INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

MESTRADO
Auditoria

Expectation Gap e o Risco de Auditoria

Pedro Filipe da Cunha Miranda

10/2021

Esta versão contém as críticas e sugestões dos elementos do júri

Pedro Filipe da Cunha Miranda
Expectation Gap e o Risco de Auditoria
10/2021

INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

MESTRADO
Auditoria

Expectation Gap e o Risco de Auditoria

Pedro Filipe da Cunha Miranda

Dissertação de Mestrado apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação da Doutora Cláudia Maria Ferreira Pereira.

Pedro Filipe da Cunha Miranda
Expectation Gap e o Risco de Auditoria
10/2021

Resumo

Os sucessivos escândalos financeiros sentidos no início do século XXI têm afetado a credibilidade da profissão de auditoria, aumentando as expectativas do público sobre o trabalho de auditoria. Neste contexto, surge o *audit expectation gap* que consiste na diferença de expectativas entre o que o público espera da profissão de auditoria e o que é efetivamente a profissão de auditoria.

Deste modo, o objetivo deste estudo visa apurar as diferenças de expectativas entre o público e os profissionais de auditoria, relativamente ao trabalho de auditoria e às responsabilidades dos auditores pela deteção de fraude e erros e, se as expectativas sobre os Auditores afetam a credibilidade da profissão. Pretende ainda clarificar o papel das normas de auditoria como fator para diminuição desta diferença de expectativas.

Simultaneamente, relaciona-se as diferenças de expectativas entre o público e os profissionais de auditoria com o risco de auditoria, bem como são identificados os riscos associados ao trabalho do auditor.

Este estudo contribui para a análise da perceção do *audit expectation gap* no caso português, bem como para a perceção da sociedade sobre as competências dos auditores.

Neste estudo foi possível apurar que a clarificação do papel das normas de auditoria, a consciencialização do público sobre os riscos de auditoria, assim como uma abordagem proativa no que toca à educação da sociedade sobre as competências dos auditores e do trabalho de auditoria são fatores que podem diminuir a diferença de expectativas.

A análise quantitativa de questionários foi a metodologia adotada. As questões de investigação tiveram como base a revisão de literatura efetuada, com a finalidade de perceber se a literatura e a opinião dos inquiridos convergiam.

Palavras-chave: auditoria, *audit expectation gap*, risco de auditoria, relatório de auditoria

Abstract

The successive financial scandals that happened in the beginning of the 21st century have been affecting the credibility of the profissional auditing, making the overall expectation about auditing work a lot higher. In this context, the audit expectation gap came up and it is the difference in expectation between what people expect from the auditing work and what this work consists of.

In this regard, the aim of this study is to explore what are the differences between the people and auditors' expectaction, with respect to the audit work and his responsibilities in detecting frauds and errors, and if this expectation has impact on the credibility that this type of task require. Besides that, it also aims to clarify the role of audit standards as an actor on the decrease of this expectation variation.

Simultaneously, a comparison between both expectations and the auditing risk is done too as well as identifying the risks associated with the auditor's job. This study contributes to the audit expectation gap perception analysis and the society view on the auditor competence, using Portugal as the use case.

In this study it was possible to find out that the clarified role of the audit standards, the public awareness about the auditing risks as well as the proactive approach regarding the general training on auditor's aptness and their work are crucial factors to reduce the overall difference in expectation.

The quantitative analysis based on a poll was the adopted methodology on this study. The investigation questions were created based on the state of the art, with the goal of understanding if the literature converges with the respondents' opinions.

Keywords: audit, audit expectation gap, audit risk, audit report

Agradecimentos

Gostaria de agradecer à Professora Doutora Cláudia Maria Ferreira Pereira pela orientação e acompanhamento ao longo da realização da dissertação.

Aos meus pais e irmãos pelo suporte, motivação e apoio prestado ao longo deste percurso. Sem eles, este percurso seria seguramente mais difícil.

Aos meus amigos pelas palavras de incentivo e confiança que contribuiram para o término desta estapa.

Por fim, a todos aqueles que de alguma forma contribuíram para a elaboração desta dissertação.

Lista de Abreviaturas

ACCA	Association of Chartered Certified Accountants
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
AEG	Audit Expectation Gap
DF	Demonstrações Financeiras
IIA	The Institute of Internal Auditors
IFAC	International Federation of Accountants
ISA	International Standards on Auditing
OCC	Ordem dos Contabilistas Certificados
OROC	Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
RA	Risco de Auditoria
RC	Risco de Controlo
RD	Risco de Deteção
RI	Risco Inerente
UEC	Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers

Índice

Resumo ..... **iii**

Abstract ..... **iv**

Agradecimentos ..... **v**

Lista de Abreviaturas ..... **vi**

Introdução **1**

Capítulo I – Revisão da Literatura **4**

1. A Auditoria 5

1.1. Conceito e objetivo da Auditoria 5

1.2. Evolução da Auditoria 6

1.3. Tipos de Auditoria 7

2. *Audit Expectation Gap* 10

2.1. Conceito e contextualização do *Audit Expectation Gap* 10

2.2. Componentes do *Audit Expectation Gap* 13

2.3. Mitigação do *Audit Expectation Gap* 16

3. O Risco de Auditoria 18

3.1. Conceito e componentes do Risco de Auditoria 18

3.2. Relação entre o Risco de Auditoria e a Materialidade 22

4. Questões de investigação 23

Capítulo II – Metodologias de Investigação **24**

1. Metodologia de Investigação 25

1.1. Metodologias de investigação 25

1.2. Hipóteses e questões de investigação 25

1.3. Definição da amostra 28

1.4. Instrumento de recolha de dados 28

1.5. Modelo de análise 29

Capítulo III – Estudo Empírico **30**

1. Apresentação e interpretação dos dados obtidos 31

1.1. Caracterização da amostra 31

1.2. Apresentação dos resultados 35

1.3. Interpretação dos resultados 45

Conclusão **48**

Referências Bibliográficas **52**

Apêndices **56**

Apêndice I – Questionário 57

Índice de Figuras

Figura 1 – Estrutura do Audit Expectation Gap (Porter) 13
Figura 2 – Estrutura do Audit Expectation Gap (Fülöp) 14
Figura 3 – Estrutura do Audit Expectation Gap (ACCA) 15
Figura 4 – Potenciais medidas para a redução do Audit Expectation Gap 17
Figura 5 – Expressão do Risco de Auditoria 18
Figura 6 – Componentes do Risco de Auditoria 19
Figura 7 – Relação dos Riscos de Auditoria 20
Figura 8 – Relação inversa entre a Materialidade e o Risco de Auditoria 22
Figura 9 - Modelo de análise 29

Índice de Tabelas

Tabela 1 – Características das atividades desenvolvidas pela auditoria externa e interna ... 8
Tabela 2 – Relação dos componentes do Risco de Auditoria ... 21
Tabela 3 – Questões de investigação ... 23
Tabela 4 – Hipóteses de investigação ... 26
Tabela 5 - Validação do modelo de análise ... 47
Tabela 6 - Modelo de Análise ... 51

Índice de Gráficos

Gráfico 1 – Género dos inquiridos 31
Gráfico 2 - Faixa etária dos inquiridos 32
Gráfico 3 - Habilitações literárias dos inquiridos 32
Gráfico 4 - Situação profissional dos inquiridos 33
Gráfico 5 - Experiência na área de auditoria dos inquiridos 33
Gráfico 6 - Experiência profissional dos inquiridos 34
Gráfico 7 - Cargo que ocupa na entidade em que trabalha dos inquiridos 35
Gráfico 8 - Questão 8 - "O auditor é o principal responsável pela prevenção e deteção de fraude e erros da entidade." 35
Gráfico 9 - Questão 9 - "Em caso de fraude ou erro, o auditor deve ser responsabilizado se a entidade entrar em falência." 36
Gráfico 10 - Questão 10 - "Cabe ao auditor a criação de salvaguardas para a prevenção e deteção de fraudes e erros." 36
Gráfico 11 - Questão 11 - "O auditor tem como função supervisiona a gestão e detetar irregularidades." 37
Gráfico 12 - Questão 12 - "Para o público, o auditor deve detetar todas as distorções devido a fraude e erro." 37
Gráfico 13 - Questão 13 - "Uma opinião sem reservas leva o público a pensar que a entidade não está suscetível a possíveis erros ou fraudes." 38
Gráfico 14 - Questão 14 - "A comunicação sobre o âmbito e objetivo da auditoria pode diminuir a diferença de expectativas do público." 39
Gráfico 15 - Questão 15 - "Os critérios para a determinação do nível de materialidade, assim como o nível de materialidade, devem ser divulgados para a credibilização da profissão de auditoria." 39
Gráfico 16 - Questão 16 - "A independência do auditor face aos clientes afeta a credibilidade da profissão de auditoria." 40
Gráfico 17 - Questão 17 - "Os honorários pagos pelo cliente podem afetar o trabalho de auditoria." 40
Gráfico 18 - Questão 18 - "A prestação de serviços não relacionados com a auditoria, quando prestados em simultâneo ao mesmo cliente, pode afetar a independência e a credibilidade da profissão de auditoria." 41

Gráfico 19 - Questão 19 - "A rotação obrigatória dos auditores aumenta a independência e a credibilidade da profissão de auditoria." 41
Gráfico 20 - Questão 20 - "O público percebe que o objetivo da auditoria é o de expressa uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada." 42
Gráfico 21 - Questão 21 - "Os conceitos e termos usados no relatório de auditoria são claros e percetíveis para o público." 42
Gráfico 22 - Questão 22 - "O público está ciente dos riscos presentes numa auditoria (risco inerente, risco de controlo e risco de deteção)." 43
Gráfico 23 - Questão 23 - "Os auditores devem adotar um papel proativo ao nível da educação da sociedade para diminuir as expectativas face ao trabalho de auditoria." 43
Gráfico 24 - Questão 24 - "Face à cada vez maior dimensão das entidades, os auditores têm as ferramentas necessárias para realizar o trabalho de auditoria." 44
Gráfico 25 - Questão 25 - "A falta de experiência, conhecimento ou interesse pode afetar a competência dos auditores aumentando a diferença de expectativas." 44

A profissão de auditoria tem evoluído ao longo dos anos acompanhando a globalização que cada vez mais se faz notar. A auditoria desempenha um papel importante no que concerne à defesa do interesse público, devido à opinião emitida pelo auditor, presente no relatório de auditoria, ser vista como uma garantia absoluta sobre a fiabilidade das demonstrações financeiras.

Os sucessivos escândalos financeiros sentidos no início do século XXI provocaram uma diminuição da confiança da sociedade na profissão de auditoria, dando origem a expectativas elevadas, por parte do público, perante o trabalho de auditoria e das responsabilidades do auditor.

Deste modo, ao longo dos últimos anos, as alterações nas expectativas da sociedade originaram vários debates sobre o âmbito e natureza da auditoria, sendo direcionadas várias críticas aos profissionais de auditoria por desempenho incorreto das suas funções.

Contudo, para Ruhnke e Schmidt (2014) as expectativas que a sociedade tem sobre o trabalho de auditoria são excessivas e irrealistas devido ao desconhecimento da profissão de auditoria, dando origem ao *audit expectation gap* que consiste na diferença de expectativas entre o que o público espera da profissão de auditoria e no que realmente é a profissão de auditoria.

Visto que a credibilidade da profissão de auditoria será menor quanto maior for o *audit expectation gap* (Ojo, 2006), impõe-se que sejam adotadas medidas para dignificar e credibilizar a profissão, de forma a que o *gap* seja significativamente reduzido, na impossibilidade de ser eliminado.

Porém, os profissionais de auditoria também têm de contribuir para a diminuição da diferença de expectativas, dado que, por vezes, o *audit expectation gap* é encarado pelos auditores como falta de compreensão da sociedade perante o trabalho de auditoria, o que se traduz num aumento da diferença de expectativas.

As normas de auditoria também são um dos fatores que contribuem para o *audit expectation gap*, sendo que Gray e Manson (2005) (citados por Veiga, 2016) apontam a demora excessiva na introdução das normas como um efeito negativo para a profissão de auditoria.

Este estudo tem como objetivo abordar o *audit expectation gap* desde as suas causas à forma como pode afetar a credibilidade da profissão de auditoria. Pretende-se, ainda, abordar o papel das normas de auditoria como fator para diminuição das diferenças de expectativa. Assim, através da pesquisa em vários artigos, livros, jornais académicos e legislação foi

desenvolvido este estudo, de forma a esclarecer o papel e as responsabilidades do auditor e de como são vistos pelo público.

O estudo contribui para a análise da perceção do *audit expectation gap* em Portugal, devido ao facto de toda a sociedade, com experiência ou não na área de auditoria, ser compreendida na amostra.

Relativamente à opção metodológica, o método quantitativo foi considerado o mais indicado para o problema em análise, através da realização de um questionário, sendo usada a escala de Likert e tendo como base a revisão de literatura evidenciada.

O inquérito destina-se a todos os indivíduos da sociedade em geral, com o intuito de analisar a diferença de expectativas entre a sociedade em geral e os profissionais de auditoria.

Desta forma, no capítulo I foi realizada a revisão de literatura, sendo que a mesma se inicia com uma contextualização da auditoria, através da abordagem do seu conceito, evolução e diferentes tipos de auditoria. Posteriormente é apresentada uma contextualização do *audit expectation gap*, desde o seu conceito, às componentes que apresenta e aos seus possíveis fatores, bem como as formas de mitigação do mesmo. Por último, é abordado o risco de auditoria através da abordagem do seu conceito e descrição das suas componentes, e ainda a sua relação com a materialidade.

No capítulo II desenvolve-se a metodologia de investigação adotada, formulam-se as hipóteses e questões de investigação, bem como o modelo de análise.

Por fim, o capítulo III aborda o estudo empírico através da apresentação e análise dos dados obtidos.

1. A Auditoria

1.1. Conceito e objetivo da Auditoria

Tal como a auditoria, o conceito de auditoria tem evoluído ao longo dos tempos espelhando as transformações sentidas nas organizações, bem como nos objetivos que têm sido propostos à auditoria.

Inicialmente, o conceito de auditoria estava ligado à deteção de erros e fraudes, porém face à evolução da mesma, começou a ter domínios mais especializados.

Apesar de existirem vários conceitos de auditoria, houve uma preocupação de atribuir à auditoria uma definição que reunisse uma aprovação generalizada, apesar de serem várias organizações e autores a definir o conceito de auditoria.

De acordo com Costa (2017), a palavra auditoria deriva do latim *"audire"* que significa ouvir, dado que as conclusões que obtinham eram apoiadas no que lhes transmitiam de forma verbal.

O International Federation of Accountants (IFAC), define a auditoria como:

> *"Uma verificação ou exame, feito por um auditor, dos documentos de prestação de contas, com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade"*.

Segundo o Tribunal de Contas (1999) a auditoria é:

> *"Um exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objetivos, conduzido por uma pessoa idónea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada"*.

Para Taborda (2015) a auditoria consiste:

> *"Num processo de julgamento assente na recolha e análise de evidências apropriadas e suficientes e que fundamentam a opinião do auditor sobre a conformidade entre determinados procedimentos e um quadro de referência previamente definido"*.

O IFAC (2008) menciona que o objetivo da auditoria é o de aumentar o grau de confiança dos utilizadores das demonstrações financeiras através da expressão da opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Citada por Costa (2017), a UEC diz-nos que o objetivo da auditoria é expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras até à data do balanço, validando se as mesmas apresentam uma imagem verdadeira e apropriada, de acordo com a legislação e convenções do país onde a empresa tem sede.

1.2. Evolução da Auditoria

Embora não exista uma data concreta para o início da auditoria, os primeiros registos datam das antigas civilizações da China, Egipto e Grécia. Nesta fase inicial, a auditoria era associada à cobrança de impostos, contudo apenas com a Revolução Industrial do século XIX é que se faz notar um desenvolvimento da auditoria. Até então, a auditoria tinha como principal objetivo a deteção de fraudes e erros, mas com o crescimento do mercado de capitais devido ao desenvolvimento da indústria e comércio, houve a necessidade de serem implementados novos procedimentos contabilísticos e de controlo trazendo uma maior fiabilidade às demonstrações financeiras (Teck-Heang & Ali, 2008).

Deste modo, começam a surgir algumas organizações profissionais como a *American Institute of Accountants*, criada em 1887, que em 1917 publicaria a primeira documentação técnica sobre a auditoria. Em 1948, já sob o desígnio de *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), pelo qual é hoje conhecida, publicaria as primeiras normas de auditoria.

A cada vez maior complexidade das empresas conjugada com alguns escândalos financeiros provocaram um crescimento constante na profissão de auditoria e na sua regulamentação.

Em 2002, após vários escândalos financeiros que aconteceram no final do século XX, é criada a Lei *Sarbanes-Oxley* (SOA), nos Estados Unidos da América, com o objetivo de repor a confiança dos investidores e impulsionar o mercado de capitais (Rocha & Eugenio, 2019)

Para Attie (2018), a auditoria deriva da evolução da contabilidade e surge da necessidade de garantia por parte dos proprietários e investidores da realidade económico-financeira das empresas.

O objetivo e as técnicas de auditoria transformaram-se ao longo dos anos para corresponder às expectativas da sociedade. As expectativas da sociedade são influenciadas por vários fatores (políticos, económicos, sociológicos) num determinado momento, sendo assim possível analisar a evolução da auditoria em função das expectativas da sociedade (Teck-Heang & Ali, 2008).

1.3. Tipos de Auditoria

Dado que o âmbito da auditoria varia conforme os objetivos pretendidos, existem diferentes tipos de auditoria, como por exemplo a auditoria interna, auditoria financeira, auditoria informática, auditoria tributária, auditoria forense, entre outras. Todavia, apenas serão abordadas a auditoria externa ou financeira e a auditoria interna.

Auditoria Interna

O *Institute of Internal Auditors* (IIA, 2021) define auditoria interna como:

> ***"****Uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações da organização. Apoia a organização na concretização dos seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada, para a avaliação e melhoria dos processos de gestão de risco, controlo e governance"*

Taborda (2015) considera que a auditoria interna é um procedimento de controlo de gestão que incide na análise, verificação e avaliação das atividades da empresa e da conformidade e da eficácia dos outros procedimentos de controlo. Assim, é um recurso criado pela própria empresa para apoiar a gestão na realização dos objetivos predefinidos pela organização.

Auditoria Externa

De acordo com Pinheiro (2013) a auditoria externa consiste num:

"Exame independente, objetivo e competente de um conjunto de demonstrações financeiras de uma entidade, sendo conduzido por uma pessoa idónea, com o objetivo de exprimir uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da empresa".

No quadro abaixo é possível verificar as principais diferenças entre a auditoria externa e auditoria interna:

	Auditoria Interna	**Auditoria Externa**
Objetivo	• Assessorar a administração	• Emitir uma opinião sobre as demonstrações financeiras
Destinatários	• Internos (administração e áreas auditadas)	• Externos (acionistas, utilizadores das DFs)
Âmbito	• Funções da unidade económica	• Demonstrações Financeiras
Realização	• Colaborador da própria entidade	• Profissional independente
Metodologia	• Avaliação do controlo interno • Testes substantivos • Testes de efetividade • Análise e apresentação do trabalho fundamenta-se nas áreas do balanço e da demonstração de resultados	• Verificação de saldos • Avaliação do controlo interno • Testes substantivos • Testes de efetividade • Análise e apresentação do trabalho fundamenta-se nas áreas do balanço, demonstração de resultados e considera a atividade operacional
Frequência	• Periódica, normalmente sem tempo definido	• Periódica, normalmente de forma anual
Independência	• Face à entidade	• Face à atividade e serviços prestados.

Tabela 1 – Características das atividades desenvolvidas pela auditoria externa e interna

Fonte: Adaptado de Moreira (2019)

Em suma, o auditor interno age como um colaborador da entidade, devendo executar a sua função de forma independente através das procedimentos e normas de auditoria. Por outro lado, os auditores externos agem com o intuito de emitir uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada (Lopes, 2019).

2. *Audit Expectation Gap*

2.1. Conceito e contextualização do *Audit Expectation Gap*

O *audit expectation gap* é um tema importante e relevante para a profissão de auditoria, uma vez que a opinião emitida pelo auditor é vista como uma garantia absoluta sobre a fiabilidade das demonstrações financeiras. Assim, quando surge um escândalo financeiro, por norma, perante a opinião pública, o auditor é considerado um dos culpados, mesmo que tenha desempenhado o seu papel de forma correta e independente.

O *audit expectation gap* consiste na diferença da perceção do público em geral, utilizadores ou não das demonstrações financeiras, sobre o que é o trabalho do auditor, o que são as responsabilidades do auditor, o que são as conclusões do trabalho de auditoria e o que realmente é o trabalho do auditor.

Salehi (2016) define *expectation gap* como sendo as diferenças de expectativas entre um grupo especializado numa determinada área e um grupo sem um conhecimento alargado nessa mesma área. Além disso, define *audit expectation gap* como a diferença da perceção pública das responsabilidades do auditor da perceção dos auditores em relação às suas responsabilidades.

Contudo, Liggio (1974) é considerado o primeiro autor a abordar o *expectation gap* na área da auditoria, definindo o *audit expectation gap* como a diferença do desempenho esperado pelos utilizadores das demonstrações financeiras e o que é esperado pelos auditores.

A Cohen Commission (1978) desenvolve o conceito ao referir que se deve considerar uma diferença entre o que o público espera ou necessita e o que os auditores devem e podem realizar.

Jennings et al. (1993) definem *audit expectation gap* como a diferença entre o que a sociedade espera da auditoria e o que a auditoria realmente possibilita aos utilizadores das demonstrações financeiras.

Gonçalves (2011) define *audit expectation gap* como a diferença entre as expectativas da sociedade das funções dos auditores e as suas reais responsabilidades, em virtude das normas de auditoria pelo qual se regem.

A ACCA (2019), segundo o seu estudo, indica três pontos sobre a visão da sociedade sobre a auditoria:

1. Vê a auditoria como uma parte preponderante na prevenção dos fracassos das empresas;
2. Exige mais responsabilidade aos auditores na deteção de fraude;
3. Quanto à evolução da auditoria, a mesma deve evoluir no sentido de evitar o fracasso das empresas.

Humphrey et al. (1993) referem que a sociedade espera muito do trabalho dos auditores, mas permanece desinformada sobre o âmbito, finalidade e capacidades da profissão de auditoria.

Segundo Ruhnke e Schmidt (2014), a sociedade tem expectativas irrealistas sobre o âmbito da auditoria que acabam por afetar a perceção pública sobre o desempenho dos auditores.

A existência de *audit expection gap* no trabalho de auditoria influencia negativamente a reputação dos auditores diante a sociedade, pois quanto maiores forem as expectativas não atendidas pela sociedade em relação ao trabalho de auditoria, menor será a credibilidade dos auditores perante a sociedade (Lee et al., 2009).

Heliodoro (2009) também considera que quanto mais elevadas forem as expectativas infundadas do público em relação ao trabalho de auditoria, menor será o seu grau de credibilidade.

A diferença de expectativas é um problema para a profissão de auditoria, visto que quanto maior for a diferença de expectativas menor será a credibilidade da profissão, o potencial ganho e o prestígio associado ao trabalho de auditoria (Ojo, 2006).

Os auditores são constantemente criticados quando as empresas enfrentam dificuldades após a emissão da opinião de auditoria ou quando não conseguem detetar fraudes, derivado das expectativas da sociedade em relação ao trabalho dos auditores (Ruhnke & Schmidt, 2014).

Sendo que os auditores diminuem a importância na deteção da fraude e delegam as responsabilidades para a gestão, esta torna-se numa das áreas que causa mais problemas à reputação e imagem dos auditores (Gonçalves, 2011). O autor menciona ainda que apesar da deteção primária das fraudes ser responsabilidade da gestão, o facto de os auditores terem uma responsabilidade secundária na deteção das mesmas, promoveu um decréscimo da confiança da sociedade no relatório de auditoria após os escândalos financeiros que tem ocorrido nos últimos anos.

Ojo (2006) acredita que a maioria do público consideraria que a função do auditor é a de detetar a fraude e os erros das demonstrações financeiras caso fossem inquiridos sobre o tema.

Para Heliodoro (2009), o trabalho de auditoria não se restringe apenas a aferir a credibilidade das demonstrações financeiras, sendo que a profissão de auditoria tem vindo a assumir uma maior responsabilidade legal de várias naturezas, o que proporciona um aumento das expectativas dos utilizadores das demonstrações financeiras.

Segundo Sweeney (1997) (citado por Quick, 2020) as áreas mais comuns que originam diferenças de expectativa são:

- O papel dos auditores no caso de fraude;
- A crença de que uma opinião sem reservas se traduz numa empresa sólida financeiramente;
- A ideia de que o auditor tem de interpretar as demonstrações financeiras de forma que o utilizador das demonstrações financeiras consiga avaliar a possibilidade de investimento na empresa;
- Conceder um aviso prévio sobre possíveis insolvências futuras;
- Conceder uma avaliação do desempenho da gestão;
- O nível de garantia e natureza do relatório de auditoria;
- A qualidade no desempenho das auditorias.

Gray e Manson (2005) (citados por Veiga, 2016) apresentam como razões para o *audit expectation gap*: as normas inadequadas, o desempenho inadequado e as expectativas poucos razoáveis. Enumeram ainda que a falta de independência e a falta de competência do auditor são fatores chave no que toca ao desempenho inadequado.

Relativamente à falta de independência, vários fatores podem estar na sua origem, como por exemplo os honorários pagos pelos clientes, a omissão de informação ou até possíveis pressões efetuadas pela gestão.

Por outro lado, a falta de competência está interligada à falta de experiência, falta de conhecimento ou falta de interesse, por parte dos auditores, que mostram algum desconhecimento sobre os seus deveres.

A falta de independência também pode ser associada às normas inadequadas, assim quanto mais rígido for o normativo, mais tempo levará à introdução das normas, podendo ter um efeito negativo na profissão auditoria.

A declaração proferida por Humphrey (1991) (citado por Salehi, 2016) sobre se o auditor é um "cão de guarda ou um cão de caça" continua a ser uma questão chave do *audit expectation gap*.

2.2. Componentes do *Audit Expectation Gap*

Porter (1993) desenvolve o conceito de *audit expectation gap* como sendo a diferença de expectativas da sociedade relativamente ao trabalho dos auditores e ao seu desempenho consoante é percebido pela sociedade.

Juntamente, propõe que o *audit expectation gap* seja composto por dois componentes: a lacuna da razoabilidade (*reasonableness gap*) e a lacuna do desempenho (*performance gap*), sendo que esta última se subdivide em normas inadequadas e desempenho inadequado.

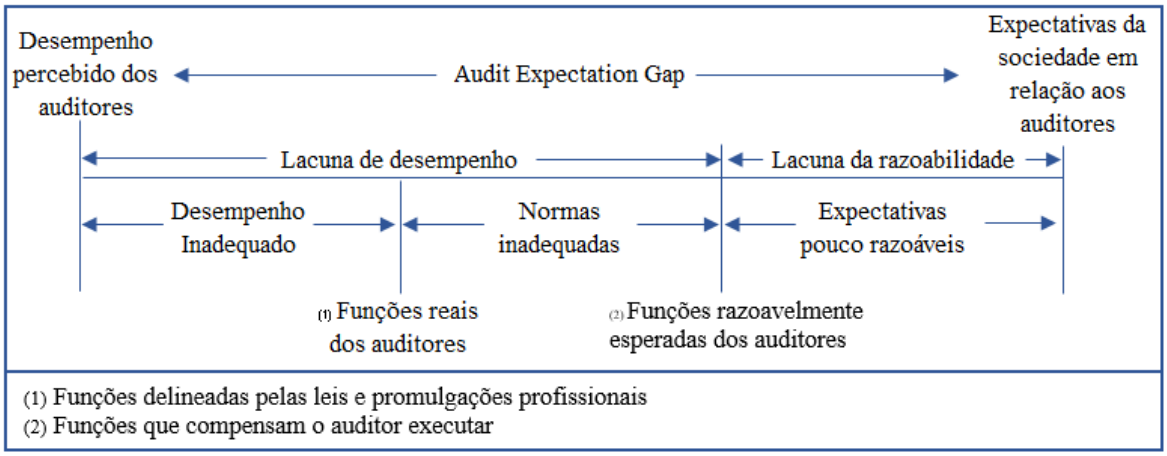

Figura 1 – Estrutura do *Audit Expectation Gap (Porter)*

Fonte: Adaptado de Porter (1993)

A lacuna do desempenho remete para a diferença de expectativas entre o que a sociedade pode razoavelmente esperar do trabalho dos auditores e o que compreendem que eles conseguem alcançar. Como referido, o autor divide esta lacuna em:

- Normas inadequadas: diferença entre o que se pode esperar razoavelmente dos auditores e as funções dos auditores determinadas pela legislação e normas profissionais;
- Desempenho inadequado: diferença entre o que é esperado pela função desempenhada pelos auditores face ao desempenho percebido dos auditores, de acordo com a perceção da sociedade.

A lacuna da razoabilidade remete para a diferença de expectativas entre o que a sociedade espera dos auditores e o que os auditores esperam razoavelmente alcançar. Esta componente associa-se às expectativas poucos razoáveis que consiste na avaliação das expectativas pouco sensatas por parte da sociedade face ao trabalho de auditoria.

Tendo como base o modelo definido por Porter (1993), Füredi-Fülöp (2015) acrescenta uma nova componente à estrutura, nomeadamente a lacuna da interpretação. Para este autor, a lacuna da interpretação consiste na diferença de interpretação, entre a sociedade e os profissionais de auditoria, dos resultados de auditoria.

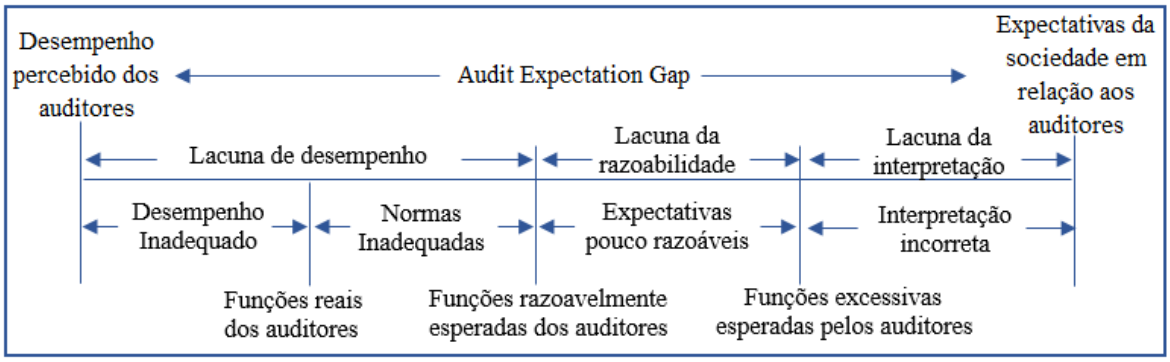

Figura 2 – Estrutura do *Audit Expectation Gap (Fülöp)*

Fonte: Adaptado de Füredi-Fülöp (2015)

O mesmo autor refere ainda que a interpretação errónea dos resultados de auditoria e das normas de auditoria que os auditores seguem no decorrer do trabalho de auditoria acentuam as diferenças de expectativas, tal como a interpretação errada de certos termos específicos.

A *Association of Chartered Certified Accountants* (2019) desenvolve também a estrutura definida por Porter (1993) ao adicionar uma nova componente ao modelo, nomeadamente a lacuna da evolução, às já mencionadas lacuna do conhecimento e à lacuna do desempenho.

Menciona ainda que cada lacuna deve ter a sua própria estratégia com vista à redução da diferença de expectativas.

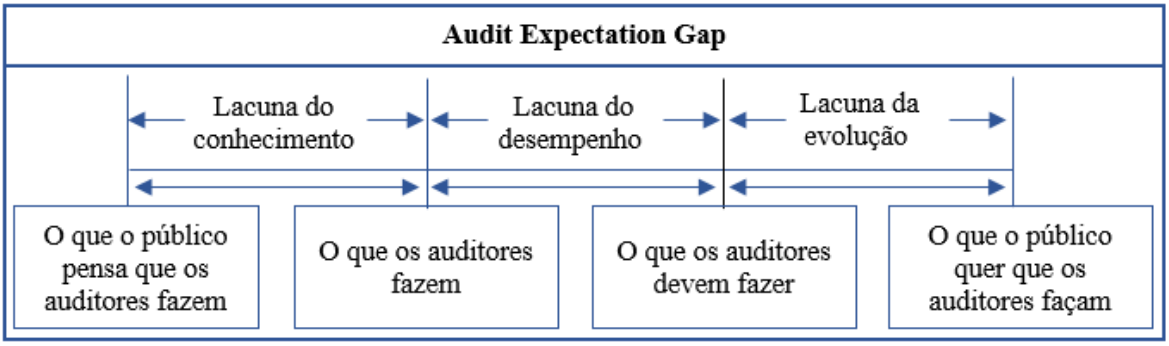

Figura 3 – Estrutura do *Audit Expectation Gap (ACCA)*

Fonte: Adaptado ACCA (2019)

Desta forma, a estrutura do *audit expectation gap* será composta da seguinte forma:

i) lacuna do conhecimento: consiste na perceção da sociedade sobre o que os auditores fazem e o que a sociedade pensam que eles fazem;

ii) lacuna do desempenho: ocorre nas áreas em que os auditores não seguem o que as normas ou regulamentos exigem;

iii) lacuna da evolução: ocorre nas áreas da auditoria que necessitam de inovação, onde se deve considerar a opinião pública, a evolução tecnológica e como o processo de auditoria pode evoluir de forma a acrescentar ainda mais valor.

Deste modo, considera que todas as partes interessadas no processo de auditoria devem estar comprometidas em educar a sociedade de forma compreensível e adequada, para que a pressão exercida pela sociedade de forma a existirem mudanças na auditoria não afetem processos que estejam a funcionar de forma correta e assim reduzir a lacuna do conhecimento. Quanto à lacuna do desempenho, é importante reduzi-la visto que as inconformidades nas normas de auditoria geram preocupação na sociedade, referindo que as normas devem ser claras, evitando vazios no normativo que contemplem julgamentos diferentes. Por fim, quando estas duas lacunas forem reduzidas, será possível um debate mais construtivo sobre como é que auditoria deve evoluir para fazer face às expectativas da sociedade sobre a auditoria.

Como foi possível ver, nos últimos anos, o modelo desenvolvido por Porter (1993) tem vindo a ser aprimorado por diversos autores, adicionando novas componentes às inicialmente identificadas. Desta forma, pode-se considerar que o *audit expectation gap* é composto por quatro lacunas, nomeadamente:

- Lacuna do desempenho;
- Lacuna da razoabilidade;
- Lacuna da interpretação;
- Lacuna da evolução.

2.3. Mitigação do *Audit Expectation Gap*

Fatores que contribuem para o *Audit Expectation Gap*

Salehi (2016) aponta como principais causas do *audit expectation gap* a interpretação errada do papel, objetivos e limitações de uma auditoria por parte da sociedade, as normas de auditoria inadequadas e, por fim, o desempenho inadequado do auditor.

Heliodoro (2009) refere que a diferença de expectativas se relaciona com as incertezas do público perante o valor, objetivos, efeito e natureza da auditoria. Indica também os seguintes fatores que podem contribuir para o *audit expectation gap*: padronização dos relatórios de auditoria, ausência da clarificação da responsabilidade da profissão de auditoria e, por fim, os conceitos técnicos usados nos relatórios de auditoria.

Humphrey et al. (1992) estabelecem duas estratégias a seguir para a mitigação do *audit expectation gap*, nomeadamente uma abordagem defensiva e uma abordagem construtiva.

A abordagem defensiva concentra-se na confiança e educação do público, através da clarificação do relatório de auditoria. Enquanto a abordagem construtiva concentra-se em expressar a vontade de alterar o processo de auditoria para fazer face às preocupações da sociedade, através do aumento da responsabilidade em casos de fraude ou erros.

Possíveis medidas a adotar na redução do *Audit Expectation Gap*

De forma a mitigar o *audit expectation gap*, Ruhnke e Schmidt (2014) referem que os padrões de auditoria devem estar ajustados com as expectativas do público quanto ao tipo e

extensão da auditoria, bem como as possíveis vantagens de serem proporcionadas mais informações sobre o resultado da auditoria na opinião emitida pelo auditor.

Além disso, apresentam também três possíveis medidas a adotar:

i) Educação da sociedade: através da sensibilização do público sobre as funções da profissão de auditoria para que as expectativas sejam mais consistentes;

ii) Minimização das falhas do auditor: através de uma maior conformidade entre o desempenho real do auditor e as normas de auditoria aplicáveis (profissionais mais especializados, supervisão mais ativa ou punições duras nos casos de má conduta):

iii) Revisão do normativo: através da eliminação de possíveis incongruências e uma maior discriminação dos requisitos ao nível do detalhe.

Füredi-Fülöp (2015) apresenta as seguintes medidas em conformidade com a estrutura apresentada para o *audit expectation gap*:

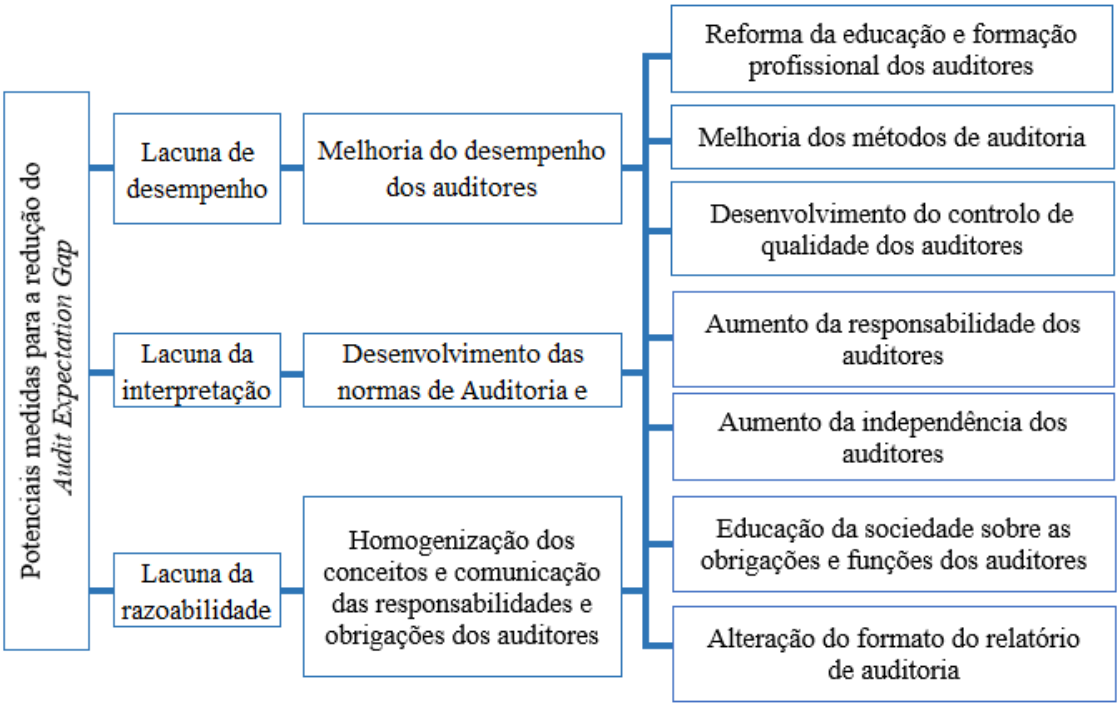

Figura 4 – Potenciais medidas para a redução do Audit Expectation Gap

Fonte: Adaptado de Füredi-Fülöp (2015)

3. O Risco de Auditoria

3.1. Conceito e componentes do Risco de Auditoria

No decurso do processo de auditoria, a obtenção de prova de auditoria é realizada através de amostragem, visto que as entidades têm inúmeras operações, impossibilitando o auditor de analisar a totalidade das operações. Deste modo, é possível que durante o trabalho de auditoria, o auditor não detete possíveis erros, omissões ou distorções tornando-se necessário considerar o risco de auditoria (C. Moreira, 2014).

De acordo com a ISA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria, o risco de auditoria significa "o risco de o auditor expressar uma opinião não apropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas". Menciona ainda que é uma função dos riscos de deteção e dos riscos de distorção material.

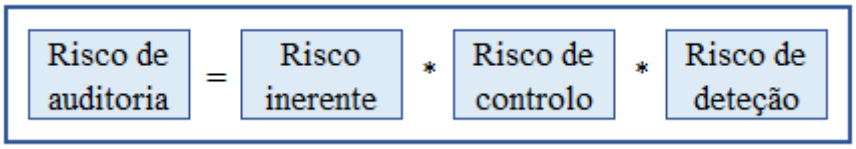

Figura 5 – Expressão do Risco de Auditoria

Fonte: Elaboração própria

Magalhães (2010) aponta alguns fatores para a existência do risco de auditoria, tais como:

- Recolha de prova de auditoria insuficiente ou inapropriada;
- Omissão e/ou falsificação de prova de auditoria;
- Interpretação errática da prova de auditoria recolhida;
- Especificidades e riscos inerentes à natureza do negócio da entidade auditada.

O risco de auditoria é composto por três componentes, nomeadamente, o risco de deteção, o risco de controlo e o risco inerente, sendo que os últimos dois riscos compõem o risco de distorção material.

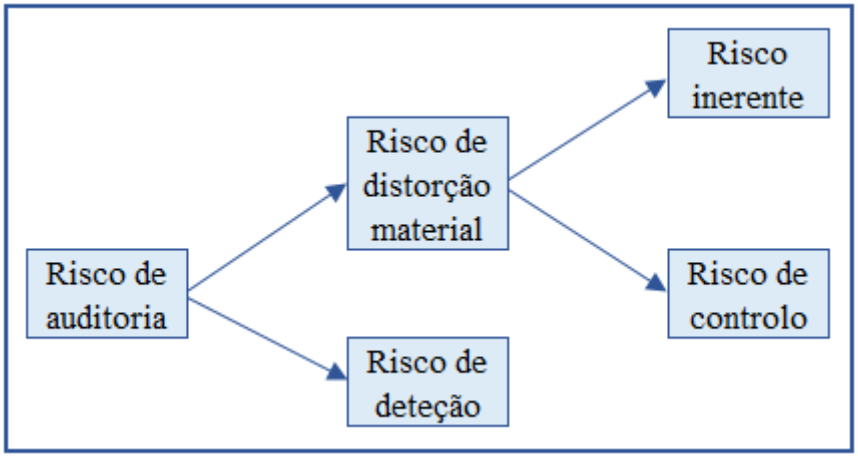

Figura 6 – Componentes do Risco de Auditoria

Fonte: Elaboração própria

Risco de distorção material

Segundo a ISA 200, o risco de distorção material traduz-se no "risco de as demonstrações financeiras estarem materialmente distorcidas anteriormente à auditoria".

Tal como visto anteriormente, este risco engloba o risco inerente e o risco de controlo.

Risco inerente

A ISA 200 define o risco inerente como "a suscetibilidade de uma asserção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação a uma distorção que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, antes da consideração de quaisquer controlos relacionados".

A avaliação do risco inerente é realizada pelo auditor através do seu julgamento profissional considerando diversos fatores, como por exemplo, a experiência e integridade da gestão, a complexidade das transações ou a natureza do negócio da entidade (ISA 400 – Avaliação do Risco e do Controlo Interno).

Risco de controlo

A ISA 200 define o risco de controlo como "o risco de que a ocorrência de uma distorção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação e que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, não seja evitada ou detetada e corrigida em tempo oportuno pelo controlo interno da entidade".

Ou seja, o risco de controlo advém da eficácia e manutenção dos controlos internos implementados pela gestão para os riscos identificados (Attie, 2018).

Risco de deteção

A ISA 200 define o risco de deteção como "o risco de que os procedimentos executados pelo auditor para reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo não detetem uma distorção que existe e que possa ser material, individualmente quer quando agregada a outras distorções".

Assim, o risco de deteção é o risco dos procedimentos substantivos realizados pelo auditor não detetarem distorções, individualmente ou quando agregadas (Hayes et al., 2015).

Na figura abaixo, é possivel verificar a relação dos riscos que constituem o risco de auditoria:

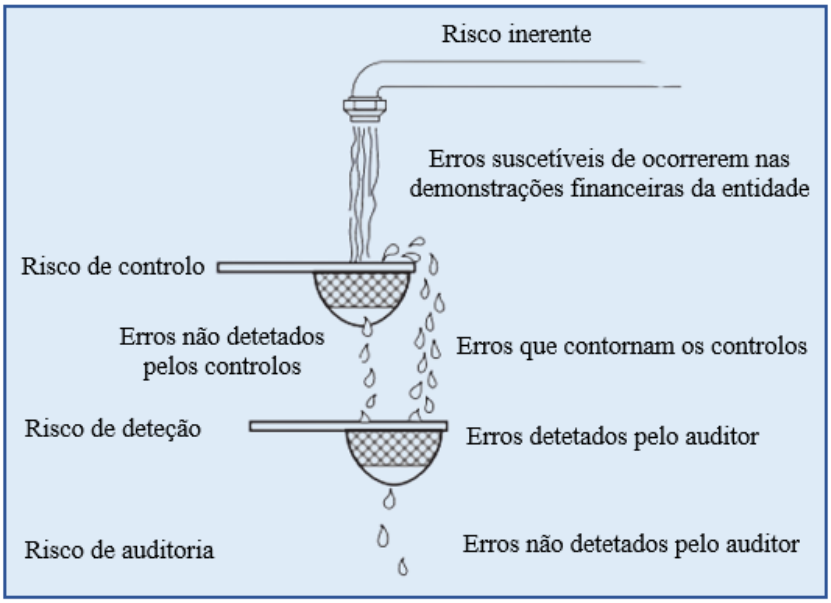

Figura 7 – Relação dos Riscos de Auditoria

Fonte: Hayes et al. (2015)

Na figura acima apresentada, a água que sai da torneira representa os possíveis erros, enquanto os filtros representam os controlos implementados pela entidade e pelo auditor.

Visto que o risco de deteção é o único que o auditor consegue ajustar, e que o risco de auditoria deve ser reduzido a um nível aceitavelmente baixo, quanto menores forem os riscos de distorção material, maior será o risco de deteção ou o contrário.

Hayes et al. (2015) afirma que existe uma relação inversa entre o risco de deteção e o nível combinado de risco de controlo e risco inerente.

O quadro seguinte apresenta a relação entre os níveis do risco de deteção a aplicar pelo auditor face à avaliação do auditor aos riscos inerentes e de controlo.

		Avaliação do auditor do risco controlo		
		Alto	Médio	Baixo
Avaliação do auditor do risco inerente	Alto	Mais baixo	Baixo	Médio
	Médio	Baixo	Médio	Alto
	Baixo	Médio	Alto	Muito alto

Tabela 2 – Relação dos componentes do Risco de Auditoria

Fonte: ISA 400 – Avaliações do risco e controlo interno

3.2. Relação entre o Risco de Auditoria e a Materialidade

A ISA 320 – A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria – refere que o auditor no decorrer do processo de auditoria deve considerar a materialidade e a relação desta com o risco de auditoria.

Hayes et al. (2015) afirmam que existe uma relação inversa entre a materialidade e o risco de auditoria, como é possível verificar na imagem abaixo:

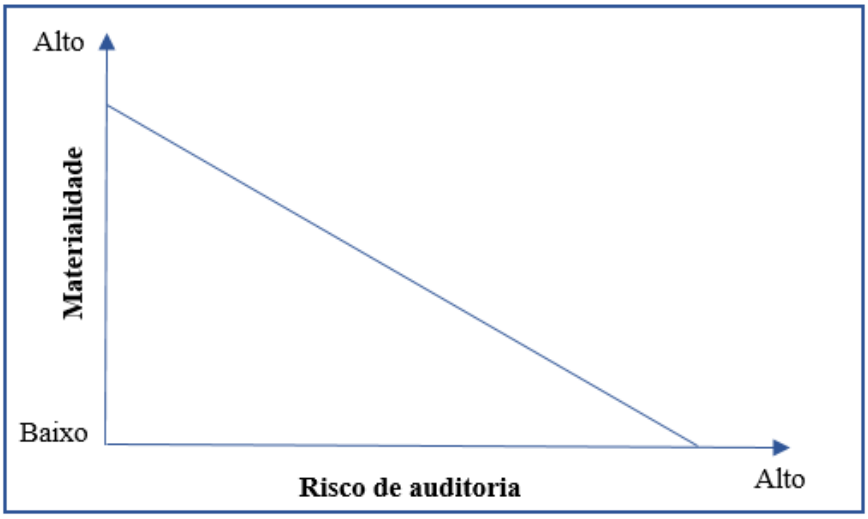

Figura 8 – Relação inversa entre a Materialidade e o Risco de Auditoria

Fonte: Hayes et al. (2015)

Deste modo, quanto menor for a materialidade, maior será o risco de auditoria a considerar para que sejam recolhidas provas de auditoria em maior quantidade, com o intuito de reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo.

4. Questões de investigação

Após a revisão da literatura apresentam-se as seguintes questões de investigação:

Assunto	Questões de investigação
Humphrey (1991)**;** Ojo (2006)	Q1 – Os auditores são os responsáveis pela prevenção e deteção de fraudes e erros?
Ruhnke & Schmidt (2014)	Q2 – Qual é a perceção da sociedade sobre as responsabilidades do auditor?
Gonçalves (2011)	Q3 – Qual a real a diferença entre o que a sociedade acredita ser as responsabilidades do auditor e as efetivas responsabilidades do auditor?
Lee et al. (2009)	Q4– A diferença de expectativas existente causa um impacto negativo na profissão de auditoria?
Füredi-Fülöp (2015)**;** Heliodoro (2009)	Q5 – Qual a perceção da sociedade sobre os conceitos e termos usados no trabalho de auditoria?
Gray e Manson (2005)	Q6 – Os auditores têm as competências necessárias para o desempenho da profissão de auditoria?

Tabela 3 – Questões de investigação

Fonte: Elaboração própria

De seguida, será descrita a forma como serão respondidas as questões, nomeadamente as metodologias de investigação.

1. Metodologia de Investigação

1.1. Metodologias de investigação

A metodologia de investigação para Sousa e Baptista (2011) é descrita como "um processo de seleção da estratégia de investigação, que condiciona, por si só, a escolha das técnicas da recolha de dados, que devem ser adequadas aos objetivos que se pretendem atingir".

Pardal e Correia (1995) descrevem a metodologia como o corpo orientador de uma investigação, que possibilita a seleção e articulação de técnicas, através do cumprimento de certas regras, com o objetivo de desenvolver o processo de investigação empírica.

Segundo Gil (2008), estes métodos têm como objetivo "proporcionar ao investigador os meios técnicos para garantir a objetividade e a precisão no estudo (…)". Complementa ainda que "visam fornecer a orientação necessária à realização da pesquisa social, sobretudo no referente à obtenção, processamento e validação dos dados pertinentes à problemática que está sendo investigada".

Para Fortin (1999), esta fase é de extrema importância, visto que "assegura a fiabilidade e a qualidade dos resultados de investigação".

Sousa e Baptista (2011) identificam abordagens distintas no que toca aos métodos de investigação, propondo a seguinte classificação: métodos de investigação qualitativos, métodos de investigação quantitativos e métodos de investigação mistos.

O método qualitativo expõe o problema pela perceção do comportamento dos indivíduos, possibilitando a compreensão das diferentes características dos mesmos.

O método quantitativo usa a quantificação na recolha e tratamento dos dados, ao transpor em números as informações e opiniões obtidas de forma a analisá-las.

Desta forma, considerou-se o método quantitativo como o mais adequado para o estudo da problemática em causa.

1.2. Hipóteses e questões de investigação

Gil (2008) define hipótese como sendo "uma suposta resposta ao problema a ser investigado". Alude ainda que é uma proposição que se cria, onde poderá ser aceite ou rejeitada após ser devidamente testada.

Fortin (1999) reitera que a fiabilidade da qualidade dos resultados da investigação é proporcionada pela componente prática, motivo pelo qual se procura validar as hipóteses elaboradas de forma a produzir conhecimento.

Hipóteses de investigação	Questões de investigação
H (1) – A responsabilidade pela prevenção e deteção da fraude é atribuída aos auditores.	Q1 – Os auditores são os responsáveis pela prevenção e deteção de fraudes e erros?
	Q2 – Qual é a perceção da sociedade sobre as responsabilidades do auditor?
H (2) – As expectativas da sociedade sobre o trabalho de auditoria afetam a credibilidade da profissão de auditoria.	Q3 – Qual a real a diferença entre o que a sociedade acredita ser as responsabilidades do auditor e as efetivas responsabilidades do auditor?
	Q4 – A diferença de expectativas existente causa um impacto negativo na profissão de auditoria?
H (3) – As normas de auditoria devem ser claras em relação às verdadeiras competências do auditor.	Q5 – Qual a perceção da sociedade sobre os conceitos e termos usados no trabalho de auditoria?
	Q6 – Os auditores têm as competências necessárias para o desempenho da profissão de auditoria?

Tabela 4 – Hipóteses de investigação

Fonte: Elaboração própria

Hipótese (H1):

Ojo (2006) acredita que a maioria do público, caso fossem inquiridos, consideraria que a função do auditor é a de detetar a fraude e os erros das demonstrações financeiras. Já Humphrey (1991) evidencia que a questão chave do *audit expectation gap* é se os auditores são "um cão de caça ou um cão de guarda". Ruhnke & Schmidt (2014) referem que os auditores são criticados quando as empresas enfrentam dificuldades após a emissão da opinião de auditoria ou quando não conseguem detetar fraudes. Assim, conclui-se que:

H (1) – A responsabilidade pela prevenção e deteção da fraude é atribuída aos auditores.

Hipótese (H2):

Para Gonçalves (2011), o *audit expectation gap* é a diferença entre as expectativas da sociedade das funções dos auditores e as suas reais responsabilidades. Lee et al. (2009) referem que a existência do *audit expectation gap* no trabalho de auditoria influencia negativamente a reputação dos auditores diante a sociedade, pois quanto maiores as expectativas não atendidas pela sociedade em relação ao trabalho de auditoria, menor será a credibilidade dos auditores perante a sociedade.

Deste modo é possível concluir que:

H (2) – As expectativas da sociedade sobre o trabalho de auditoria afetam a credibilidade da profissão de auditoria.

Hipótese (H3):

Füredi-Fülöp, (2015) refere que a interpretação errónea dos resultados de auditoria e das normas de auditoria, assim como a interpretação errada de certos termos específicos, acentuam as diferenças de expectativas. Heliodoro (2009) indica os conceitos técnicos usados nos relatórios de auditoria como fator capaz de aumentar o *audit expectation gap*. Gray e Manson (2005) referem a falta de competência dos auditores devido à falta de experiência, falta de conhecimento ou falta de interesse sobre os seus deveres.

Desta forma, é possível concluir que:

H (3) – As normas de auditoria devem ser claras em relação às verdadeiras competências do auditor.

1.3. Definição da amostra

Visto os pressupostos deste estudo, toda a sociedade, com experiência ou não na área de auditoria tem uma opinião sobre o objeto de investigação. Deste modo, a amostra inclui toda a sociedade.

1.4. Instrumento de recolha de dados

A opção do instrumento de recolha de dados recaiu sobre o inquérito por questionário, devido à dimensão da população conjugada com a facilidade de recolha e tratamentos dos dados, através de uma análise mais sistemática.

A elaboração do questionário foi realizada com base na revisão literatura efetuada e encontra-se dividido em duas partes: a primeira relativa à caracterização dos indivíduos, ao passo que na segunda parte encontram-se as questões relativas à problemática em estudo. De salientar que, na segunda parte do questionário, foi pedido aos inquiridos que classificassem as suas respostas com base na escala de Likert (1 – Discordo totalmente; 2 – Discordo parcialmente; 3 – Não concordo nem discordo; 4 – Concordo parcialmente; 5 – Concordo totalmente) conforme o grau de concordância com as questões/afirmações apresentadas.

1.5. Modelo de análise

O modelo de análise é formado pela interpretação das relações entre as hipóteses de investigação construídas, de modo a possibilitar resposta às questões de investigação apresentadas neste estudo.

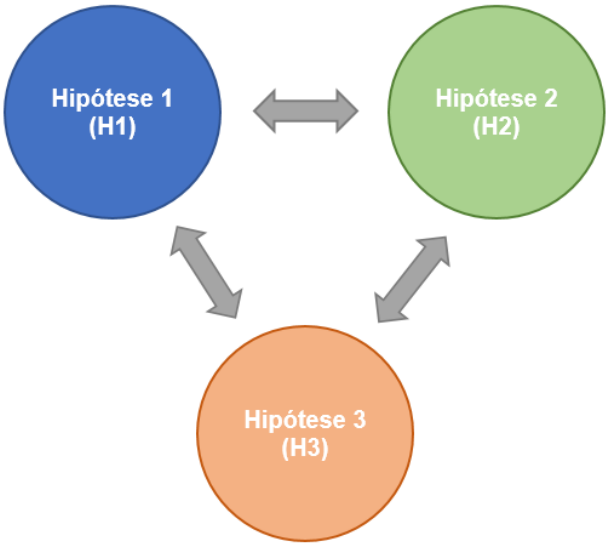

Figura 9 - Modelo de análise

Fonte: Elaboração própria

As hipóteses de investigação interligam-se entre si, conforme é possível observar na figura 9. Com uma ponderação de 33,33%, as hipóteses de investigação têm a mesma relevância para o estudo.

1. Apresentação e interpretação dos dados obtidos

O presente capítulo tem como propósito a apresentação e interpretação dos dados obtidos no inquérito realizado. Deste modo, procedeu-se à caracterização da amostra obtida (ponto 1.2) e, em seguida, procedeu-se à análise e interpretação dos dados recolhidos no inquérito realizado (ponto 1.2 e 1.3, respetivamente).

Dado que este estudo visa analisar a diferença de expectativas entre os profissionais de auditoria e o público em geral, o questionário foi facultado a toda a sociedade. Solicitamos perante a Ordem dos Contabilistas Certificados e da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas a colaboração na divulgação do questionário. A Ordem dos Contabilistas Certificados rapidamente divulgou o mesmo na sua página. Juntamente, foram enviados questionários através da rede profissional LinkedIn.

1.1. Caracterização da amostra

No total, foram obtidas 134 respostas, onde todas foram consideradas válidas, sendo a amostra constituída por 72 pessoas do género masculino (54%) e 62 pessoas do género feminino (46%).

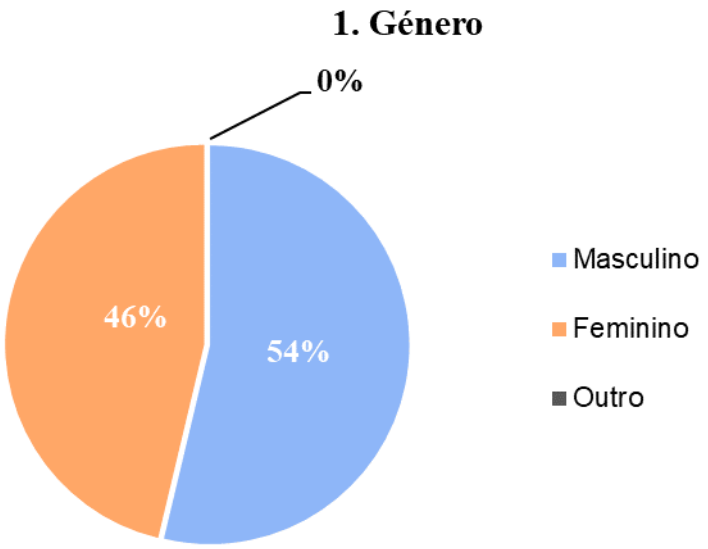

Gráfico 1 – Género dos inquiridos

Fonte: Elaboração própria

Relativamente à idade, os inquiridos encontram-se maioritariamente na faixa etária dos menos de 25 anos (57%), enquanto 31% dos inquiridos situa-se na faixa etária dos 25 aos 35 anos.

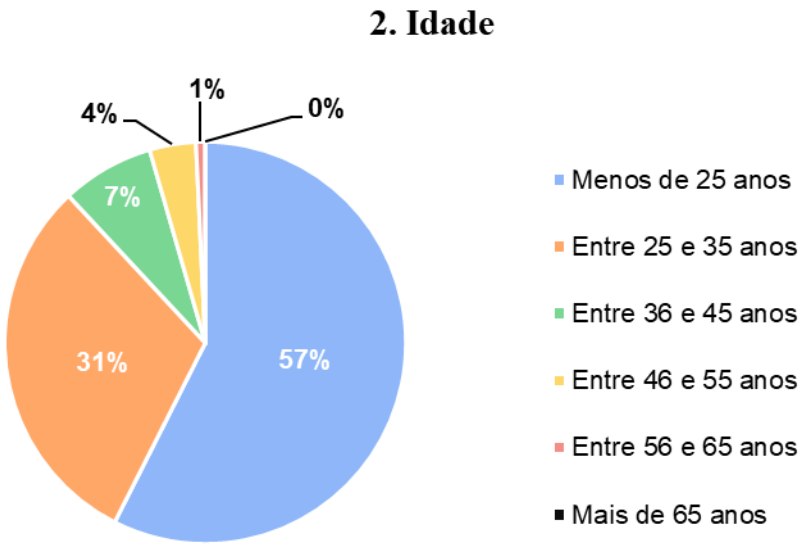

Gráfico 2 - Faixa etária dos inquiridos

Fonte: Elaboração própria

No que concerne às habilitações literárias dos inquiridos, 52% dos inquiridos possuem uma licenciatura, 23% um mestrado e 17% o 12º ano.

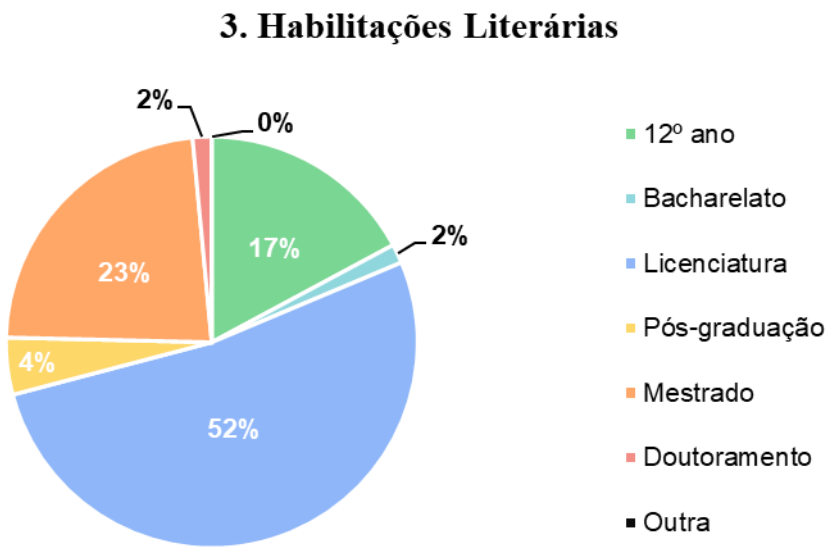

Gráfico 3 - Habilitações literárias dos inquiridos

Fonte: Elaboração própria

Em relação à situação profissional dos inquiridos, maioritariamente trabalham por conta de outrem (70%) e 25% dos inquiridos são estudantes.

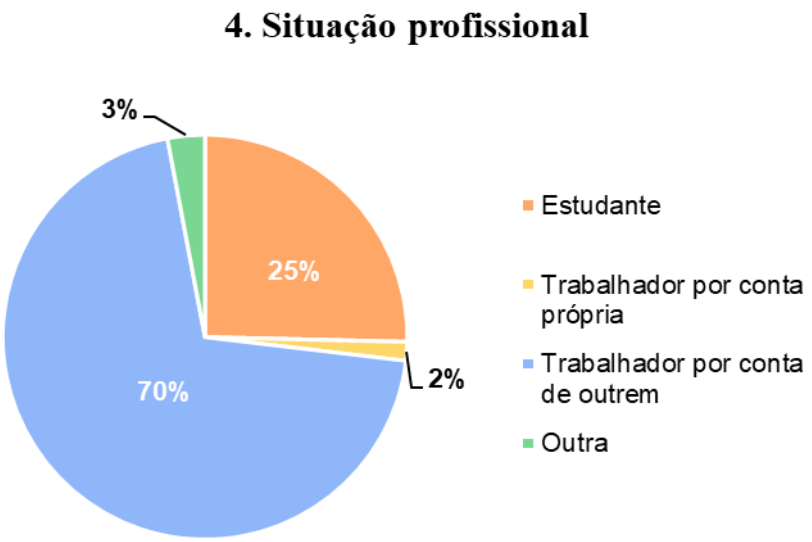

Gráfico 4 - Situação profissional dos inquiridos

Fonte: Elaboração própria

Quanto à experiência em auditoria, 46% dos inquiridos não tem qualquer conhecimento na área, 28% dos inquiridos, apesar de não ser área, já teve contacto com área de auditoria e 26% dos inquiridos estuda, trabalha ou já trabalhou na área.

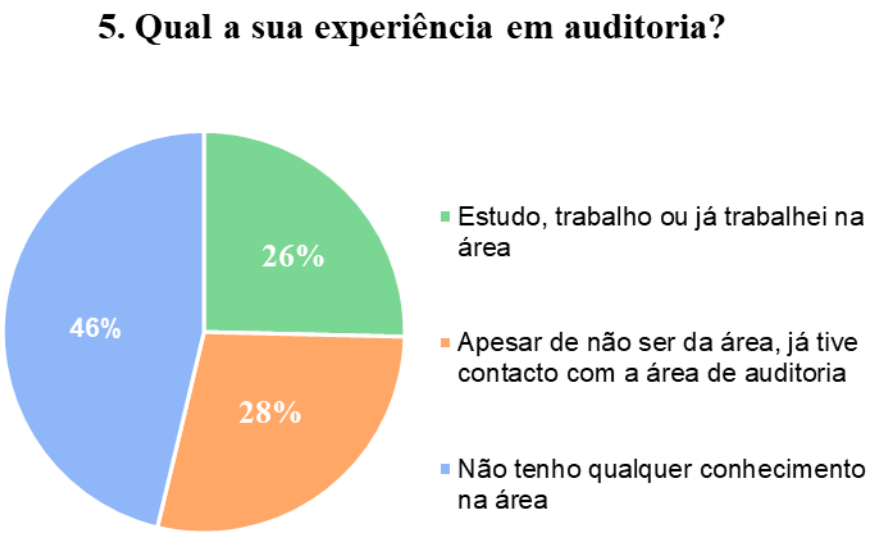

Gráfico 5 - Experiência na área de auditoria dos inquiridos

Fonte: Elaboração própria

Relativamente à experiência profissional dos inquiridos, de realçar que não foram considerados os inquiridos que são estudantes. Desta forma, a amostra traduz-se em 100 inquiridos, no qual, a grande maioria tem entre 1 e 5 anos de experiência (52%), cerca de 18% tem menos de 1 ano de experiência, 14% entre 6 e 10 anos de experiência, 12% entre os 11 e 15 anos de experiência e 4% com mais de 15 anos de experiência.

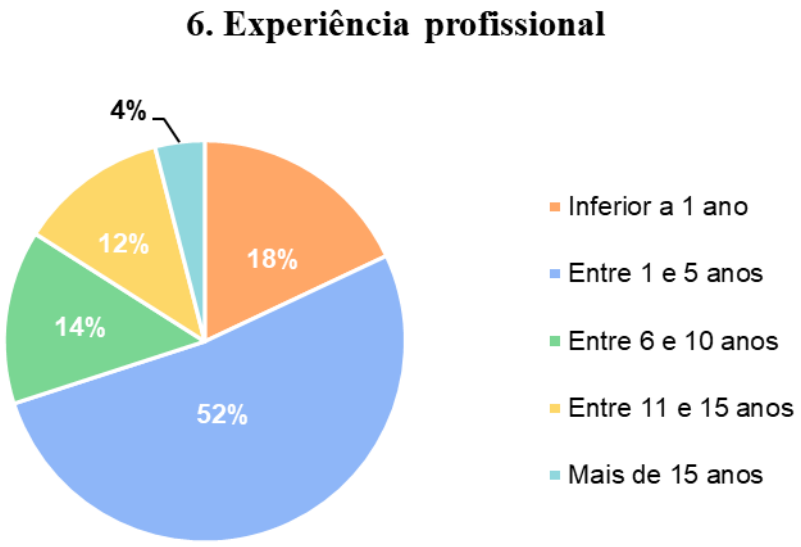

Gráfico 6 - Experiência profissional dos inquiridos

Fonte: Elaboração própria

Tal como na questão anterior, não foram consideradas as respostas dos inquiridos que são estudantes. Deste modo, 32% dos inquiridos ocupam o cargo de técnico de contabilidade, 17% o cargo de auditor e 38% ocupam cargos não relacionados com área financeira, desde engenheiros, enfermeiros, desempregos, entre outros.

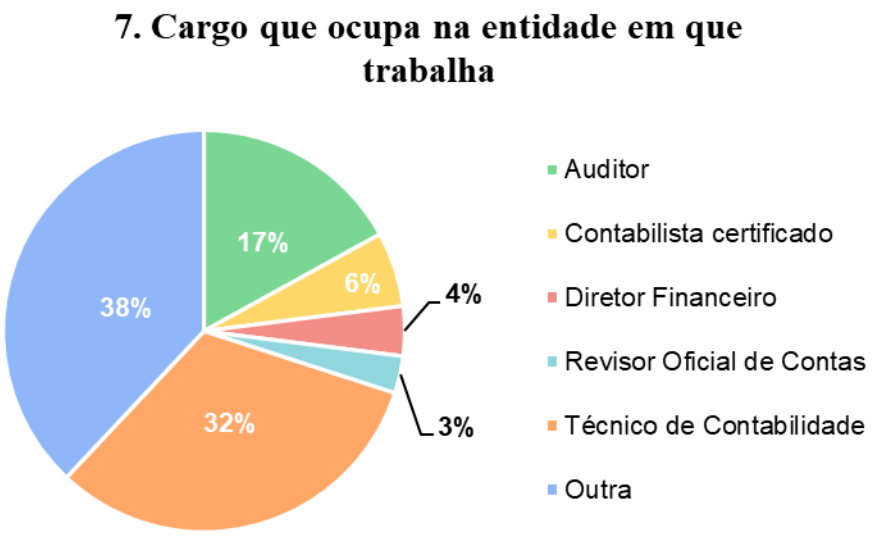

Gráfico 7 - Cargo que ocupa na entidade em que trabalha dos inquiridos

Fonte: Elaboração própria

1.2. Apresentação dos resultados

De seguida, são apresentados os resultados da investigação, onde se procedeu a uma análise global dos resultados, bem como a uma análise individual com base na experiência dos inquiridos na área de auditoria.

Deste modo, como é possível verificar no gráfico 8, a maior parte dos inquiridos considera parcialmente que os auditores são o principal responsável pela prevenção e deteção de fraude e erros da entidade (52%), 23% concordam totalmente com a questão, 13% não concorda nem discorda, 7% discorda parcialmente e apenas 3% discorda totalmente.

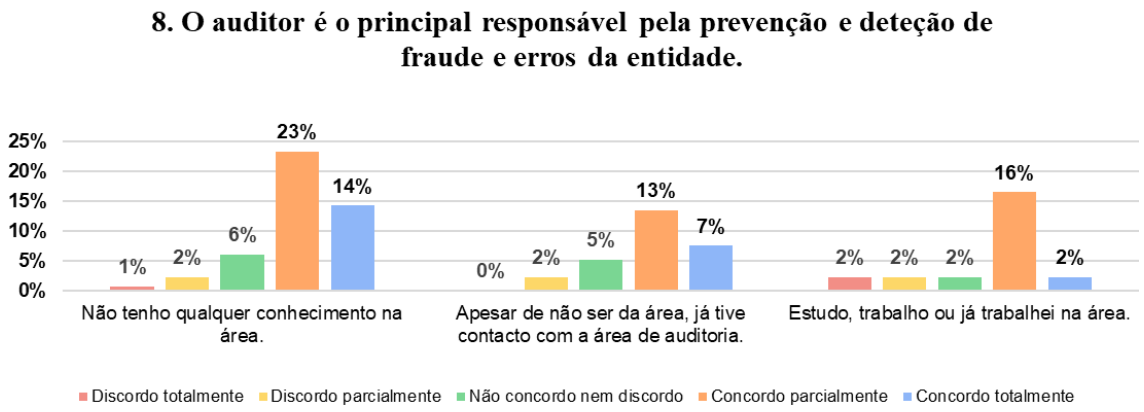

Gráfico 8 - Questão 8 - "O auditor é o principal responsável pela prevenção e deteção de fraude e erros da entidade."

Fonte: Elaboração própria

Caso a entidade entre em falência devido a fraude ou erro, 39% dos inquiridos considera parcialmente que os auditores devem ser responsabilizados, 27% não concorda nem discorda, 13% discorda parcialmente, sendo que os restantes ou concordam totalmente (10%) ou discordam totalmente (10%).

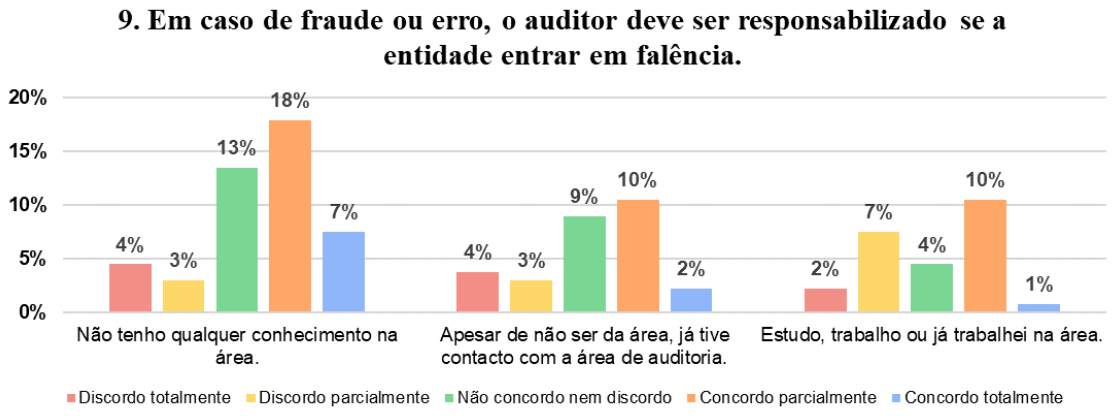

Gráfico 9 - Questão 9 - "Em caso de fraude ou erro, o auditor deve ser responsabilizado se a entidade entrar em falência."

Fonte: Elaboração própria

A maioria dos inquiridos (46%) considera parcialmente que a criação de salvaguardas para a prevenção e deteção de fraudes e erros é um dever dos auditores, 29% concorda parcialmente, 13% não concorda nem discorda, 10% discorda parcialmente e apenas 1% discorda totalmente.

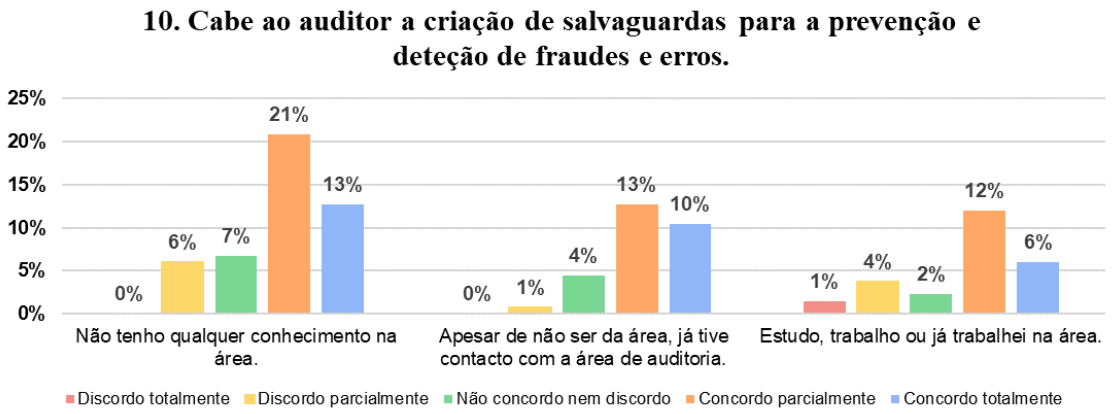

Gráfico 10 - Questão 10 - "Cabe ao auditor a criação de salvaguardas para a prevenção e deteção de fraudes e erros."

Fonte: Elaboração própria

No que diz respeito à supervisão da gestão e deteção de irregularidades como função do auditor, 41% dos inquiridos concordam parcialmente com a questão, 22% concorda totalmente, 18% discorda parcialmente, 12% não concorda nem discorda e 7% discorda totalmente.

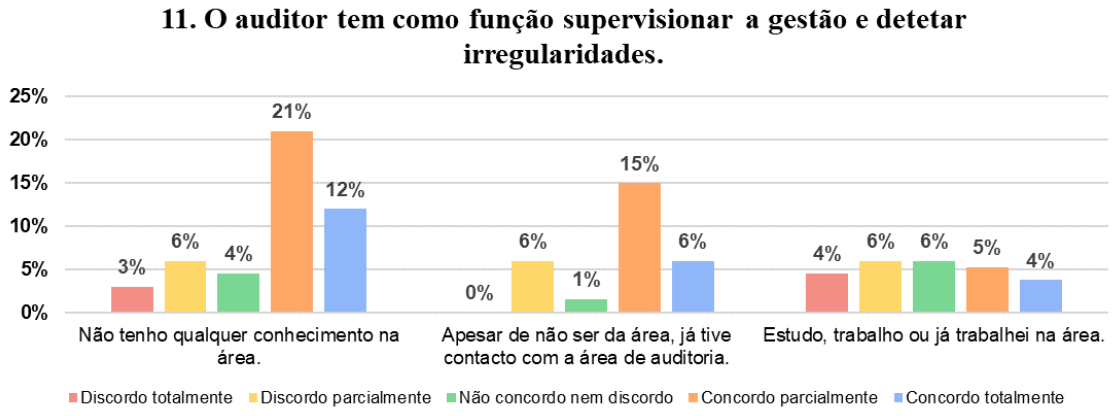

Gráfico 11 - Questão 11 - "O auditor tem como função supervisiona a gestão e detetar irregularidades."

Fonte: Elaboração própria

Quanto à questão se o público considera que o auditor deve detetar todas as distorções devido a fraude e erro, 57% dos inquiridos concorda com a mesma, 26% não concorda nem discorda e 17% discorda.

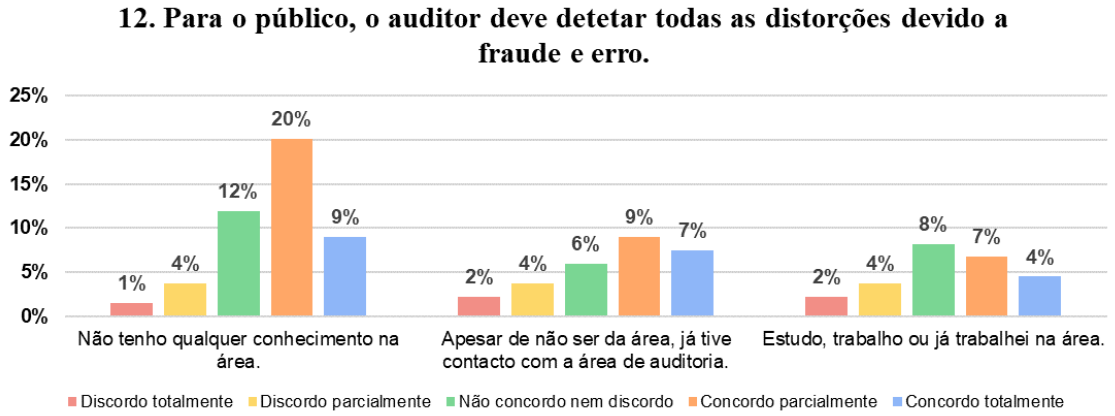

Gráfico 12 - Questão 12 - "Para o público, o auditor deve detetar todas as distorções devido a fraude e erro."

Fonte: Elaboração própria

No que concerne à emissão de uma opinião sem reservas por parte dos auditores, 45% dos inquiridos considera parcialmente que induz o público a pensar que a entidade não está suscetível a eventuais erros ou fraudes, 34% não concorda nem discorda com a afirmação, 12% discorda parcialmente, 8% concorda totalmente e apenas 1% discorda totalmente.

Nos inquiridos sem qualquer conhecimento na área de auditoria, sobressai o facto de 20% não ter uma opinião formada e 19% concordarem parcialmente com a afirmação. A maioria dos inquiridos (16%).

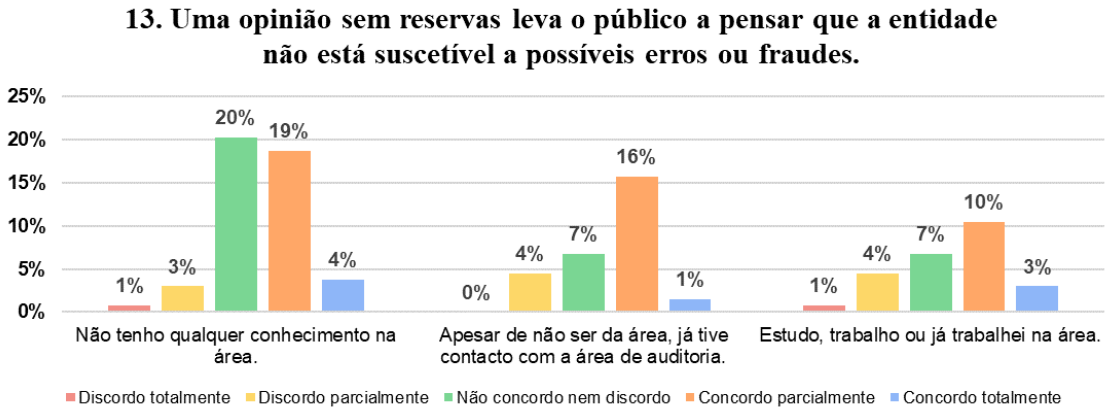

Gráfico 13 - Questão 13 - "Uma opinião sem reservas leva o público a pensar que a entidade não está suscetível a possíveis erros ou fraudes."

Fonte: Elaboração própria

Relativamente à diminuição da diferença de expectativas do público face à comunicação do âmbito e objetivo da auditoria, 51% dos inquiridos concorda parcialmente com a afirmação, 21% não concorda nem discorda, 19% concorda totalmente, 8% discorda parcialmente e apenas 1% discorda totalmente.

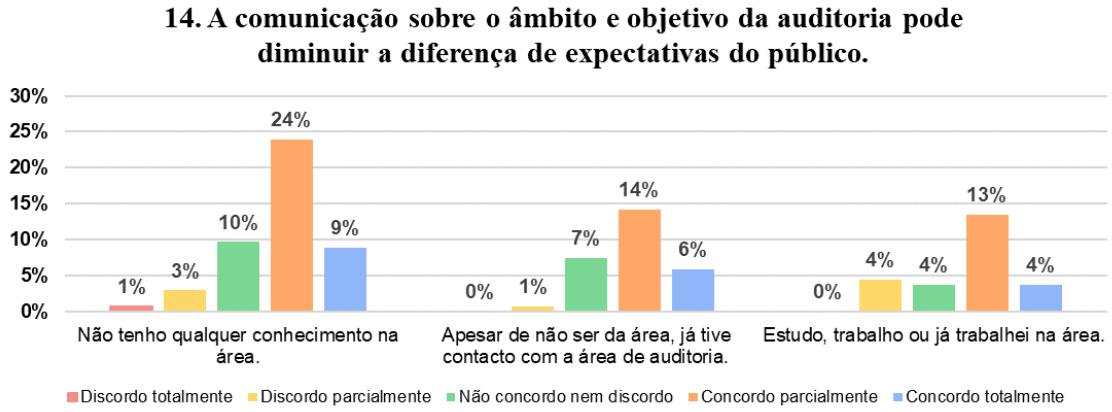

Gráfico 14 - Questão 14 - "A comunicação sobre o âmbito e objetivo da auditoria pode diminuir a diferença de expectativas do público."

Fonte: Elaboração própria

No que concerne à divulgação do nível de materialidade, bem como os critérios para a sua divulgação, 40% concorda totalmente que devem ser divulgados para a credibilização da profissão de auditoria, 25% não concorda nem discorda, 21% concorda totalmente, 11% discorda parcialmente e 3% discorda totalmente.

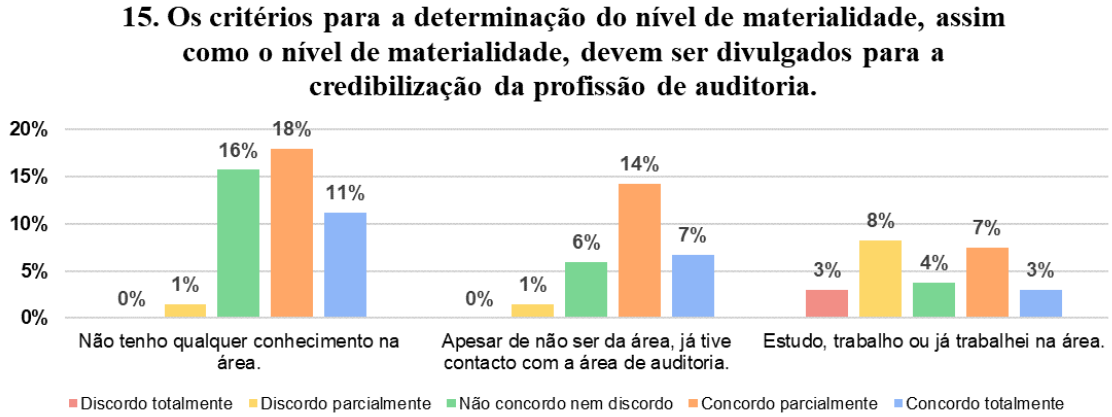

Gráfico 15 - Questão 15 - "Os critérios para a determinação do nível de materialidade, assim como o nível de materialidade, devem ser divulgados para a credibilização da profissão de auditoria."

Fonte: Elaboração própria

Em relação à independência do auditor face aos clientes, 41% considera parcialmente que afeta a credibilidade da profissão de auditoria, 27% concorda totalmente, 16% não concorda nem discorda, 13% discorda parcialmente e 4% discorda totalmente.

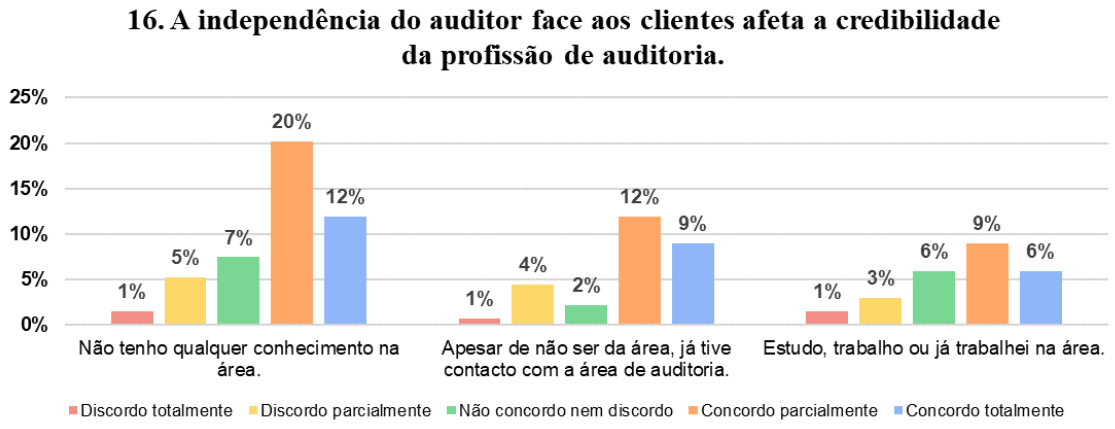

Gráfico 16 - Questão 16 - "A independência do auditor face aos clientes afeta a credibilidade da profissão de auditoria."

Fonte: Elaboração própria

A maioria dos inquiridos concorda (69%) que os honorários pagos pelo cliente podem afetar o trabalho de auditoria, 17% dos inquiridos não concorda nem discorda, 10% discorda parcialmente e apenas 4% discorda totalmente.

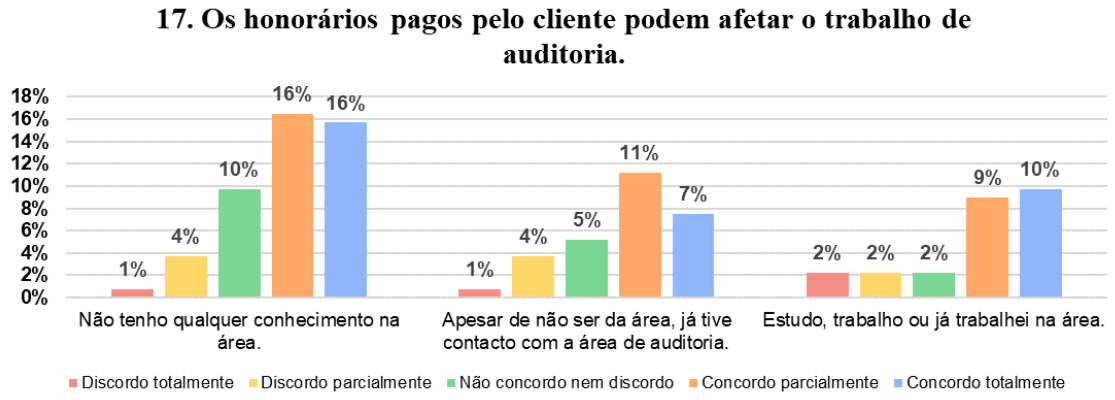

Gráfico 17 - Questão 17 - "Os honorários pagos pelo cliente podem afetar o trabalho de auditoria."

Fonte: Elaboração própria

No que toca à prestação de serviços não relacionados com a auditoria, quando prestados em simultâneo ao mesmo cliente, 79% dos inquiridos concordam com a afirmação, 12% não concorda nem discorda e apenas 8% discorda da mesma.

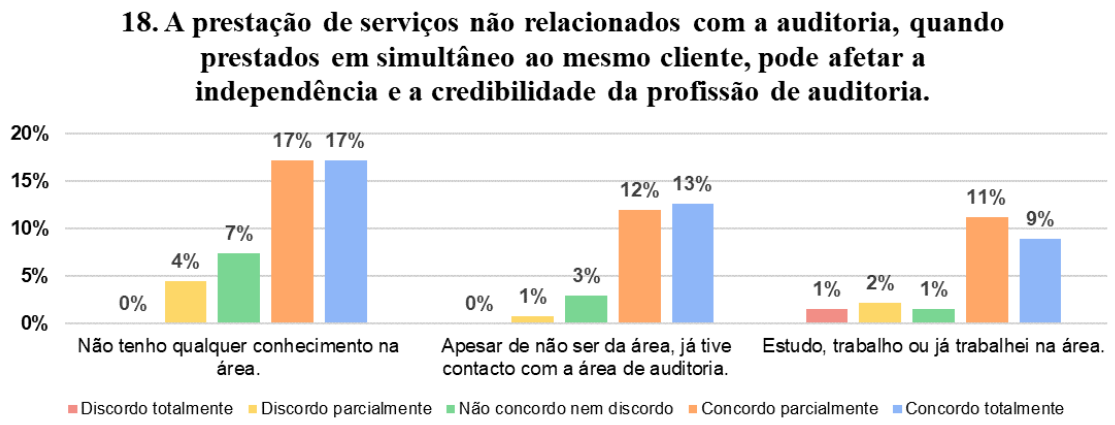

Gráfico 18 - Questão 18 - "A prestação de serviços não relacionados com a auditoria, quando prestados em simultâneo ao mesmo cliente, pode afetar a independência e a credibilidade da profissão de auditoria."

Fonte: Elaboração própria

Em relação à rotação obrigatória dos auditores de forma a aumentar a independência e credibilidade da profissão de auditoria, 40% dos inquiridos concorda totalmente com a questão, 34% concorda parcialmente, 12% não concorda nem discorda, 10% discordam parcialmente e 4% discordam totalmente.

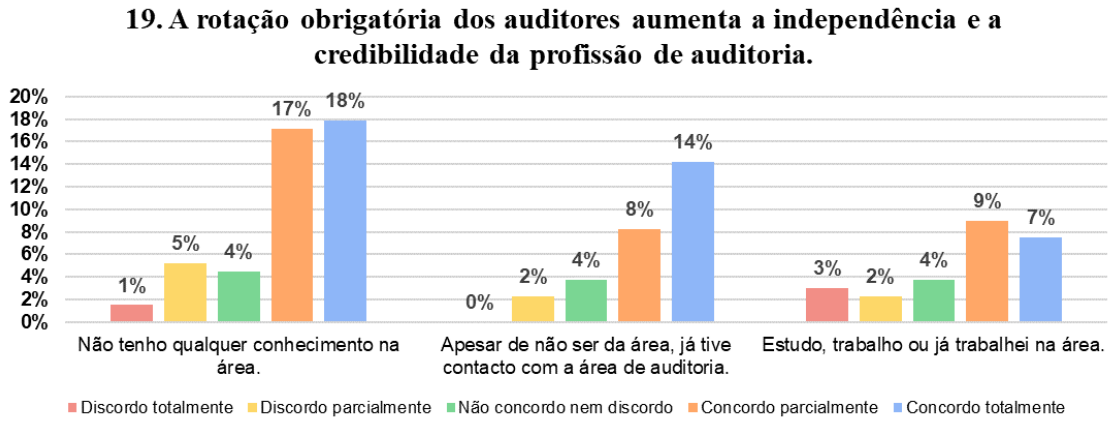

Gráfico 19 - Questão 19 - "A rotação obrigatória dos auditores aumenta a independência e a credibilidade da profissão de auditoria."

Fonte: Elaboração própria

Em relação à perceção do público sobre o objetivo da auditoria, as opiniões são díspares, onde 39% dos inquiridos considera parcialmente que o público percebe que o objetivo da auditoria é o de expressa uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada, 28% não concorda nem discorda com a afirmação, 16% discorda parcialmente, 13% concorda totalmente e 4% discorda totalmente.

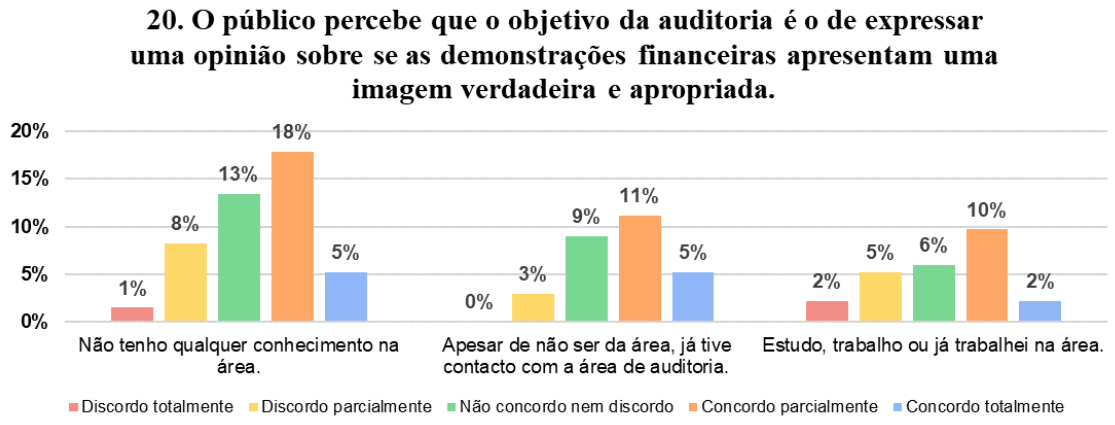

Gráfico 20 - Questão 20 - "O público percebe que o objetivo da auditoria é o de expressa uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada."

Fonte: Elaboração própria

Quanto à opinião dos inquiridos sobre se os conceitos e termos usados no relatório de auditoria são claros e percetíveis para o público, 38% dos inquiridos não concorda nem discorda com a afirmação, 32% concorda totalmente, 18% discorda parcialmente, 7% concorda totalmente e 5% discorda totalmente.

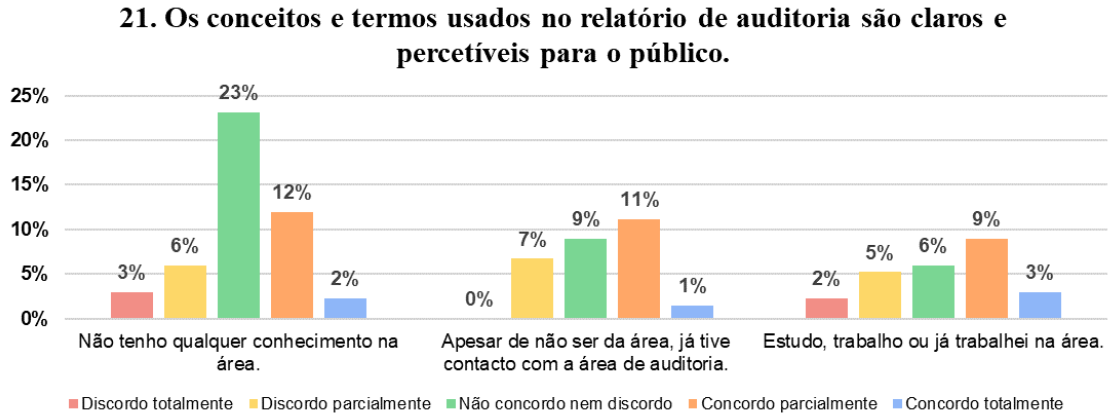

Gráfico 21 - Questão 21 - "Os conceitos e termos usados no relatório de auditoria são claros e percetíveis para o público."

Fonte: Elaboração própria

No que diz respeito aos riscos presentes numa auditoria (risco inerente, risco de controlo e risco de deteção), 46% dos inquiridos consideram que o público não está ciente dos mesmos, 24% não concorda nem discorda, 22% concorda parcialmente e apenas 7% concordam totalmente.

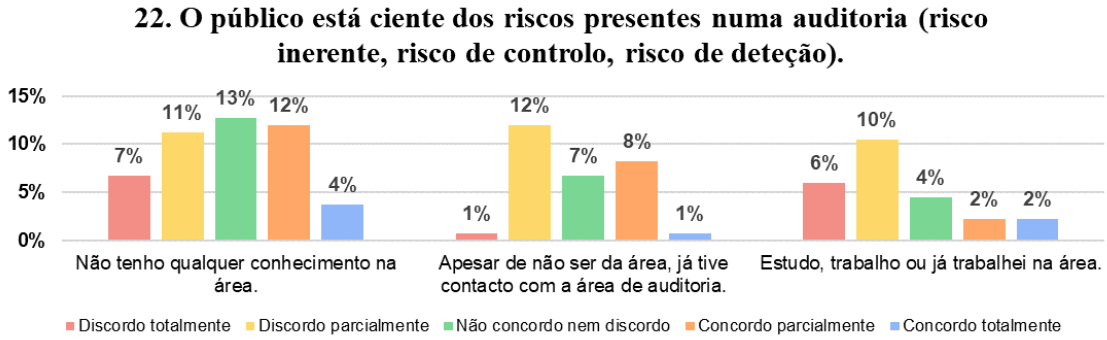

Gráfico 22 - Questão 22 - "O público está ciente dos riscos presentes numa auditoria (risco inerente, risco de controlo e risco de deteção)."

Fonte: Elaboração própria

Em relação à adoção de um papel proativo ao nível educação da sociedade para diminuir as expectativas face ao trabalho de auditoria por parte dos auditores, 65% dos inquiridos concorda com a questão, 16% não concorda nem discorda, 14% discorda parcialmente e 4% discorda totalmente.

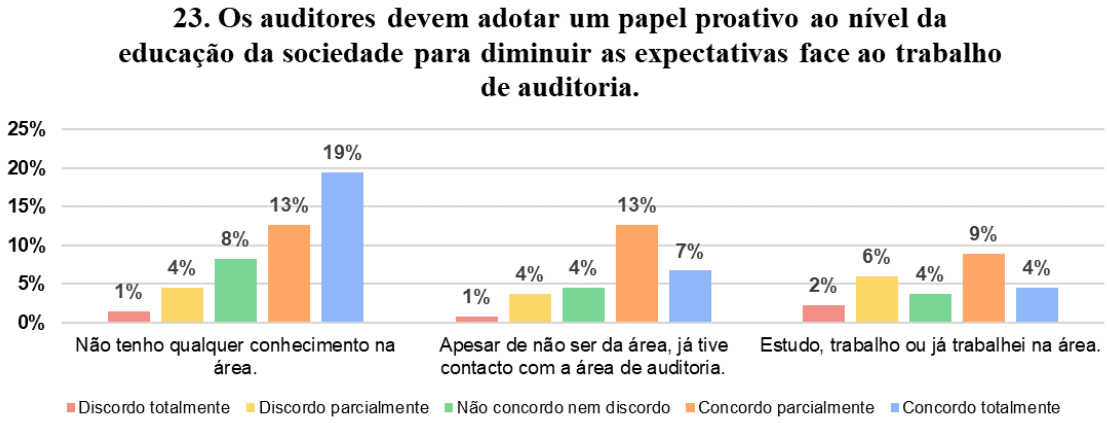

Gráfico 23 - Questão 23 - "Os auditores devem adotar um papel proativo ao nível da educação da sociedade para diminuir as expectativas face ao trabalho de auditoria."

Fonte: Elaboração própria

No que toca à face vez maior dimensão das entidades, 39% dos inquiridos não tem uma opinião formada sobre se os auditores têm as ferramentas necessárias para realizar o trabalho de auditoria, 33% dos inquiridos considera parcialmente que têm, 17% discorda parcialmente, 8% concordam totalmente e apenas 3% discordam totalmente.

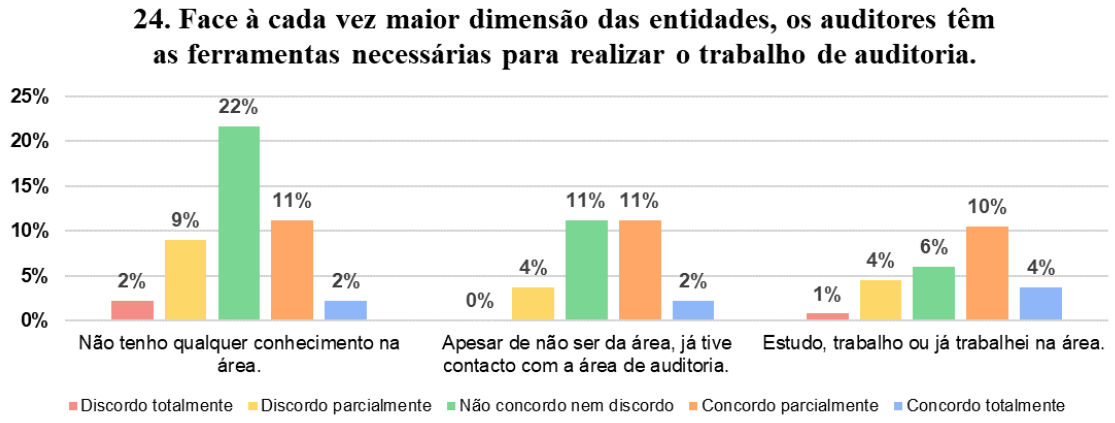

Gráfico 24 - Questão 24 - "Face à cada vez maior dimensão das entidades, os auditores têm as ferramentas necessárias para realizar o trabalho de auditoria."

Fonte: Elaboração própria

Por último, 35% dos inquiridos considera parcialmente que a falta de experiência, conhecimento ou interesse pode afetar a competência dos auditores o que leva ao aumento da diferença de expectativas, 30% concorda totalmente, 22% não concorda nem discorda, 10% discorda parcialmente e apenas 2% discorda totalmente.

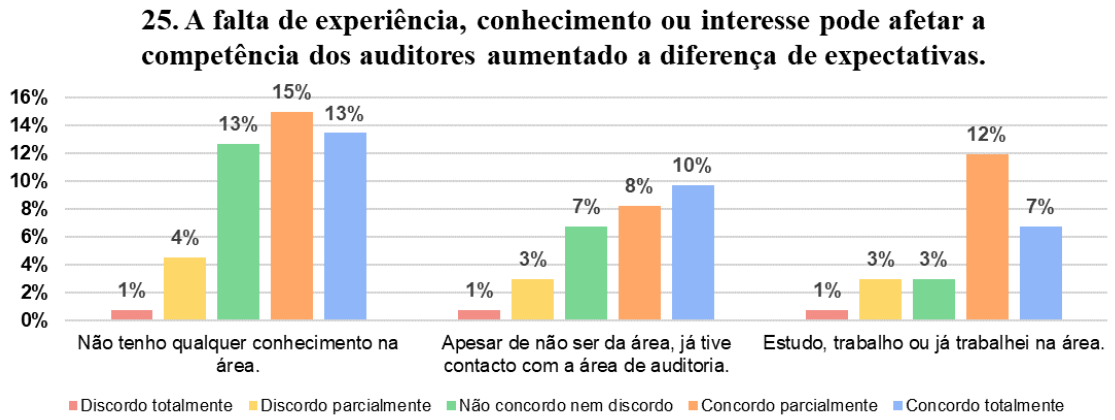

Gráfico 25 - Questão 25 - "A falta de experiência, conhecimento ou interesse pode afetar a competência dos auditores aumentando a diferença de expectativas."

Fonte: Elaboração própria

1.3. Interpretação dos resultados

Neste ponto, as respostas ao inquérito são relacionadas com as hipóteses de investigação formuladas no ponto 1.2. do capítulo III.

H (1): A responsabilidade pela prevenção e deteção da fraude é atribuída aos auditores.

Dos 134 inquiridos, 76,87% considera a prevenção e deteção de fraude e erros da entidade é responsabilidade do auditor. Se porventura, a entidade entrar em falência em caso de erro ou fraude, 49,25% dos inquiridos concorda que o auditor deve ser responsabilizado. Em relação à criação de salvaguardas para a prevenção e deteção de fraudes e erros, para 74,63% dos inquiridos, é responsabilidade do auditor. Quando à supervisão da gestão e deteção de irregularidades, 62,69% considera que é a função do auditor. Por fim, 56,72% dos inquiridos considera que o auditor deve detetar todas as distorções devido a fraude e erro.

Deste modo, tendo em conta a concordância por questão, a hipótese I encontra-se validada em 64,03%

Relativamente à validação do modelo de análise, é possível aferir com uma ponderação de 33,33%, que a hipótese foi validada em 21,34%.

H (2): As expectativas da sociedade sobre o trabalho de auditoria afetam a credibilidade da profissão de auditoria.

Dos 134 inquiridos, 52,99% concordam que uma opinião sem reservas leva o público a pensar que a entidade não está suscetível a possíveis erros ou fraudes. Quanto à comunicação do âmbito e objetivo da auditoria, 70,15% dos inquiridos concordam que pode diminuir a diferença de expectativas do público. Em relação à divulgação dos critérios para a determinação do nível de materialidade, assim como o nível de materialidade, 60,45% concorda que devem divulgados para uma maior credibilidade dos auditores. A maioria dos inquiridos (67,91%) considera que a independência do auditor face aos clientes afeta a credibilidade da profissão de auditoria. No que diz respeito aos honorários recebidos pelos auditores, 69,40% dos inquiridos afirma que pode afeta o trabalho de auditoria. Relativamente à prestação de serviços não relacionados com a auditoria, quando prestados em simultâneo ao mesmo cliente, 79,10% concorda que pode afetar a independência e a

credibilidade da profissão de auditoria. Por último, 73,88% dos inquiridos concorda que a rotação obrigatória dos auditores aumenta a independência e a credibilidade da profissão de auditoria.

Desta forma, tendo em conta a concordância por questão, a hipótese II encontra-se validade em 67,70%.

Em relação à validação do modelo de análise, podemos aferir com uma ponderação de 33,33%, que a hipótese foi validade em 22,57%.

H (3): As normas de auditoria devem ser claras em relação às verdadeiras competências do auditor.

De acorda com os 134 inquiridos, 51,49% concorda que o público entende que o objetivo da auditoria é o de expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada. Quanto aos conceitos e termos usados no relatório de auditoria, 38,81% considera que são claros e percetíveis para o público. No que respeita aos riscos presentes numa auditoria (risco inerente, risco de controlo, risco de deteção), 29,10% considera que o público está ciente dos mesmos. Quanto à adoção de um papel proativo ao nível da educação por parte dos auditores, 64,93% dos inquiridos considera que o devem fazer. No que toca à cada vez maior dimensão das entidades, 41,04% considera que os auditores têm as ferramentas necessárias para realizar o trabalho de auditoria. Por último, 64,93% dos inquiridos considera que a falta de experiência, conhecimento ou interesse pode afetar a competência dos auditores aumentando a diferença de expectativas.

Deste modo, tendo em conta a concordância por questão, a hipótese III encontra-se validade em 41,47%.

Em relação à validação do modelo de análise, podemos aferir com uma ponderação de 33,33%, que a hipótese foi validade em 13,82%.

Questões associadas	% por questão	% Concordância por questão	% Validação por hipótese	Modelo de análise	% Validação do modelo de análise
H1: A responsabilidade pela prevenção e deteção da fraude é atribuída aos auditores.					
8.	20,00%	76,87%	64,03%	33,33%	21,34%
9.	20,00%	49,25%			
10.	20,00%	74,63%			
11.	20,00%	62,69%			
12.	20,00%	56,72%			
H2: As expectativas da sociedade sobre o trabalho de auditoria afetam a credibilidade da profissão de auditoria.					
13.	14,29%	52,99%	67,70%	33,33%	22,57%
14.	14,29%	70,15%			
15.	14,29%	60,45%			
16.	14,29%	67,91%			
17.	14,29%	69,40%			
18.	14,29%	79,10%			
19.	14,29%	73,88%			
H3: As normas de auditoria devem ser claras em relação às verdadeiras competências do auditor.					
20.	16,67%	51,49%	41,47%	33,33%	13,82%
21.	16,67%	38,81%			
22.	16,67%	29,10%			
23.	16,67%	64,93%			
24.	16,67%	41,04%			
25.	16,67%	64,93%			
					57,73%

Tabela 5 - Validação do modelo de análise

Fonte: Elaboração própria

A credibilidade da profissão de auditoria é cada vez mais colocada em causa face aos escândalos financeiros que surgem. A opinião de auditoria emitida pelos auditores no relatório de auditoria é tida em conta pelos utilizadores das demonstrações financeiras para a tomada de decisões face à sua independência.

Para a realização deste trabalho, definiu-se como objetivo o apuramento das diferenças de expectativas entre a sociedade e os auditores, relativamente às suas responsabilidades na deteção de erros e fraudes e, se as expectativas sobre o trabalho de auditoria afetam a credibilidade da profissão.

Este estudo serviu ainda para clarificar o papel das normas de auditoria na diminuição das diferenças de expectativas.

A revisão de literatura, constitui a primeira parte deste trabalho, e foi onde foram apresentados conceitos, fatores, possíveis formas de mitigação, relativas ao *audit expectation gap*, bem como diversas opiniões de autores da área de auditoria. A revisão de literatura com recurso a vários artigos científicos, foram a base para a elaboração das questões de investigação e, por conseguinte, das hipóteses de investigação.

A segunda parte do trabalho é constituída pelas metodologias de investigação, onde foram formuladas as hipóteses de investigação, bem como o modelo de análise. O modelo apresentado considera a mesma ponderação para as hipóteses de investigação apresentadas, nomeadamente, uma ponderação de 33,33% para cada hipótese. Definiu-se ainda que o método quantitativo como metodologia de investigação a adotar, o qual se traduziu num questionário onde toda a sociedade foi considerada na amostra.

Por último, a terceira parte do estudo compreende o caso prático e a análise e interpretação dos resultados obtidos.

De seguida, analisar-se-á a diferença de perceção entre os grupos. No que concerne à H1: "A responsabilidade pela prevenção e deteção da fraude é atribuída aos auditores", os inquiridos sem experiência na área de auditoria consideram que a prevenção e deteção da fraude é da responsabilidade dos auditores e em caso de erro ou fraude os auditores devem ser responsabilizados. Entendem que a supervisão da gestão faz parte da função do auditor e que todos os erros devem ser detetados pelo auditor. Quanto aos inquiridos que já tiveram contacto com a área de auditoria, apesar de não serem da área, no geral, a opinião converge com a dos inquiridos sem experiência na área, contudo não têm uma opinião unânime no que diz respeito à responsabilização do auditor nos casos de fraude ou erro, assim como na

deteção de todas distorções por parte do auditor no processo de auditoria. Quanto aos inquiridos da área de auditoria, consideram que a deteção e prevenção de fraude e erros é responsabilidade do auditor, mas as opiniões diferem no que toca à responsabilização do auditor em casos de fraude e erros. Consideram que a supervisionar a gestão não faz parte das funções do auditor, assim como o auditor não deve detetar todas distorções por fraude ou erro.

Relativamente à H2: "As expectativas da sociedade sobre o trabalho de auditoria afetam a credibilidade da profissão de auditoria", os três grupos concordam que a rotação obrigatória dos auditores, a não prestação de serviços não relacionadas com auditoria em simultâneo ao mesmo cliente e a independência dos auditores face aos clientes credibilizam a profissão de auditoria e, que o trabalho de auditoria pode ser afetado pelos honorários pagos pelos clientes. Os inquiridos que são da área de auditoria ou que já tiveram contacto com a mesma, considera que uma opinião sem reservas induz o público a pensar que a entidade não está suscetível a possíveis erros ou fraudes, em contraste com os inquiridos sem experiência na área que não têm uma opinião unânime. Os três grupos consideram que a comunicação do âmbito e objetivo de auditoria pode ser um fator de diminuição das diferenças de expectativas, mas divergem quanto à divulgação da materialidade e do nível de materialidade no relatório de auditoria. Os inquiridos com experiência na área consideram que a materialidade não deve ser divulgada em contraste com os outros dois grupos.

Por fim, a H3: "As normas de auditoria devem ser claras em relação às verdadeiras competências do auditor", os três grupos consideram que o público entende qual o objetivo da auditoria. Os inquiridos sem conhecimentos na área de auditoria não têm uma opinião formada quanto aos conceitos e termos usados no relatório de auditoria, enquanto os outros dois grupos consideram percetíveis os conceitos e termos usados. Quanto aos riscos de auditoria, os inquiridos sem conhecimentos na área, não concordam nem discordam com a afirmação, em contraste com os outros dois grupos que considera que o público não está ciente dos riscos presentes numa auditoria. A adoção de um papel proativo por parte dos auditores como fator para a diminuição das expectativas, segundo os inquiridos, deve ser uma medida a adotar. Os inquiridos da área de auditoria consideram que têm as ferramentas necessárias para realizar o trabalho de auditoria, ao contrário dos outros dois grupos que preferem não se pronunciar. A falta de experiência, conhecimento ou interesse é apontado por todos como um fator que aumenta a diferença de expectativas.

Deste modo, é possível verificar que a responsabilidade pela prevenção e deteção das fraudes é do auditor, que o público não está ciente dos riscos presentes num trabalho de auditoria nem das reais funções do auditor, tornando a educação da sociedade sobre as competências dos auditores e do trabalho de auditoria um ponto chave para a diminuição da diferença de expectativas, tal como a clarificação do papel das normas de auditoria.

Em síntese, a tabela abaixo apresenta a validação do modelo de análise analisado no ponto 1.3. do capítulo III.

Hipótese I	Hipótese II	Hipótese III	Total
21,34%	22,57%	13,82%	57,73%

Tabela 6 - Modelo de Análise

Fonte: Elaboração própria

Limitações do estudo

Ao longo do trabalho de investigação surgiram algumas dificuldades. A principal prende-se com a obtenção de respostas ao questionário, apesar de toda a sociedade, sendo ou não da área de auditoria, ser compreendida na amostra.

Sugestões para investigações futuras

Para futuras investigações, sugere-se relacionar o *audit expectation gap* com a opinião de auditoria emitida pelos auditores, de forma a perceber se esta vai de encontro às expectativas da sociedade. Adicionalmente, sugere-se ainda a análise dos determinantes do *audit expectation gap* através de equações estruturais.

Attie, W. (2018). Auditoria - Conceitos e Aplicações. *Atlas. 7º Edição*.

Cohen Commission. (1978). Report of the Commission on Auditors' Responsibilities; Conclusions and Recommendations. *American Institute of Certified Public Accountants*.

Contas, Tribunal de (1999). Manuel de Auditoria e de Procedimentos. In *Tribunal de Contas*.

Costa, C. (2017). Auditoria Financeira: Teoria & Prática. *Rei Dos Livros. 11º Edição*.

Fortin, M.-F. (1999). O Processo de Investigação: da Concepção à Realização (2ª edição). *Lusociência - Edições Técnicas e Científicas*.

Füredi-Fülöp, J. (2015). An Empirical Study of Audit Expectation Gap in Hungary. *Theory, Methodology, Practice*, *11*(1), 37–46.

Gil, A. (2008). *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social* (Atlas (ed.); 6º).

Gonçalves, S. (2011). Fraude de Relato Financeiro - Procedimentos de auditoria em resposta aos riscos avaliados de distorção material das demonstrações financeiras em virtude do reconhecimento inadequado do rédito (ISA 240, NCRF 20). *Revisores e Auditores*, *Nº 52*, 12–21.

Gray, I., & Manson, S. (2005). The Audit Process: Principles, Practice and Cases (3rd ed.). *The Audit Process: Principles, Practice and Cases (3rd Ed.)*.

Hayes, R., Wallage, P., & Gortemaker, H. (2015). *Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing (3rd Edition)* (Pearson (ed.)).

Heliodoro, P. (2009). Expectation Gap em Auditoria. *XIV Encuentro AECA*.

Humphrey, C. (1991). Audit expectations, in Current Issues in Auditing. *London: Plul Chapma Publishing*.

Humphrey, C., Moizer, P., & Turley, S. (1992). The audit expectations gap-plus ca change, plus c'est la meme chose? *Critical Perspectives on Accounting*, *3*(2), 137–161.

Humphrey, C., Moizer, P., & Turley, S. (1993). The Audit Expectations Gap in Britain: An Empirical Investigation. *Accounting and Business Research*, *23*(sup1), 395–411.

IFAC. (2008). Handbook of International Auditing, Assurance and Ethics Pronouncements. *International Federation of Accountants*.

IIA. (2021, Dezembro 21). *Definition of Internal Auditing* Disponível em:

https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/pages/definition-of-internal-auditing.aspx

ISA 200. (2010). ISA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria. *Internacional Board, Audit and Assurance Standards*.

ISA 320. (2010). ISA 320 - A materialidade no planeamento e na execução de uma auditoria. *Internacional Board, Audit and Assurance Standards*.

Jennings, M., Kneer, D., & Reckers, P. (1993). The Significance of Audit Decision Aids and Precase Jurists' Attitudes on Perceptions of Audit Firm Culpability and Liability. *Contemporary Accounting Research*, *9*(2), 489–507.

Lee, T. H., Ali, A. M., & Bien, D. (2009). Towards an Understanding of the Audit Expectation Gap. *ICFAI Journal of Audit Practice*, *6*(1), 7–35.

Liggio, C. (1974). The expectation gap: The accountant's Waterloo. *Journal of Contemporary Business*, *3*(3), 27–44.

Lopes, I. (2019). A ética e a Opinião do Auditor. *Dissertação de Mestrado Em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração Do Porto*.

Magalhães, S. A. M. (2010). Materialidade em auditoria: o problema da sua aplicação na prática. *Dissertação de Mestrado Em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa*.

Moreira, B. (2019). A Auditoria Financeira na Era do Digital. *Dissertação de Mestrado Em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração Do Porto*.

Moreira, C. (2014). Auditoria Financeira. *Dissertação de Mestrado Em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração Do Porto*.

Ojo, M. (2006). Eliminating the Audit Expectations Gap : Myth or Reality? *MPRA Paper*, *232*.

Pardal, L., & Correia, E. (1995). *Métodos de Investigação Social* (Areal (ed.)).

Pinheiro, C. (2013). Acrescentar valor à organização com a Auditoria Interna. *Dissertação de Mestrado Em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração Do Porto*.

Porter, B. (1993). An Empirical Study of the Audit Expectation-Performance Gap.

Accounting and Business Research, *24*(93), 49–68.

Quick, R. (2020). The audit expectation gap: A review of the academic literature. *Maandblad Voor Accountancy En Bedrijfseconomie*, *94*(1/2), 5–25.

Rocha, M., & Eugenio, T. (2019). *Auditoria Financeira – Evolução histórica e conceitos associados*.

Ruhnke, K., & Schmidt, M. (2014). The audit expectation gap: Existence, causes, and the impact of changes. *Accounting and Business Research*, *44*(5), 572–601.

Salehi, M. (2016). Quantifying Audit Expectation Gap: A New approach to Measuring Expectation Gap. *Zagreb International Review of Economics and Business*, *19*(1), 25–44.

Sousa, J., & Baptista, S. C. (2011). *Como fazer Investigação Dissertações, Teses e Relatórios Segundo Bolonha (1ª Edição)* (Pactor (ed.)).

Sweeney, B. (1997). Bridging the expectations gap – On shaky foundation. *Accountancy Ireland*.

Taborda, D. (2015). Auditoria: Revisão Legal de Contas e Outras Funções do Revisor Oficial de Contas. *Edições Sílabo. 2º Edição*.

Teck-Heang, L., & Ali, A. M. (2008). The evolution of auditing: An analysis of the historical development. *Journal of Modern Accounting and Auditing*.

The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2019). *Closing the Expectation Gap in Audit*. 1–24.

Veiga, J. (2016). O relatório de auditoria e as diferenças de expectativas em auditoria: recentes alterações. *Dissertação de Mestrado Em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro*.

Apêndice I – Questionário

Expectation Gap e o Risco de Auditoria

O presente questionário destina-se a fins académicos e insere-se no âmbito de uma dissertação de mestrado em Auditoria no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP).

Este estudo tem como objetivo apurar as diferenças de expectativas entre o público e os profissionais de auditoria, relativamente ao trabalho de auditoria e as responsabilidades dos auditores, assim como perceber os determinantes que estão na origem da diferença de expectativas.

Neste contexto a sua participação é fundamental, sendo o tempo despendido neste inquérito no máximo de 5 minutos.

A informação recolhida é confidencial e será exclusivamente utilizada para a investigação académica em causa.

Obrigado pela sua colaboração.

*Obrigatório

1. 1. Género *

Marcar apenas uma oval.

- Feminino
- Masculino
- Outro

2. 2. Idade *

Marcar apenas uma oval.

- Menos de 25 anos
- Entre 25 e 35 anos
- Entre 36 e 45 anos
- Entre 46 e 55 anos
- Entre 56 e 65 anos
- Mais de 65 anos

3. 3. Habilitações literárias *

Marcar apenas uma oval.

- 12º ano
- Bacharelato
- Licenciatura
- Pós-graduação
- Mestrado
- Doutoramento
- Outra: _____

4. 4. Situação profissional *

Marcar apenas uma oval.

- Estudante *Avançar para a pergunta 8*
- Trabalhador por conta própria
- Trabalhador por conta de outrem
- Outra: _____

5. 5. Qual a sua experiência em auditoria? *

Marcar apenas uma oval.

- Estudo, trabalho ou já trabalhei na área.
- Apesar de não ser da área, já tive contacto com a área de auditoria.
- Não tenho qualquer conhecimento na área.

6. 6. Experiência profissional *

Marcar apenas uma oval.

- Inferior a 1 ano
- Entre 1 e 5 anos
- Entre 6 e 10 anos
- Entre 11 e 15 anos
- Mais de 15 anos

7. 7. Indique qual o cargo que ocupa na entidade onde trabalha. *

Marcar apenas uma oval.

- Auditor
- Contabilista Certificado
- Diretor Financeiro
- Revisor Oficial de Contas
- Técnico de contabilidade
- Outra: _____

Responda conforme o seu nível de concordância com as afirmações.
1 – Discordo totalmente
2 – Discordo parcialmente
3 – Não concordo nem discordo
4 – Concordo parcialmente
5 – Concordo totalmente

8. 8. O auditor é o principal responsável pela prevenção e deteção de fraude e erros da entidade. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

9. 9. Em caso de fraude ou erro, o auditor deve ser responsabilizado se a entidade entrar em falência. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

10. 10. Cabe ao auditor a criação de salvaguardas para a prevenção e deteção de fraudes e erros. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

11. 11. O auditor tem como função supervisionar a gestão e detetar irregularidades. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

12. 12. Para o público, o auditor deve detetar todas as distorções devido a fraude e erro. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

13. 13. Uma opinião sem reservas leva o público a pensar que a entidade não está suscetível a possíveis erros ou fraudes. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

14. 14. A comunicação sobre o âmbito e objetivo da auditoria pode diminuir a diferença de expectativas do público. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

15. 15. Os critérios para a determinação do nível de materialidade, assim como o nível de materialidade, devem ser divulgados para a credibilização da profissão de auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

16. 16. A independência do auditor face aos clientes afeta a credibilidade da profissão de auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

17. 17. Os honorários pagos pelo cliente podem afetar o trabalho de auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

18. 18. A prestação de serviços não relacionados com a auditoria, quando prestados em simultâneo ao mesmo cliente, pode afetar a independência e a credibilidade da profissão de auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

19. 19. A rotação obrigatória dos auditores aumenta a independência e a credibilidade da profissão de auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

20. 20. O público percebe que o objetivo da auditoria é o de expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

21. 21. Os conceitos e termos usados no relatório de auditoria são claros e percetíveis para o público. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

22. 22. O público está ciente dos riscos presentes numa auditoria (risco inerente, risco de controlo, risco de deteção). *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

23. 23. Os auditores devem adotar um papel proativo ao nível da educação da sociedade para diminuir as expectativas face ao trabalho de auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

24. 24. Face à cada vez maior dimensão das entidades, os auditores têm as ferramentas necessárias para realizar o trabalho de auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente

25. 25. A falta de experiência, conhecimento ou interesse pode afetar a competência dos auditores aumentado a diferença de expectativas. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo totalmente	◯	◯	◯	◯	◯	Concordo totalmente