



Auditoria Financeira e a Gestão

Paula Sofia de Faria Freitas Taveira

Dissertação de Mestrado em Auditoria

“Versão final (Esta versão contém as críticas e sugestões dos elementos do júri)”

Porto – 2018

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**



Auditoria Financeira e a Gestão

Paula Sofia de Faria Freitas Taveira

**Dissertação de Mestrado apresentado ao Instituto de Contabilidade e Administração
do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação da
Professora Doutora Alcina Portugal Dias**

Porto – 2018

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**

Os textos desta Dissertação de Mestrado em Auditoria, foram elaborados em conformidade com o acordo ortográfico e nas citações manteve-se a redação original.

Resumo:

Numa economia preenchida por entidades com fins lucrativos ou do setor não lucrativo, entre outras, que desenvolvem as suas operações originando registos e documentos que integram os instrumentos financeiros, através dos quais será retirada a imagem financeira de uma entidade, podendo esta ser alvo de um trabalho de Auditoria, por imposição legal ou contratual.

Neste âmbito, faz-se uma reflexão sobre o contributo que a Auditoria tem dentro de uma organização relativamente à qualidade da informação e as dúvidas que surgem acerca das empresas auditadas.

Na revisão da literatura, inicia-se com uma abordagem ao conceito e importância da Auditoria num processo de tomada de decisão, por parte dos interessados da informação financeira.

Procede-se à identificação dos riscos de Auditoria e são apresentados os métodos e as técnicas de trabalho, com destaque para o método de amostragem como meio de trabalho e o julgamento profissional como técnica de apoio ao desempenho de um trabalho de Auditoria.

É abordado o facto de existirem partes relacionadas e a forma como o Auditor desempenha as suas funções nestas circunstâncias.

E no final de um trabalho de verificação e revisão, o Auditor irá pronunciar-se sobre os resultados analisados transmitindo a sua opinião, ou seja, emitindo a certificação legal de contas.

Na metodologia da investigação, temos a apresentação dos tipos de métodos e são apontadas as vantagens e desvantagens de cada método. Neste enquadramento, são mencionados alguns métodos, nomeadamente, os questionários, entrevistas e estudo do caso.

Neste momento, identifica-se as hipóteses e como estão interligadas.

No capítulo do estudo empírico é realizado um questionário, direccionado a um grupo profissional específico da área de Auditoria, como meio de se obter resultados que permitam dar resposta às hipóteses formuladas a partir das perguntas de investigação.

A conclusão inicia com uma abordagem à Revisão da Literatura e Metodologia da Investigação e finaliza com o Estudo Empírico, considerando cada uma das hipóteses.

Palavras chave: Auditoria Financeira, Demonstrações Financeiras, Gestão, Stakeholders

Abstract:

In an economy filled by for-profit or non-profit entities, among others, they develop their operations by producing records and documents that integrate the financial instruments, through which the financial image of an entity will be withdrawn, which may be the subject of an Audit work, by legal or contractual imposition.

In this context, a reflection is made on the contribution that the Audit has within an organization regarding the quality of information and the doubts that arise about the company audited.

In the literature review, it begins with an approach to the concept and importance of Audit in a decision-making process, by the stakeholders of the financial information.

Audit risks are identified and work methods and techniques are presented, with emphasis on the sampling method as a means of work and professional judgment as a support technique for the performance of an Audit work.

It addresses the fact that there are related parties and how the Auditor performs his duties in these circumstances.

And at the end of a verification and review work, the Auditor will pronounce on the analyzed results, transmitting his opinion, that is, issuing the legal certification of accounts.

Part of the research methodology, we present the types of methods and point out the advantages and disadvantages of each method. In this context, some methods are mentioned, namely the questionnaires, interviews and case study.

At this point the hypotheses are identified and how they are interconnected.

In the empirical study, a questionnaire is directed to a specific professional group in the Audit area, as a means of obtaining results that allow answering the hypotheses formulated from the research questions.

The conclusion begins with an approach to the Review of Research Literature and Methodology and ends with the Empirical Study, considering each of the hypotheses.

Key words: Financial Audit, Financial Statements, Management, Stakeholders

Agradecimentos

O meu agradecimento a todas as pessoas que contribuíram para a realização deste estudo.

Um agradecimento especial à Orientadora do Mestrado, Professora Doutora Alcina Portugal Dias, pelo apoio e orientação na realização do estudo.

Pelo contributo e colaboração no preenchimento dos questionários, um agradecimento aos Profissionais da área de Auditoria.

Pela disponibilização dos meios técnicos e informáticos que serviram de apoio à elaboração deste estudo, um agradecimento aos Profissionais do Gabinete de Apoio à Inovação na Educação (GAIE) e Centro de Informática.

Lista de Abreviaturas

AS – Auditing Statement

CLC – Certificação Legal de Contas

DF – Demonstrações Financeiras

DRA – Diretriz de Revisão/Auditoria

EOEP – Estado e Outros Entes Públicos

FSE – Fornecimento e Serviços Externos

IASB – International Accounting Standards Board

IASC – International Accounting Standards Committes

IFAC – International Federation of Accountants

ISA – International Standards on Auditing

NCRF – Norma Contabilística de Relato Financeiro

NIC – Norma Internacional de Contabilidade

ODC – Outros Devedores e Credores

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

RA – Risco de Auditoria

RAI – Resultado antes de Imposto

RC – Risco de Controlo

RD – Risco de Deteção

RI – Risco Inerente

SCI – Sistema de Controlo Interno

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

UEC – Union Européenne des Experts Comptables, Economiques et Financiers

Índice geral

Introdução	1
Capítulo I – Revisão da Literatura	5
1.1. Conceito de Auditoria Financeira	6
1.2. Importância da Auditoria Financeira	8
1.3. Fases de elaboração de um trabalho de Auditoria	11
1.3.1. Planeamento	11
1.3.2. Definição de materialidade	14
1.3.3. Avaliação do risco	18
1.4. Limitações ao âmbito de um trabalho de Auditoria	25
1.4.1. Amostragem	26
1.4.2. Julgamento profissional	28
1.4.3. Partes relacionadas	29
1.5. Continuidade	31
1.6. Emissão da opinião	34
Capítulo II – Metodologia da investigação	37
2.1. Formulação das hipóteses	39
2.2. Modelo de análise	41
2.3. Método de investigação quantitativo	42
2.3.1. Inquérito	43
2.3.2. Questionário	43
2.4. Método de investigação qualitativo	46
2.4.1. Entrevista	47
2.5. Estudo do caso	49
2.6. População e amostra	50
2.6.1. População	50
2.6.2. Amostra	50

Capítulo III – Estudo empírico	53
3.1. Apresentação dos resultados	54
3.2. Interpretação dos resultados	64
Capítulo IV – Conclusão	68
Referências Bibliográficas	75
Apêndices	78
Apêndice 1	78
Apêndice 2	79
Apêndice 3	84
Apêndice 4	88
Apêndice 5	95

Índice de figuras

Figura 1 – Riscos em Auditoria	19
Figura 2 – Relação inversa entre o risco de auditoria e a materialidade	24
Figura 3 – Interligação entre as hipóteses	41

Índice de tabelas

Tabela 1 – Resposta questão 1	88
Tabela 2 – Resposta questão 2	88
Tabela 3 – Resposta questão 3 – Disponibilidades	88
Tabela 4 – Resposta questão 3 - Acréscimos e Diferimentos	88
Tabela 5 – Resposta questão 3 - Ativos tangíveis e intangíveis	89
Tabela 6 – Resposta questão 3 - Investimentos Financeiros	89
Tabela 7 – Resposta questão 3 - Existências	89
Tabela 8 – Resposta questão 3 - Vendas e Prestação de Serviços	89
Tabela 9 – Resposta questão 3 - Fornecimentos e Serviços Externos	90
Tabela 10 – Resposta questão 3 - Custo com o Pessoal	90
Tabela 11 – Resposta questão 3 - Clientes, Fornecedores e O.D.C.	90
Tabela 12 – Resposta questão 3 - Estado e Outros Entes Públicos	90
Tabela 13 – Resposta questão 4	91
Tabela 14 – Resposta questão 5	91
Tabela 15 – Resposta questão 6	91
Tabela 16 – Resposta questão 7	91
Tabela 17 – Resposta questão 8	91
Tabela 18 – Resposta questão 9	92
Tabela 19 – Resposta questão 10	92
Tabela 20 – Resposta questão 11	92
Tabela 21 – Resposta questão 12	92
Tabela 22 – Resposta questão 13	92
Tabela 23 – Resposta questão 14	93
Tabela 24 – Resposta questão 15	93
Tabela 25 – Resposta questão 16	93
Tabela 26 – Resposta questão 17	93
Tabela 27 – Resposta questão 18	93
Tabela 28 – Resposta questão 19	94
Tabela 29 – Resposta questão 20	94
Tabela 30 – Validação da Hipótese 1	95
Tabela 31 – Validação da Hipótese 2	98

Tabela 32 – Validação da Hipótese 3	99
Tabela 33 – Validação da Hipótese 4	100
Tabela 34 – Validação da Hipótese 5	101
Tabela 35 – Validação da Hipótese 6	102
Tabela 36 – Validação Modelo de Análise	103

Índice de gráficos

Gráfico 1 – Resposta questão 1	54
Gráfico 2 – Resposta questão 2	54
Gráfico 3 – Resposta questão 3	55
Gráfico 4 – Resposta questão 4	56
Gráfico 5 – Resposta questão 5	56
Gráfico 6 – Resposta questão 6	56
Gráfico 7 – Resposta questão 7	57
Gráfico 8 – Resposta questão 8	57
Gráfico 9 – Resposta questão 9	58
Gráfico 10 – Resposta questão 10	58
Gráfico 11 – Resposta questão 11	59
Gráfico 12 – Resposta questão 12	59
Gráfico 13 – Resposta questão 13	60
Gráfico 14 – Resposta questão 14	61
Gráfico 15 – Resposta questão 15	61
Gráfico 16 – Resposta questão 16	62
Gráfico 17 – Resposta questão 17	62
Gráfico 18 – Resposta questão 18	63
Gráfico 19 – Resposta questão 19	63
Gráfico 20 – Resposta questão 20	64

Introdução

Com a internacionalização dos mercados e o alargamento das trocas comerciais, verificou-se que houve uma maior preocupação com a competitividade das empresas, neste sentido os órgãos de gestão definem metas e objetivos a atingir, como meio de aumentarem ou manter a sua posição no mercado empresarial. Deste facto, as empresas devem dar uma imagem da sua situação patrimonial de modo a atrair a atenção dos interessados na sua existência.

Neste contexto, da globalização surgem também os incentivos ao investimento estrangeiro, em que as empresas pretendem financiar-se com o recurso ao capital alheio. É neste enquadramento que surge a presença dos investidores, que necessitam de informação antes de tomarem as suas decisões. Informação que lhes confirme a imagem real da situação patrimonial da sociedade sobre a qual pretendem aplicar o seu capital.

Com a realidade que temos vindo a viver no mundo dos negócios, deparamo-nos com a seguinte situação no setor empresarial, começa-se a encontrar empresas em que o proprietário e o investidor não são a mesma pessoa. Surge então a seguinte situação, o investidor é quem investe no negócio e o gestor quem gere o negócio.

Compreendemos que o Gestor no desempenho das suas funções procura cumprir os objetivos que lhe foram propostos, contudo os resultados poderão não ir ao encontro daquilo que o investidor esperaria quando fez o investimento.

Por outro lado, temos os interessados em investir e que esperaram desse investimento o seu respetivo retorno.

Neste contexto, surge a necessidade por parte dos investidores em sentir segurança na informação financeira resultante das Demonstrações Financeiras (DF's) elaboradas pelos órgãos de gestão.

Contudo, a análise do tema em estudo pretende dar a conhecer o contributo da Auditoria Financeira num processo de Gestão, promovendo a melhoria contínua no desenvolvimento das atividades operacionais de cada organização e verificar os resultados dos seus reflexos.

Objetivos:

- Promover informação e conhecimento fundamental para o entendimento, do que leva as Demonstrações Financeiras a serem auditadas.
- Perceber a relação entre a auditoria e a viabilidade do negócio.
- Conhecer os conceitos fundamentais para o desenvolvimento de um trabalho de auditoria.

- Identificar quais os métodos de um trabalho de auditoria.

Perguntas de pesquisa:

- 1) Porquê auditar as Demonstrações Financeiras?
- 2) Qual a importância da Auditoria Financeira no processo de tomada de decisão, por parte dos investidores?
- 3) Qual o efeito da Auditoria Financeira nas empresas?
- 4) Como se explica que empresas auditadas entrem em falência?

No capítulo I, temos a revisão da literatura, onde são abordados vários conceitos que permitam o desenvolvimento do estudo e que contribuam para o enriquecimento do tema em análise.

Neste capítulo, pretende-se fazer um enquadramento teórico do tema em análise, nomeadamente através da exposição dos conceitos inerentes à área de atividade e da apresentação dos métodos de trabalho utilizados num trabalho de Auditoria.

Dar a conhecer quais as competências que devem ser desenvolvidas por um Auditor de modo a ter perceção para as situações que se vai confrontado dentro das organizações que assume auditar.

Pretende-se mostrar como um trabalho de Auditoria tem as suas limitações, na medida em que não consegue observar tudo o que ocorre dentro de uma organização.

Por este facto, procura-se abordar quais os métodos de trabalho, para fazer face a esta realidade.

Não esquecendo que relativamente a um trabalho de Auditoria, poderá estar associado a ocorrência de alguns riscos, sobre os quais será feita uma reflexão.

O desenvolvimento do trabalho tem como finalidade confirmar a credibilidade da informação financeira, dado que irá contribuir para a tomada de decisão dos utilizadores, desta mesma informação.

Neste capítulo é feita uma abordagem ao princípio da continuidade do negócio, tendo em conta que este princípio é importante num processo de decisão económica, quando a perspectiva é o investimento.

Por último, faz-se referência ao documento que o Auditor tem que emitir, de modo a expressar a sua opinião sobre o trabalho alvo de auditoria.

No capítulo II, será feita a abordagem teórica às metodologias de investigação, com a identificação e desenvolvimento de alguns métodos e técnicas de apoio ao trabalho de pesquisa. Será realizada uma exposição sobre os seguintes métodos de investigação, inquéritos, questionários, entrevista e estudo do caso. Em que são apontadas as características, vantagens e desvantagens de cada método de investigação, exposto no presente estudo.

Tendo em atenção que num estudo de investigação não será praticável observar todos os fenómenos que lhe estão associados e relacionados com o estudo em concreto, torna-se pertinente fazer uma abordagem aos conceitos de População e Amostra.

Nesta fase do trabalho de investigação o investigador, irá definir que tipo de métodos de investigação utilizará como instrumento de apoio ao desenvolvimento do estudo em questão.

No capítulo III, fase de elaboração do estudo empírico, através do qual se procura obter os resultados, alvo de análise.

O meio a ser utilizado para a obtenção de resultados, será através do envio de questionários e com as respostas obtidas consegue-se fazer a análise e interpretação dos resultados do estudo, e em termos conclusivos faz-se referência a cada uma das hipóteses.

A última fase da realização deste trabalho é a conclusão, que numa primeira abordagem reflete cada capítulo e finaliza com o desenvolvimento de um conteúdo sobre as hipóteses.

Capítulo I – Revisão da Literatura

Neste capítulo são abordados conceitos fundamentais para a compreensão do assunto em análise.

Deve-se ter em conta que no momento da preparação das Demonstrações Financeiras existem uma série de fatores que podem influenciar os órgãos de gestão, na elaboração da informação financeira e o que poderá conduzir a uma imagem da situação financeira diferente da real.

A abordagem desenvolve-se com base em temas que contribuem para explicar e compreender os motivos que levam as DF's a serem auditadas e sobre a influência nos processos de tomada de decisão pelos *Stakeholders* da informação financeira.

1.1. Conceito de Auditoria Financeira

No âmbito do desenvolvimento do conceito destaca-se algumas definições apresentadas por diferentes autores:

Segundo Costa (2010) relativamente “à auditoria financeira podemos pois afirmar que esta tem como objecto as asserções subjacentes às demonstrações financeiras e como objectivo a expressão de uma opinião sobre estas por parte de um profissional competente e independente.” (p.49)

Conceito de Auditoria Financeira definido por Holmes, citado por Sá (1993): “(...) a auditoria é o exame de demonstrações e registos administrativos. O auditor observa a exatidão, integridade e autenticidade de tais demonstrações, registos e documentos.” (p.20)

De acordo com o Tribunal de Contas Europeu (2012), a Auditoria financeira da fiabilidade das contas: "examina as contas da totalidade das receitas e despesas da União (...) e de qualquer órgão ou organismo criado pela União, na medida em que o respetivo ato constitutivo (ou seja, a legislação que cria o organismo em causa) não exclua esse exame.” (p.16)

Para este conceito, não existe apenas uma definição como podemos verificar segundo o Dicionário da Língua Portuguesa Infopédia:

“- Cargo de auditor

- Tribunal ou repartição onde se exercem as funções de auditor

- Economia fiscalização da contabilidade e da gestão de uma empresa ou de um organismo
- Economia diagnóstico que visa analisar a gestão e a situação financeira de uma empresa ou organismo.”

Conceito definido pela Infopédia, Dicionários Porto Editora:

“A auditoria financeira consiste, genericamente, na análise exaustiva da informação financeira de uma determinada organização, efetuada por uma entidade qualificada e independente, com o objetivo de avaliar se a referida informação traduz de forma correta e fidedigna a posição financeira dessa organização no período de tempo considerado e no âmbito das regras vigentes na sociedade onde ela se insere.”

E de acordo com a Wikipédia, a enciclopédia livre:

“É toda prova obtida pelo auditor, com a aplicação dos procedimentos de auditoria, para avaliar se os critérios estabelecidos estão sendo ou não atendidos. Ou seja, são fatos resultantes dos programas de auditoria que remetem a deficiências encontradas na entidade auditada.”

Em seguimento deste conceito, passamos a referir o que Duarte (2010), referiu no seu trabalho académico:

“A Auditoria Financeira é definida como um serviço que se caracteriza pela expressão de uma opinião objectiva sobre as demonstrações financeiras de uma entidade, fazendo referência a um conjunto de normas que têm natureza de interesse público e que contribuem para o aumento da credibilidade da informação financeira.” (p.9)

A definição de auditoria apresentada por Alves *et al.* (2016), na Revista de Contabilidade e Finanças nº 124, foi com base na definição do IFAC, que é a seguinte:

“Por definição, Auditoria Financeira, é 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.” (p.15)

Tendo em atenção as diferentes reflexões e centralizado a informação retida das várias abordagens, pode-se definir Auditoria Financeira como um trabalho realizado por uma pessoa independente, com competências e conhecimentos adequados, de modo a verificar e confirmar, que as Demonstrações Financeira foram elaboradas em conformidade com a

legislação aplicável, de acordo com as políticas instituídas e que se encontram isentas de erros materialmente relevantes.

Segundo Duarte (2010), “a auditoria deixa cada vez mais de ser uma actividade somente com o objectivo de fiscalização, para ser mais participativa no desempenho empresarial, tendo um papel importante de apoio em toda a cadeia produtiva, financeira, contabilística e de processos. Assim, assiste-se à mudança do conceito de gasto para investimento, na contratação deste serviço.” (p.6)

1.2. Importância da Auditoria Financeira

A Auditoria é fundamental num processo de tomada de decisão, dado que vai dar credibilidade à informação financeira, ou seja, um investidor irá fazer as suas opções, após conhecer a opinião emitida pelo Auditor acerca das Demonstrações Financeiras.

No seguimento desta ideia pode-se afirmar que, a Auditoria Financeira surge da necessidade dos *Stakeholders* da informação financeira terem garantias, relativamente à informação resultante da elaboração das Demonstrações Financeira, e que estas foram elaboradas de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites, com a legislação e normativos contabilísticos em vigor.

O Sistema de Normalização Contabilística (SNC), na Estrutura Conceptual, define o objetivo das demonstrações financeiras, como se pode verificar nos parágrafos seleccionados:

“12 – O objectivo das demonstrações financeiras é o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas.

13 - As demonstrações financeiras preparadas com esta finalidade vão de encontro às necessidades comuns da maior parte dos utentes. Contudo, as demonstrações financeiras não proporcionam toda a informação de que os utentes possam necessitar para tomarem decisões económicas uma vez que elas, em grande medida, retratam os efeitos financeiros de acontecimentos passados e não proporcionam necessariamente informação não financeira.

14 – Os utentes das demonstrações financeiras que desejem avaliar o zelo ou a responsabilidade do órgão de gestão pelos recursos que lhe foram confiados fazem-

no a fim de que possam tomar decisões económicas; estas decisões podem incluir, por exemplo, deter ou vender o seu investimento na entidade ou reconduzir ou substituir o órgão de gestão.”

Rodrigues, *et al.* (2013) fazem referência à necessidade de informação: “as demonstrações financeiras preparadas com o propósito de proporcionar informação que seja útil na tomada de decisões económicas devem responder às necessidades comuns da maior parte dos utentes para tomarem decisões económicas, (...)” (p.67)

É certo que, como interessados na informação financeira, não contamos somente com os investidores, existem mais interessados na informação financeira, nomeadamente os Fornecedores, Clientes, Financiadores, Trabalhadores, Entidades governamentais e Público, sendo que cada um tem interesses diferentes perante a organização.

Como podemos verificar de acordo com Costa (2010),

“(...) existem diversas pessoas envolvidas nas demonstrações financeiras, como sejam: as que a preparam, as que a auditam, as que a analisam e as que a utilizam. De todas estas pessoas, são sem dúvida as últimas, ou seja, os utilizadores, as que devem ser privilegiadas uma vez que esperam que as demonstrações financeiras, como parte que são da informação financeira em termos gerais, sejam preparadas com o fim de proporcionar informação que seja útil na tomada de decisões económicas, (...)” (p.37)

O que nos leva a dizer que, de um lado temos os órgãos de gestão a elaborar as Demonstrações Financeiras (DF`s) e por outro, a Auditoria a garantir a credibilidade da informação financeira resultante das DF`s.

Tal como Costa (2010) refere:

“(...) salienta-se que a responsabilidade pela preparação e apresentação das demonstrações financeiras das empresas cabe aos respectivos órgão de gestão (conselho de administração, gerência ou equivalente), os quais devem assiná-las, (...). Por outro lado, a auditoria financeira surge como forma de dar credibilidade a tais demonstrações financeiras.” (p.40)

De facto, a Auditoria tem uma certa responsabilidade, relativamente ao parecer que emitir sobre as DF's. Como podemos confirmar com o exposto pelo International Federation of Accountants (IFAC), através da International Standards on Auditing 200 (ISA 200):

“A finalidade de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras. Isto é conseguido pela expressão de uma opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável. Na maioria dos referenciais com finalidade geral, essa opinião incide sobre se as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, ou dão uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com o referencial. Uma auditoria conduzida de acordo com as ISA e os requisitos éticos relevantes permite ao auditor formar essa opinião.” (Parágrafo 3)

Em 1978, a Union Européenne des Experts Comptables, Economiques et Financiers (UEC), mas citado por Costa (2010), referia que “o objecto de uma auditoria de demonstrações financeiras é a expressão de uma opinião sobre se ou não estas demonstrações apresentam uma imagem verdadeira e apropriada do estado dos negócios da empresa à data do balanço e dos seus resultados do ano financeiro, tendo em atenção a lei e as convenções do país no qual a empresa está registada.” (AS 1 – Object and Scope of the Audit of Annual Financial Statements), (p.51)

Citado por Almeida (2000), na sua obra Auditoria Previsional e Estratégica:

“(…) a Norma Internacional de Auditoria nº 1 apresenta os seguintes objectivos de uma auditoria:

O objectivo da auditoria das demonstrações financeiras, preparadas dentro de um esquema de políticas contabilísticas, é habilitar o auditor a expressar a sua opinião sobre tais demonstrações financeiras.

E acrescenta:

A opinião do auditor contribui para dar credibilidade às demonstrações financeiras. Porém, o utilizador não deve assumir que a opinião do revisor seja uma garantia quanto à futura viabilidade da entidade nem uma opinião quanto à eficácia com que a gerência conduziu o negócio da empresa.” (p.78)

Com desenvolvimento deste tema, pode-se fazer uma breve referência sobre à Teoria da Agência. Almeida (2000) refere que a existência de “conflitos de informações e de interesses que podem surgir entre os dirigentes, accionistas e credores e estruturam-se tendo por base as funções de utilidade.” (p.65)

De acordo com Quintart e Zisswiller (1994) e citado por Almeida (2000), sobre a mesma teoria, menciona que se deve “incitar os dirigentes a emitirem mensagens não ambíguas que permitam ao mercado distinguir a verdadeira situação de uma empresa.” (p.65)

O autor também refere que:

“a teoria da agência examina as relações entre dirigentes e os accionistas e credores, considerando que estes grupos não têm, necessariamente, as mesmas funções de utilidade.

A ideia base é que os diferentes agentes económicos não dispõem todos da mesma informação, sendo esta, pelo contrário, imperfeita e assimétrica.

A informação contabilística é uma das bases importantes destas teorias, sobretudo a informação financeira prospectiva, porque ao transmitir aos mercados de capitais as previsões da equipa de gestores, torna-se um instrumento essencial para a tomada de decisões económicas e de controle da equipa dirigente.” (p.65)

1.3. Fases de elaboração de um trabalho de Auditoria

Antes de dar início a um trabalho de auditoria, será necessário dar alguns passos de modo, a traçar-se o plano mais adequado para o desenvolvimento do mesmo.

Contudo, será necessário planear, determinar o grau de materialidade, avaliar e identificar os riscos.

1.3.1. Planeamento

Quando se aceita iniciar um trabalho de auditoria, será necessário conhecer-se alguns fatores, que são de ter em conta, nomeadamente:

- obter antecipadamente informações acerca do Cliente, em que estas informações podem ser obtidas através de pesquisa a fontes credíveis;
- ter um grande conhecimento acerca do negócio que se irá auditar;
- o Auditor deve estar devidamente documentado e ser bom conhecedor da matéria a auditar;

- solicitar reuniões, no sentido de obter uma maior informação, de como o negócio está a ser desenvolvido e quais as medidas instituídas para a execução de cada operação dentro da organização;
- definir e escolher a equipa de trabalho mais adequado para execução de cada auditoria.

No que diz respeito à procura de informação, sobre um cliente, Costa (2010), menciona o seguinte, “de entre os vários aspectos que uma firma de auditores deve ter em consideração no que se refere à integridade de um cliente, podemos destacar:

- a identidade e a reputação empresarial dos seus principais sócios e gestores, das partes relacionadas e dos responsáveis pela sua governação.” (p.173)

Relativamente ao conhecimento da área de negócio a auditar, Costa (2010) refere:

“A obtenção do necessário conhecimento do negócio de uma empresa, apesar de ser um processo contínuo e cumulativo, obriga, numa primeira auditoria, ao dispêndio, por parte dos auditores, de um número muito significativo de horas de trabalho.” (p.202)

E também “o conhecimento e a compreensão do negócio da empresa permitem que os auditores determinem riscos e identifiquem problemas, planeiem e realizem a auditoria de forma eficaz e eficiente, avaliem as provas de auditoria e proporcionem um melhor serviço ao cliente.” (p.203)

No que diz respeito ao conhecimento da empresa alvo de auditoria, Almeida (2003), diz que “o auditor externo deve adquirir ou restabelecer conhecimentos sobre a empresa para que possa planejar e efetuar seu exame de acordo com as normas de auditoria geralmente aceites (...).” (p.154)

Quanto ao conhecimento do Auditor, é fundamental focar algumas competências que devem estar associadas ao desempenho da função, e para tal recorremos ao exposto por Duarte (2010), que diz o seguinte, o Auditor deve:

“(...) ter um leque de conhecimentos muito vasto, forçando-os a dominar matérias relacionadas com a contabilidade, a gestão, a fiscalidade, a informática e sistemas de informação, as finanças e as leis e regulamentos aplicáveis à gestão corrente das entidades e à sua prestação de contas. Necessitam também de conhecer profundamente as Normas de Auditoria, emitidas pela Ordem dos Revisores

Oficiais de Contas, que são de aplicação obrigatória no desempenho das suas funções, bem como as Normas Internacionais de Auditoria, com forte tendência de aplicação face à globalização das actividades e à necessidade de harmonização internacional das formas de prestação de contas e das exigências de transparência e fiabilidade.” (p.12)

Quando pensamos no planeamento de um trabalho de Auditoria, de acordo com o mencionado por Duarte (2010), deve-se definir “a estratégia geral dos trabalhos a serem executados na entidade auditada, pressupõe um adequado nível de conhecimento sobre as actividades, factores económicos, legislação aplicável e práticas operacionais da entidade, além do nível geral de competência da sua administração.” (p.20)

E ainda sobre planeamento, Duarte (2010) refere que se deve “sempre prever a hipótese de se fazerem ajustamentos ao longo da execução do trabalho, especialmente no caso de primeiras auditorias, tendo em conta o desconhecimento das realidades concretas por parte do auditor.” (p.21)

Podemos considerar o planeamento como uma fase crucial para o desenvolvimento de um trabalho de Auditoria, e confirmamos com o que Arens [*et al.*] (2005) referiu citado por Magalhães (2010):

“o auditor decide, na fase de planeamento da auditoria, o montante combinado de distorções que está disposto a aceitar sem considerar que as DF estejam materialmente distorcidas.” (p.31)

Destacamos alguns aspetos que Magalhães (2010) refere acerca da fase de planeamento e o valor que lhe atribuiu como podemos verificar:

“Esta fase da auditoria requer muita sensibilidade e recurso ao julgamento profissional do auditor e é extremamente importante pois representa a base de toda a auditoria. É aqui, nesta fase, que são lançados os “pilares” para a condução de todo o trabalho que culminará com a emissão da opinião sobre se as DF estão ou não materialmente distorcidas. Assim, esta etapa é de extrema importância para ajudar o auditor a determinar a extensão, natureza e tempestividade dos procedimentos de acumulação de prova.” (p.31)

Planeamento, segundo o IFAC através da norma internacional de Auditoria, ISA 300:

“Planear uma auditoria envolve estabelecer uma estratégia global de auditoria para o trabalho e desenvolver um plano de auditoria. Um planeamento adequado favorece a auditoria de demonstrações financeiras de várias formas, nomeadamente:

- Ajuda o auditor a dedicar atenção apropriada às áreas relevantes da auditoria.
- Ajuda o auditor a identificar e resolver os potenciais problemas em tempo oportuno.
- Ajuda o auditor a organizar e gerir devidamente o trabalho de auditoria, para que seja executado de maneira eficaz e eficiente.
- Ajuda a selecionar membros da equipa de trabalho com capacidade e competência apropriadas para responder aos riscos antecipados e a afetar adequadamente o trabalho aos mesmos.
- Facilita a orientação e supervisão dos membros da equipa de trabalho e a revisão do seu trabalho.
- Apoia, quando aplicável, a coordenação dos trabalhos por auditores de componentes e por peritos.” (Parágrafo 2)

De acordo com a mesma norma, “O auditor deve estabelecer uma estratégia global de auditoria que fixe o âmbito, a oportunidade e a direção da auditoria e que oriente o desenvolvimento do plano de auditoria.” (Parágrafo 7)

1.3.2. Definição de materialidade

Na execução de um trabalho de Auditoria, torna-se impraticável verificar todos os documentos e registo que foram ocorrendo durante um exercício económico. Neste sentido, torna-se necessário definir um método de trabalho, do qual permita retirar informação acerca da vida económica, financeira e operacional de uma empresa.

Surge então a necessidade de determinar o valor da materialidade, de modo a verificar qual a medida de significância tem um determinado facto, num leque diversificado de operações realizadas na empresa.

Quando se determina um valor baixo para a materialidade, implica verificar um maior número de documentos ou operações, mas se o valor da materialidade for mais elevado, logo observa-se menos documentos, porque todos os que ficarem abaixo do valor da materialidade fica por verificar.

Como se pode verificar através do exemplo apresentado, por Costa (2010):

“A materialidade individual (para cada item) é, obviamente, mais baixa, por exemplo 10% da materialidade agregada. Admitindo que o RAI é de 900 000 euros e se se considerar adequado, face ao julgamento profissional do auditor, que a materialidade agregada seja 10% (neste caso: 90 000 euros), então a materialidade individual de cada item será de 9 000 euros (1%). Assim, por exemplo, qualquer subconta da conta Fornecimentos e serviços externos que apresente um saldo inferior a 9 000 euros não será, em princípio, objecto de qualquer procedimento substantivo.” (p.211)

Existe uma questão que tem a ver com a definição da materialidade, que é a seguinte:

- quando se determina uma materialidade individualmente para uma determinada rubrica, poderá não ser relevante, mas se a rubrica for analisada em conjunto, a situação poderá ser diferente. Como se pode exemplificar com a conta de Fornecimentos e Serviços Externos (FSE), que pode ser analisada cada subconta ou num todo.

Sobre materialidade Duarte (2010), diz o seguinte:

“O julgamento da materialidade deve ser utilizado para estabelecer um limite para os elementos individualmente significativos, determinar o tamanho das amostras e avaliar as asserções obtidas num trabalho. Nenhuma das normas de auditoria dos diferentes organismos explícita a quantificação requerida para um julgamento preliminar acerca da materialidade, nem tão pouco fornece qualquer orientação quantitativa, sendo que a aferição da materialidade depende do julgamento profissional do auditor.” (p.22)

A materialidade de acordo com o SNC, na Estrutura Conceptual, parágrafo:

“30 – A informação é material se a sua omissão ou inexactidão influenciarem as decisões económicas dos utentes, tomadas na base das demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão do item ou do erro julgado nas circunstâncias

particulares da sua omissão ou distorção. Por conseguinte, a materialidade proporciona um patamar ou ponto corte, não sendo uma característica qualitativa primária que a informação tenha de ter para ser útil.”

Do decorrer da atividade normal de uma empresa, por vezes, resultam documentos de baixo valor que individualmente seriam considerados materialmente irrelevantes, dado que não vão influenciar as DF`s. Mas juntando todos os documentos de baixo valor, o pensamento será outro, podemos estar na presença de uma situação materialmente relevante.

Segundo Costa (2010), “Um problema importante que se coloca ao auditor tem a ver com o efeito cumulativo de pequenas quantias as quais, no seu conjunto, podem afetar significativamente as demonstrações financeiras.” (p.209)

Quando se fala em materialidade, temos a materialidade que é definida na fase de planeamento de uma auditoria e a materialidade de execução, devendo esta ser ajustada à medida que os trabalhos vão decorrendo.

De acordo com a ISA 320:

“Ao planear a auditoria, o auditor faz julgamentos acerca das distorções que serão consideradas materiais.” (Parágrafo 6)

A ISA 320, “aborda a responsabilidade do auditor no sentido de aplicar o conceito de materialidade no planeamento e na execução de uma auditoria de demonstrações financeiras.” (Parágrafo 1)

A mesma norma internacional de Auditoria, 320 refere o conceito:

“O conceito de materialidade é aplicado pelo auditor tanto no planeamento e execução da auditoria como na avaliação do efeito de distorções identificadas na auditoria e de distorções não corrigidas, se existirem, nas demonstrações financeiras e na formação da opinião expressa no relatório do auditor.” (Parágrafo 5)

A ISA 320 refere que:

“O auditor deve rever a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes particulares de transações, saldos de contas ou divulgações) se, no decorrer da auditoria, tomar conhecimento de informação

que faria com que tivesse determinado inicialmente uma quantia (ou quantias) diferente(s).”
(Parágrafo 12)

E também:

“a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes particulares de transações, saldos de contas ou divulgações) poderá ter de ser revista em consequência de uma alteração nas circunstâncias ocorrida durante a auditoria (por exemplo, uma decisão de alienar uma parte importante do negócio da entidade), de novas informações ou de uma alteração do conhecimento que o auditor tem da entidade e das suas operações em consequência da execução de procedimentos de auditoria adicionais. Por exemplo, se durante a auditoria houver indícios de que os resultados financeiros reais vão ser substancialmente diferentes dos resultados financeiros previstos para o final do período que foram inicialmente usados para determinar a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo, o auditor revê essa materialidade.” (Parágrafo A13)

A ISA 320 define a materialidade de execução como sendo:

“a quantia ou quantias estabelecidas pelo auditor, inferiores à materialidade estabelecida para as demonstrações financeiras como um todo, com vista a reduzir para um nível apropriadamente baixo a probabilidade de as distorções não corrigidas e não detetadas agregadas excederem a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo. Se aplicável, a materialidade de execução refere-se também à quantia ou quantias estabelecidas pelo auditor, inferiores ao nível ou níveis de materialidade, para classes particulares de transações, saldos de contas ou divulgações.” (Parágrafo 9)

O que o autor Almeida (2003) refere sobre materialidade é o seguinte:

“Fixar o valor material para as demonstrações financeiras depende muito da experiência do auditor externo e de sua sensibilidade com relação à empresa auditada. Na prática, têm sido usados alguns percentuais sobre dados contábeis, conforme exemplificado a seguir:

- 1% sobre o total do ativo;
- 1% sobre o total de receitas operacionais

- 5% sobre o patrimônio líquido” (p.162)

No concerne à materialidade temos a opinião de um outro autor, Almeida (2000), que nos diz:

“o planejamento da materialidade, em ordem à obtenção de um nível de risco adequado, à semelhança do que acontece com a auditoria da informação financeira histórica, são da responsabilidade do auditor, e são efectuados na extensão considerada adequada, visando minimizar a probabilidade de ocorrência de distorções materialmente relevantes, que afectem as decisões, tomadas pelos utilizadores, baseadas na informação financeira (...).” (p.149)

Na revista de Contabilidade e Finanças nº 124, no ponto cujo assunto é a materialidade em Auditoria, Alves *et al.* (2016) citam Costa (2014), com referência à Estrutura Conceptual do International Accounting Standards Board (IASB):

“a informação é material se a sua omissão ou distorção influenciarem as decisões económicas dos utilizadores tomadas na base das DF’s. A materialidade depende da dimensão do item ou do erro julgados nas circunstâncias particulares da sua omissão ou distorção. Assim, a materialidade proporciona um limiar ou ponto de corte em vez de ser uma característica qualitativa principal que a informação deve ter para ser útil. ” Portanto, "(...) a materialidade refere-se à magnitude ou natureza de um erro (incluindo a omissão) da informação financeira (considerada individual ou agregadamente) que, à luz das circunstâncias envolventes, torna provável que o julgamento de uma pessoa interessada e confiante em tal informação, teria sido influenciado ou teria afetado a sua decisão como consciência de tal erro ou erros. Como se compreende, as DF devem evidenciar todos os elementos que sejam relevantes e que possam afetar avaliações ou decisões pelos utilizadores interessados.” (p.19)

1.3.3. Avaliação do risco

No momento de execução de um trabalho de auditoria deve-se ter presente a existência do risco. Neste enquadramento, vai ser necessário avaliar e identificar os tipos de riscos que podem ocorrer e que estão relacionados com o desenvolvimento das operações.

Em Auditoria Financeira, deve-se ter em conta os seguintes riscos, segundo a abordagem realizada pelo autor Costa (2010):

“O risco inerente é a susceptibilidade de que uma asserção possa estar materialmente distorcida, individualmente ou quando agregada com outras distorções, antes de se tomar em consideração quaisquer controlos relacionados.

O risco de controlo é o risco de que uma distorção, que possa ocorrer numa asserção e que possa ser material, individualmente ou quando agregada com outras distorções, não seja evitada ou detectada e corrigida tempestivamente pelo controlo interno da entidade.

O risco de auditoria é uma função dos riscos de distorção material (isto é, o risco de que as demonstrações financeiras estejam materialmente distorcidas antes da auditoria) e o risco de que o auditor não detecte tal distorção (risco de detecção). Os riscos de distorção material compreendem o risco inerente e o risco de controlo.” (p.212)

Podemos ilustrar, através da representação esquemática:

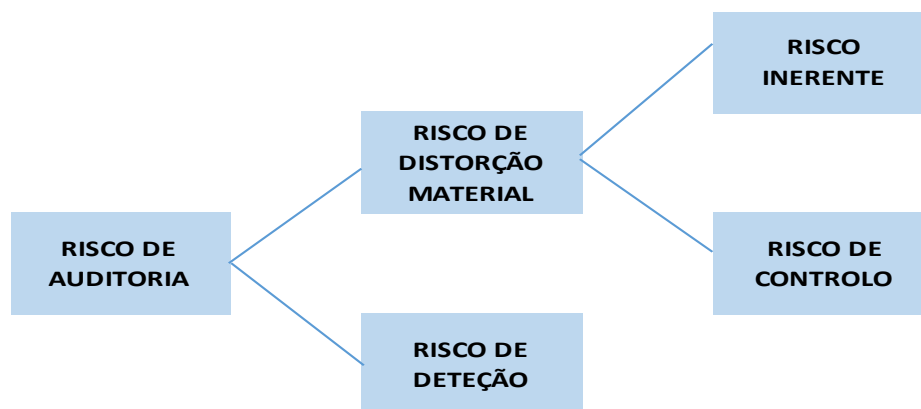


Figura 1 – Riscos em Auditoria [Fonte: Elaboração baseada em Auditoria Financeira, Teoria & Prática, Carlos Baptista Costa (2010:212) e Magalhães (2010:24)]

Deste conceito de risco de auditoria, encontramos uma outra fonte, a Wikipédia que define o risco como sendo:

“(…) a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre demonstrações contábeis significativamente incorretas.

O risco de auditoria é uma função dos riscos de distorção relevante e do risco de detecção, a seguir discriminados.

1. Risco de detecção: é o risco de que os procedimentos executados pelo auditor não detectem uma distorção potencialmente relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções.
2. Risco de distorção relevante: é o risco de que as demonstrações contábeis contenham distorção relevante antes da auditoria. Consiste em dois componentes, o risco inerente e o risco de controle:
 - Risco inerente: é a suscetibilidade de uma afirmação a respeito de uma transação, saldo contábil ou divulgação, ter uma distorção que possa ser relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções, antes de se considerar qualquer controle preexistente;
 - Risco de controle: é o risco de que uma distorção não seja prevenida, detectada e corrigida tempestivamente pelo controle interno da entidade. (contábil, significado financeira)”

De acordo com a Revista da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), Revisores & Empresas (2006), “(...) a auditoria financeira tem seguido uma abordagem baseada no risco em que a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos planeados decorre da avaliação das contas ou classes de transacções com maior probabilidade de distorção (Cushing *et al.*, 1995:11). O risco de auditoria decompõe-se em três componentes: risco inerente, risco de controlo e risco de detecção. O modelo de risco de auditoria resultante da composição destes riscos é apresentado na seguinte fórmula:

$$\mathbf{RA = RI \times RC \times RD}$$

RA – Risco de auditoria

RI – Risco inerente

RC – Risco de controlo

RD – Risco de detecção” (p.10)

A mesma publicação refere ainda:

“(…) o modelo em apreço assume que à presença (ou ao impacto) de factores de risco pode ser associada uma maior probabilidade de existência de distorções, seja ao nível das demonstrações financeiras, seja ao nível das contas ou classes de transacções (Diretriz de Revisão/Auditoria 400 (DRA 400), par. 10, OROC, 2000). Assume, também, que é nessas contas ou classes que o auditor deve centrar a sua atenção e sobre elas efectuar testes substantivos apropriados (DRA 400, par. 4, OROC, 2000).” (p.10)

Relativamente ao conceito de Risco de Auditoria, a norma internacional de auditoria, ISA 315, define o âmbito da norma que nos diz:

“Esta Norma Internacional de Auditoria aborda a responsabilidade do auditor quanto à identificação e avaliação dos riscos de distorção material nas demonstrações financeiras através do conhecimento da entidade e do seu ambiente, incluindo o seu controlo interno.” (Parágrafo 1)

E como objetivo:

“O objetivo do auditor é identificar e avaliar os riscos de distorção material devido a fraude ou a erro, ao nível das demonstrações financeiras e ao nível de asserção, através do conhecimento da entidade e do seu ambiente, incluindo o seu controlo interno, proporcionando assim uma base para conceber e implementar respostas aos riscos de distorção material avaliados.” (Parágrafo 3)

Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material, emitido pela ISA 315,

“O auditor deve identificar e avaliar os riscos de distorção material:

(a) ao nível das demonstrações financeiras; e

(b) ao nível de asserção para as classes de transacções, saldos de contas e divulgações.

De modo a obter uma base para a conceção e execução de procedimentos de auditoria adicionais.” (Parágrafo 25)

Sobre o risco em auditoria, Almeida (2000) expôs o seguinte:

“O risco inerente à empresa é, também, de considerar face ao facto de as demonstrações financeiras prospectivas não reflectirem adequadamente a situação concreta da envolvente da empresa.

(...) a auditoria da informação financeira prospectiva tem subjacente um risco inerente, o que implica que as demonstrações financeiras possam conter erros materiais, sem considerar os controlos internos correspondentes a cada conta ou classe de contas.

(...) o risco de controle existe quando a estrutura de controle interno não previne ou detecta, a tempo, distorções materialmente relevantes. (...) o que irá fazer aparecer o risco de detecção (...).” (p.186)

Dentro do desenvolvimento desta matéria de Riscos de Auditoria, e o respetivo desdobramento em três definições, designadamente, inerente, controlo e detecção, podemos verificar o que Simões (2010), expôs no seu trabalho académico:

“O Risco de Revisão/Auditoria desdobra-se em três componentes: o risco inerente, o risco de controlo e o risco de detecção. A compreensão destes três conceitos é fundamental para realizar um bom trabalho em Auditoria. O objectivo do revisor passa por reduzir este risco ao mínimo possível, ou seja, desenvolver o trabalho da forma mais eficiente e eficaz de modo a detectar os erros e aconselhar o cliente para a sua correcção ou, não detectando erros, garantir que a probabilidade de eles existirem é baixa.” (p.26)

Passamos à identificação das três componentes de risco e que Simões (2010), explica da seguinte forma:

“O Risco Inerente consiste na possibilidade de existirem distorções materialmente relevantes nas contas, independentemente de existirem ou não controlos internos na empresa. Este risco não é controlado pelo auditor e depende do tipo de negócio da entidade e dos condicionalismos da sua actividade. Quando o auditor começa o planeamento do trabalho, deve-lhe atribuir um risco inerente, como se não existissem boas práticas de auditoria.

O Risco de Controlo consiste na possibilidade das distorções inerentes à empresa e à sua actividade não serem evitadas ou detectadas e corrigidas atempadamente pelos controlos internos da empresa, ou seja, é a susceptibilidade de o SCI da empresa ter falhas (o que é normal, dado que os controlos são implementados por pessoas e por muito bem estruturados que possam estar, nunca estão imunes ao erro humano). Este é um risco que também não é controlado pelo auditor, devendo este, no

momento do planeamento do seu trabalho, fazer uma avaliação do SCI da empresa, de modo a determinar se pode ou não confiar nos controlos implementados pela empresa (por exemplo, se o auditor concluir que os controlos internos relacionados com inventariação de existências são fiáveis, pode decidir que não há necessidade de assistir à contagem física dos bens).

Se o auditor concluir que os controlos não são eficazes ou eficientes, deve definir o risco de controlo como elevado. Para avaliar o risco de controlo, o auditor deve efectuar testes aos controlos (este é um dos tipos de procedimentos em auditoria). Caso opte por não realizar quaisquer testes aos controlos, deve definir o risco de controlo como elevado e planear o trabalho sobre essa base.

(...) o Risco de Detecção consiste na possibilidade de os procedimentos substantivos executados pelo auditor não detectarem as distorções materialmente relevantes nas contas da empresa.

Este é o único risco que pode ser controlado pelo auditor, determinando a maior (ou menor) extensão e profundidade dos procedimentos substantivos, bem como a sua natureza, de modo a obter o nível de segurança pretendido. Note-se apenas que, mesmo que o auditor optasse por analisar 100% das contas da empresa (o que é impraticável), nunca eliminaria totalmente o risco de detecção, uma vez que a prova em auditoria tende a ser mais persuasiva do que conclusiva, ou seja, a prova deve permitir ao auditor ficar convencido de que detectou todas as distorções materialmente relevantes, mas mantendo sempre algum cepticismo profissional, consciente de que pode não ter sido realizado o procedimento mais adequado em determinada área, desajustando as conclusões da realidade. Deste modo, o auditor deve procurar, com planeamento cuidado e rigor nos procedimentos substantivos, diminuir o risco de detecção ao nível mínimo. Assim, o risco de detecção depende da natureza dos elementos, da oportunidade de execução do trabalho e do tamanho da amostra.” (p.26-28)

De acordo com o exposto por Alves *et al.* (2016), na revista de Contabilidade e Finanças nº 124, sobre o risco de Auditoria, citando a ISA 315:

“é da responsabilidade do auditor identificar e avaliar os riscos de distorção material, através da compreensão da entidade, inclusive do seu controlo interno. Sendo esta a base para

conceber e implementar respostas aos riscos avaliados de distorção material. O auditor recorre a procedimentos de identificação dos riscos, através de indagações à gerência e a outros da entidade, procedimentos analíticos, e observação e inspeção.” (p.19)

Da análise dos temas sobre materialidade e risco, pode-se concluir que entre o risco e a materialidade existe uma relação inversa, quer isto dizer, quanto maior for o grau de materialidade menor será o risco, e o inverso também se aplica.

Em conformidade com o descrito pelo autor Costa (2010), “(...) existe uma relação inversa entre a materialidade e o nível de risco de auditoria, pelo que quanto maior for o nível de materialidade menor será o risco de auditoria. E vice versa.” (p.209)

Através da representação gráfica permite verificar a relação existente entre risco e a materialidade, conforme figura:

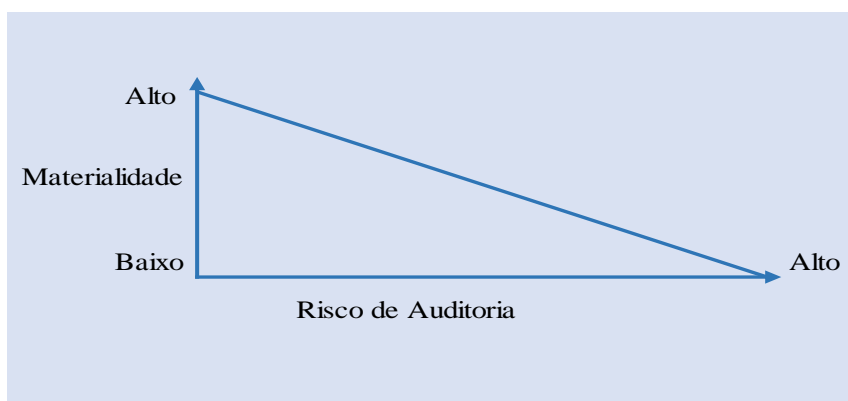


Figura 2 – Relação inversa entre o risco de auditoria e a materialidade [Fonte: Auditoria Financeira, Teoria & Prática, Carlos Baptista Costa (2010:210)]

Sobre esta relação entre o risco e a materialidade, Simões (2010) diz-nos que:

“Existe uma relação inversa entre os níveis de materialidade e de risco de revisão/auditoria e isto vai influenciar a natureza, extensão, profundidade e oportunidade dos procedimentos de revisão e será decisivo na avaliação do efeito das distorções. Quanto mais elevado for o risco de revisão, mais baixo deve ser o nível de materialidade, uma vez que é a única forma de diminuir a probabilidade de as contas não apresentarem uma imagem verdadeira e apropriada por erro do auditor. Por outro lado, quanto mais baixo for o risco de revisão, maior poderá ser

o nível de materialidade, uma vez que a probabilidade de distorções materialmente relevantes “escaparem” ao auditor é reduzida.

O nível de materialidade pode também ser influenciado pela exposição da empresa no mercado: uma empresa muito exposta no mercado deve ter um nível de materialidade baixo uma vez que a opinião dos leitores das contas pode influenciar o rendimento da empresa. A materialidade nunca deve ser definida ao nível de cada erro ou de cada área, mas sempre ao nível do conjunto.” (p.36)

O Auditor ao executar o seu trabalho de auditoria, deverá ser capaz de identificar quais são as rubricas, onde existe a maior probabilidade de ocorrer distorções materialmente relevantes e daí atribuir-lhe um maior grau de materialidade.

1.4. Limitações ao âmbito de trabalho de uma Auditoria

Na execução de um trabalho de auditoria, não é possível analisar e verificar toda a documentação, todas as transações e todos os movimentos que se desenrolaram dentro de uma empresa.

Neste enquadramento, o Auditor terá que desenvolver o seu trabalho, através de estratégias definidas previamente, de modo a chegar aos resultados, que neste caso será emitir a sua opinião acerca da informação financeira.

Contudo, no momento em que organiza os métodos de trabalho, direcionados a uma determinada empresa, terá que no todo que se apresenta, retirar apenas uma amostra sobre a qual, irá recair a sua análise.

E, em alguns casos terá que recorrer à sua capacidade e conhecimento para avaliar determinadas situações.

É importante não esquecer, que o Auditor irá analisar DF`s que foram elaboradas pelos órgãos de gestão, onde estará presente o julgamento profissional do Gestor, sobre algumas matérias, nomeadamente e a título de exemplo:

- determinação da percentagem de acabamento, no contratos de construção;
- no cálculo das amortizações, provisões, justo valor, depreciações;
- na estimativa dos acréscimos e diferimentos.

Neste âmbito, também deverá ter em atenção as ligações estabelecidas com outras entidades, em regime de relações privilegiadas.

1.3.4. Amostragem

Neste tema sobre a amostragem, o Auditor terá que definir critérios de modo a seleccionar quais os documentos e operações que irão fazer parte da amostra, de forma a conseguir desenvolver o seu trabalho de verificação.

Em seguida, passamos à abordagem realizada pelo autor Sá (1993), a respeito da amostragem:

“O ideal seria a verificação total, mas, na prática, ela se torna pouco exequível, quer pelo “tempo” que exigiria, quer pelo “custo do trabalho”.

Um estoque de mercadorias com, por exemplo, trinta milhões de unidades e trezentas mil qualidades de produtos nem sempre pode ser todo verificado, mesmo porque não se pode “parar” uma empresa para fazê-lo.

Dentro de um todo, escolher uma parte para auditar com vistas em concluir sobre o mesmo global é adotar o método de amostragem, e este deve ser o melhor.

A “amostragem” é um “universo” dentro de um todo e, quanto mais segurança houver em fixá-la, tanto mais terá qualidade o serviço de auditoria.

Esta é a razão de se buscarem critérios de ordem estatística, matemática, algébrica e de lógica contábil com a finalidade de reduzir riscos.

Isso porque a amostragem, sendo um universo “parcial” dentro de um cosmo verificável, apresenta sempre margens de riscos.

O uso da “amostragem” ajuda, mas não impede a falha; a verificação do “parcial”, dentro de um sistema, impede que se certifique da “exatidão” do “todo.” (p.35)

No âmbito deste tema o autor faz referência, sobre quais são as responsabilidades do auditor relativamente a um trabalho elaborado por amostragem.

Por conseguinte, Sá (1993) referiu que, “o profissional só pode garantir pelo que examinou. Este é o motivo pelo qual ele deve, em suas tarefas, esclarecer bem sobre o que realizou em seu trabalho, ressaltando a sua responsabilidade e orientando o seu cliente (...).” (p.36)

Relativamente à amostragem, a norma internacional de auditoria, emitida pelo IFAC, ISA 530, diz-nos que “O objectivo do auditor quando usa amostragem de auditoria é proporcionar uma base razoável para que possa tirar conclusões acerca da população de onde a amostra é selecionada.” (Parágrafo 4)

A mesma norma apresenta as seguintes definições:

“Amostragem de auditoria (amostragem) – Aplicação de procedimentos de auditoria a menos de 100% dos itens de uma população relevante para a auditoria, de tal forma que todas as unidades de amostragem tenham uma probabilidade de seleção, com o objetivo de proporcionar ao auditor uma base razoável para extrair conclusões acerca de toda a população (...).” (Parágrafo 5)

É certo, que este tipo de estratégia utilizada para executar um trabalho de auditoria, tem associada a ocorrência do risco, que a ISA 530 refere:

“Risco de amostragem – O risco de que a conclusão do auditor baseada numa amostra possa ser diferente da conclusão se toda a população fosse sujeita ao mesmo procedimento de auditoria (...).” (Parágrafo 5)

O Auditor tem um papel fundamental, quanto ao desenvolvimento de um trabalho por amostragem, como enunciado na norma 530:

- “O auditor deve determinar uma dimensão de amostra suficiente para reduzir o risco de amostragem para um nível aceitavelmente baixo.” (Parágrafo 7)

- “O auditor deve seleccionar itens para a amostra de forma a que todas as unidades de amostragem na população possam ser seleccionadas.” (Parágrafo 8)

- “(...) o auditor deve considerar a finalidade do procedimento de auditoria e as características da população da qual será extraída a amostra.” (Parágrafo 6)

Relativamente ao trabalho de auditoria realizado por amostragem, Costa (2010), diz que “(...) é importante que o auditor se assegure de que a população é apropriada (face ao objecto do procedimento a realizar) e completa.” (p.281)

O autor diz-nos que a amostragem pode ser de dois tipos, “(...) pode apoiar-se em métodos estatísticos ou não estatísticos podendo qualquer deles proporcionar prova suficiente para o auditor.” (p.281)

Para além destes dois tipos, o autor refere ainda que, o auditor também pode “(...) decidir seleccionar itens específicos de uma população baseado em diversos factores como seja a sua compreensão da entidade, o risco avaliado de distorção material e as características da população a ser testada.” (p.281)

E exemplifica:

- “ – valores elevados ou itens chave;
- todos os itens a partir de uma determinada quantia;
- itens para a obtenção de informações;
- itens para testar as actividades de controlo.” (p.282)

Em seguida, passa-se a falar com mais detalhe destes dois tipos de métodos, mas de acordo com o que o autor Costa (2010) escreveu na sua obra, Auditoria Financeira:

“A amostragem não estatística, também chamada de apreciação, é aquela em que o auditor, apoiado num critério subjectivo, determina o tamanho da amostra, a selecção das partidas que a integram e a avaliação dos resultados. Este critério baseia-se portanto na apreciação, juízo e critério próprios do auditor assim como na sua capacidade e experiência profissional.

A amostragem estatística é aquela em que a determinação do tamanho da amostra, a selecção das partidas que a integram e a avaliação dos resultados se fazem por métodos matemáticos baseados no cálculo das probabilidades.” (p.282)

1.3.5. Julgamento profissional

Quando se fala em julgamento profissional é quando o auditor necessita de recorrer à sua competência e conhecimento profissional, para decidir como conduzir determinadas situações, que vão surgindo à medida que, o trabalho de auditoria se vai desenvolvendo.

O autor Attie (1993) define o julgamento profissional como sendo o “estabelecimento da forma de execução do trabalho e identificação se o objetivo foi atingido satisfatoriamente.” (p.70)

As normas internacionais de auditoria, não fazem uma referência direta sobre o julgamento profissional mas encontra-se relacionado com outros conceitos, como se pode verificar na ISA 320 do IFAC, citada por Costa (2010): “(...) na realização do seu trabalho, o auditor deve tomar em consideração a materialidade e a sua relação com o risco de auditoria, sendo que a determinação da materialidade é matéria do seu julgamento e é afectada pela percepção que ele tem das necessidades de informação financeira dos utilizadores das demonstrações financeiras.” (p.208)

O julgamento profissional também está presente nos procedimentos para a obtenção de provas num trabalho de auditoria e segundo Costa (2010), “os procedimentos de auditoria podem variar de trabalho para trabalho de forma a se ajustarem às circunstâncias específicas de cada caso. Os procedimentos estabelecem-se, portanto, de acordo com o julgamento que o auditor faz do trabalho a desenvolver (...).” (p.271)

1.3.6. Partes relacionadas

Existe partes relacionadas quando uma entidade estabelece ligações privilegiadas com outras entidades.

De acordo com Costa (2010), “no decurso da auditoria, o auditor deve realizar todos os procedimentos que entenda necessários que o levem a identificar a existência de transacções com partes relacionadas.” (p.294)

Este autor faz referência à importância de existir uma declaração:

“A declaração do Órgão de Gestão deve, obviamente, fazer referência a este tema sobretudo no que se refere à plenitude da informação prestada ao auditor e à adequada divulgação de tais situações nas demonstrações financeiras.” (p.294)

Também refere que “o órgão de gestão é responsável pela identificação e divulgação das partes relacionadas e das transacções entre elas, não se podendo esperar que o auditor detecte todas as referidas transacções.” (p.294)

E, “durante a realização da auditoria o auditor deve estar alerta para a existência de eventuais transacções que, parecendo pouco usuais, podem indiciar a existência de partes relacionadas que não foram previamente identificadas.” (p.294)

A ISA 550 - Partes relacionadas, citada por Costa (2010) é uma norma que “trata das responsabilidades do auditor relativamente às relações e transacções entre a entidade que relata (empresa auditada) e as suas partes relacionadas numa auditoria de demonstrações financeiras.” (p.293)

A mesma norma diz-nos que:

“dadas as limitações inerentes de uma auditoria, existe um risco inevitável de que algumas distorções materiais das demonstrações financeiras possam não ser detectadas, mesmo que a auditoria seja devidamente planeada e executada de acordo com as ISA. No contexto das partes relacionadas, os potenciais efeitos de limitações inerentes sobre a capacidade do auditor para detectar distorções materiais são maiores por razões como:

- A gerência pode não ter conhecimento da existência de todos os relacionamentos e transacções com partes relacionadas, especialmente se o referencial de relato financeiro aplicável não estabelecer requisitos aplicáveis a essas partes relacionadas.
- As relações entre partes relacionadas podem representar uma maior oportunidade para conluio, encobrimento ou manipulação pela gerência.”
(Parágrafo 6)

A norma 550 define partes relacionadas como sendo:

- “a) Uma pessoa ou outra entidade que tem controlo ou influência significativa, directa ou indirectamente por meio de um ou mais intermediários, sobre a entidade que relata;
- b) Uma outra entidade sobre a qual a entidade que relata tem controlo ou influência significativa directa ou indirectamente por meio de um ou mais intermediários; ou

c) Uma outra entidade que está sob controlo comum com a entidade que relata tendo:

- i. Controlo de propriedade comum;
- ii. Proprietários que são membros próximos da família; ou
- iii. Gerência principal comum.” (Parágrafo 10)

A Norma Contabilística de Relato Financeiro 5 (NCRF 5) – Divulgação de partes relacionadas desenvolve nos parágrafos:

1 – “O objectivo desta Norma Contabilística de Relato Financeiro é o de prescrever que, nas demonstrações financeiras de uma entidade, se incluam as divulgações necessárias para chamar a atenção para a possibilidade de que a sua posição financeira e resultados possam ter sido afectados pela existência de partes relacionadas e por transacções e saldos pendentes com as mesmas.”

5 – “Um relacionamento com partes relacionadas pode ter um efeito nos resultados e na posição financeira de uma entidade. As partes relacionadas podem efectuar transacções que não relacionadas não realizariam. Por exemplo, uma entidade que vende bens à sua empresa-mãe pelo custo poderá não vender nesses termos a outro cliente. Além disso, as transacções entre partes relacionadas podem não ser feitas pelas mesmas quantias que entre partes não relacionadas.”

Neste contexto sobre partes relacionadas, Duarte (2010) refere que, “no decurso do trabalho de auditoria, o auditor deve realizar todos os procedimentos necessários à identificação da existência de transacções com partes relacionadas.” (p.28)

1.5. Continuidade

A continuidade passou a ser matéria do âmbito de um trabalho de Auditoria.

Sobre esta matéria, pode-se referir o exposto pela Norma Internacional de Contabilidade nº 1 (NIC 1), citado por Almeida (2000), ““Divulgação de Políticas Contabilísticas” – emitidas pela Comissão das Normas Internacionais de Contabilidade, (IASB), - reconhece o princípio da continuidade como um dos pressupostos fundamentais subjacentes à preparação das demonstrações financeiras.” (p.78)

Almeida (2000) refere ainda que:

“A continuidade-descontinuidade da empresa pressupõe, igualmente, o recurso a procedimentos de revisão adequados.” (p.89)

Este autor cita o exposto por Gonzalo Angulo, J. A., e Gabás Trigo, F., relativamente à função do auditor quanto à continuidade:

“Não pode limitar-se a estabelecer um critério estático referido à situação da empresa no encerramento do exercício, devendo complementá-lo, numa perspectiva dinâmica, que deve projectar-se desde o encerramento ao momento em que se elabora o relatório e acrescentar-lhe um juízo sobre o futuro.” (p.89)

Refere ainda que, “quando planear e executar os procedimentos de revisão e avaliar os respectivos resultados, o auditor deve obter prova suficiente e apropriada e devidamente documentada, em papéis de trabalho, para confirmar ou afastar a dúvida respeitante à capacidade da empresa para continuar a operar no futuro previsível, geralmente durante um período que não exceda um ano após a data do balanço.” (p.89)

Contudo, e de acordo com Pereda (1996) mas citado por Almeida (2000):

“A suspensão de pagamentos ou a falência é um julgamento empresarial da gestão e é uma sombra que a sociedade, em geral, projecta sobre a auditoria que não foi capaz de prever estas circunstâncias, por muito que a profissão auditora mantenha que não é responsável pelos factos futuros.” (p.90)

Almeida (2000) sobre o princípio da continuidade refere o seguinte:

“A utilização da informação prospectiva é importante para equacionar os problemas decorrentes da aplicação do princípio da continuidade, permitindo aos auditores efectuar o exame desta informação financeira, e elaborar relatórios sobre a probabilidade de cumprimento dos objectivos que a gestão da empresa se propõe atingir, bem como auditar os pressupostos em que assenta a interligação objectivos-orçamentos em que se projecta a continuidade da empresa.” (p.109)

E o autor relativamente às questões de continuidade faz a referência ao que se segue:

“Consequentemente, os modelos de previsão de falências são uma ferramenta analítica indispensável no momento de discutir os problemas de continuidade da

empresa e funcionam, também como um sinal de alerta, permitindo recomendações sobre mudanças importantes nas políticas e procedimentos na empresa. Desempenham, igualmente, um papel importante na diminuição do risco de opinião do auditor, evitando as consequências desagradáveis inerentes ao erro de avaliação da continuidade da empresa, ainda que, genericamente, se pense que auditor não está necessariamente qualificado, nem é sua função, prever a quebra da empresa.” (p.109)

De acordo com a Norma Internacional de Contabilidade, citado por Almeida (2000),

“O princípio da continuidade, define-o a NIC 1, como se segue:

A empresa é normalmente considerada em continuidade, isto é, como continuando a operar no futuro previsível. Pressupõe-se que a empresa não tem nem a intenção nem a necessidade de entrar em liquidação ou de reduzir de forma materialmente relevante o volume das suas operações.” (p.78)

Na Estrutura Conceptual do SNC também faz uma abordagem à continuidade:

“As demonstrações financeiras são normalmente preparadas no pressuposto de que uma entidade é uma entidade em continuidade e de que continuará a operar no futuro previsível. Daqui que seja assumido que a entidade não tem nem a intenção nem a necessidade de liquidar ou de reduzir drasticamente o nível das suas operações; se existir tal intenção ou necessidade, as demonstrações financeiras podem ter que ser preparadas segundo um regime diferente e, se assim for, o regime usado deve ser divulgado.” (Parágrafo 23)

A norma internacional de auditoria, ISA 570, “aborda a responsabilidade do auditor numa auditoria de demonstrações financeiras no que respeita à continuidade e as implicações no relatório do auditor.” (Parágrafo 1)

E menciona que:

“Segundo o pressuposto da continuidade, as demonstrações financeiras são preparadas presumindo que a entidade está em continuidade e manterá as suas atividades no futuro previsível. As demonstrações financeiras de finalidade geral são preparadas segundo o pressuposto da continuidade, a não ser que a gerência pretenda liquidar a entidade ou cessar as operações ou não tenha outra alternativa realista senão fazê-lo.” (Parágrafo 2)

1.6. Emissão da opinião

É a fase final de um trabalho de auditoria, momento em que o auditor emite a sua opinião acerca da informação financeira resultante da elaboração das DF`s, garantindo a credibilidade da informação.

A ISA 700 (revista), define os requisitos para a emissão da opinião sobre as DF`s:

“Esta Norma Internacional de Auditoria (ISA) aborda a responsabilidade do auditor para formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras. Aborda também a forma e conteúdo do relatório do auditor emitido em consequência de uma auditoria de demonstrações financeiras.” (Parágrafo 1)

Os objetivos do auditor de acordo com a norma são:

- “a) Formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras baseada numa avaliação das conclusões extraídas da prova de auditoria obtida; e
- b) Expressar claramente essa opinião através de um relatório escrito.” (Parágrafo 6)

Quanto à emissão de uma opinião a ISA 700 refere que:

“O auditor deve formar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. Para formar essa opinião, o auditor deve concluir se obteve garantia razoável sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material devido a fraude ou a erro.” (Parágrafos 10-11)

Sobre a emissão da opinião através da elaboração de um relatório designado por Certificação Legal de Contas (CLC), Costa (2010) faz a seguinte exposição:

“A principal função que cabe a um revisor/auditor é a de, após ter efectuado o exame das contas de uma empresa ou entidade, emitir um documento sobre as demonstrações financeiras em que aquelas se reflectem.

Sendo a elaboração das demonstrações financeiras da única e exclusiva responsabilidade dos órgãos de gestão das empresas, fácil se torna concluir da extrema importância que tem para terceiros o documento elaborado pelo revisor/auditor no qual ele dá a sua opinião profissional e independente sobre tais demonstrações financeiras.

(...) Vamos pois debruçarmo-nos sobre o relatório do revisor/auditor, o qual na legislação portuguesa é denominado “certificação legal de contas (...).”

(...) Obviamente que tal documento só pode ser elaborado depois de se “efectuar o exame das contas” exprimindo então o revisor a sua opinião de que as demonstrações financeiras individuais e/ou consolidadas apresentam, ou não, de forma verdadeira e apropriada, a posição financeira da empresa ou de outra entidade, bem como os resultados das suas operações e os fluxos de caixa, relativamente à data e ao período a que as mesmas se referem, de acordo com a estrutura de relato financeiro identificado e, quando for caso disso, de que as demonstrações financeiras respeitam, ou não, os requisitos legais aplicáveis.”
(p.663)

Após a leitura da revisão da literatura, surgem algumas questões, nomeadamente as que se apresentam em seguida.

Perguntas de investigação:

- 1) Se os Órgãos de Gestão elaborassem as Demonstrações Financeiras com o maior rigor e de acordo com a legislação e normativos em vigor, então passaria a deixar de ser necessário o trabalho de Auditoria? (Costa, 2010)
- 2) O Auditor surge com um papel fundamental, o de dar credibilidade às Demonstrações Financeiras? (Costa, 2010)
- 3) Os *Stakeholders* da informação financeira, encontram no Auditor o grau de confiança, quando ponderam tomar as suas decisões? (Costa, 2010)
- 4) Um auditor quando aceita um trabalho de Auditoria deve obter o máximo de informação acerca da entidade que vai auditar? (Costa, 2010)
- 5) É importante que o Auditor conheça as áreas críticas do negócio que vai auditar? (Almeida, 2003)

- 6) Ao conhecer os riscos existentes da área de negócio, vai permitir ao Auditor definir um nível de materialidade adequado? (Magalhães, 2010)
- 7) Como se pode ter a certeza, de que o Auditor definiu bem o valor da materialidade? (Almeida, 2010)
- 8) Qual a margem de segurança de um trabalho elaborado com base no julgamento profissional? (Costa, 2010)
- 9) Quando é que o Auditor deve recorrer ao julgamento profissional? (Costa, 2010)
- 10) Qual a segurança de utilizar o método de amostragem, na execução de um trabalho de Auditoria? (Sá, 1993)
- 11) Quais as consequências de uma amostragem indevidamente definida? (Sá, 1993)
- 12) Cabe ao Auditor garantir a continuidade de um negócio? (Pereda, 1996)
- 13) Qual o papel da Gestão relativamente ao princípio da continuidade? (Almeida, 2000)
- 14) Parte-se do princípio que, se uma empresa foi auditada logo terá continuidade? (Almeida, 2000)

Para dar resposta às questões que surgiram com a revisão da literatura, passaremos à abordagem dos métodos de investigação e dos caminhos pensados como os mais adequados para o fazer.

Capítulo II – Metodologias da Investigação

No capítulo da Metodologia da Investigação procura-se, identificar alguns meios disponíveis para se desenvolver um trabalho de investigação, ou seja, descreve-se a forma como a investigação vai decorrer.

Neste capítulo, o investigador diz-nos como vai desenvolver o seu trabalho de pesquisa e dentro dos vários métodos de pesquisa irá escolher alguns, devendo assim justificar a sua opção.

Para completar esta abordagem podemos citar, o exposto pelas autoras Sousa e Baptista (2011):

“A metodologia de investigação consiste num processo de selecção da estratégia de investigação, que condiciona, por si só, a escolha das técnicas de recolha de dados, que devem ser adequadas aos objectivos que se pretendem atingir.

O dilema inerente à escolha da metodologia de investigação tem por base não só os objectivos do trabalho a desenvolver, mas o facto de se poder pretender que os resultados se assumam como generalizações, tendo por base uma grande população, o que permite procurar tendências gerais dos seus comportamentos ou se quer realizar um trabalho em profundidade sobre uma amostra reduzida composta por poucas unidades de análise, importando, neste caso, compreender os fenómenos que são objecto de investigação.” (p.52)

Nesta sequência podemos apontar uma crítica referida por (Flybjerg, 2006) e (Thomas, 2010), citada por Lapa (2014) na elaboração do seu trabalho académico:

“A metodologia é usada com frequência em pesquisas na área de administração, mas nas demais áreas é pouco compreendida e bastante criticada. Uma das principais críticas é a impossibilidade de, a partir da análise de um ou de poucos casos, estabelecer generalizações. Outra crítica importante é a falta de rigor científico, já que o pesquisador está sujeito a aceitar evidências equivocadas ou visões tendenciosas que podem influenciar suas conclusões.” (p.64)

Mesmo tendo em conta as limitações das metodologias da investigação e aproveitando o exposto por Lapa (2014), citando (Ellram, 1996):

“a metodologia vem ganhando atenção crescente: o interesse pelos métodos empíricos vem aumentando devido à necessidade de incorporar dados reais às pesquisas e, com isto, obter resultados mais efetivos.” (p.64)

No desenvolvimento deste tema, podemos mencionar que existem diferentes métodos de apoio à elaboração de um estudo em pesquisa, mas identificaremos pelo menos dois:

- Método de investigação quantitativa, e
- Método de investigação qualitativa.

De acordo com Richardson (2007), mas citado por Lapa (2014), “existem dois grandes métodos: o quantitativo e o qualitativo, os quais se diferenciam pela metodologia de trabalho e pela forma de abordar o problema.” (p.64)

E Godoy (1995) também identifica as diferenças entre os métodos de investigação, como poderemos verificar através da citação apresentada por Lapa (2014):

“Num estudo quantitativo, o pesquisador conduz seu trabalho a partir de um plano estabelecido a priori, com hipóteses claramente especificadas e variáveis operacionalmente definidas. Preocupa-se com a medição objetiva e com a quantificação dos resultados. Procura a precisão, evitando distorções na etapa de análise e interpretação dos dados, garantindo assim uma margem de segurança em relação às inferências obtidas. De maneira diversa, a pesquisa qualitativa não procura enumerar e/ou medir eventos estudados. Parte de questões ou focos de interesse amplo, que vão se definindo à medida que o estudo se desenvolve. Envolve a obtenção de dados descritivos sobre pessoas, lugares, processos interativos pelo contato direto do pesquisador com a situação estudada, procurando compreender os fenômenos segundo a perspectiva dos participantes da situação de estudo.” (p.65)

Tendo em conta as diferenças existentes entre os métodos, iremos nos pontos seguintes fazer uma abordagem sobre cada um dos métodos de investigação, justificar a opção pelo método selecionado como base de apoio ao estudo e passaremos em seguida à apresentação das hipóteses.

2.1. Formulação das hipóteses

Das seguintes perguntas de investigação, resultaram as seguintes hipóteses.

1) Se os Órgãos de Gestão elaborassem as Demonstrações Financeiras com o maior rigor e de acordo com a legislação e normativos em vigor, então passaria a deixar de ser necessário o trabalho de Auditoria?

↳ H1) O maior rigor dos Órgãos de Gestão na elaboração das DF's pode aliviar o trabalho do Auditor.

2) O Auditor surge com um papel fundamental, o de dar credibilidade às Demonstrações Financeiras?

3) Os *Stakeholders* da informação financeira, encontram no Auditor o grau de confiança, quando ponderam tomar as suas decisões?

↳ H2) A Auditoria dá confiança aos *Stakeholders*.

4) Um auditor quando aceita um trabalho de Auditoria deve obter o máximo de informação acerca da entidade que vai auditar?

5) É importante que o Auditor conheça as áreas críticas do negócio que vai auditar?

6) Ao conhecer os riscos existentes da área de negócio, vai permitir ao Auditor definir um nível de materialidade adequado?

↳ H3) Um bom conhecimento do negócio implica uma noção da materialidade.

7) Como se pode ter a certeza, de que o Auditor definiu bem o valor da materialidade?

8) Qual a margem de segurança de um trabalho elaborado com base no julgamento profissional?

9) Quando é que o Auditor deve recorrer ao julgamento profissional?

↳ H4) O julgamento profissional normalmente liga-se à materialidade.

10) Qual a segurança de utilizar o método de amostragem, na execução de um trabalho de Auditoria?

11) Quais as consequências de uma amostragem indevidamente definida?

↳ H5) A amostragem é uma técnica segura de Auditoria.

12) Cabe ao Auditor garantir a continuidade de um negócio?

13) Qual o papel da Gestão relativamente ao princípio da continuidade?

14) Parte-se do princípio que, se uma empresa foi auditada logo terá continuidade?

↳ H6) A continuidade do negócio relaciona-se com a Auditoria.

2.2. Modelo de análise

As hipóteses interligam-se tendo por base a H1, dado que é a partir desta hipótese que se irá construir o trabalho subjacente às outras hipóteses. Explicando a afirmação, as Demonstrações Financeiras estão elaboradas pela Gestão de Topo e vai ser sobre estas, que irá recair todo o trabalho de Auditoria, na medida em que através dos devidos procedimentos, procura a informação de modo a validar a construção das rubricas que compõem as Demonstrações Financeiras.

Esta interligação será representada, pelo esquema da figura:

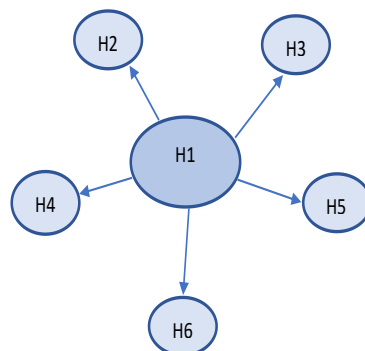


Figura 3 – Interligação entre as hipóteses (Fonte: elaboração própria)

2.3. Método de investigação quantitativo

Neste tipo de método de investigação o estudo irá ser desenvolvido tendo em conta as variáveis quantitativas e faz-se o estudo através da colocação de hipóteses.

Quando o investigador opta por este método terá como apoio os seguintes métodos de investigação, inquéritos, questionários e a análise de base de dados.

Para um desenvolvimento mais pormenorizado sobre este tema, passamos a mencionar o que foi escrito no livro publicado por Sousa e Baptista (2011):

“A investigação quantitativa integra-se no paradigma positivista, apresentado como objectivo a identificação e apresentação de dados, indicadores e tendências observáveis. Este tipo de investigação mostra-se geralmente apropriado quando existe a possibilidade de recolha de medidas quantificáveis de variáveis e inferências a partir de amostras de uma população.

Numa investigação quantitativa, as hipóteses, as variáveis e o projecto de investigação são sempre previamente definidos, baseando-se a validade dos resultados no controlo conceptual e técnico das variáveis em estudo.” (p.53)

De acordo com Yin (1995), citado por Costa (2013), no seu estudo empírico:

“metodologias quantitativas caracterizam-se por:

- Identificar propriedades;
- Medir e correlacionar escalas;
- Medir, comparar, explicar a variância;
- Explicações enfatizando propriedades e populações;
- Generalizações formais.” (p.31)

A pesquisa quantitativa segundo Malhotra (2001), citado por Lapa (2014) “a pesquisa quantitativa procura quantificar os dados e aplicar alguma forma de análise estatística.” (p.65)

Uma vez caracterizado o método será conveniente, apontar quais são as vantagens e as desvantagens deste tipo de método.

É importante, quando se escolhe um determinado método, ter a noção daquilo a que estamos a recorrer, para posteriormente se fornecer a informação mais correta, resultante de todo o processo de investigação.

E para falarmos um pouco das vantagens e desvantagens, vamos mencionar o que Sousa e Baptista (2011), apontaram como:

- Vantagem:

“Análise e integração dos resultados de um conjunto mais ou menos alargado de investigação já realizadas sobre o tema.”

- Desvantagem:

“O investigador não consegue controlar as variáveis independentes.” (p.55)

Na investigação quantitativa, encontramos os inquéritos e questionários, sobre os quais iremos fazer uma pequena abordagem:

2.3.1. Inquérito

Inquéritos, definido por Ghiglione e Matalon (1997:2), citado por Sousa e Baptista (2011):

“O inquérito consiste em suscitar um conjunto de historiais/registos, orais ou escritos, em interpretá-los e generaliza-los, isto é, “realizar um inquérito é interrogar um determinado número de indivíduos tendo em vista uma generalização”.

(...) Existem diferentes tipos de inquéritos, os quais exigem diferentes técnicas ou instrumentos para sua aplicação com sucesso, cada um deles com problemas teóricos específicos e que suscitam conjuntos diversos de questões teóricas, epistemológicas e metodológicas.” (p.89)

2.3.2. Questionário

Questionários, segundo Sousa e Baptista (2011):

“Um questionário é um instrumento de investigação que visa recolher informações baseando-se, geralmente, na inquirição de um grupo representativo da população em estudo.

Para tal, coloca-se uma série de questões que abrangem um tema de interesse para os investigadores, não havendo interacção directa entre estes e os inquiridos.” (p.90)

Relativamente aos questionários as autoras apresentam na sua obra três tipos:

“- Questionário do tipo aberto – é aquele que utiliza questões de resposta aberta. Este tipo de questionário proporciona respostas de maior profundidade, ou seja, dá ao inquirido uma maior liberdade de resposta, podendo esta ser redigida pelo próprio. No entanto, a interpretação e o resumo deste tipo de questionário é mais difícil, dado que se pode obter uma variedade de respostas, dependendo de quem responde ao questionário.

- Questionário do tipo fechado – tem na sua construção questões de resposta fechada, permitindo obter respostas que possibilitam a comparação com outros instrumentos de recolha de dados. Este tipo de questionário facilita o tratamento e análise da informação, exigindo menos tempo. Por outro lado, a aplicação deste tipo de questionário pode não ser vantajosa, pois facilita a resposta a um sujeito que não saberia ou que poderia ter dificuldade acrescida em responder a uma determinada questão. Os questionários fechados são bastante objectivos e requerem um menor esforço por parte dos sujeitos aos quais são aplicados.

- Questionário do tipo misto – tal como o nome indica, são questionários que apresentam questões de diferentes tipos: resposta aberta e resposta fechada.” (p.91)

Para cada um destes tipos de questionários Hill e Hill (2005), referem o seguinte:

“O primeiro tipo de questionário é especialmente útil em três situações:

- Quando o ideal seria efectuar entrevistas mas o investigador não tem tempo nem facilidade para as fazer.

- Quando não há muita literatura sobre o tema de investigação ou quando a literatura não dá indicação das variáveis mais relevantes, ou importantes, e o investigador pretende fazer um estudo preliminar (“pilot study”) para encontrar tais variáveis.

- Quando o questionário pretende obter informação qualitativa (em vez de informação quantitativa).

O segundo tipo de questionário é especialmente útil em duas situações:

- Quando o investigador conhece muito bem a natureza das variáveis mais relevantes, e mais importantes, na área da investigação e quer obter informação quantitativa sobre elas.
- Quando o investigador quer utilizar um conjunto de perguntas para criar uma nova variável (...).

O terceiro tipo de questionário é útil quando se pretende obter informação qualitativa para complementar e contextualizar a informação quantitativa obtida pelas outras variáveis.” (p.94)

No que diz respeito a este tipo de instrumento de apoio à investigação, não nos podemos esquecer de referir quais são as vantagens e desvantagens de um inquérito por questionário. Sousa e Baptista (2011), enumeraram as seguintes vantagens:

- “- Maior sistematização dos resultados;
- Facilidade de análise;
- Redução do tempo necessário para análise e tratamento;
- Menos dispendioso;
- Atinge um grande número de pessoas.

Desvantagens:

- Dificuldade de concepção;
- Taxa de não resposta elevada;
- Dificuldade na compreensão da caligrafia;
- As respostas podem ter várias interpretações quando analisadas por pessoas diferentes;
- Respostas podem ser pouco claras ou incompletas.” (p.99)

No desenvolvimento desta matéria sobre os questionários, podemos ainda referir a abordagem feita por Hill e Hill (2005), mas antes será necessário explicar o seguinte:

“(…) a partir da revisão da literatura se estabelece a Hipótese Geral do trabalho, e então torna-se necessário, a partir daqui, operacionalizar esta hipótese e seleccionar os métodos de investigação. Só depois é que se poderá passar à recolha e análise de dados e apresentação dos resultados. Estes vão confirmar ou negar a Hipótese Operacional estabelecida e é esta confirmação ou negação que vai fornecer as conclusões do trabalho empírico.” (p.32)

Passando agora à descrição feita acerca dos questionários, pelos mesmos autores, Hill e Hill (2005):

“(…) não é fácil escrever um questionário que forneça dados que permitam testar adequadamente as hipóteses de investigação (…). Porque as hipóteses a testar são as Hipóteses Operacionais e estas dependem de três aspectos da investigação: as naturezas das Hipóteses Gerais, os métodos da investigação e os métodos para analisar os dados.

Numa investigação onde se aplica um questionário, a maioria das variáveis (…) são medidas a partir das perguntas do questionário, e portanto, os métodos de investigação incluem os tipos de perguntas usadas, os tipos de respostas associadas com estas perguntas e as escalas de medidas dessas respostas. As escalas de medida das respostas são muito importantes porque põem constrangimentos sobre os métodos disponíveis para analisar os dados e, portanto, influenciam a definição (e os testes) das Hipóteses Operacionais. O problema que se levanta na elaboração de um questionário é simplesmente isto: para testar adequadamente as Hipóteses Operacionais convém que estas sejam especificadas antes de se efectuar a recolha dos dados. Isso implica que, aquando da elaboração do questionário, se tenha que pegar nas Hipóteses Gerais e decidir não só que perguntas utilizar para medir as variáveis a elas associadas, mas também:

- que tipo de resposta é o mais adequado para cada pergunta;
- que tipo de escala de medida está associado às respostas;
- que métodos são os correctos para analisar os dados.” (p.83)

2.4. Método de investigação qualitativa

Quando o investigador recorre a este método como elemento de apoio à elaboração do seu estudo, tem presente as asserções e utiliza as entrevistas.

De acordo com o apresentado pelas mesmas autoras Sousa e Baptista (2011), dizem o seguinte:

“A investigação qualitativa surgiu como alternativa ao paradigma positivista e à investigação quantitativa, os quais se mostraram ineficazes para a análise e estudo da subjectividade inerente ao comportamento e à actividade das pessoas e das organizações.

A investigação qualitativa centra-se na compreensão dos problemas, analisando os comportamentos, as atitudes ou os valores. Não existe uma preocupação com a dimensão da amostra nem com a generalização dos resultados, e não se coloca o problema da validade e da fiabilidade dos instrumentos, como acontece com a investigação quantitativa.

Este tipo de investigação é indutivo e descritivo, na medida em que o investigador desenvolve conceitos, ideias e entendimentos a partir de padrões encontrados nos dados, em vez de recolher dados para comprovar modelos, teorias ou verificar hipóteses como nos estudos quantitativos.” (p.56)

Para este tipo de investigação Sousa e Baptista (2011), identificaram como vantagem para utilizar este método de pesquisa o seguinte:

“Possibilidade de gerar boas hipóteses de investigação, devido ao facto de se utilizarem técnicas como: entrevistas detalhadas, observações minuciosas e análise de produtos escritos (relatórios, testes, composições).”

E desvantagem:

“Objectividade. Existem problemas de objectividade que podem resultar da pouca experiência, da falta de sensibilidade do investigador.” (p.57)

Para a investigação qualitativa, vejamos a exposição de Yin (1995), citada por Costa (2013), no seu trabalho do âmbito académico:

“caracteriza as metodologias qualitativas por:

- Isolar casos;
- Observar sequências, testemunhos e contextos;
- Determinar padrões, seleccionar e classificar;
- Compreensão com ênfase em generalidades;
- Generalizações naturalistas.” (p.31)

2.4.1. Entrevista

Dentro deste tipo de investigação, existem várias técnicas de recolha de dados, mas vamos apenas focar a entrevista. Passamos a referir a definição dada por Ketele, citada por Sousa e Baptista (2011):

“A entrevista é um método de recolha de informações que consiste em conversas orais, individuais ou de grupos, com várias pessoas cuidadosamente seleccionadas, cujo grau de pertinência, validade e fiabilidade é analisado na perspectiva dos objectivos da recolha de informações (Ketele, 1999:18). Através de um questionário oral ou de uma conversa, um indivíduo ou um informante-chave pode ser interrogado sobre os seus actos, as suas ideias ou os seus projectos.” (p.79)

Podemos ainda acrescentar, de acordo com as mesmas autoras, a entrevista “carece de um propósito bem definido (tema, objectivos e dimensões) e é essencial ter uma imagem de entrevistado, procurando caracterizar sucintamente a sua pessoa. De seguida, selecciona-se a amostra dos indivíduos a entrevistar segundo um método representativo da população (...).” (p.79)

Relativamente à entrevista podemos apontar as vantagens e desvantagens apresentadas por Sousa e Baptista (2011):

“Vantagens:

- Permite a recolha de informação muito rica que, por vezes, não está em documentos;
- Bom grau de profundidade. A entrevista permite recolher os testemunhos e interpretações dos entrevistados, respeitando os seus quadros de referência, a linguagem e as categorias mentais (forma de classificação);
- Permite definir dimensões relevantes de atitude e avalia-as melhor;
- Permite explorar muita informação;
- É flexível, no sentido em que permite verificar se ambos os intervenientes compreendem o significado das palavras e o sabem explicar.

Desvantagens:

- Possibilidade de respostas falsas, quer conscientes quer inconscientes;
- Depende sempre da capacidade ou incapacidade que as pessoas têm para verbalizar as suas próprias ideias;
- Consome muito tempo e é um método difícil de trabalhar;
- A análise de conteúdo é complicada e difícil;
- Noções pré-concebidas influenciam o resultado das entrevistas;
- As opiniões do investigador podem influenciar o entrevistado.” (p.86)

Aproveitando o facto de nos debruçarmos sobre o enquadramento teórico dos métodos de investigação, podemos acrescentar o Estudo do Caso, que é considerado como um método misto.

E de acordo com a opinião de Flick (2004) e citado por Lapa (2014), refere que se deve “combinar análise quantitativa e qualitativa proporciona maior nível de credibilidade e validade aos resultados da pesquisa, o que poderia evitar o reducionismo por uma opção única de análise.” (p.65)

2.5. Estudo do Caso

Relativamente a este método de investigação, Sousa e Baptista (2011) definiram assim:

“Exploração de um único fenómeno, limitado no tempo e na acção, onde o investigador recolhe informação detalhada. É um estudo intensivo e detalhado de uma entidade bem definida, um caso, que é único, específico, diferente e complexo.” (p.64)

O Estudo do Caso segundo Yin (2009), mas citado por Ferreira (2016):

“tem como origem o desejo de compreensão de um fenómeno social complexo, permitindo aos investigadores reter as características holísticas e significativas de eventos reais, dos quais se destacam os processos organizacionais e de gestão.” (p.4)

No desenvolvimento do tema do estudo do caso, apresentamos o exposto por Yin (2005), mas citado Costa (2013):

define estudo de caso como “uma investigação empírica que estuda um fenómeno contemporâneo dentro do contexto de vida real, especialmente quando as fronteiras entre o fenómeno e o contexto não são absolutamente evidentes (...).” (p.32)

Yin (2005), citado por Lapa (2014), refere sobre o estudo do caso o seguinte:

“destaca que o estudo de caso constitui uma estratégia de pesquisa que não pode ser classificada a priori como qualitativa nem quantitativa, por excelência, mas que está interessada no fenómeno. O estudo de caso requer múltiplos métodos e fontes para explorar, descrever e explicar um fenómeno no seu contexto.” (p.66)

No âmbito desta reflexão teórica, no que diz respeito à elaboração de um trabalho de investigação deve-se ter presente os seguintes conceitos, o de População e Amostra.

2.6. População e Amostra

Na execução de um estudo torna-se praticamente impossível analisar-se tudo sobre o tema, alvo de pesquisa. Contudo, os estudos são direcionados e investigados com um certo intuito, o que leva à identificação da população e dentro desta deverá ser definida a amostra.

2.6.1. População

As autoras Sousa e Baptista (2011), dizem o seguinte sobre a população:

“A precisão dos resultados da investigação seria, naturalmente, muito superior se fosse analisada toda a população em vez de uma pequena parcela representativa, denominada amostra. Porém, estudar toda a população é impraticável, na maior parte dos casos, (...)” (p.72)

E ainda referem que, “nos estudos quantitativos só se fazem perguntas a um subconjunto da população, para conduzir um inquérito de qualidade há que escolher e seleccionar correctamente os sujeitos que vão ser inquiridos (constituição da amostra).” (p.159)

Podemos também verificar o que Hill e Hill (2005) referem acerca da população:

“Qualquer investigação empírica pressupõe uma recolha de dados. Os dados são informação na forma de observações, ou medidas, dos valores de uma ou mais variáveis normalmente fornecidos por um conjunto de entidades. (...) é vulgar designarmos estas entidades por “casos” da investigação. (...) os casos podem ser (...) empresas, (...) ou qualquer outro tipo de entidade para o qual o investigador pretende retirar conclusões a partir da informação fornecida. Ao conjunto total dos casos sobre os quais se pretende retirar conclusões dá-se o nome de População ou Universo.” (p.41)

2.6.2. Amostra

No concerne à amostra, Sousa e Baptista (2011) revelam o que se segue:

“Uma análise a uma amostra, ou seja, a inquirição a um número restrito de pessoas, com a condição de que estas tenham sido correctamente escolhidas, permite obter as mesmas informações com uma certa margem de erro, um erro calculável que é possível tornar suficientemente pequeno.

O problema que se apresenta consiste em conseguir seleccionar um conjunto de indivíduos, uma amostra, de tal forma que as observações que deles fizermos possam ser generalizadas a toda a população.

Então, é necessário que a amostra apresente características idênticas às da população ou universo, por outras palavras, que seja representativa. (p.72)

Finalmente, seleccionar a amostra de acordo com os critérios definidos e verificar se se trata de uma amostra de conveniência ou de uma amostra representativa da população.” (p.159)

Sobre o conceito de amostra Hill e Hill (2005) transmitem o seguinte:

“(…) o investigador não tem tempo nem recursos suficientes para recolher e analisar dados para cada um dos casos do Universo pelo que, nesta situação, só é possível considerar uma parte dos casos que constituem o Universo. Esta parte designa-se por amostra do Universo. Assim, o que o investigador pretende ou pode fazer, (...), é analisar os dados da amostra, tirar conclusões, e extrapolar as conclusões para o Universo. Mas este processo de extrapolação das conclusões pode correr bem ou pode correr mal. Se a amostra dos dados for retirada do Universo de modo que seja representativa desse mesmo Universo, é possível aceitar, com razoável confiança, que as conclusões obtidas utilizando a amostra possam ser extrapoladas para o Universo.” (p.42)

Tendo em conta os tipos de investigação exposto no enquadramento teórico, este estudo em concreto irá apoiar-se no método de investigação quantitativo através do recurso ao questionário.

É certo que a opção por este tipo de método vai ao encontro de uma análise mais objetiva, ao passo que, se fosse uma entrevista contávamos com algo subjetivo. O que conduzia a uma maior dificuldade no processo de conclusão, na medida em que o inquirido pode responder às questões colocadas de uma forma aberta e também encontramos a subjetividade na

interpretação das respostas, quer dizer, uma mesma resposta poderá ter diferentes interpretações, isto porque cada investigador tem os seus próprios conhecimentos relativamente ao assunto em estudo. Em alguns casos poderemos dizer que o investigador influencia ou condiciona as respostas do entrevistado, o que em certa medida não é positivo, dado que esse comportamento irá refletir-se no resultado do estudo.

Para as perguntas de investigação foram elaboradas as respetivas hipóteses. E como meio de obter respostas às hipóteses apresentadas, elaborou-se um questionário composto por perguntas fechadas.

Ao optar-se por este instrumento de apoio à investigação, existe a consciência que aquilo que se planeou para pesquisa, poderá correr de uma forma diferente, na medida em que alguns questionários poderão não ser respondidos ou serem preenchidos de forma aleatória, devido ao desconhecimento do assunto em análise.

No contexto teórico verificou-se que será necessário definir uma população, ou seja, saber a quem se deve inquirir de forma a obter resposta para a problemática apresentada e sobre a qual recai o estudo de investigação.

Neste caso em concreto a população alvo deste trabalho, tendo presente a área de referência, serão os Profissionais da área de Auditoria.

Estando estabelecida a população, será necessário definir a amostra, como explicado teoricamente.

A amostra será composta por quinhentos questionários que foram enviados por e-mail aos Profissionais da área em questão, a solicitar colaboração para o preenchimento dos mesmos, através de uma hiperligação.

Deste pedido de colaboração, resultou um número de respostas na ordem dos 8%. O que levou à formação de uma população composta por um pequeno grupo, formado por trinta e nove respostas.

O trabalho de investigação académica, como suporte de apoio à sua elaboração, contará a nível de tecnologias informáticas, com a aplicação *Lime Survey* para os questionários online e as ferramentas de *Office*.

Capítulo III – Estudo Empírico

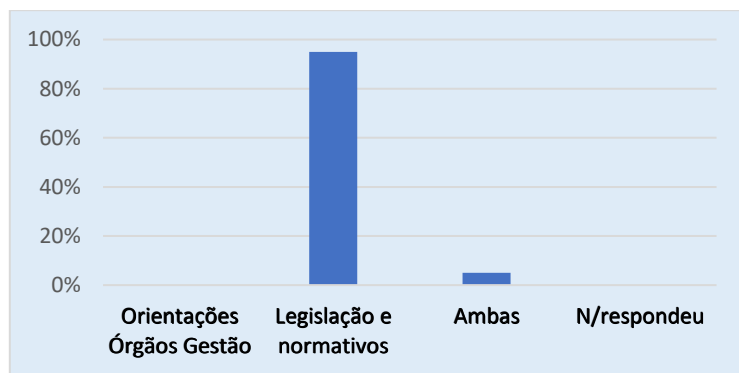
3.1. Apresentação dos resultados

Para obter respostas relativamente às hipóteses foram elaboradas questões, ou seja, neste momento pretende-se estabelecer a ligação entre as hipóteses e o questionário.

A apresentação, dos resultados obtidos, será desenvolvida por questões, com recurso à representação gráfica, que por sua vez, contou com o apoio de tabelas elaboradas em folha de cálculo para o efeito.

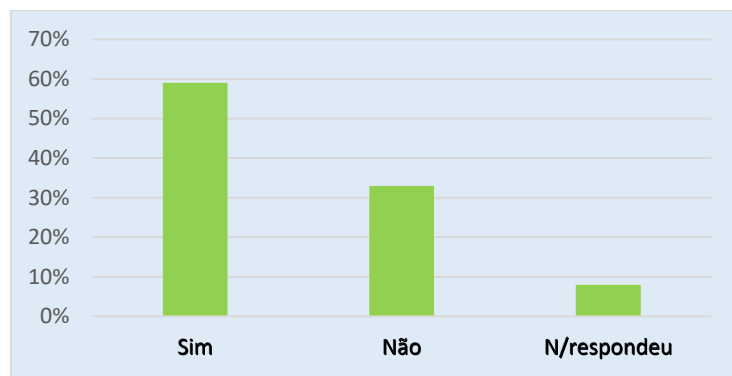
H1) O maior rigor dos Órgãos de Gestão na elaboração das DF's pode aliviar o trabalho do Auditor.

Gráfico 1) As Demonstrações Financeiras (DF's) devem ser elaboradas tendo em conta?



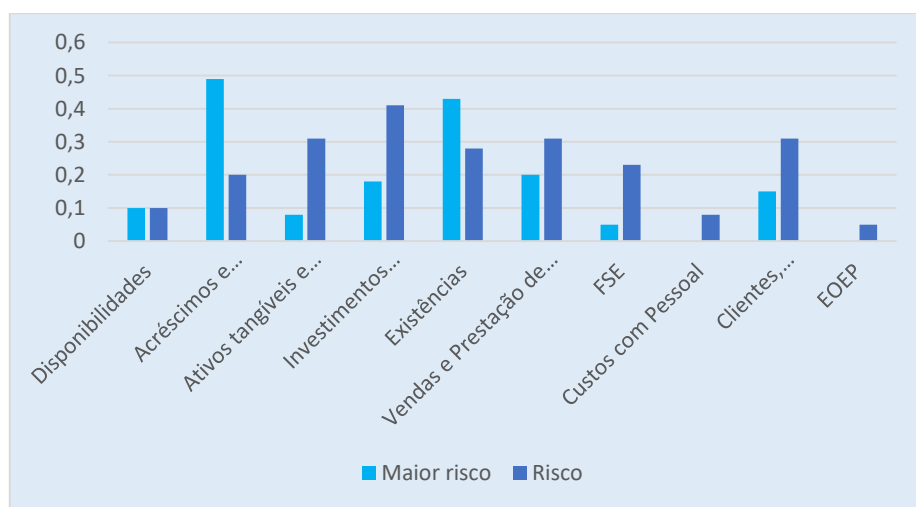
Relativamente a esta questão podemos dizer que a maioria da população, 95% concorda que as Demonstrações Financeiras devem ser elaboradas de acordo com a legislação e normativos e uma pequena percentagem, 5% partilha da ideia de que se deve ter em consideração as orientações dos Órgãos de Gestão.

Gráfico 2) Na classificação de algumas situações os Órgãos de Gestão têm de recorrer ao seu julgamento profissional. Isto pode conduzir à produção de informação financeira diferente da real?



Quanto ao julgamento profissional 59% admite que influencia a formação da informação financeira e 33% da população responde que o julgamento profissional não exerce influencia sobre o conteúdo da informação financeira. E cerca de 8% dos inquiridos, não se manifestou sobre a questão.

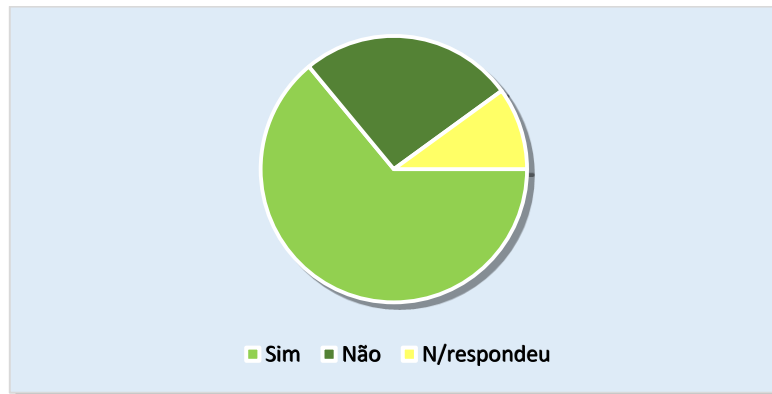
Gráfico 3) Na elaboração de uma Demonstração Financeira, quais das seguintes rubricas estão mais propensas à existência de distorções?



Do gráfico, permite-nos verificar que as rubricas que compõe as Demonstrações Financeiras, umas têm mais risco de que outras. Sendo considerado por maioria, que as seguintes rubricas Acréscimos e Diferimentos e Existências têm maior risco, perfazendo respetivamente, 49% e 43% e com risco temos os Investimentos Financeiros, 41%.

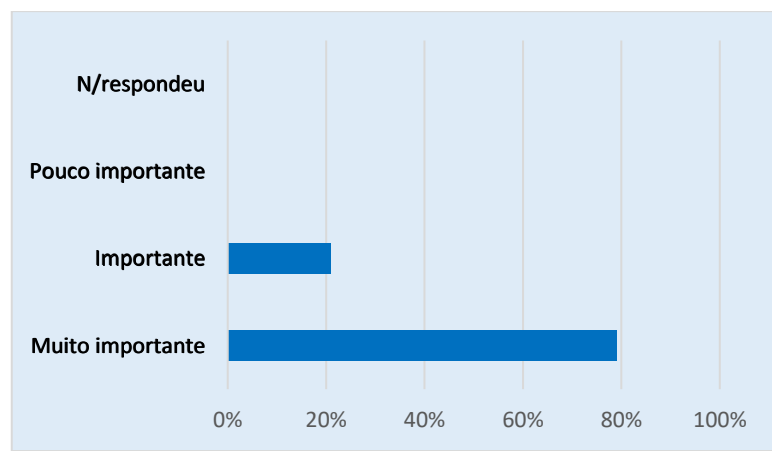
H2) A Auditoria dá confiança aos *Stakeholders*.

Gráfico 4) O facto de uma empresa ser auditada significa que a informação é credível?



Relativamente a esta questão, a maioria da população, 64% partilha da ideia de que uma empresa sendo auditada, logo tem informação credível, 26% não associa a auditoria à credibilidade da informação e 10% não se pronuncia sobre esta questão.

Gráfico 5) Qual o grau de importância da Auditoria?



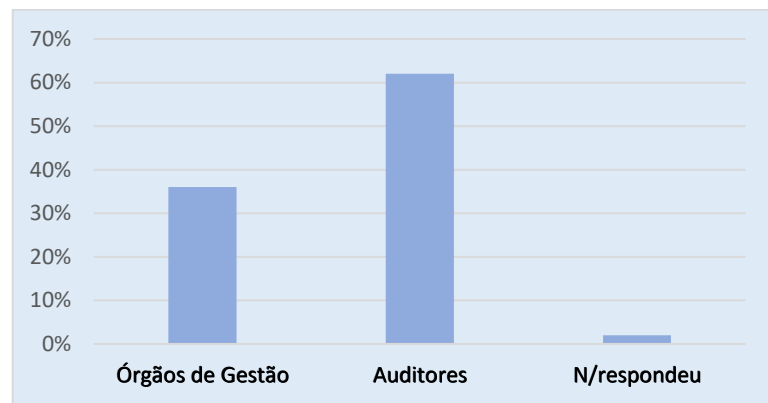
Da representação gráfica, permite-nos visualizar que a Auditoria é muito importante, resultado obtido por maioria, 79% e 21% admite como sendo importante.

Gráfico 6) Os *Stakeholders* da informação financeira tomam as suas decisões tendo em conta a opinião emitida pelo Auditor?



Da observação dos resultados, verifica-se que maior percentagem 82% é atribuída ao grau de importância que a opinião de um Auditor tem no campo de tomada de decisões, por parte dos *Stakeholders* e 13% não concordam. E temos 5% que não responde a esta questão.

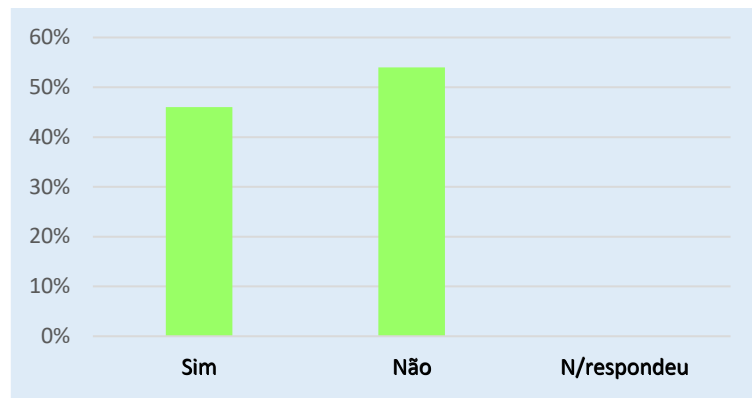
Gráfico 7) Garantir que as Demonstrações Financeiras se encontram isentas de erros e distorções materialmente relevantes, é do âmbito dos Órgãos de Gestão ou Auditores?



Observa-se que 36% dos inquiridos, pronuncia que a responsabilidade de garantir a isenção de distorções nas DF's é do âmbito dos Órgão de Gestão, enquanto que 62% responde que é da responsabilidade dos Auditores. E 2% prefere não responder a esta questão.

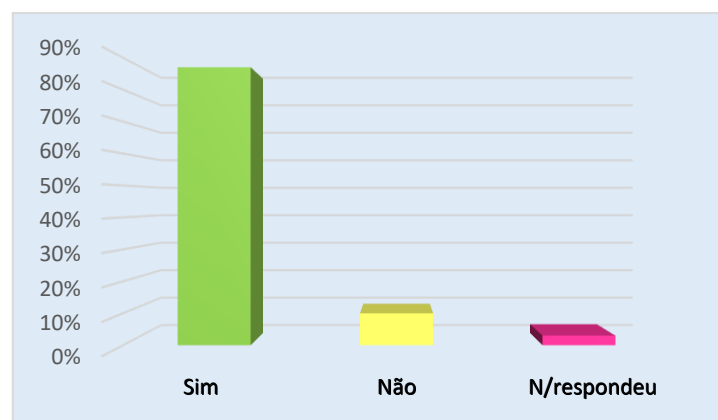
H3) Um bom conhecimento do negócio implica uma noção da materialidade.

Gráfico 8) Na fase de planeamento de um trabalho de Auditoria, deve-se procurar obter o máximo de informação acerca do negócio que se vai auditar, logo significa que baixa o risco de ocorrerem distorções?



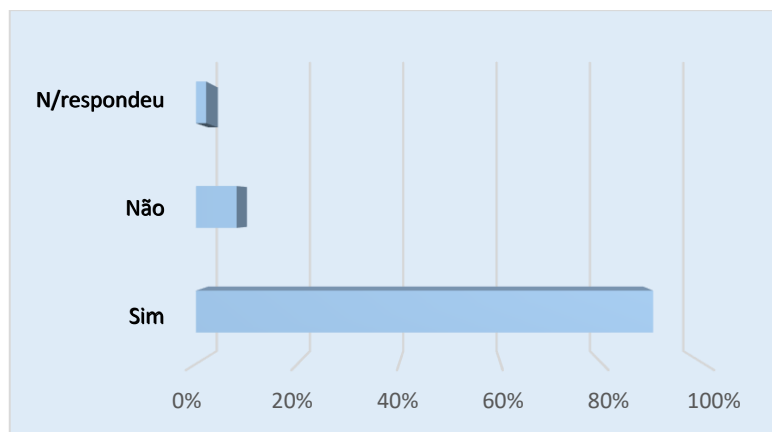
Pela apresentação das respostas, 46% concorda com o facto de se procurar o máximo de informação acerca do negócio alvo de auditoria, possa baixar o risco de ocorrerem distorções, mas a maioria 54% não entende o conhecimento do negócio como mais-valia para o desempenho de um trabalho de Auditoria.

Gráfico 9) Associado aos negócios temos a presença do risco, este factor influencia a determinação do nível de materialidade?



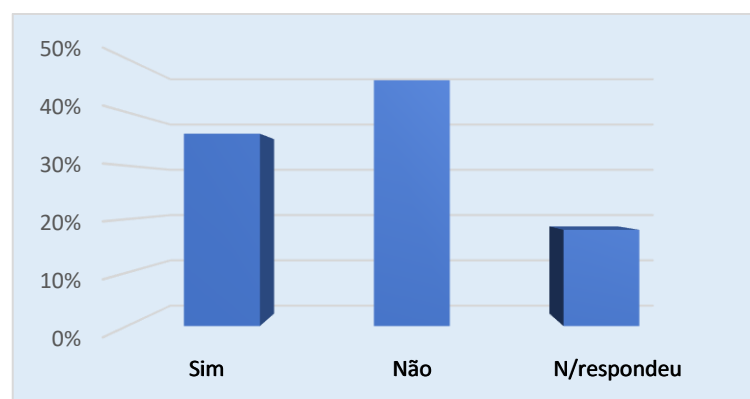
Da interpretação gráfica é bem perceptível que o risco afeta a determinação da materialidade, na medida em que 87% dos inquiridos concordam com esta afirmação e 10% discorda. Temos uma pequena percentagem, de 3%, não transmite opinião.

Gráfico 10) Se o nível de materialidade não for bem definido, poderá posteriormente influenciar a qualidade da informação financeira?



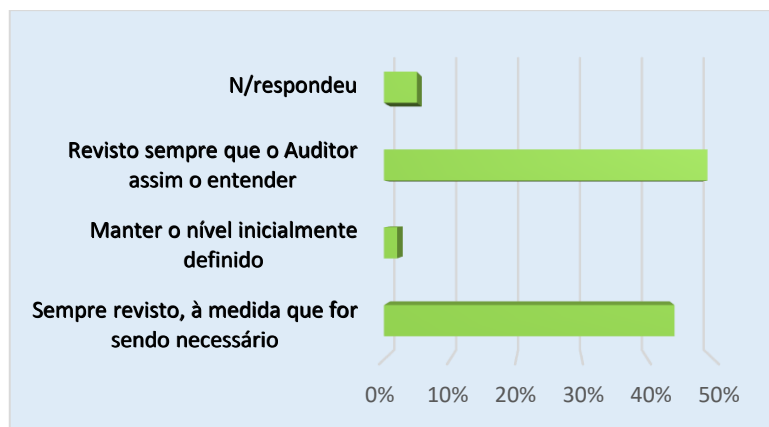
Pela observação do gráfico, deduz-se que a maioria que se materializa nos 90% das respostas, admite que a definição não adequada do nível da materialidade irá refletir-se na qualidade da informação financeira. Enquanto, que 8% não concorda e 2% não responde à questão.

Gráfico 11) Quando existem dúvidas sobre determinadas situações, num trabalho de Auditoria, poderemos utilizar o conceito de materialidade para obter melhores resultados?



Em relação a esta questão 36% concorda que, no caso de dúvidas, se deve recorrer ao conceito de materialidade e a maioria da população 46% partilha a ideia que no caso de dúvidas não se deve utilizar o conceito de materialidade. E 18% não transmite opinião.

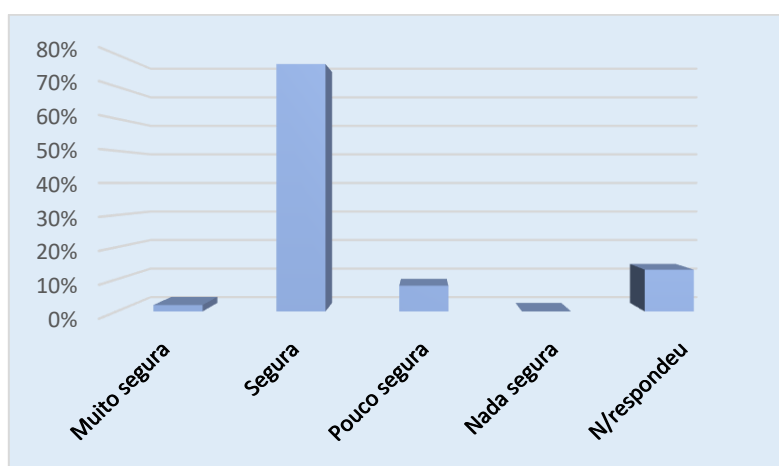
Gráfico 12) No desenvolvimento de um trabalho de revisão/auditoria, o nível de materialidade deve ser?



Por maioria, chega-se ao consenso que o nível de materialidade, à medida que os trabalhos decorrem, deve ser revisto, na medida em que 44% admite que o nível deve ser sempre revisto, à medida que for necessário e 49% admite que deve ser revisto sempre que o Auditor assim o entender. Uma pequena percentagem, 2%, reflete a ideia de que, se deve manter o nível inicialmente.

H4) O julgamento profissional normalmente liga-se à materialidade.

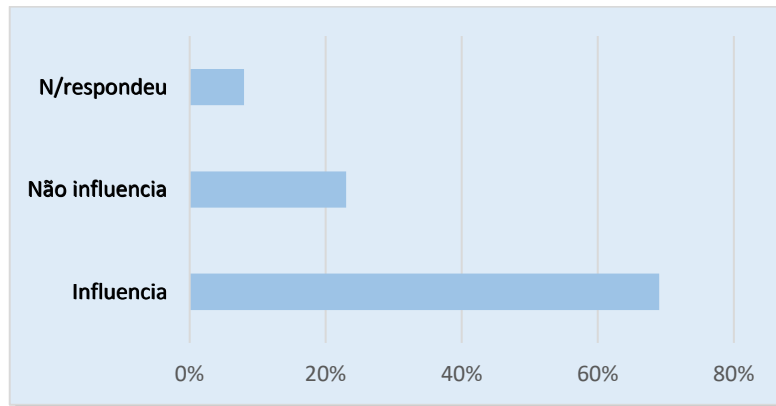
Gráfico 13) Em Auditoria relativamente a algumas matérias o Auditor terá de recorrer ao julgamento profissional, podemos considerar esta técnica?



Da população questionada, 2% considera que o recurso ao julgamento profissional para o desenvolvimento de algumas matérias, como uma técnica muito segura e 77% admite como sendo uma técnica segura. Relativamente ao facto de ser pouco ou nada segura, temos

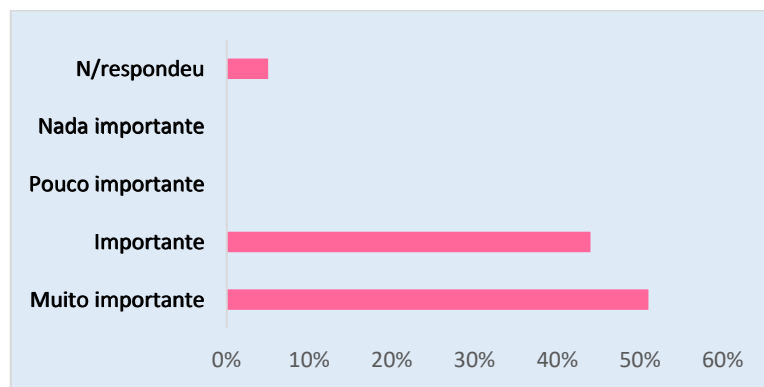
respetivamente as seguintes percentagens, 8% e 0%. Quanto à não obtenção de resposta, contamos com 13%.

Gráfico 14) Quando um trabalho é desenvolvido com recurso ao julgamento profissional, tem-se em conta as competências e o conhecimento do Auditor. Pode-se dizer, que o julgamento profissional influencia a determinação do grau de materialidade?



Pela observação do gráfico, verifica-se que 69% concorda que, a execução de um trabalho com o apoio do julgamento profissional pode condicionar a determinação do grau de materialidade, 23% não admite que exerce influencia e 8% não transmitiu opinião.

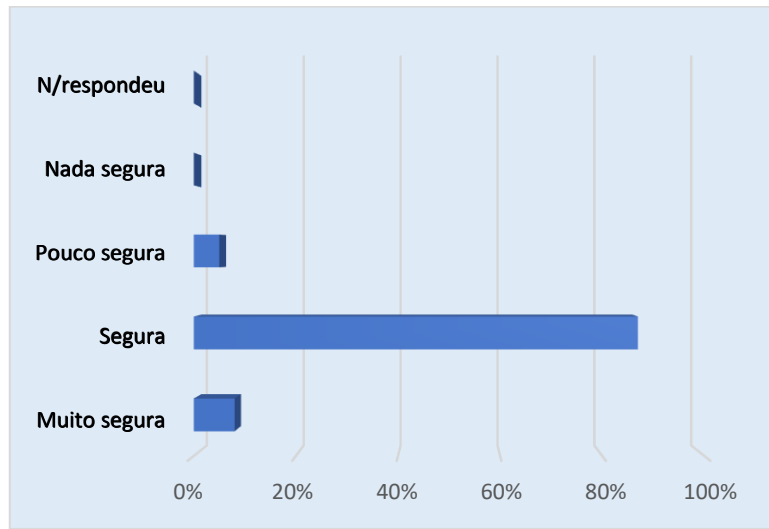
Gráfico 15) Para se desenvolver um trabalho de Auditoria em determinadas áreas de negócio, saber seleccionar a equipa de Auditores é?



Verifica-se que segundo 51% da população, a seleção da equipa de Auditores é fundamental para a execução de um trabalho de auditoria e verificação, para 44% é importante e 5% não transmite opinião.

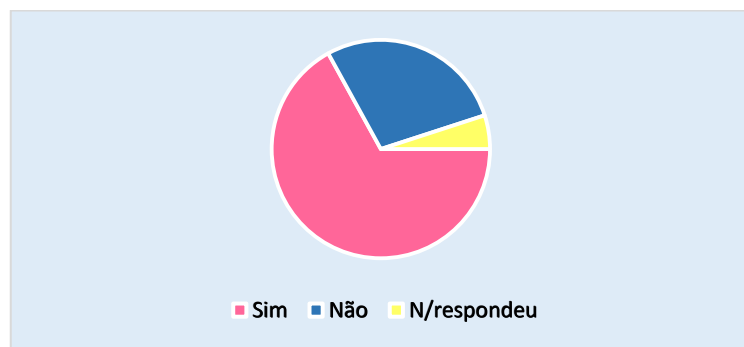
H5) A amostragem é uma técnica segura de Auditoria.

Gráfico 16) Em Auditoria é impraticável analisar todos os documentos que integraram as DF's, conseqüentemente recorre-se à técnica de amostragem. Pode-se considerar esta técnica?



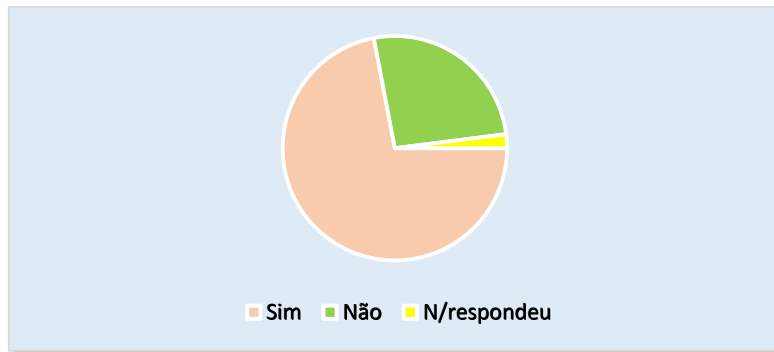
No que concerne a esta questão, 8% considera a técnica de amostragem como meio de trabalho, muito segura. Mas, a maior percentagem verificada admite como sendo uma técnica segura e materializa-se com o valor de 87%. Quanto à pouca segurança contamos com uma percentagem de 5%.

Gráfico 17) Quando se trabalha com amostragem é possível que o tamanho da amostra, não seja bem definido?



Das respostas obtidas, 67% da população admite a possibilidade de a amostra não ser bem definida, 28% transmite o oposto e temos 5% para as situações que não concordam com nenhuma opção.

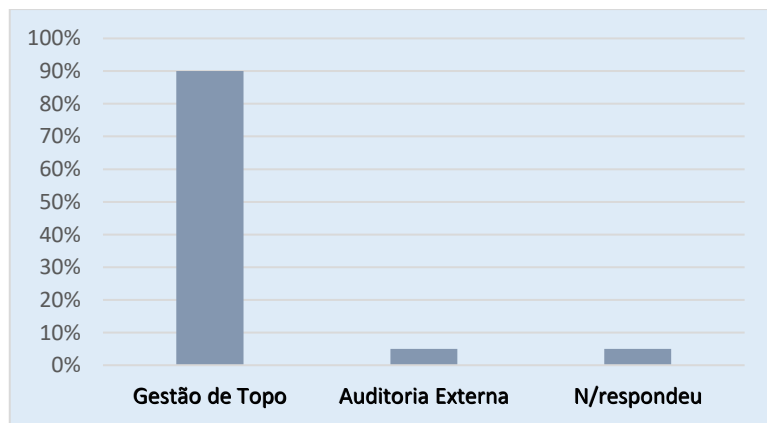
Gráfico 18) No desenvolvimento de um trabalho por amostragem, corre-se o risco de situações relevantes ficarem por tratar?



Quanto à possibilidade de existirem situações que correm o risco de não serem tratadas e com conteúdo relevante, 72% dos inquiridos concordam que isso possa acontecer, enquanto, que 26% pensa o contrário. E 2% da população não se pronuncia relativamente a esta questão.

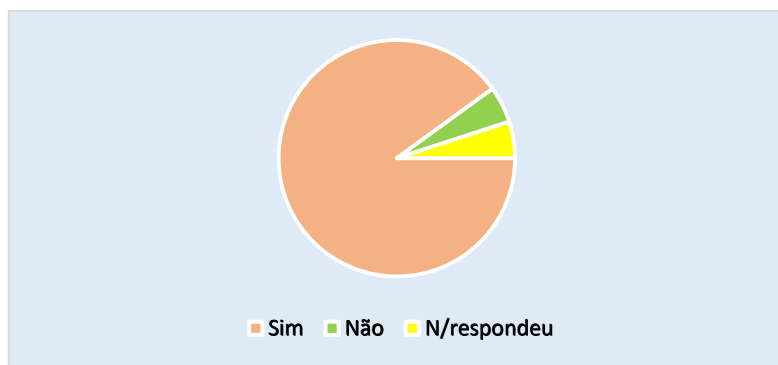
H6) A continuidade do negócio relaciona-se com a Auditoria.

Gráfico 19) Quando se cria um negócio parte-se do princípio, que o mesmo será para se manter operacional, neste sentido, quem deverá garantir o princípio da continuidade?



Da população alvo do inquérito, 90% concorda que, quem deve garantir o princípio da continuidade é a Gestão de Topo e 5% refere que cabe à Auditoria Externa. E a população que preferiu não responder, atinge os 5%.

Gráfico 20) O Auditor tendo em conta a análise que realizou às DF's, consegue fazer uma previsão quanto à continuidade?



No que diz respeito à continuidade, 90% da população que respondeu ao questionário, concorda que o Auditor dentro do que observou consegue se pronunciar sobre a continuidade de uma entidade, 5% não partilham da mesma opinião. E para a não opção, contamos com 5%.

3.2. Interpretação dos resultados

Relação entre as hipóteses e o questionário, em que para cada hipótese foi atribuída uma ponderação de 16,67 % e cujo critério de validação das questões será de valor superior a 50%.

Nas tabelas elaboradas como instrumento de apoio à análise dos resultados permitem verificar o contributo de cada resposta na confirmação de cada hipótese. Estas tabelas criadas para este efeito encontram-se disponíveis no apêndice.

H1 - O maior rigor dos Órgãos de Gestão na elaboração das DF's pode aliviar o trabalho do Auditor.

A elaboração desta hipótese foi com o intuito de perceber que nem sempre as Demonstrações Financeira são elaboradas tendo uma base objetiva.

Dos resultados obtidos através do questionário, permite-nos verificar que a maioria da população partilha da mesma opinião, ou seja, que as Demonstrações devem ser elaboradas de acordo com as normas e as leis, de modo a afastar a carga subjetiva que poderá ocorrer.

Em algumas matérias na vida diária de uma empresa, poderá ser necessário proceder-se ao seu registo contabilístico, e em determinadas situações dado que não existe uma unidade de medida, recorre-se ao conhecimento e experiência dos responsáveis pela área de gestão.

É certo que, se o Gestor nestas situações determinar os valores recorrendo a fórmulas, critérios, ao trabalho de peritos e a unidades de medida padrões, teremos uma elaboração no campo das rubricas mais uniforme. Deste modo, contribuirá de forma favorável para o trabalho de auditoria.

A validação desta hipótese ascende a 11,39 %.

H2) A Auditoria dá confiança aos *Stakeholders*.

Criou-se esta hipótese no sentido de se perceber, qual o grau de confiança que a Auditoria dá ao *Stakeholders* da informação financeira.

Contudo, a Auditoria surge para dar garantias aos interessados na informação financeira, de que as Demonstrações Financeiras foram elaboradas tendo por base princípios e critérios, que se encontrem em conformidade com os legalmente aceites e que transmitem a real situação financeira de uma entidade.

Pelos resultados obtidos, o facto de uma empresa ser auditada simboliza que tem uma informação credível e os interessados na informação financeira tomam as suas decisões tendo em consideração a opinião dos Auditores.

Nesta ordem de ideia, esta hipótese verifica-se em 11,96%.

H3) Um bom conhecimento do negócio implica uma noção da materialidade.

A determinação desta hipótese, foi no sentido de perceber em que medida o conhecimento prévio de um negócio possa influenciar a escolha dos procedimentos mais adequados para executar um trabalho de Auditoria.

De facto, pelo número de respostas obtidas verifica-se que a maioria partilha a ideia que no caso de dúvidas não se deve utilizar o conceito de materialidade. Contudo, este conceito será útil, na medida em que, existem determinadas situações menos transparentes e que resultam em dúvidas, então conjugando com o nível de materialidade, vai permitir escolher e adotar os procedimentos mais apropriados para cada situação em causa.

Admite-se que a presença do risco possa contribuir para a determinação do nível da materialidade e que, por sua vez, esta não sendo devidamente estimada poderá condicionar a qualidade da informação financeira.

Tendo em conta o exposto, podemos validar esta hipótese em 7,7%.

H4) O julgamento profissional normalmente liga-se à materialidade.

A elaboração desta hipótese, foi no fundo para perceber em que medida o julgamento profissional como uma técnica de apoio ao desenvolvimento de um trabalho de Auditoria exerce influência sobre a determinação do nível de materialidade.

Neste contexto devemos ter presente que o Auditor é um profissional detentor de um vasto conhecimento técnico e que se encontra preparado para solucionar os obstáculos que vão surgindo à medida que o seu trabalho se desenvolve.

Pela análise do estudo, o julgamento profissional é considerado como uma técnica segura e influencia a determinação do grau de materialidade.

A confirmação desta hipótese atinge os 10,95%.

H5) A amostragem é uma técnica segura de Auditoria.

Com esta hipótese pretende-se saber quanto a amostragem como técnica de trabalho é uma fonte segura.

Da análise às respostas, pode-se dizer que esta técnica foi considerada como uma técnica segura, mas tem as suas particularidades, nomeadamente, o cuidado a ter na definição do tamanho da amostra e no facto de alguns assuntos de carácter relevante, não ficarem por auditar.

A validação da hipótese, ascende ao valor de 12,56%

H6) A continuidade do negócio relaciona-se com a Auditoria.

O fundamento desta hipótese assenta no facto de estabelecer a ligação entre o trabalho executado pela Auditoria e o princípio da continuidade de um negócio.

Pela análise ao estudo, podemos dizer que apesar do Auditor ter capacidade para se pronunciar sobre o princípio da continuidade, o mesmo deve ser garantido pelos Órgão de Gestão.

A validação da hipótese aproxima-se do valor de ponderação, atingindo os 15%.

Capítulo IV – Conclusão

Tem-se vindo a viver numa conjuntura em que existe uma preocupação com a sustentabilidade e crescimento das empresas e quanto contribuem para desenvolvimento da economia de um país.

Estas entidades desempenham as suas atividades, de natureza comercial, industrial e até mesmo de carácter social, tendo por base a sua missão e o cumprimento dos seus objetivos, sendo estas geridas sobre as orientações dos seus responsáveis.

Contudo, existem casos em que os resultados que apresentam através dos instrumentos financeiros poderão refletir uma imagem não apropriada.

Tendo em conta a pressão vinda do exterior, por vezes, surge a necessidade de manipular a informação e é com base nestas situações de incerteza que nasce o interesse pela procura de informação credível.

Na presença desta realidade de garantia da credibilidade da informação financeira, surge a Auditoria, com o intuito de dar segurança aos interessados da informação financeira.

O que se espera da Auditoria é a certificação e validação da informação financeira, mas em alguns casos não é o que se verifica, e daqui levantaram-se dúvidas, que nos leva a questionar o porquê de tal situação, tratando-se de uma entidade auditada.

O desenvolvimento deste estudo, permitiu perceber a ligação entre os que gerem as entidades e os que têm interesse na sua existência, bem como o contributo valioso da colaboração da Auditoria.

Da revisão da literatura, verifica-se que a Auditoria surge como sendo um trabalho dedicado e cuidado, no sentido de proteger e garantir a real imagem de cada negócio, cuja abordagem se desenvolveu com destaque para os conceitos, princípios, procedimentos e meios de trabalho utilizados para levar a cabo aquilo para que se propõe.

Quanto à metodologia da investigação, dos diferentes métodos de investigação, a adoção pelo método de investigação qualitativo, com recurso ao questionário, teve em consideração a apresentação teórica e a natureza do estudo.

Contudo, apesar do reconhecimento dos pontos menos favoráveis deste método, permitiu obter uma análise mais objetiva relativamente aos resultados.

Relativamente ao estudo empírico, foram elaboradas 6 hipóteses geradas a partir das perguntas de investigação e para obter respostas a estas hipóteses recorreu-se à elaboração de um questionário. A análise do estudo baseou-se nos resultados obtidos, através das respostas obtidas.

Concluindo sobre a hipótese 1, podemos dizer que se pensou no julgamento profissional com o intuito de se demonstrar que a elaboração das Demonstrações Financeiras não tem apenas por base critérios uniformes, por vezes, as rubricas são valorizadas tendo por suporte orientações de natureza subjetiva. Contudo, estando o Gestor consciencializado para estas questões, poderá elaborar o seu trabalho com o apoio de critérios e princípios mais padronizados.

As Demonstrações Financeiras são compostas por rubricas, que resultam da atividade normal de cada empresa. E da observação das respostas obtidas neste caso concreto, denota-se que deve haver um especial cuidado na análise de algumas rubricas, tendo em conta que umas têm maior grau de risco.

Estando os Órgãos de Gestão sensibilizados para esta questão de risco, devem ter presente no momento de elaboração de cada rubrica que compõe a informação financeira, os critérios e princípio de carácter normalizado.

Hipótese 2, podemos dizer que os Auditores na execução do seu trabalho de análise e verificação das Demonstrações Financeiras, procuram de uma forma independente e neutra, saber se as mesmas foram elaboradas em conformidade com as normas, legislação, critérios e princípios legalmente aceites.

O que nos permite concluir, que a Auditoria não é apenas importante mas, muito importante e o seu contributo para a formação de uma informação financeira credível é fundamental, na medida em que tem como foco, a forma como as Demonstrações Financeiras foram elaboradas e o que se espera, é a garantia de que estas se encontram isentas de distorções materialmente relevantes e o parecer do Auditor relativamente às DF's é de facto relevante para a tomada de decisão dos *Stakeholders*.

Hipótese 3, relativamente a esta hipótese pode-se dizer que, quando se dá início a um trabalho de auditoria, o conhecimento sobre a área de negócio significa procurar os riscos, bem como outras situações que contribuem para a elaboração da informação financeira.

E o facto, de se conhecer as áreas de negócio vai permitir optar pelas melhores escolhas quantos aos procedimentos a adotar e a levar a cabo, num trabalho de auditoria.

De acordo com os resultados apresentados pela análise das respostas obtidas, permite-nos perceber que o facto de haver conhecimento ou não da área de negócio, não afeta o desenvolvimento do trabalho de Auditoria, ou seja, as distorções materialmente relevantes ocorrem independentemente da área de atividade.

Da análise aos resultados obtidos, verificou-se que a maioria deu um parecer menos favorável, quanto à questão de se recorrer ao conceito da materialidade nos casos em que as situações não são de fácil perceção e dão origem a dúvidas. Por conseguinte, este conceito é importante porque vai permitir determinar a extensão e âmbito do trabalho a realizar em conformidade com os factos.

Hipótese 4, subjacente a esta hipótese pode-se dizer que, quando o Auditor é confrontado com uma situação mais delicada e tendo por base uma posição de segurança quanto ao desenvolvimento do seu trabalho, irá através do seu conhecimento e experiência obter apoio nos níveis atribuídos à materialidade.

Tendo em conta que existem umas áreas mais sensíveis que outras, é crucial a presença dos profissionais mais indicados para cada caso.

Hipótese 5, podemos referir que o Auditor ao gerir o seu trabalho de auditoria terá em conta cada situação e em função disso procede à recolha de uma amostra que considere significativa para o desenvolvimento trabalho em questão.

Neste contexto, o Auditor encontra-se sensibilizado para as questões de risco associadas às técnicas de trabalho, com recurso ao método de amostragem.

Hipótese 6, em que a preocupação assenta no princípio da continuidade em conjugação com o trabalho de Auditoria.

No início de qualquer atividade devemos ter presente, que a mesma, se mantenha operacional por mais que um ciclo, ou seja, um negócio quando surge no mercado vem com um carácter de permanência.

Tendo em conta todo o percurso do trabalho de análise e verificação, os meios que são utilizados, os riscos com que se vão confrontando e subjacentes às técnicas de trabalho, o Auditor dentro do que observou consegue pronunciar-se sobre a continuidade de uma entidade. Relembrando o modelo de análise construído com o objetivo de verificar se a Auditoria serve mesmo para a certificação e validação da informação financeira:

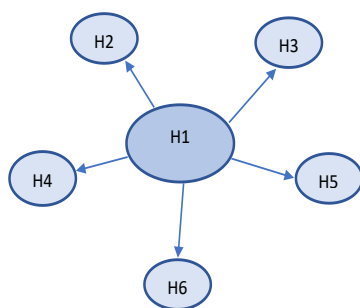


Figura 3 – Interligação entre as hipóteses

Pode concluir-se que para o caso estudado, atendendo à amostra considerada, o respetivo modelo de análise foi validado em 70%.

Limitações do Estudo

No desenvolvimento de um trabalho de investigação, somos confrontados com algumas dificuldades, neste caso em concreto, foi o facto de permanecer a dúvida relativamente ao preenchimento do questionário. Tendo presente, que os mesmos foram enviados para um destinado grupo de profissionais da área de Auditoria e a sua disponibilização foi com recurso ao email, ficando assim desconhecido o seu real participante na elaboração das respostas do questionário.

Um outro fator, foi o número reduzido de respostas, tendo em conta a circulação de um número significativo de pedidos de colaboração no preenchimento do questionário, que neste caso foram enviados quinhentos pedidos por via correio eletrónico.

Sugestões para trabalhos futuros

Tendo em conta que a Auditoria é vista como algo que contribuí para uma melhoria contínua e para a qualidade da informação financeira, proveniente das Demonstrações Financeiras então seria relevante alargar o seu âmbito de atuação, não se destinando apenas para aquelas entidades que estão obrigadas legalmente ou contratualmente.

A Auditoria surgiu da necessidade de os investidores querem assegurar a credibilidade da informação financeira, para poderem tomar as suas decisões. Mas existem entidades que não estão sujeitas a Auditoria, entidades estas cujo proprietário e o investidor são a mesma pessoa, nestes casos também não seria necessário garantir a credibilidade de informação financeira?

As Demonstrações Financeiras são elaboradas por um profissional da área financeira interno ou externo, que sobre a pressão das exigências legais, fiscais, entidades financeiras e questões comerciais, podem conduzir o seu trabalho sobre influência externa e consequentemente, poder-se à sentir os reflexos nos resultados financeiros.

Todas as empresas contribuem de algum modo, umas mais de que outras, para o tecido empresarial.

A Auditoria com o seu papel de contribuir para a qualidade da informação financeira, seria sem dúvida uma mais-valia para outras tantas entidades do mundo dos negócios.

Um outro tema sobre o qual se poderia pensar na intervenção da Auditoria Financeira seria a sua aplicação aos Projeto de Investimento, por outras palavras, os planos de negócio previsionais antes de serem aprovados, deveriam passar a ser alvo de um trabalho de Auditoria.

Esta ideia surge pela observação de algumas realidades, cujos projetos de negócio são aprovados e não cumprem o ciclo de vida de uma empresa, ficando apenas na fase do nascimento.

Tal como os investidores, os candidatos aos projetos de investimento também sentem a necessidade de obter garantias relativamente à credibilidade da informação financeira previsional, na medida em que vai influenciar a sua tomada de decisão, tendo por base a questão de sustentabilidade e viabilidade do projeto.

Tendo presente, estas situações seria pertinente pensar-se no alargamento da Auditoria às áreas dos projetos de investimento e aos negócios de pequena dimensão, como meio de contributo para o crescimento e desenvolvimento dos mesmos.

Referências Bibliográficas

- Almeida, J. J. (2000). *Auditoria Previsional e Estratégica*. Vislis Editores.
- Almeida, M. C. (2003). *Auditoria: Um Curso Moderno e Completo*. São Paulo: 6ª Edição - Atlas.
- Alves, N. S., Silva, E. S., & Pereira, A. A. (Janeiro/Março N.º 124 de 2016). O Recurso a Procedimentos de Auditoria Financeira no combate à fraude e evasão fiscais. *Revista de Contabilidade & Finanças*.
- Attie, W. (1991). *Auditoria conceitos e aplicações*. São Paulo. Editora Atlas.
- Costa, C. B. (2010). *Auditoria Financeira: Teoria & Prática*, 9ª edição, Rei dos Livros.
- Costa, S. P. (2013). *Auditoria da Qualidade e as suas implicações nos Resultados*. Dissertação do Mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Instituto Politécnico do Porto.
- Duarte, L. S. (2010). *Auditoria Financeira*. Relatório de Estágio do Mestrado em Gestão da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.
- Ferreira, C. M. (2016). *Auditoria Financeira e Auditoria Interna: Cooperação e Criação de Valor*. Relatório de Estágio do Mestrado em Contabilidade da Universidade do Minho Escola de Economia e Gestão.
- Hill, M. M. & Hill, A. (2005). *Investigação por Questionário - 2ª Edição*. Lisboa: Edições Sílabo.
- Holmes, Arthur W. (1956). *Auditing, principles and procedure*, 4.ª ed.,p.1. Homewood, R. D. Irwin, Inc.

- Lapa, C. S. (2014). *Auditoria às Demonstrações Financeiras num Contexto de Crise*. Dissertação de Mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto do Instituto Politécnico do Porto.
- Magalhães, S. A. (2010). *Materialidade em Auditoria: O problema da sua aplicação*. Dissertação do Mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa do Instituto Politécnico de Lisboa.
- Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados. (2015).
- Pereda Siguenza, J. M., (1996). *Auditoría de las cuentas anuales previsionales*”, Técnica Contable, nº 57, julio, Madrid, p.553
- Quintart, A. y Zisswiller, R., (1994). *Teoria Financeira*, Lisboa. Editorial Caminho.
- Rodrigues, A. M., Carvalho C., & Azevedo D. C., (2013). *Contabilidade Financeira: sua aplicação (SNC)*. Almedina.
- Sá, A. L. (1993). *Curso de Auditoria*, 7ª edição, Editora Atlas.
- Simões, D. I. (2010). *Auditoria Financeira – a perspectiva do Auditor Júnior*. Relatório de Estágio do Mestrado em Gestão da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.
- Sistema de Normalização Contabilística Explicado. (2009). Em J. Rodrigues. Porto Editora.
- Sousa, M. J. & Baptista, C. S. (2011). *Como fazer Investigação, Dissertações, Teses e Relatórios, Segundo Bolonha*. 4ª Edição - Pactor.
- Tribunal de Contas Europeu. (2012). *Manual de Auditoria Financeira e de Conformidade*.

Referências eletrónicas:

Auditores & Empresas. (2006). - www.oroc.pt.

Acesso em 20/03/2018

Infopédia, D. P. (s.d.). - <https://www.infopedia.pt>

Acesso em 07/11/2017

Wikipédia, enciclopedia livre. (s.d.). <https://pt.wikipedia.org/wiki/Auditoria>

Acesso em 07/11/2017

Repositório Científico do Instituto Politécnico do Porto – www.recipp.ipp.pt

Acesso em várias datas

Google Académico – <https://scholar.google.pt>

Acesso em 23/01/2018

Google Tradutor – www.translate.google.pt

Acesso em 07/06/2018

Apêndice 1

Email de pedido de colaboração ao preenchimento do questionário.

Exmos(as). Senhores(as)

Revisores(as) Oficiais de Contas

Com os meus melhores cumprimentos,

No âmbito do desenvolvimento da Dissertação, do curso de Mestrado em Auditoria, no Instituto Superior de Contabilidade e Administração, venho pelo presente solicitar a colaboração para o preenchimento do questionário, cujo intuito é de obter informação para análise sobre o tema “Auditoria Financeira e Gestão”.

O preenchimento deste questionário destina-se para fins académicos e para efeitos de um trabalho de investigação e o seu preenchimento está orientado para os profissionais da área de Auditoria Financeira.

Agradecendo a atenção e colaboração, a qual é fundamental para a concretização deste estudo de investigação.

Subscrevo-me renovando os meus melhores cumprimentos.

Sofia Freitas

Para aceder ao questionário, por favor, utilizar a seguinte hiperligação:

<http://paol.iscap.ipp.pt/iscapsurvey/index.php?sid=25726&lang=pt>

Obrigada pela atenção disponibilizada ao preenchimento do questionário.

Apêndice 2

Questionário enviado aos profissionais da área de Auditoria.

Questionário

O questionário é composto por vinte questões de respostas fechadas, sendo apenas necessário assinalar uma resposta.

Existem 20 perguntas neste inquérito.

Questionário sobre o tema "Auditoria Financeira e a Gestão"

1) As Demonstrações Financeiras (DF's) devem ser elaboradas tendo em conta?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- As orientações dos Órgãos de Gestão
- Legislação e normativos
- Outro

2) Na classificação de algumas situações os Órgãos de Gestão têm de recorrer ao seu julgamento profissional. Isto pode conduzir à produção de informação financeira diferente da real?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

3) Na elaboração de uma Demonstração Financeira, quais das seguintes rubricas estão mais propensas à existência de distorções?

Por favor, seleccione uma resposta apropriada para cada item:

	Maior risco	Risco	Algum risco	Pouco risco	Nenhum risco
Disponibilidades	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Acréscimos e Diferimentos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

	Maior risco	Risco	Algum risco	Pouco risco	Nenhum risco
Ativos tangíveis e intangíveis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Investimentos Financeiros	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Existência	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Vendas e Prestações de Serviços	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
F.S.E.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Custos com Pessoal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Clientes, Fornecedores, O.D.C.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
E.O.E.P.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

4) O facto de uma empresa ser auditada significa que a informação é credível?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

5) Qual o grau de importância da Auditoria?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Muito importante
- Importante
- Pouco importante

6) Os Stakeholders da informação financeira tomam as suas decisões tendo em conta a opinião emitida pelo Auditor?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Concorda
- Não concorda

7) Garantir que as Demonstrações Financeiras se encontram isentas de erros e distorções materialmente relevantes, é do âmbito dos?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Órgãos de Gestão
- Auditores

8) Na fase de planeamento de um trabalho de Auditoria, deve-se procurar obter o máximo de informação acerca do negócio que se vai auditar, logo significa que baixa o risco de ocorrerem distorções?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Concorda
- Não concorda

9) Associado aos negócios temos a presença do risco, este factor influencia a determinação do nível de materialidade?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

10) Se o nível de materialidade não for bem definido, poderá posteriormente influenciar a qualidade da informação financeira?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

11) Quando existem dúvidas sobre determinadas situações, num trabalho de Auditoria, poderemos utilizar o conceito de materialidade para obter melhores resultados?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

12) No desenvolvimento de um trabalho de revisão/auditoria, o nível de materialidade deve ser?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sempre revisto, à medida que for sendo necessário
- Manter o nível inicialmente definido
- Revisto sempre que o Auditor assim o entender

13) Em Auditoria relativamente a algumas matérias o Auditor terá de recorrer ao julgamento profissional, podemos considerar esta técnica?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Muito segura
- Segura
- Pouco segura
- Nada segura

14) Quando um trabalho é desenvolvido com recurso ao julgamento profissional, tem-se em conta as competências e o conhecimento do Auditor. Pode-se dizer, que o julgamento profissional influencia a determinação do grau de materialidade?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Influencia
- Não influencia

15) Para se desenvolver um trabalho de Auditoria em determinadas áreas de negócio, saber seleccionar a equipa de Auditores é?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Muito importante
- Importante
- Pouco importante
- Nada importante

16) Em Auditoria é impraticável analisar todos os documentos que integraram as DF's, consequentemente recorre-se à técnica de amostragem. Pode-se considerar esta técnica?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Muito segura
- Segura
- Pouco segura
- Nada segura

17) Quando se trabalha com amostragem é possível que o tamanho da amostra, não seja bem definido?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

18) No desenvolvimento de um trabalho por amostragem, corre-se o risco de situações relevantes ficarem por tratar?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

19) Quando se cria um negócio parte-se do princípio, que o mesmo será para se manter operacional, neste sentido, quem deverá garantir o princípio da continuidade?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Gestão de Topo
- Auditoria Externa

20) O Auditor tendo em conta a análise que realizou às DF's, consegue fazer uma previsão quanto à continuidade?

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

Obrigada pela colaboração.

Submeter o seu inquérito.
Obrigado por ter concluído este inquérito.

Apêndice 3

Apresentação dos resultados do questionário em folha de cálculo.

1) As Demonstrações Financeiras (DF's) devem ser elaboradas tendo em conta?	2) Na classificação de algumas situações os Órgãos de Gestão têm de recorrer ao seu julgamento profissional. Isto pode conduzir à produção de informação financeira diferente da real?	3) Na elaboração de uma Demonstração Financeira, quais das seguintes rubricas estão mais propensas à existência de distorções?										
		Disponibilidades	Acréscimos e Diferimentos	Ativos tangíveis e intangíveis	Investimentos Financeiros	Existência	Vendas e Prestações de Serviços	F.S.E.	Custos com Pessoal	Cientes, Fornecedores, O.D.C.	E.O.E.P.	
Legislação e normativos	Sim	Algum risco	Risco	Risco	Maior risco	Maior risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	Não	Risco	Risco	Pouco risco	Algum risco	Maior risco	Risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Não	Nenhum risco	Algum risco	Pouco risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	N/D	Pouco risco	Maior risco	Risco	Maior risco	Risco	Risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco	Maior risco	
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Maior risco	Risco	Risco	Risco	Risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	
Outro	ambas	Não										
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Maior risco	Pouco risco	Pouco risco	Maior risco	Risco	Risco	Pouco risco	Risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Risco	Risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Maior risco	Risco	Algum risco	Maior risco	Risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Algum risco	Risco	Pouco risco	Pouco risco	Maior risco	Maior risco	Algum risco	Pouco risco	Risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	N/D		Maior risco									
Legislação e normativos	Não	Risco	Risco	Algum risco	Maior risco	Risco	Maior risco	Risco	Pouco risco	Algum risco	Risco	Risco
Outro	Ambos	Sim	Maior risco	Maior risco	Algum risco	Algum risco	Maior risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	Não	Pouco risco	Maior risco	Algum risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Maior risco	Algum risco	Risco	Pouco risco	Risco	Risco	Risco	Risco	Risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Algum risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Risco	Maior risco	Pouco risco	Algum risco	Pouco risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	Não	Nenhum risco	Pouco risco	Algum risco	Risco	Maior risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	Sim	Algum risco	Maior risco	Risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Pouco risco	Algum risco	Pouco risco	Maior risco	Maior risco	Risco	Algum risco	Risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Não	Risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Maior risco	Risco	Risco	Risco	Maior risco	Algum risco	Algum risco	Risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Risco	Maior risco	Risco	Pouco risco	Algum risco	Pouco risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	Não	Pouco risco	Maior risco	Algum risco	Maior risco	Risco	Maior risco	Pouco risco	Pouco risco	Risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Não	Pouco risco	Risco	Pouco risco	Risco	Maior risco	Maior risco	Algum risco	Pouco risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Maior risco	Pouco risco	Maior risco	Risco	Algum risco	Risco	Algum risco	Pouco risco	Risco		
Legislação e normativos	Não	Algum risco	Risco	Risco	Maior risco	Maior risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Maior risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	Não	Maior risco	Maior risco	Maior risco	Maior risco	Maior risco	Maior risco	Algum risco	Risco	Maior risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Maior risco	Risco	Algum risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Maior risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	N/D											
Legislação e normativos	Não	Maior risco	Maior risco	Risco	Maior risco	Maior risco	Maior risco	Risco	Risco	Risco	Risco	Risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Algum risco	Risco	Risco	Maior risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Maior risco	Algum risco	Risco	Maior risco	Pouco risco	Risco	Algum risco	Maior risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Algum risco	Risco	Risco	Risco	Algum risco	Risco	Algum risco	Algum risco
Legislação e normativos	Não	Nenhum risco	Risco	Algum risco	Risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Algum risco	Maior risco	Risco	Risco	Maior risco	Risco	Maior risco	Algum risco	Maior risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Algum risco	Maior risco	Risco	Risco	Maior risco	Algum risco	Algum risco	Pouco risco	Algum risco	Pouco risco	Pouco risco
Legislação e normativos	Sim	Pouco risco	Maior risco	Algum risco	Risco	Maior risco	Algum risco	Maior risco	Algum risco	Risco	Algum risco	Algum risco

4) O facto de uma empresa ser auditada significa que a informação é credível?	5) Qual o grau de importância da Auditoria?	6) Os Stakeholders da informação financeira tomam as suas decisões tendo em conta a opinião emitida pelo Auditor?	7) Garantir que as Demonstrações Financeiras se encontram isentas de erros e distorções materialmente relevantes, é do âmbito dos?	8) Na fase de planeamento de um trabalho de Auditoria, deve-se procurar obter o máximo de informação acerca do negócio que se vai auditar, logo significa que baixa o risco de ocorrerem distorções?	9) Associado aos negócios temos a presença do risco, este factor influencia a determinação do nível de materialidade?
Sim	Importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Concorda	Sim
Sim	Importante	Não concorda	Órgãos de Gestão	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Sim
Sim	Importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Não
Sim	Muito importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Não concorda	Audidores	Concorda	Sim
Não	Muito importante	Concorda	Audidores	Concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Concorda	Sim
Não	Muito importante	Não concorda	Audidores	Concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Sim
Não	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Sim
Não	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Sim
N/D	Muito importante	Concorda	Audidores	Concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	N/D
Não	Muito importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Concorda	Sim
N/D	Muito importante	Concorda	Audidores	Não concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Não concorda	Não
Não	Importante		Audidores	Concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Audidores	Concorda	Sim
N/D	Importante	Não concorda		Não concorda	Sim
Não	Muito importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Concorda	Sim
N/D	Muito importante		Audidores	Concorda	Sim
Sim	Muito importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Concorda	Sim
Não	Muito importante	Concorda	Órgãos de Gestão	Concorda	Sim
Não	Muito importante	Não concorda	Audidores	Concorda	Sim

10) Se o nível de materialidade não for bem definido, poderá posteriormente influenciar a qualidade da informação financeira?	11) Quando existem dúvidas sobre determinadas situações, num trabalho de Auditoria, poderemos utilizar o conceito de materialidade para obter melhores resultados?	12) No desenvolvimento de um trabalho de revisão/auditoria, o nível de materialidade deve ser?	13) Em Auditoria relativamente a algumas matérias o Auditor terá de recorrer ao julgamento profissional, podemos considerar esta técnica?	14) Quando um trabalho é desenvolvido com recurso ao julgamento profissional, tem-se em conta as competências e o conhecimento do Auditor. Pode-se dizer, que o julgamento profissional influencia a determinação do grau de materialidade?
Sim	Não	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Pouco segura	Influencia
Sim	Sim	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Não influencia
N/D	Sim	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Não	N/D			
Não	Não	Revisto sempre que o Auditor assim o entender		Não influencia
Sim	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Pouco segura	Não influencia
Sim	Sim	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	Sim	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Não influencia
Sim	N/D	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	Sim	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Influencia
Sim	Sim	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	Sim	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Não influencia
Sim	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Influencia
Sim	Sim	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Influencia
Sim	N/D	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Influencia
Sim	Não	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	Sim	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Não influencia
Sim	Não	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	N/D	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	Não	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Pouco segura	Influencia
Não	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Não influencia
Sim	Sim	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Muito segura	Influencia
Sim	Não		Segura	Influencia
Sim	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Influencia
Sim	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Influencia
Sim	N/D	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário		Influencia
Sim	N/D	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	
Sim	Não	Manter o nível inicialmente definido	Segura	Não influencia
Sim	Sim	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Influencia
Sim	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Influencia
Sim	Não	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Influencia
Sim	Não	Revisto sempre que o Auditor assim o entender		
Sim	N/D	Revisto sempre que o Auditor assim o entender		Influencia
Sim	Sim	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	Segura	Não influencia
Sim	Sim	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia
Sim	Sim	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	Segura	Influencia

15) Para se desenvolver um trabalho de Auditoria em determinadas áreas de negócio, saber selecionar a equipa de Auditores é?	16) Em Auditoria é impraticável analisar todos os documentos que integraram as DF's, consequentemente recorre-se à técnica de amostragem. Pode-se considerar esta técnica?	17) Quando se trabalha com amostragem é possível que o tamanho da amostra, não seja bem definido?	18) No desenvolvimento de um trabalho por amostragem, corre-se o risco de situações relevantes ficarem por tratar?	19) Quando se cria um negócio parte-se do princípio, que o mesmo será para se manter operacional, neste sentido, quem deverá garantir o princípio da continuidade?	20) O Auditor tendo em conta a análise que realizou às DF's, consegue fazer uma previsão quanto à continuidade?
Importante	Pouco segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Não	Não	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Não	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Não	Sim	Gestão de Topo	Sim
	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	N/D
Importante	Segura	Não	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Não
Importante	Muito segura	Não	Sim	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Não	Não	Gestão de Topo	Não
Importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Sim	Sim		Sim
Importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Não	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Não	Não	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Pouco segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Não	Não	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Importante	Muito segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Muito segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	N/D
Muito importante	Segura	Não	Não	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Sim	Não	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	N/D	N/D		Sim
Muito importante	Segura	Não	Não	Auditoria Externa	Sim
Importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Sim	Não	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	N/D	Não	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Muito importante	Segura	Sim	Sim	Gestão de Topo	Sim
Importante	Segura	Sim	Não	Auditoria Externa	Sim

Apêndice 4

Tabelas de apoio à análise dos resultados obtidos das respostas dos questionários.

Tabela 1 – Resposta questão 1

Orientações Órgãos Gestão	0	0%
Legislação e normativos	37	95%
Ambas	2	5%
N/respondeu	0	0%
	39	100%

Tabela 2 – Resposta questão 2

Sim	23	59%
Não	13	33%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 3 – Resposta questão 3 - Disponibilidades

Maior risco	4	10%
Risco	4	10%
Algum risco	9	23%
Pouco risco	16	41%
Nenhum risco	3	8%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 4 – Resposta questão 3 – Acréscimos e Diferimentos

Maior risco	19	49%
Risco	8	20%
Algum risco	7	18%
Pouco risco	3	8%
Nenhum risco	0	0%
N/respondeu	2	5%
	39	100%

Tabela 5 – Resposta questão 3 – Ativos tangíveis e intangíveis

Maior risco	3	8%
Risco	12	31%
Algum risco	13	33%
Pouco risco	8	20%
Nenhum risco	0	0%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 6 – Resposta questão 3 - Investimentos Financeiros

Maior risco	7	18%
Risco	16	41%
Algum risco	9	23%
Pouco risco	4	10%
Nenhum risco	0	0%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 7 – Resposta questão 3 - Existências

Maior risco	17	43%
Risco	11	28%
Algum risco	5	13%
Pouco risco	3	8%
Nenhum risco	0	0%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 8 – Resposta questão 3 - Vendas e Prestação de Serviços

Maior risco	8	20%
Risco	12	31%
Algum risco	15	38%
Pouco risco	1	3%
Nenhum risco	0	0%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 9 – Resposta questão 3 - Fornecimento e Serviços Externos

Maior risco	2	5%
Risco	9	23%
Algum risco	18	46%
Pouco risco	7	18%
Nenhum risco	0	0%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 10 – Resposta questão 3 - Custo com o Pessoal

Maior risco	0	0%
Risco	3	8%
Algum risco	15	38%
Pouco risco	18	46%
Nenhum risco	0	0%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 11 – Resposta questão 3 - Clientes, Fornecedores e O.D.C.

Maior risco	6	15%
Risco	12	31%
Algum risco	14	36%
Pouco risco	4	10%
Nenhum risco	0	0%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 12 – Resposta questão 3 - Estado e Outros Entes Públicos

Maior risco	0	0%
Risco	2	5%
Algum risco	11	28%
Pouco risco	20	51%
Nenhum risco	0	0%
N/respondeu	6	16%
	39	100%

Tabela 13 – Resposta questão 4

Sim	25	64%
Não	10	26%
N/respondeu	4	10%
	39	100%

Tabela 14 – Resposta questão 5

Muito importante	31	79%
Importante	8	21%
Pouco importante	0	0%
N/respondeu	0	0%
	39	100%

Tabela 15 – Resposta questão 6

Concorda	32	82%
Não concorda	5	13%
N/respondeu	2	5%
	39	100%

Tabela 16 – Resposta questão 7

Órgãos de Gestão	14	36%
Audidores	24	62%
N/respondeu	1	2%
	39	100%

Tabela 17 – Resposta questão 8

Sim	18	46%
Não	21	54%
N/respondeu	0	0%
	39	100%

Tabela 18 – Resposta questão 9

Sim	34	87%
Não	4	10%
N/respondeu	1	3%
	39	100%

Tabela 19 – Resposta questão 10

Sim	35	90%
Não	3	8%
N/respondeu	1	2%
	39	100%

Tabela 20 – Resposta questão 11

Sim	14	36%
Não	18	46%
N/respondeu	7	18%
	39	100%

Tabela 21 – Resposta questão 12

Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	17	44%
Manter o nível inicialmente definido	1	2%
Revisto sempre que o Auditor assim o entender	19	49%
N/respondeu	2	5%
	39	100%

Tabela 22 – Resposta questão 13

Muito segura	1	2%
Segura	30	77%
Pouco segura	3	8%
Nada segura	0	0%
N/respondeu	5	13%
	39	100%

Tabela 23 – Resposta questão 14

Influencia	27	69%
Não influencia	9	23%
N/respondeu	3	8%
	39	100%

Tabela 24 – Resposta questão 15

Muito importante	20	51%
Importante	17	44%
Pouco importante	0	0%
Nada importante	0	0%
N/respondeu	2	5%
	39	100%

Tabela 25 – Resposta questão 16

Muito segura	3	8%
Segura	34	87%
Pouco segura	2	5%
Nada segura	0	0%
N/respondeu	0	0%
	39	100%

Tabela 26 – Resposta questão 17

Sim	26	67%
Não	11	28%
N/respondeu	2	5%
	39	100%

Tabela 27 – Resposta questão 18

Sim	28	72%
Não	10	26%
N/respondeu	1	2%
	39	100%

Tabela 28 – Resposta questão 19

Gestão de Topo	35	90%
Auditoria Externa	2	5%
N/respondeu	2	5%
	39	100%

Tabela 29 – Resposta questão 20

Sim	35	90%
Não	2	5%
N/respondeu	2	5%
	39	100%

Apêndice 5

Tabelas que estabelecem a ligação entre as hipóteses e as perguntas dos questionários.

H1) O maior rigor dos Órgãos de Gestão na elaboração das DF's pode aliviar o trabalho do Auditor. (16,67%)

Tabela 30 - Validação da Hipótese 1

Questões	Respostas	%	Resultados
1) As Demonstrações Financeiras (DF's) devem ser elaboradas tendo em conta? (33,33%)	Orientações Órgãos Gestão	0%	0%
	Legislação e normativos	95%	5,28%
	Ambas	5%	0,28%
	N/respondeu	0%	0,00%
2) Na classificação de algumas situações os Órgãos de Gestão têm de recorrer ao seu julgamento profissional. Isto pode conduzir à produção de informação financeira diferente da real? (33,33%)	Sim	59%	3,28%
	Não	33%	1,83%
	N/respondeu	8%	0,44%
3) Na elaboração de uma Demonstração Financeira, quais das seguintes rubricas estão mais propensas à existência de distorções? (33,33%)			

Disponibilidades	Maior risco	10%	0,56%
	Risco	10%	0,56%
	Algum risco	23%	1,28%
	Pouco risco	41%	2,28%
	Nenhum risco	8%	0,44%
	N/respondeu	8%	0,44%
Acréscimos e Diferimentos	Maior risco	49%	2,72%
	Risco	20%	1,11%
	Algum risco	18%	1,00%
	Pouco risco	8%	0,44%
	Nenhum risco	0%	0%
	N/respondeu	5%	0,28%
Ativos tangíveis e intangíveis	Maior risco	8%	0,44%
	Risco	31%	1,72%
	Algum risco	33%	1,83%
	Pouco risco	20%	1,11%
	Nenhum risco	0%	0%
	N/respondeu	8%	0,44%
Investimentos Financeiros	Maior risco	18%	1,00%
	Risco	41%	2,28%
	Algum risco	23%	1,28%
	Pouco risco	10%	0,56%
	Nenhum risco	0%	0%
	N/respondeu	8%	0,44%
Existências	Maior risco	43%	2,39%
	Risco	28%	1,56%
	Algum risco	13%	0,72%
	Pouco risco	8%	0,44%
	Nenhum risco	0%	0%
	N/respondeu	8%	0,44%

Vendas e Prestação de Serviços	Maior risco	20%	1,11%
	Risco	31%	1,72%
	Algum risco	38%	2,11%
	Pouco risco	3%	0,17%
	Nenhum risco	0%	0%
	N/respondeu	8%	0,44%
Fornecimentos e Serviços Externos	Maior risco	5%	0,28%
	Risco	23%	1,28%
	Algum risco	46%	2,56%
	Pouco risco	18%	1,00%
	Nenhum risco	0%	0%
	N/respondeu	8%	0,44%
Custos com o Pessoal	Maior risco	0%	0,00%
	Risco	8%	0,44%
	Algum risco	38%	2,11%
	Pouco risco	46%	2,56%
	Nenhum risco	0%	0%
	N/respondeu	8%	0,44%
Clientes, Fornecedores e O.D.C.	Maior risco	15%	0,83%
	Risco	31%	1,72%
	Algum risco	36%	2,00%
	Pouco risco	10%	0,56%
	Nenhum risco	0%	0%
	N/respondeu	8%	0,44%
Estado e Outros Entes Públicos	Maior risco	0%	0%
	Risco	5%	0,28%
	Algum risco	28%	1,56%
	Pouco risco	51%	2,83%
	Nenhum risco	0%	0%
	N/respondeu	16%	0,89%

TOTAL = **11,39%**

H2) A Auditoria dá confiança aos Stakeholders. (16,67%)

Tabela 31 - Validação Hipótese 2

Questões	Respostas	%	Resultados
4) O facto de uma empresa ser auditada significa que a informação é credível? (25%)	Sim	64%	2,67%
	Não	26%	1,08%
	N/respondeu	10%	0,42%
5) Qual o grau de importância da Auditoria? (25%)	Muito importante	79%	3,29%
	Importante	21%	0,88%
	Pouco importante	0%	0%
	N/respondeu	0%	0%
6) Os Stakeholders da informação financeira tomam as suas decisões tendo em conta a opinião emitida pelo Auditor? (25%)	Concorda	82%	3,42%
	Não concorda	13%	0,54%
	N/respondeu	5%	0,21%
7) Garantir que as Demonstrações Financeiras se encontram isentas de erros e distorções materialmente relevantes, é do âmbito dos? (25%)	Órgãos de Gestão	36%	1,50%
	Auditores	62%	2,58%
	N/respondeu	2%	0,08%

TOTAL = **11,96%**

H3) Um bom conhecimento do negócio implica uma noção da materialidade. (16,67%)

Tabela 32 - Validação Hipótese 3

Questões	Respostas	%	Resultados
8) Na fase de planeamento de um trabalho de Auditoria, deve-se procurar obter o máximo de informação acerca do negócio que se vai auditar, logo significa que baixa o risco de ocorrem distorções? (20%)	Sim	46%	1,53%
	Não	54%	1,80%
	N/respondeu	0%	0%
9) Associado aos negócios temos a presença do risco, este factor influencia a determinação do nível de materialidade? (20%)	Sim	87%	2,90%
	Não	10%	0,33%
	N/respondeu	3%	0,10%
10) Se o nível de materialidade não for bem definido, poderá posteriormente influenciar a qualidade da informação financeira? (20%)	Sim	90%	3,00%
	Não	8%	0,27%
	N/respondeu	2%	0,07%
11) Quando existem dúvidas sobre determinadas situações, num trabalho de Auditoria, poderemos utilizar o conceito de materialidade para obter melhores resultados? (20%)	Sim	36%	1,20%
	Não	46%	1,53%
	N/respondeu	18%	0,60%
12) No desenvolvimento de um trabalho de revisão/auditoria, o nível de materialidade deve ser? (20%)	Sempre revisto, à medida que for sendo necessário	44%	1,47%
	Manter o nível inicialmente definido	2%	0,07%
	Revisto sempre que o Auditor assim o entender	49%	1,63%
	N/respondeu	5%	0,17%

TOTAL = **7,7%**

H4) O julgamento profissional normalmente liga-se à materialidade. (16,67%)

Tabela 33 - Validação Hipótese 4

Questões	Respostas	%	Resultados
13) Em Auditoria relativamente a algumas matérias o Auditor terá de recorrer ao julgamento profissional, podemos considerar esta técnica? (33,33%)	Muito segura	2%	0,11%
	Segura	77%	4,28%
	Pouco segura	8%	0,44%
	Nada segura	0%	0%
	N/respondeu	13%	0,72%
14) Quando um trabalho é desenvolvido com recurso ao julgamento profissional, tem-se em conta as competências e o conhecimento do Auditor. Pode-se dizer, que o julgamento profissional influencia a determinação do grau de materialidade? (33,33%)	Influencia	69%	3,83%
	Não influencia	23%	1,28%
	N/respondeu	8%	0,44%
15) Para se desenvolver um trabalho de Auditoria em determinadas áreas de negócio, saber seleccionar a equipa de Auditores é? (33,33%)	Muito importante	51%	2,83%
	Importante	44%	2,44%
	Pouco importante	0%	0%
	Nada importante	0%	0%
	N/respondeu	5%	0,28%

TOTAL = **10,95%**

H5) A amostragem é uma técnica segura de Auditoria. (16,67%)

Tabela 34 - Validação Hipótese 5

Questões	Respostas	%	Resultados
16) Em Auditoria é impraticável analisar todos os documentos que integraram as DF's, consequentemente recorre-se à técnica de amostragem. Pode-se considerar esta técnica? (33,33%)	Muito segura	8%	0,44%
	Segura	87%	4,83%
	Pouco segura	5%	0,28%
	Nada segura	0%	0%
	N/respondeu	0%	0%
17) Quando se trabalha com amostragem é possível que o tamanho da amostra, não seja bem definido? (33,33%)	Sim	67%	3,72%
	Não	28%	1,56%
	N/respondeu	5%	0,28%
18) No desenvolvimento de um trabalho por amostragem, corre-se o risco de situações relevantes ficarem por tratar? (33,33%)	Sim	72%	4,00%
	Não	26%	1,44%
	N/respondeu	2%	0,11%

TOTAL = **12,56%**

H6) A continuidade do negócio relaciona-se com a Auditoria. (16,67%)

Tabela 35 - Validação Hipótese 6

Questões	Respostas	%	Resultados
19) Quando se cria um negócio parte-se do princípio, que o mesmo será para se manter operacional, neste sentido, quem deverá garantir o princípio da continuidade? (50%)	Gestão de Topo	90%	7,50%
	Auditoria Externa	5%	0,42%
	N/respondeu	5%	0,42%
20) O Auditor tendo em conta a análise que realizou às DF's, consegue fazer uma previsão quanto à continuidade? (50%)	Sim	90%	7,50%
	Não	5%	0,42%
	N/respondeu	5%	0,42%

TOTAL = **15,00%**

Tabela 36 - Validação do Modelo de Análise

Hipóteses	Ponderação	Resultados
H1) O maior rigor dos Órgãos de Gestão na elaboração das DF's pode aliviar o trabalho do Auditor.	16,67%	11,39%
H2) A Auditoria dá confiança aos Stakeholders.	16,67%	11,96%
H3) Um bom conhecimento do negócio implica uma noção da materialidade.	16,67%	7,70%
H4) O julgamento profissional normalmente liga-se à materialidade.	16,67%	10,95%
H5) A amostragem é uma técnica segura de Auditoria.	16,67%	12,56%
H6) A continuidade do negócio relaciona-se com a Auditoria.	16,67%	15%
	100%	70%