprometer a eficácia da auditoria ao tornar esses procedimentos demasiado previsíveis.

Envolvimento dos Principais Membros da Equipa de Trabalho

A4. O envolvimento do sócio responsável pelo trabalho e de outros membros chave da equipa de trabalho no planeamento da auditoria assenta na sua experiência e percepção, aumentando assim a eficácia e eficiência do processo de planeamento[1].

[1] A ISA 315, parágrafo 10, estabelece os requisitos e proporciona orientação na discussão, pela equipa de trabalho, da susceptibilidade da entidade a distorções materiais das demonstrações financeiras. A ISA 240, "As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras", parágrafo 15, proporciona orientação na ênfase dada durante esta discussão à susceptibilidade das demonstrações financeiras da entidade a distorção material devido a fraude.

Actividades Preliminares do Trabalho

A5. Executar as actividades preliminares do trabalho especificadas no parágrafo 6 no início do trabalho de auditoria corrente ajuda o auditor a identificar e a avaliar acontecimentos ou circunstâncias que podem afectar adversamente a sua capacidade para planear e executar o trabalho de auditoria.

A6. Executar estas actividades preliminares do trabalho habilita o auditor a planear um trabalho de auditoria relativamente ao qual, por exemplo:

- O auditor mantém a necessária independência e capacidade para executar o trabalho.
- Não existem questões relativas à integridade da gerência que possam afectar a disponibilidade do auditor para continuar o trabalho.
- Não existe qualquer equívoco com o cliente em relação aos termos do trabalho.

A7. A consideração pelo auditor da continuação do relacionamento com o cliente e dos requisitos éticos relevantes, incluindo a independência, ocorre durante todo o trabalho de auditoria, à medida que as condições e circunstâncias vão evoluindo. A execução dos procedimentos iniciais relativos à continuação do relacionamento com o cliente e à avaliação de requisitos éticos (incluindo independência) no início do trabalho corrente de auditoria, significa que estes procedimentos serão concluídos antes da execução de outras actividades significativas do trabalho de auditoria corrente.

Para trabalhos de auditoria recorrentes, tais procedimentos iniciais ocorrem frequentemente logo após (ou associados com) a conclusão da auditoria anterior.

Actividades de Planeamento

A Estratégia Global de Auditoria (Ref: Parágrafos 7-8)

A8. O processo de estabelecer a estratégia global de auditoria ajuda o auditor a determinar, sem prejuízo da conclusão dos procedimentos de avaliação do risco que aplique, matérias como:

- Os recursos a afectar a áreas específicas da auditoria, nomeadamente a utilização de membros da equipa de auditoria com experiência apropriada para as áreas de maior risco ou o envolvimento de peritos em matérias complexas;
- A quantidade de recursos a imputar a áreas específicas de auditoria, nomeadamente o número de membros da equipa afectos à observação de contagens físicas de inventários em locais significativos, a extensão da revisão do trabalho de outros auditores no caso de auditorias a grupos ou as horas alocadas no orçamento de auditoria a áreas de maior risco;
- Em que momento estes recursos devem ser afectados, nomeadamente numa fase intercalar da auditoria ou em determinadas datas de fecho ou corte; e
- A forma como são geridos, orientados e supervisionados tais recursos, designadamente quando é espectável que ocorram as reuniões iniciais e finais, como se espera que venham a decorrer as revisões do trabalho pelo sócio responsável e pelos gestores (por exemplo, nas instalações do cliente ou fora delas) e se deverão ou não ser efectuadas revisões de controlo de qualidade.

A9. O Apêndice enumera exemplos de considerações aplicáveis à estratégia global de auditoria.

A10. Uma vez estabelecida a estratégia global de auditoria, pode ser desenvolvido um plano de auditoria para abordar as várias matérias identificadas nessa estratégia, tendo em conta a necessidade de atingir os objectivos de auditoria através de uma utilização eficiente dos recursos do auditor. O estabelecimento da estratégia global de auditoria e do plano detalhado de auditoria não são necessariamente processos isolados ou sequenciais, mas estão intimamente relacionados entre si, uma vez que as alterações num deles podem resultar em alterações consequentes no outro.

Considerações específicas para Pequenas Entidades

A11. Em auditorias de pequenas entidades, a auditoria pode ser conduzida por uma pequena equipa. Muitas auditorias de pequenas entidades envolvem o sócio responsável pelo trabalho (que pode ser um profissional individual) e uma equipa de trabalho com apenas um membro (ou nenhuma equipa de trabalho). Com uma equipa pequena, a coordenação e a comunicação entre os membros da equipa é mais fácil. Estabelecer a estratégia global de uma auditoria de uma pequena entidade não terá de ser um exercício complexo e consumidor de tempo e será função da dimensão da entidade, da complexidade da auditoria e da dimensão da equipa de trabalho. Por exemplo, um memorando breve preparado aquando da conclusão da auditoria anterior, baseado numa revisão dos papéis de trabalho e pondo em evidência aspectos identificados na auditoria acabada de concluir, actualizados no período corrente com base em discussões com o sócio-gerente, poderá servir como documento de estratégia para o trabalho de auditoria corrente se cobrir as matérias referidas no parágrafo 8.

O Plano de Auditoria (Ref: Parágrafo 9)

A12. O plano de auditoria é mais detalhado do que a estratégia global de auditoria, na medida em que inclui a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria a executar pelos

membros da equipa de trabalho. O planeamento destes procedimentos de auditoria realiza-se no decurso da auditoria, à medida que se vai desenvolvendo o plano de auditoria relativo ao trabalho. Por exemplo, o planeamento dos procedimentos de auditoria para avaliação do risco ocorre cedo no processo de auditoria. Porém, o planeamento da natureza, oportunidade e extensão de procedimentos adicionais de auditoria específicos dependerá do resultado desses procedimentos de avaliação do risco. Além disso, o auditor pode iniciar a execução de outros procedimentos de auditoria para algumas classes de transacções, saldos de contas e divulgações antes de planear todos os restantes procedimentos adicionais de auditoria.

Alterações às Decisões de Planeamento no Decurso da Auditoria (Ref: Parágrafo 10)

A13. Como consequência de acontecimentos inesperados, alterações nas condições ou prova de auditoria obtida a partir dos resultados dos procedimentos de auditoria, o auditor pode ter necessidade de modificar a sua estratégia global de auditoria e o plano de auditoria e, consequentemente, a natureza, oportunidade e extensão de procedimentos adicionais de auditoria, com base na consideração revista dos riscos avaliados. Isto pode ocorrer quando chega ao conhecimento do auditor informação que difere significativamente da informação que tinha disponível quando planeou os procedimentos de auditoria. Por exemplo, a prova de auditoria obtida através da execução de procedimentos substantivos pode contradizer a prova de auditoria obtida através de testes de controlo.

Direcção, Supervisão e Revisão (Ref: Parágrafo 11)

A14. A natureza, oportunidade e extensão da direcção e supervisão dos membros da equipa de trabalho e da revisão do seu trabalho variam em função de muitos factores, incluindo:

- A dimensão e complexidade da entidade;
- A área da auditoria;
- Os riscos avaliados de distorção material (por exemplo, um aumento no risco avaliado de distorção material para uma determinada área de auditoria exige geralmente um aumento correspondente na extensão e na oportunidade da direcção e supervisão dos membros da equipa de trabalho e uma revisão mais pormenorizada do seu trabalho).
- As capacidades e a competência dos membros da equipa que executam o trabalho de auditoria.

A ISA 220 contém orientação adicional sobre a direcção, supervisão e revisão dos trabalhos de auditoria[1].

Considerações específicas para Pequenas Entidades

A15. Quando uma auditoria é realizada inteiramente pelo sócio responsável pelo trabalho, não se levantam questões de direcção e supervisão dos membros da equipa de trabalho e da revisão do seu trabalho. Nestes casos, o sócio responsável pelo trabalho, tendo conduzido pessoalmente todos os aspectos do trabalho, ficará ciente de todos as questões materiais em causa. A formação de uma visão objectiva quanto à adequação dos julgamentos feitos no decurso da auditoria pode apresentar problemas práticos quando o mesmo indivíduo também executa toda a auditoria. Quando estiverem envolvidos aspectos complexos ou não usuais e a auditoria for realizada por um único profissional, pode ser desejável consultar outros auditores suficientemente experientes ou a organização profissional do auditor.

1] ISA 220, parágrafos 15-17

Documentação

- A16. A documentação da estratégia global de auditoria é um registo das principais decisões consideradas necessárias para planear devidamente a auditoria e para comunicar as matérias significativas à equipa de trabalho. Por exemplo, o auditor pode resumir a estratégia global de auditoria na forma de um memorando que contenha as principais decisões respeitantes ao âmbito, oportunidade e condução globais da auditoria.
- A17. A documentação do plano de auditoria é um registo da natureza, oportunidade e extensão planeados dos procedimentos de avaliação do risco e procedimentos adicionais de auditoria ao nível de asserção em resposta aos riscos avaliados. Também serve como um registo do planeamento adequado dos procedimentos de auditoria, que poderá ser revisto e aprovado antes da sua execução. O auditor pode usar programas de auditoria normalizados ou listas de verificação da conclusão de uma auditoria, adaptados conforme necessário para reflectir as circunstâncias particulares do trabalho.
- A18. Um registo das alterações significativas à estratégia global de auditoria e ao plano de auditoria e das consequentes alterações à natureza, oportunidade e extensão planeados dos procedimentos de auditoria permite explicar porque foram feitas as alterações significativas e qual a estratégia global e o plano finais adoptados para a auditoria. O registo reflecte também a adequação da resposta às alterações significativas que ocorrem durante a auditoria.

Considerações Específicas para Pequenas Entidades

- A19. Conforme referido no parágrafo A11, um memorando breve e adequado pode servir como documento de estratégia para a auditoria de uma pequena entidade. Quanto ao plano de auditoria, poderão ser usados programas de auditoria normalizados ou listas de verificação (ver o parágrafo A17) elaborados no pressuposto de que as actividades de controlo relevantes serão poucas, como será provavelmente o caso numa pequena entidade, desde que sejam adaptados às circunstâncias do trabalho, incluindo as avaliações do risco pelo auditor.

Considerações Adicionais para Trabalhos de Auditoria Iniciais

- A20. A finalidade e o objectivo de planear a auditoria são os mesmos quer a auditoria seja inicial quer seja recorrente. Porém, para uma auditoria inicial, o auditor pode necessitar de expandir as actividades de planeamento porque não tem experiência anterior com a entidade, que será tida em conta quando planeia trabalhos recorrentes. Para uma auditoria inicial, o auditor pode considerar matérias adicionais na definição da estratégia global e do plano de auditoria, designadamente:
- Acordos a celebrar com o seu predecessor, por exemplo no sentido da revisão dos seus papéis de trabalho, salvo se proibidos por lei ou regulamento.
 - Quaisquer questões importantes (incluindo a aplicação de princípios contabilísticos ou de normas de auditoria e de relato) discutidas com a gerência em ligação com a designação inicial como auditor, a comunicação destas matérias aos encarregados da governação e a forma como estas matérias afectam a estratégia global e o plano de auditoria;
 - Os procedimentos de auditoria necessários para obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos saldos de abertura[1];
 - Outros procedimentos exigidos pelo sistema de controlo de qualidade da firma para trabalhos de auditoria iniciais (por exemplo, o sistema de controlo de qualidade da firma pode exigir o envolvimento de um outro sócio ou de um indivíduo mais graduado para rever a estratégia

global de auditoria antes de iniciar procedimentos de auditoria significativos ou para rever relatórios antes da sua emissão).

[1] ISA 510, "Trabalhos de Auditoria Iniciais ? Saldos de Abertura".

Apêndice: Considerações ao Estabelecer a Estratégia Global de Auditoria

Considerações no Estabelecimento da Estratégia Global de Auditoria

Este apêndice proporciona exemplos de matérias que o auditor pode considerar ao estabelecer a estratégia global de auditoria. Muitas destas matérias também irão influenciar o plano detalhado de auditoria. Os exemplos dados cobrem um conjunto alargado de matérias aplicáveis a muitos trabalhos. Embora algumas das matérias adiante referidas possam ser exigidas por outras ISA, nem todas as matérias são relevantes para todos os trabalhos de auditoria e a lista não é necessariamente exaustiva.

Características do Trabalho

- Referencial de relato financeiro utilizado na preparação da informação financeira a auditar, incluindo qualquer necessidade de reconciliação para outro referencial de relato financeiro.
- Requisitos de relato específicos do sector de actividade, tais como relatórios exigidos por reguladores do sector.
- Cobertura esperada da auditoria, incluindo o número e localização dos componentes abrangidos.
- Natureza das relações de controlo entre a empresa-mãe e os seus componentes que determinam como o grupo deve ser consolidado.
- Componentes auditados por outros auditores.
- Natureza dos segmentos de negócio a auditar, incluindo a necessidade de conhecimentos especializados.
- Moeda de relato a usar, incluindo qualquer necessidade de transposição para a moeda das demonstrações financeiras auditadas.
- Necessidade de uma auditoria estatutária de demonstrações financeiras individuais, para além da auditoria para efeitos de consolidação.
- Disponibilidade do trabalho de auditores internos e grau de confiança potencial do auditor nesse trabalho.
- Utilização pela entidade de organizações de serviço e forma como o auditor pode obter prova relativa à concepção ou operação dos controlos por elas executados.
- Utilização esperada de prova de auditoria obtida em auditorias anteriores, por exemplo relativa a procedimentos de avaliação do risco e a testes aos controlos.
- Efeito das tecnologias de informação nos procedimentos de auditoria, incluindo a disponibilidade de dados e o uso esperado de técnicas de auditoria assistidas por computador.
- Coordenação da cobertura esperada e da oportunidade do trabalho de auditoria com quaisquer revisões de informação financeira intercalar e efeito na auditoria da informação obtida em tais revisões.
- Disponibilidade dos dados e do pessoal do cliente.

Objectivos de Relato, Oportunidade da Auditoria e Natureza das Comunicações

- Calendário de relato da entidade, por exemplo nas fases intercalar e final.
- Organização de reuniões com a gerência e com os encarregados da governação para discutir a natureza, oportunidade e extensão do trabalho de auditoria.
- Discussão com a gerência e os encarregados da governação com respeito ao tipo esperado e datas dos relatórios a emitir e outras comunicações, não só escritas como orais, incluindo o relatório do auditor, cartas à gerência e comunicações aos encarregados da governação.
- Discussão com a gerência com respeito às comunicações esperadas sobre a situação do trabalho de auditoria no decorrer do mesmo.
- Comunicação com os auditores de componentes com respeito aos tipos de relatórios previstos e às datas esperadas para a sua emissão e outras comunicações associadas à auditoria de componentes.
- Natureza e data de comunicações previstas entre os membros da equipa de trabalho, incluindo a natureza e data das reuniões da equipa e a data da revisão do trabalho executado.
- Se existem quaisquer outras comunicações previstas com terceiros, incluindo quaisquer responsabilidades de relato estatutários ou contratuais resultantes da auditoria.

Factores Significativos, Actividades Preliminares do Trabalho e Conhecimento Obtido em Outros Trabalhos

- Determinação da materialidade de acordo com a ISA 320[1] e, quando aplicável:
 - Determinação da materialidade dos componentes e comunicação dessa informação aos respectivos auditores de acordo com a ISA 600[2].
 - Identificação preliminar dos componentes significativos e das classes de transacções, saldos de contas e divulgações materiais.
- Identificação preliminar das áreas onde possa haver um maior risco de distorção material.
- Impacto do risco avaliado de distorção material ao nível global das demonstrações financeiras sobre a direcção, supervisão e revisão.
- Forma pela qual o auditor enfatiza aos membros da equipa de trabalho a necessidade de manter uma mente interrogativa e uma atitude de cepticismo profissional na recolha e avaliação da prova de auditoria.
- Resultados de auditorias anteriores que envolveram a avaliação da eficácia operacional do controlo interno, incluindo a natureza das deficiências identificadas e as acções empreendidas para as corrigir.
- Discussão de matérias que possam afectar a auditoria com o pessoal da firma que presta outros serviços à entidade.
- Evidência do empenho da gerência na concepção, implementação e manutenção de um sólido controlo interno, incluindo evidência de documentação apropriada de tal controlo interno.
- Volume de transacções, que pode determinar se é mais eficiente para o auditor confiar no controlo interno.

- Importância dada em toda a entidade ao controlo interno para o funcionamento com sucesso do negócio.
- Desenvolvimentos significativos do negócio que afectem a entidade, incluindo alterações nas tecnologias de informação e processos de negócio, alterações relevantes na gerência e aquisições, fusões e desinvestimentos.
- Desenvolvimentos significativos do sector de actividade, tais como alterações em regulamentos sectoriais e novas exigências de relato.
- Alterações significativas no referencial de relato financeiro, tais como alterações nas normas contabilísticas.
- Outros desenvolvimentos relevantes e significativos, tais como alterações no ambiente legal que afecta a entidade.

Natureza, Oportunidade e Extensão dos Recursos

- Selecção da equipa de trabalho (incluindo, quando necessário, o revisor do controlo de qualidade do trabalho) e atribuição do trabalho de auditoria aos membros da equipa, incluindo a alocação de membros da equipa com experiência apropriada a áreas onde possa haver maior risco de distorção material.
- Orçamento do trabalho, incluindo a consideração da quantidade de tempo apropriada a alocar às áreas onde possa haver maior risco de distorção material.

[1] ISA 320, "A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria".

[2] ISA 600, "Considerações Especiais - Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos (Incluindo o Trabalho de Auditores do Componente)", parágrafos 21-23 e 40(c).