

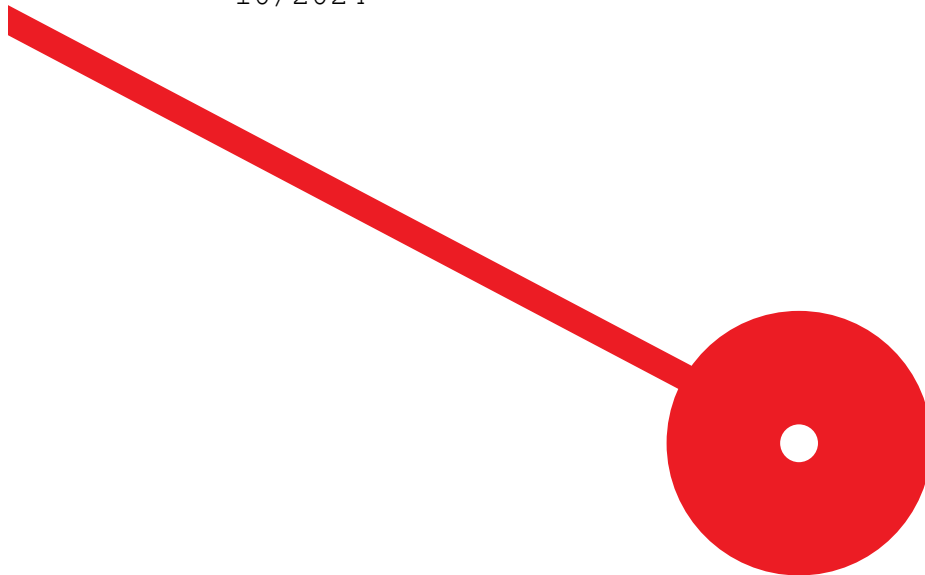
INSTITUTO  
SUPERIOR  
DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO  
DO PORTO  
POLITÉCNICO  
DO PORTO

M MESTRADO  
AUDITORIA

A importância da Auditoria  
Financeira para a boa aplicação  
dos Benefícios Fiscais ao  
Investimento na Indústria  
Hoteleira e Indústria do  
Mobiliário

Sara Isabel Ferreira Campas

10/2024



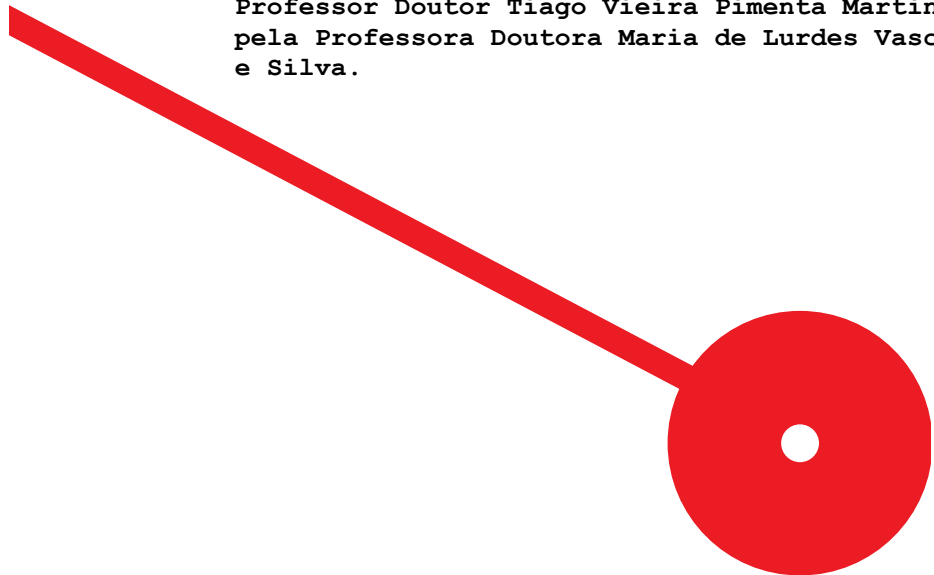
Sara Isabel Ferreira Campas. A importância da Auditoria Financeira para a boa aplicação dos Benefícios Fiscais ao Investimento na Indústria Hoteleira e Indústria do Mobiliário  
10/2024

INSTITUTO  
SUPERIOR  
DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO  
DO PORTO  
POLITÉCNICO  
DO PORTO

M MESTRADO  
AUDITORIA

A importância da Auditoria  
Financeira para a boa aplicação  
dos Benefícios Fiscais ao  
Investimento na Indústria  
Hoteleira e Indústria do  
Mobiliário

Dissertação de Mestrado apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação do Professor Doutor Tiago Vieira Pimenta Martins Fernandes e pela Professora Doutora Maria de Lurdes Vasconcelos Babo e Silva.



Sara Isabel Ferreira Campas. A importância da Auditoria Financeira para a boa aplicação dos Benefícios Fiscais ao Investimento na Indústria Hoteleira e Indústria do Mobiliário  
10/2024

## **Agradecimentos**

*“Por vezes sentimos que aquilo que fazemos não é senão uma gota de água no mar.  
Mas o mar seria menor se lhe faltasse uma gota.”*

*Madre Teresa de Calcutá*

A realização desta dissertação foi alcançada graças ao apoio e motivação incondicional de diversas pessoas, sem as quais este projeto não seria possível de realizar.

Após uma Licenciatura em Contabilidade e Administração e a frequentar o Mestrado em Auditoria, questioneei muitas vezes as minhas próprias capacidades para concluir este percurso académico com sucesso.

Em primeiro lugar, agradeço à minha família, especialmente aos meus pais e ao meu namorado, pelo apoio incondicional ao longo do meu percurso académico. Sempre me incentivaram a acreditar nas minhas capacidades e a lutar pelos meus objetivos.

À minha amiga Ana, agradeço por estar presentes nos momentos mais difíceis e por me confortar com palavras de ânimo quando mais precisei.

Gostaria de agradecer ao Professor Doutor Tiago Vieira Pimenta Martins Fernandes pelo apoio e disponibilidade durante a elaboração desta dissertação.

Um agradecimento especial à minha co-orientadora, Professora Doutora Maria de Lurdes Vasconcelos Babo e Silva, pela disponibilidade, dedicação e orientação ao longo deste trabalho. Agradeço também os conhecimentos que me transmitiu pois foram essenciais para o desenvolvimento desta dissertação.

Quero também expressar gratidão a todas as pessoas que fizeram parte do meu percurso académico durante estes seis anos, contribuindo de alguma forma para o meu crescimento pessoal e profissional.

Por fim, um agradecimento a todas as pessoas que, amavelmente responderam ao meu questionário.

A todos, um muito obrigada!

## **Resumo:**

A presente dissertação de mestrado aborda a importância crucial da Auditoria Financeira na eficiente aplicação dos Benefícios Fiscais ao Investimento, concentrando-se nos setores da Indústria Hoteleira e da Indústria do Mobiliário em Portugal. O trabalho inicia com uma contextualização detalhada dos Benefícios Fiscais ao Investimento, descrevendo a sua tipologia e enquadrando a sua aplicação nos referidos setores industriais. Destacam-se especificamente os benefícios utilizados, como o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) e a Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR), examinando as suas características, âmbito de aplicação, investimentos relevantes, condições de acesso, benefícios fiscais associados, cumulações e exemplos práticos de aplicação. O estudo também aborda a evolução desses benefícios fiscais ao longo do período de 2019 a 2022.

Além disso, aprofunda a relevância da Auditoria Financeira e Tributária, iniciando com um enquadramento abrangente destes tipos de auditoria. Exploram-se minuciosamente os riscos inerentes à auditoria, incluindo o risco de controlo, de deteção e de incumprimento fiscal. Destaca-se, também, a importância da auditoria específica dos Benefícios Fiscais realizada pela Autoridade Tributária, com ênfase em modelos como o Anexo D da Modelo 22, particularmente relacionado com o RFAI e a DLRR.

Utilizou-se uma metodologia quantitativa, envolvendo a realização de um questionário distribuído a profissionais relevantes em ambos os setores.

Os resultados confirmam que a utilização dos benefícios fiscais tem um impacto positivo na competitividade das empresas, permitindo-lhes investir e modernizar-se. Além disso, as auditorias financeiras e tributárias revelaram-se fundamentais para garantir a correcta aplicação dos benefícios fiscais, mitigando riscos de não conformidade. Verificou-se também que empresas maiores e com profissionais mais experientes têm maior sucesso na implementação de boas práticas fiscais.

**Palavras chave:** Benefícios Fiscais, Investimento, Auditoria Financeira, IRC, RFAI, DLRR

**Abstract:**

This master's thesis addresses the crucial importance of Financial Auditing in the efficient application of Tax Benefits to Investment, focusing on the sectors of the Hotel Industry and the Furniture Industry in Portugal. The work begins with a detailed contextualization of the Investment Tax Benefits, describing their typology and framing their application in the aforementioned industrial sectors. Specifically, the benefits used are highlighted, such as the Investment Support Tax Regime (RFAI) and the Deduction for Retained and Reinvested Profits (DLRR), examining their characteristics, scope of application, relevant investments, access conditions, associated tax benefits, cumulations and practical examples of application. The study also addresses the evolution of these tax benefits over the period from 2019 to 2022.

In addition, it deepens the relevance of Financial and Tax Auditing, starting with a comprehensive framework of these types of audits. The risks inherent in auditing, including the risk of control, detection and tax non-compliance are thoroughly explored. It is also important to highlight the importance of the specific audit of Tax Benefits carried out by the Tax Authority, with emphasis on models such as Model 22 - Annex D, particularly related to RFAI and DLRR.

A quantitative methodology was employed, involving the distribution of a questionnaire to relevant professionals in both sectors.

The results confirm that the use of tax benefits has a positive impact on companies' competitiveness, allowing them to invest and modernize. In addition, financial and tax audits proved to be fundamental in ensuring the correct application of tax benefits, mitigating the risks of non-compliance. It was also found that larger companies with more experienced professionals are more successful in implementing good tax practices.

**Keywords:** Tax Benefits, Investment, Financial Audit, IRC, RFAI, DLRR

## Índice geral

<b>Capítulo I - Introdução .....</b>	<b>13</b>
<b>Capítulo II – Revisão da Literatura.....</b>	<b>16</b>
1 Benefícios Fiscais ao Investimento .....	17
1.1 Enquadramento dos Benefícios Fiscais .....	17
1.2 Tipologia dos Benefícios Fiscais .....	17
2 Caracterização dos setores de investigação .....	18
2.1 Caracterização do setor da Indústria Hoteleira.....	18
2.2 Caracterização do setor da Indústria de Mobiliário.....	19
2.3 Benefícios Fiscais ao Investimento utilizados na Indústria Hoteleira e da Indústria de Mobiliário.....	19
2.3.1 Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI).....	20
2.3.1.1 Caracterização .....	20
2.3.1.2 Âmbito de aplicação .....	20
2.3.1.3 Investimentos Relevantes .....	21
2.3.1.4 Condições de acesso .....	22
2.3.1.5 Benefícios Fiscais .....	23
2.3.1.6 Cumulação com outros benefícios.....	24
2.3.1.7 Exemplo Prático de aplicação do RFAI .....	25
2.3.2 Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR).....	25
2.3.2.1 Caracterização .....	25
2.3.2.2 Âmbito de aplicação .....	26
2.3.2.3 Investimentos Relevantes .....	26
2.3.2.4 Benefício Fiscal .....	27
2.3.2.5 Cumulação com outros benefícios .....	28
2.3.2.6 Constituição da Reserva Especial na DLRR .....	28
2.3.2.7 Exemplo Prático de aplicação da DLRR .....	28

2.3.2.8	Revogação da DLRR .....	29
2.4	Evolução dos Benefícios Fiscais entre 2019 e 2022.....	29
3	A importância da Auditoria Financeira e Tributária .....	32
3.1	Enquadramento da Auditoria Financeira .....	32
3.2	Enquadramento da Auditoria Fiscal/Tributária .....	33
3.3	Risco de Auditoria .....	33
3.3.1	Risco Inerente .....	34
3.3.2	Risco de Controlo .....	35
3.3.3	Risco de Detecção .....	36
3.4	Risco de Incumprimento Fiscal .....	38
3.5	Inspeção a Benefícios Fiscais por parte da Autoridade Tributária .....	38
3.5.1	Modelo 22 – Anexo D .....	39
3.5.1.1	RFAI - Quadro 074 e subquadro 074-A .....	39
3.5.1.2	DLRR .....	40
	<b>Capítulo III – Metodologia .....</b>	<b>42</b>
1	Metodologias de Investigação .....	43
1.1	Tipos de Metodologias .....	43
1.1.1	Metodologia Quantitativa .....	43
1.1.2	Metodologia Qualitativa .....	44
1.1.3	Metodologia escolhida.....	45
1.2	Hipóteses de investigação.....	46
1.3	Instrumento de recolha de dados .....	49
	<b>Capítulo IV – Caso Prático .....</b>	<b>50</b>
1	Apresentação e análise de dados .....	51
1.1	População e amostra .....	51
1.2	Caracterização da amostra .....	51
1.3	Análise estatística .....	55

1.3.1	Análise da Hipótese 1 .....	61
1.3.2	Análise da Hipótese 2 .....	67
1.3.3	Análise da Hipótese 3 .....	72
<b>Capítulo V – Conclusão.....</b>		<b>80</b>
<b>Referências bibliográficas.....</b>		<b>84</b>
<b>Apêndices.....</b>		<b>88</b>
	Apêndice I – Questionário .....	89

## Índice de Figuras

Figura 1- Limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional (Artigo 43.º do CFI).....	24
Figura 2 - Risco de auditoria .....	37
Figura 3 - Quadro 074 – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) .....	40
Figura 4 - Subquadro 074-A – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI).....	40
Figura 5 - Quadro 075 – Outras deduções à coleta.....	40
Figura 6 - Médias das variáveis da Hipótese 1 .....	63
Figura 7 - Médias das variáveis da Hipótese 2.....	68
Figura 8 - Médias das variáveis da Hipótese 3 .....	74
Figura 9 - Boxplots por Tempo de Profissão.....	77

## Índice de Gráficos

Gráfico 1 - Evolução do RFAI entre 2019 e 2022.....	30
Gráfico 2 - Evolução da DLRR entre 2019 e 2022 .....	31
Gráfico 3 - Evolução dos Benefícios Fiscais entre 2019 e 2022 .....	32
Gráfico 4 - Género.....	51
Gráfico 5 - Idade.....	52
Gráfico 6 - Nível de escolaridade .....	52
Gráfico 7 - Área de residência.....	53
Gráfico 8 - Situação profissional.....	53
Gráfico 9 - Cargo.....	54
Gráfico 10 - Experiência profissional.....	55
Gráfico 11 - Setor de trabalho .....	56
Gráfico 12 - Aplicação de benefícios fiscais .....	56
Gráfico 13 - Aplicação de benefícios fiscais por setor .....	57
Gráfico 14 - Frequência com que os inquiridos recorrem a consultores fiscais.....	58
Gráfico 15 - Fiscalização AT.....	58
Gráfico 16 - Cumprimento dos requisitos da legislação dos BF .....	59
Gráfico 17 - Aceitação dos BF por parte da AT.....	59
Gráfico 18 - Reconhecimento da existência de desafios consideráveis para os auditores na avaliação do cumprimento, por parte das empresas, da legislação relativa à aplicação dos BF.....	60

## Índice de Tabelas

Tabela 1 - Relação entre os riscos que compõem o modelo de risco de auditoria .....	37
Tabela 2 - Questões de Investigação .....	46
Tabela 3 - Resumo das hipótese e questões de investigação .....	48
Tabela 4 - Relação entre itens e variáveis do questionário para H1 .....	61
Tabela 5 - Estatísticas da Hipótese 1 .....	62
Tabela 6 - Testes de Normalidade da Hipótese 1 .....	64
Tabela 7 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 1 por setor de trabalho .....	65
Tabela 8 - Teste de Mann-Whitney (Hipótese 1) .....	66
Tabela 9 - Relação entre itens e variáveis do questionário para H2.....	67
Tabela 10 - Estatísticas da Hipótese 2 .....	68
Tabela 11 - Testes de Normalidade da Hipótese 2 .....	69
Tabela 12 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 2 por setor de trabalho .....	70
Tabela 13 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 2 por aplicação/não aplicação de BF71	
Tabela 14 - Relação entre itens e variáveis do questionário para H3.....	73
Tabela 15 - Estatísticas da Hipótese 3 .....	73
Tabela 16 - Testes de Normalidade da Hipótese 3 .....	75
Tabela 17 - Tempo de Profissão .....	76
Tabela 18 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 3 por tempo de profissão .....	77
Tabela 19 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 3 por setor de trabalho .....	78

## **Lista de abreviaturas**

AT – Autoridade Tributária

BF – Benefícios Fiscais

CFI – Código Fiscal do Investimento

CFR – Código Fiscal do Investimento

CIMI – Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

CIMT – Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

DLRR – Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

ISA – *International Standards on Auditing*

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento



A presente dissertação tem como objetivo investigar a relevância dos benefícios fiscais associados a investimentos e entender o papel desempenhado pela auditoria financeira e pela auditoria tributária para garantir que esses benefícios são aplicados corretamente.

A aplicação dos benefícios fiscais está sujeita à supervisão da Autoridade Tributária (AT). Assim, a qualidade de serviços prestados pelos contabilistas certificados, revisores oficiais de contas, auditores ou outros responsáveis pela aplicação dos benefícios fiscais, deve ser o mais rigorosa possível. Uma vez que as alterações legislativas nesta área fiscal são recorrentes, é fundamental que os profissionais se mantenham constantemente atualizados, de modo a garantir uma boa aplicação desses benefícios.

A escolha deste tema é motivada pelo forte interesse pessoal e profissional nas áreas de contabilidade e direito tributário. O caso prático incide sobre o setor da Indústria Hoteleira e da Indústria do Mobiliário em Portugal, pois estes setores desempenham um papel significativo na economia. Foi entendido que estas duas áreas são particularmente relevantes para examinar os efeitos dos benefícios fiscais no que diz respeito ao investimento.

Esta dissertação está estruturada em três capítulos, para além da introdução e conclusão, nomeadamente: Revisão da Literatura, Metodologia e Caso Prático.

Na Revisão da Literatura é feita uma introdução sobre os benefícios fiscais. São abordados os benefícios fiscais ao investimento existentes realçando os mais utilizados. Serão também abordados os tipos de auditoria existentes, dando ênfase à auditoria financeira e à auditoria tributária, destacando assim a importância das mesmas para uma boa aplicação dos benefícios fiscais.

Na Metodologia faz-se uma breve exposição acerca da metodologia de investigação utilizada nesta dissertação, são formuladas as questões e hipóteses de investigação, descreve-se o instrumento de pesquisa (questionário), identifica-se a população e amostra.

No Caso Prático faz-se o tratamento e análise dos dados obtidos com o questionário e apresentam-se os principais resultados.

Por fim, são sublinhadas as principais conclusões do estudo e respondidas as questões levantadas ao longo da presente dissertação. São também apontadas algumas limitações e sugeridas direções para investigações futuras.

## **CAPÍTULO II – REVISÃO DA LITERATURA**

---

# **1 Benefícios Fiscais ao Investimento**

## **1.1 Enquadramento dos Benefícios Fiscais**

Os benefícios fiscais são regulados maioritariamente pelo Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, e pelo Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, embora sejam encontrados também em vários códigos tributários e legislação avulsa, como o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, o Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, igualmente aprovado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, entre outros.

O artigo 2.º do EBF define Benefícios Fiscais como *“medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.”*, ou seja, estes impedem a tributação de forma parcial ou total, visando a redução do imposto a pagar e reduzindo a carga fiscal.

O conceito de desagravamento fiscal, embora por vezes associado ao conceito de benefício fiscal, não é considerado como tal, de acordo com o artigo 4.º do EBF. Este artigo estabelece que não constituem benefícios fiscais as situações de não sujeição tributária, entendidas como medidas fiscais estruturais de carácter normativo que definem delimitações negativas expressas da incidência tributária.

## **1.2 Tipologia dos Benefícios Fiscais**

Segundo José Casalta Nabais (2006), os benefícios fiscais podem ser distinguidos como benefícios fiscais estáticos e benefícios fiscais dinâmicos.

Os benefícios fiscais estáticos aplicam-se a situações já concretizadas ou a situações que não visam direto o estímulo, mas sim o benefício por razões de política geral.

Os benefícios fiscais dinâmicos, por outro lado, procuram impulsionar atividades específicas, estabelecendo uma relação entre as vantagens concedidas e as atividades estimuladas.

Enquanto os benefícios estáticos se baseiam na situação ou atividade em si, os dinâmicos fundamentam-se na futura adoção do comportamento beneficiado. Assim sendo, explica o caráter temporário dos incentivos fiscais, frequentemente seletivos, e a maior liberdade do legislador em concedê-los, em comparação com os benefícios estáticos.

Nabais destaca ainda a necessidade de uma visão abrangente dos benefícios fiscais e a sua inclusão na categoria mais ampla de desagravamento fiscal, permitindo entender a diferenciação entre ambos.

## **2 Caracterização dos setores de investigação**

### **2.1 Caracterização do setor da Indústria Hoteleira**

A Indústria Hoteleira em Portugal desempenha um papel vital na economia do país, sendo um dos setores-chave no turismo e uma das principais indústrias impulsionadoras do desenvolvimento económico nacional.

O setor hoteleiro português abrange uma variedade de segmentos, desde os alojamentos locais a grandes resorts e hotéis de luxo, oferecendo uma ampla gama de opções de hospedagem para atender a diferentes necessidades e orçamentos de turistas nacionais e internacionais. Este setor tem sido um dos principais motores do crescimento do turismo em Portugal nas últimas décadas.

Além disso, a localização estratégica de Portugal e o clima ameno durante grande parte do ano contribuem para a popularidade do país como destino turístico. Destacam-se como principais destinos icónicos Lisboa, Porto, Algarve, Madeira.

No contexto dos benefícios fiscais ao investimento, o setor hoteleiro pode ser particularmente sensível a estes incentivos, pois afetam diretamente a capacidade de as empresas investirem em melhores infraestruturas, oferecendo assim serviços de qualidade superior e mantendo a competitividade no mercado.

## **2.2 Caracterização do setor da Indústria de Mobiliário**

A Indústria de Mobiliário em Portugal é um setor de grande importância na economia nacional, reconhecido pela sua tradição, qualidade e inovação. Esta indústria desempenha um papel significativo no panorama industrial do país, destacando-se pela sua capacidade de produção e design diferenciado.

A tradição artesanal aliada à adoção de tecnologias modernas permitiu a Portugal destacar-se na produção de mobiliário, tanto a nível nacional como internacional. As empresas de mobiliário portuguesas, principalmente localizadas no Norte, são reconhecidas pela sua habilidade na criação de peças únicas e pela sua capacidade de combinar técnicas tradicionais com métodos de fabricação mais avançados.

A Indústria de Mobiliário enfrenta desafios, como a concorrência global, a necessidade de adaptação às exigências dos consumidores em constante evolução e a procura por práticas mais sustentáveis na produção.

Os benefícios fiscais podem influenciar diretamente as capacidades das empresas para investirem em modernização de equipamentos e expansão dos negócios, afetando assim a sua competitividade e crescimento de mercado.

## **2.3 Benefícios Fiscais ao Investimento utilizados na Indústria Hoteleira e da Indústria de Mobiliário**

Os Benefícios Fiscais ao Investimento desempenham um papel vital na promoção do crescimento e desenvolvimento da indústria hoteleira e da indústria de mobiliário em Portugal. Estas medidas têm contribuído para tornar o país mais atrativo para investidores, promovendo a criação de empregos, o aumento das exportações e o desenvolvimento de setores-chave da economia portuguesa.

No que diz respeito à indústria hoteleira, Portugal tem beneficiado de um aumento no turismo nos últimos anos, tornando-se um dos destinos mais populares na Europa. Este setor é uma parte fundamental da economia portuguesa, e os benefícios fiscais ao investimento desempenham um papel crucial no seu desenvolvimento.

Quanto à indústria de mobiliário, este setor desempenha um papel importante na economia portuguesa, contribuindo para a criação de empregos e a exportação de

produtos de qualidade. Para promover o investimento nesta indústria, o governo português implementa uma série de benefícios fiscais como o RFAI e a DLRR. Estes benefícios têm contribuído para o crescimento do setor e para a sua competitividade no mercado internacional.

Além disso, é importante mencionar que Portugal promove a sustentabilidade e a eficiência energética em ambos os setores, oferecendo benefícios fiscais adicionais para investimentos que promovam a utilização de energias renováveis e a redução do consumo de recursos naturais.

### **2.3.1 Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)**

#### **2.3.1.1 Caracterização**

O Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI) é um benefício fiscal criado em 2009, como uma forma de incentivar a competitividade e o investimento produtivo, com foco em regiões e setores específicos e aprovado pela Lei n.º 10/2009, de 10 de março. Inicialmente, estava previsto vigorar até 2013, no entanto, foi posteriormente integrado no Código Fiscal do Investimento (CFI) por meio do Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de junho.

O RFAI é atualmente regulado nos artigos 26.º a 32.º do Código Fiscal do Investimento na pela Portaria 297/2015 de 21 de dezembro e Portaria 282/2014 de 30 de dezembro. Desde a sua vigência tem passado por diversas modificações, no entanto, o objetivo de redução de imposto através da dedução à coleta em IRC tem-se mantido, alterando-se apenas os limites de dedução. Este benefício fiscal possibilita também a redução ou isenção de impostos como o IMI, o IMT e o IS.

O RFAI segue os mesmos objetivos do CFI, ou seja, estimula o investimento privado, cria empregos, reduz desigualdades regionais e moderniza e torna as empresas mais competitivas.

#### **2.3.1.2 Âmbito de aplicação**

Segundo o artigo 22.º e o n.º 2 do artigo 2.º do CFI, o RFAI é aplicável apenas a sujeitos passivos de IRC que exerçam atividades nos setores da indústria extrativa e

indústria transformadora, turismo, atividades e serviços informáticos e conexos, atividades agrícolas, aquícolas, piscícolas, agropecuárias e florestais, atividades de investigação e desenvolvimento e de alta intensidade tecnológica, tecnologias da informação e produção de audiovisual e multimédia, defesa, ambiente, energia e telecomunicações e atividades de centros de serviços partilhados.

Conforme o estabelecido no artigo 2.º da Portaria 282/2014, de 30 de dezembro, e sem prejuízo das restrições mencionadas no artigo 1.º, as atividades económicas listadas no artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, correspondem aos seguintes códigos da Classificação Portuguesa de Atividades Económicas, Revisão 3 (CAE Rev.3), conforme aprovado pelo Decreto-Lei n.º 381/2007, de 14 de novembro:

- Indústrias extrativas - divisões 05 a 09;
- Indústrias transformadoras - divisões 10 a 33;
- Alojamento - divisão 55;
- Restauração e similares - divisão 56;
- Atividades de edição - divisão 58;
- Atividades cinematográficas, de vídeo e de produção de programas de televisão - grupo 591;
- Consultoria e programação informática e atividades relacionadas - divisão 62;
- Atividades de processamento de dados, domiciliação de informação e atividades relacionadas e portais Web - grupo 631;
- Atividades de investigação científica e de desenvolvimento - divisão 72;
- Atividades com interesse para o turismo - subclasses 77210, 90040, 91041, 91042, 93110, 93210, 93292, 93293 e 96040;
- Atividades de serviços administrativos e de apoio prestados às empresas - classes 82110 e 82910.

### **2.3.1.3 Investimentos Relevantes**

Consoante o disposto no n.º 2 do artigo 22.º do CFI, para uma empresa poder utilizar o RFAI, esta necessita de realizar investimentos em ativos fixos tangíveis em estado novo, com algumas exceções, entre elas:

*“i) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areiros em investimentos na indústria extrativa;*

*ii) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo se forem instalações fabris ou afetos a atividades turísticas, de produção de audiovisual ou administrativas;*

*iii) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas;*

*iv) Mobiliário e artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;*

*v) Equipamentos sociais;*

*vi) Outros bens de investimento que não estejam afetos à exploração da empresa;”*

São também elegíveis para fins de investimentos relevante os ativos intangíveis “(...) constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, «know-how» ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente.”.

Para além do tipo de investimento elegível ao RFAI, o CFI define que as empresas que “(...) não se enquadrem na categoria das micro, pequenas e médias empresas (...)”, ou seja as grandes empresas, não podem exceder 50% das aplicações revelantes.

#### **2.3.1.4 Condições de acesso**

Para beneficiarem do RFAI, os sujeitos passivos de IRC devem cumprir com os requisitos dispostos no n.º 4 do artigo 22.º do CFI:

- Dispor de contabilidade organizada;
- O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- Manter na empresa e na região os ativos durante um período mínimo entre três a cinco anos (dependendo da dimensão da empresa) ou até ao período em que se verifique o respetivo abate;
- Ter a situação fiscal e contributiva regularizadas;

- Não ser consideradas empresas em dificuldade;
- Proporcionar a criação de postos de trabalho e a sua manutenção até ao final do período mínimo de manutenção dos bens objeto de investimento.

### **2.3.1.5 Benefícios Fiscais**

Conforme já referido anteriormente, o benefício fiscal do RFAI consiste numa dedução à coleta de IRC, pelo que as regras e limites variam de acordo com a região em que os sujeitos passivos se encontram. Deste modo, o artigo 23.º do CFI define como limites para as regiões:

- Norte, Centro, Alentejo, Região Autónoma dos Açores, Região Autónoma da Madeira:
  - 25 % das aplicações relevantes, relativamente ao investimento realizado até ao montante de € 15.000.000 e,
  - 10 % das aplicações relevantes, relativamente à parte do investimento realizado que exceda o montante de € 15.000.000
  
- Algarve, Grande Lisboa, e Setúbal:
  - 10 % das aplicações relevantes;
  - Isenção ou redução de IMI, por um período até 10 anos a contar do ano de aquisição ou construção do imóvel, isenção ou redução de IMT e Imposto do Selo relativamente às aquisições de prédios que constituam aplicações relevantes nos termos do artigo 22.º

A dedução à coleta é feita no ano fiscal em que os investimentos foram realizados e não pode exceder o valor total do imposto a pagar (no primeiro ano fiscal e nos dois anos seguintes) ou 50% do imposto a pagar nos anos subsequentes, conforme estipulado no n.º 2 do artigo 23.º do CFI.

Quando, devido à falta de imposto a pagar, o benefício não possa ser deduzido na totalidade, é possível fazê-lo ao longo dos 10 anos fiscais subsequentes. Além disso, é necessário observar os limites estabelecidos por região do país, conforme especificado no artigo 43º do CFI:

Código NUTS	Nome da região NUTS	Intensidade máxima de auxílio	Código NUTS	Nome da região NUTS	Intensidade máxima de auxílio
1) Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia			2) Regiões elegíveis para auxílio nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia		
PT11	Norte	30%	PT150	Algarve (parcial)	15%
PT16	Centro (PT)		Apenas as seguintes partes da região NUTS 3 são elegíveis : São Brás de Alportel, Alferce, Boliqeime, Cachopo, Ferreiras, Loulé (São Clemente), Loulé (São Sebastião), Mexilhoeira Grande, Monchique, Paderne, Pechão, Quelfes, São Bartolomeu de Messines, São Marcos da Serra, União das freguesias de Algoz e Tunes, União das freguesias de Conceição e Estoi, Vaqueiros.		
PT16B	Oeste	30%			
PT16D	Região de Aveiro	30%			
PT16E	Região de Coimbra	30%			
PT16F	Região de Leiria	30%			
PT16G	Viseu Dão Lafões	30%			
PT16H	Beira Baixa	30%			
PT16I	Médio Tejo	30%			
PT16J	Beiras e Serra da Estrela	40%			
PT18	Alentejo				
PT181	Alentejo Litoral	30%	Apenas as seguintes partes da região NUTS 3 são elegíveis: Alcochete, Gâmbia-Pontes-Alto da Guerra, Moita, Pinhal Novo, Quinta do Anjo, Sado, São Francisco, União das freguesias de Atalaia e Alto Estanqueiro-Jardia, União das freguesias de Gaio-Rosário e Sarilhos Pequenos, União das freguesias de Palhais e Coina, União das freguesias de Pegões, União das freguesias de Poceirão e Marateca.		
PT184	Baixo Alentejo	30%			
PT185	Lezíria do Tejo	30%			
PT186	Alto Alentejo	40%			
PT187	Alentejo Central	30%			
PT20	Região Autónoma dos Açores	50%			
PT30	Região Autónoma da Madeira	40%			

NUT - Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos

Figura 1- Limites máximos aplicáveis aos auxílios estatais com finalidade regional (Artigo 43.º do CFI)

Fonte: Portal das Finanças - Autoridade Tributária, 2023

Os limites mencionados no parágrafo anterior são majorados em 10 pontos percentuais para as médias empresas e em 20 pontos percentuais para as micro e pequenas empresas, com exceção de projetos de investimento cujos gastos relevantes ultrapassem os 50 milhões de euros. No caso de projetos de investimento cujos gastos relevantes ultrapassem os 50 milhões de euros, independentemente do tamanho da empresa, os limites estabelecidos no n.º 1 do artigo 43.º do CFI devem ser ajustados de acordo com o n.º 3 do ponto 19 das Orientações para os Auxílios Estatais Regionais.

### 2.3.1.6 Cumulação com outros benefícios

O n.º 4 do artigo 24.º do CFI permite aos sujeitos passivos de IRC utilizarem em simultâneo o RFAI e a Dedução dos Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR) para as mesmas aplicações relevantes, desde que estejam cumpridos os pressupostos destes dois

benefícios fiscais e deste que não excedam os limites por região mencionados no artigo 43.º do CFI.

### **2.3.1.7 Exemplo Prático de aplicação do RFAI**

Um sujeito passivo, com sede em Paredes e que se dedica à atividade de restauração, com o CAE 56..., realizou em 2023 investimentos relevantes em ativos fixos tangíveis no valor de € 100.000,00, reunindo os requisitos para beneficiar do RFAI.

A empresa iniciou a atividade em 2019 e é considerada uma PME.

Coleta de € 20.000

Resolução:

Dedução à coleta:  $25\% * € 100.000 = € 25.000$

Limite (50% da coleta):  $50\% * € 20.000 = € 10.000$

Valor do benefício é de € 10.000,00 uma vez que o limite é ultrapassado.

## **2.3.2 Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR)**

### **2.3.2.1 Caracterização**

A Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos (DLRR) foi estabelecida em 2014, através da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, que fazia parte do Orçamento do Estado para 2014. Inicialmente, este benefício fiscal estava inserido no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).

Posteriormente, em resultado de alterações legislativas implementadas pela Lei n.º 44/2014, de 11 de julho, com as devidas modificações introduzidas pela Declaração de Retificação n.º 49/2014, de 1 de dezembro, a DLRR passou a integrar o Código Fiscal do Investimento (CFI). O seu enquadramento legal ficou delimitado nos artigos 27.º a 34.º deste código.

Conforme estipulado pelo artigo 27.º do CFI, a DLRR representa um regime de incentivos fiscais direcionado para micro, pequenas e médias empresas, conforme as

disposições do Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, datado de 16 de junho de 2014, válido desde o ano de 2014.

### **2.3.2.2 Âmbito de aplicação**

Segundo o artigo 28.º do CFI, a DLRR é aplicável a sujeitos passivos de IRC residentes em Portugal, bem como a sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável em território português, que exerçam a título principal atividades nos setores do comércio, indústria e agrícola, e que cumpram, cumulativamente com os seguintes requisitos:

- Ser classificada como micro, pequenas e médias empresas;
- Dispor de contabilidade organizada;
- O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;
- Ter a situação fiscal e contributiva regularizadas.

### **2.3.2.3 Investimentos Relevantes**

De acordo com o disposto no artigo 30.º do CFI, para que uma empresa possa utilizar a DLRR, esta necessita de realizar investimentos em ativos fixos tangíveis em estado novo, com algumas exceções entre elas:

*“a) Terrenos, salvo no caso de se destinarem à exploração de concessões mineiras, águas minerais naturais e de nascente, pedreiras, barreiros e areeiros em projetos de indústria extrativa;*

*b) Construção, aquisição, reparação e ampliação de quaisquer edifícios, salvo quando afetos a atividades produtivas ou administrativas;*

*c) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, salvo quando afetas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a serem alugadas no exercício da atividade normal do sujeito passivo, barcos de recreio e aeronaves de turismo; (Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro)*

*d) Artigos de conforto ou decoração, salvo equipamento hoteleiro afeto a exploração turística;*

*e) Ativos afetos a atividades no âmbito de acordos de concessão ou de parceria público-privada celebrados com entidades do setor público.”*

São também elegíveis para fins de investimentos relevante os ativos intangíveis “(...) constituídos por despesas com transferência de tecnologia, nomeadamente através da aquisição de direitos de patentes, licenças, «know-how» ou conhecimentos técnicos não protegidos por patente” desde que se sejam cumpridos, cumulativamente, os seguintes requisitos:

*“a) Estejam sujeitos a amortizações ou depreciações para efeitos fiscais;(Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)*

*b) Não sejam adquiridos a entidades com as quais existam relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC. (Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)”*

#### **2.3.2.4 Benefício Fiscal**

Conforme já referido anteriormente, o benefício fiscal da DLRR consiste numa dedução à coleta de IRC. Os sujeitos passivos de IRC têm a possibilidade de deduzir, na tributação do IRC, até 10% dos lucros retidos que sejam reinvestidos em aplicações relevantes, de acordo com o estabelecido no artigo 30.º do CFI. Este benefício aplica-se aos períodos de tributação que tenham início em ou após 1 de janeiro de 2014, desde que o reinvestimento ocorra no prazo de quatro anos, contados a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos.

Para efeitos desta dedução, o valor máximo dos lucros retidos e reinvestidos, por sujeito passivo, em cada período de tributação, é de € 12.000.000. A dedução é aplicada conforme as disposições da alínea c) do n.º 2 do artigo 90.º do Código do IRC, até ao limite de 25% do montante total da coleta do IRC.

No que diz respeito aos sujeitos passivos que sejam micro e pequenas empresas, segundo as disposições da alínea c) do n.º 2 do artigo 90.º do Código do IRC, é aplicada uma dedução até ao limite de 50% do montante total da coleta do IRC.

### **2.3.2.5 Cumulação com outros benefícios**

Conforme estabelecido no n.º 1 do artigo 31.º do CFI, a DLRR não pode ser acumulada para as mesmas aplicações relevantes elegíveis com quaisquer outros incentivos fiscais de investimento de natureza semelhante. Logo, é essencial verificar se foram obtidos outros apoios para os mesmos investimentos, como, por exemplo, apoios comunitários ao investimento.

A DLRR, no entanto, pode ser acumulada com o regime de benefícios contratuais e com o Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI), conforme estipulado nos artigos 13.º e 24.º do CFI, respetivamente.

### **2.3.2.6 Constituição da Reserva Especial na DLRR**

Os sujeitos passivos que utilizem a DLRR devem criar uma reserva especial no seu balanço, correspondente aos lucros retidos e reinvestidos.

Segundo o artigo 32.º do CFI, essa reserva especial precisa ser mantida até o final do quinto ano após a sua criação, sem possibilidade de ser usada para distribuição aos sócios nesse período. Deste modo, independentemente do momento do investimento, a reserva não pode ser cancelada e deve permanecer intacta até ao término do quinto exercício após a sua formação. O incumprimento desta condição implica o reembolso da quantia de imposto que deixaram de liquidar, acrescida da quantia de imposto devido no próximo período de tributação, aumentada com juros compensatórios aumentados em 15 pontos percentuais.

### **2.3.2.7 Exemplo Prático de aplicação da DLRR**

Um sujeito passivo, com sede em Paredes e que se dedica à atividade de restauração, com o CAE 56..., apresenta:

Resultado líquido do período € 50.000

Reserva Especial no âmbito da DLRR € 20.000

Dedução à coleta de € 7.000

➤ **Sujeitos passivos que sejam micro e pequena empresas**

Resolução:

$$\text{Benefício fiscal} = 10\% * € 20.000 = € 2.000$$

$$\text{Limite de dedução} = 50\% * € 7.000 = € 3.500$$

Dedução à coleta é de € 2.000 uma vez que o limite não é ultrapassado.

➤ **Sujeitos passivos que sejam médias e grandes empresas**

Resolução:

$$\text{Benefício fiscal} = 10\% * € 20.000 = € 2.000$$

$$\text{Limite de dedução} = 25\% * € 7.000 = € 1.750$$

Dedução à coleta é de € 1.750 uma vez que o limite é ultrapassado.

### **2.3.2.8 Revogação da DLRR**

A DLRR foi revogada pela Lei do Orçamento do Estado para 2023 (Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro), eliminando a possibilidade de novas aplicações a partir de 1 de janeiro de 2023.

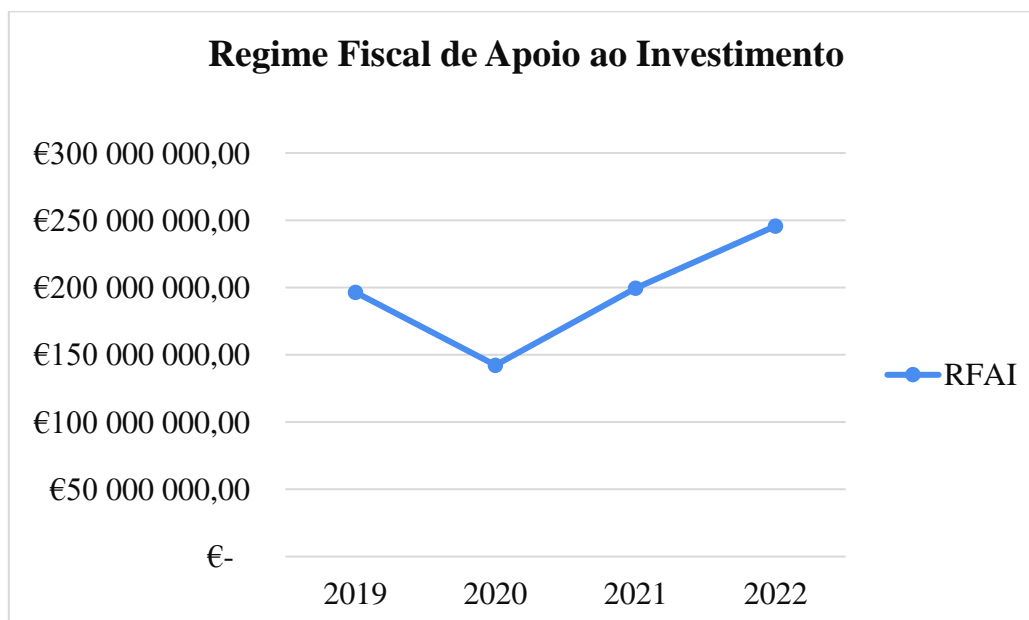
No entanto, há um regime transitório que permite a utilização da DLRR para lucros gerados até 2022, desde que as condições estabelecidas na legislação anterior sejam cumpridas.

## **2.4 Evolução dos Benefícios Fiscais entre 2019 e 2022**

Nos últimos anos, Portugal testemunhou uma série de flutuações nos Benefícios Fiscais concedidos através da DLRR e RFAI.

No que se refere ao RFAI, foi evidenciada uma trajetória instável e imprevisível entre os anos de 2019 e 2022. No ano de 2019 registou um montante considerável de € 196.489.505,72, porém, houve uma queda significativa em 2020, caindo para € 142.254.127,35. Contudo, o cenário alterou-se nos anos seguintes. Em 2021, houve uma

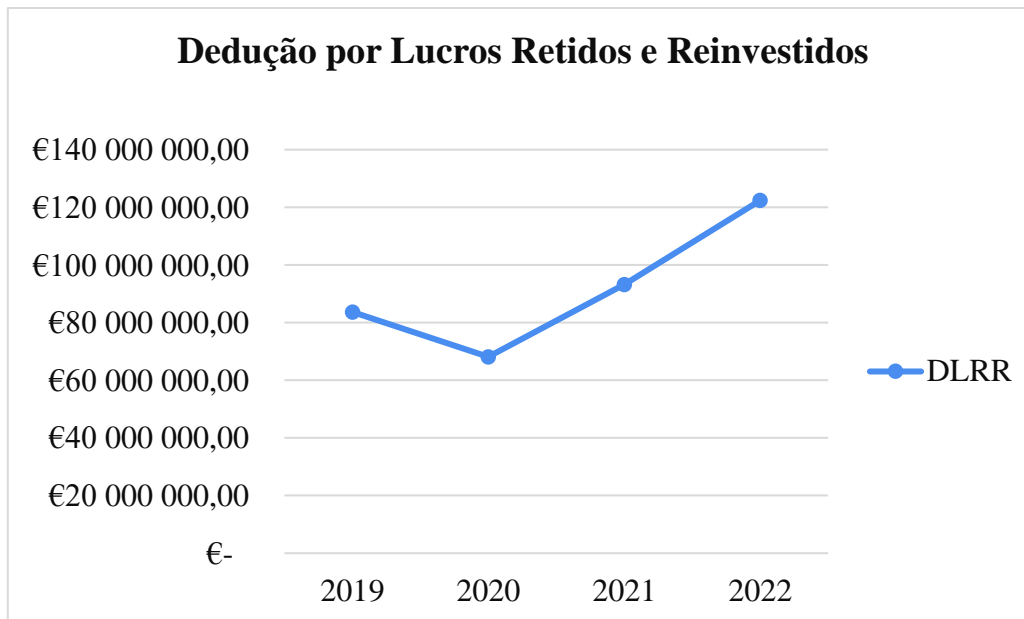
recuperação notável, com um aumento para € 199.423.332,49, e um subsequente crescimento expressivo em 2022, atingindo € 245.723.291,11.



*Gráfico 1 - Evolução do RFAI entre 2019 e 2022*

*Fonte: Elaboração própria*

Paralelamente, a DLRR também exibiu uma tendência semelhante. Inicialmente, em 2019, foi concedido um valor considerável de € 83.731.172,02, seguido por uma queda em 2020 para € 68.140.621,83. Este declínio pode ser atribuído aos impactos da pandemia de COVID-19, que geraram incerteza económica e levaram muitas empresas a adotar uma postura cautelosa relativamente aos investimentos, preferindo reter lucros diante da instabilidade. Todavia, tal como no RFAI, observou-se uma recuperação notável nos anos subsequentes. Em 2021, o montante subiu para € 93.239.880,83, e em 2022, houve um crescimento significativo para € 122.401.534,15.



*Gráfico 2 - Evolução da DLRR entre 2019 e 2022*

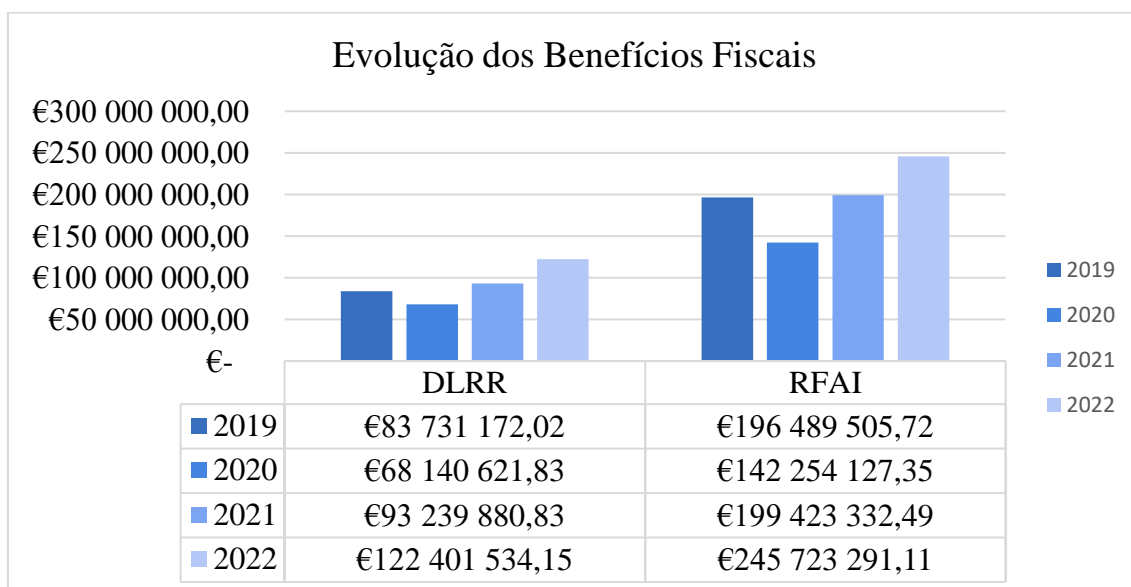
*Fonte: Elaboração própria*

A queda dos Benefícios Fiscais em 2020, em parte atribuível aos impactos económicos imediatos da crise sanitária, ilustra a necessidade das empresas em adaptarem-se rapidamente a um ambiente volátil.

No contexto de uma fase marcada por grandes incertezas económicas, a avaliação dos Benefícios Fiscais entre 2019 e 2022 demonstra a capacidade do sistema fiscal português em lidar com desafios importantes, como o impacto da pandemia de COVID-19.

No entanto, é notória a recuperação subsequente nos anos seguintes, evidenciando não apenas a capacidade de resiliência das empresas, mas também possíveis respostas políticas e estratégias governamentais para reativar a economia e incentivar o crescimento dos setores empresariais. Estas flutuações nos Benefícios Fiscais ao longo desse período não refletem apenas os desafios, mas também as oportunidades emergentes.

À medida que Portugal se recupera e avança, a análise detalhada das flutuações nos benefícios fiscais durante estes anos oferece valiosas lições para moldar estratégias futuras, destacando a importância de medidas proativas para estimular o investimento e promover o crescimento económico em momentos desafiadores.



*Gráfico 3 - Evolução dos Benefícios Fiscais entre 2019 e 2022*

*Fonte: Elaboração própria*

### **3 A importância da Auditoria Financeira e Tributária**

#### **3.1 Enquadramento da Auditoria Financeira**

Segundo Almeida (2019), a auditoria financeira pode ser definida como:

*“Um processo objetivo e sistemático, efetuado por um terceiro independente, de obtenção e avaliação de prova em relação às asserções sobre ações e eventos económicos, para verificar o grau de correspondência entre essas asserções e os critérios estabelecidos, comunicando os resultados aos utilizadores da informação financeira.”*

Este processo permite examinar e avaliar as demonstrações financeiras de uma organização, visando garantir a sua precisão, confiabilidade e conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis.

Em Portugal, a auditoria financeira desempenha um papel vital no setor empresarial. As empresas auditoras são geralmente contratadas para fazer a revisão das demonstrações financeiras das organizações. Esta atividade é regulada pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), que estabelece normas e diretrizes para a prática da auditoria no país.

A utilização da auditoria financeira em Portugal é ampla e obrigatória para certos tipos de entidades, como sociedades anónimas, cooperativas, entre outras, conforme estabelecido pela legislação portuguesa. Além disso, muitas empresas optam por realizar auditorias voluntárias de modo a garantirem a transparência e credibilidade das suas demonstrações financeiras junto dos investidores, acionistas e outras partes interessadas.

### **3.2 Enquadramento da Auditoria Fiscal/Tributária**

Para Canedo *et al.* (2007), a auditoria fiscal pode ser vista como uma área especializada da auditoria contabilística ou financeira, a qual tem adquirido autonomia como uma disciplina com objetivos e características próprias, embora ainda mantenha a sua base nos princípios e métodos amplamente reconhecidos na área de auditoria.

Comparada à auditoria contabilística ou financeira, a auditoria tributária é mais restrita no seu escopo, concentrando-se na verificação dos resultados e requerendo um conhecimento profundo de todos os impostos que compõem o sistema fiscal. Embora ambas partilhem o uso de princípios e métodos de trabalho, considerando os princípios como verdades fundamentais e os métodos como estruturas conceptuais para o desenvolvimento do trabalho de preparação, execução e apresentação, os seus objetivos diferem principalmente nas consequências, pois na auditoria financeira, o foco está na emissão de uma opinião e recomendações, enquanto na auditoria tributária podem ser realizadas correções nos resultados fiscais declarados, tendo um impacto monetário real.

### **3.3 Risco de Auditoria**

Tal como Canedo *et al.* (2007) refere, o risco de auditoria “*consiste no risco de o auditor inconscientemente emitir uma opinião não considerando factos que contenham erros materialmente relevantes (ou, na perspetiva tributária, não detetar transações sujeitas a imposto ou deduções indevidas).*”

Tal acontecimento deve-se ao facto de o inspetor/auditor não conseguir examinar todos os registos contabilísticos e documentos de apoio relativos à atividade de uma empresa num período específico.

Canedo *et al.* (2007) referencia também que deve ser considerado, no planeamento e execução do seu trabalho, um nível de risco (risco de auditoria) determinado por vários fatores, como o tipo de negócio, estilo de gestão e os controlos internos implementados. A qualidade dessa avaliação influencia a natureza e profundidade dos procedimentos adotados.

Almeida (2019) refere que numa auditoria, o auditor tem em vista minimizar ao máximo o risco de auditoria. Embora as normas de auditoria não estabeleçam uma quantificação direta desse risco, alguns autores quantificam-no, no entanto, em há um consenso de que o risco deve ser mantido no nível mais baixo possível.

O modelo que descreve o risco em auditoria é representado pela fórmula:

$$RA = f(RI; RC) \times RD$$

RA – Risco de auditoria

RI – Risco inerente

RC – Risco de controlo

RD – Risco de deteção

Almeida (2019) opta por considerar o risco inerente e o risco de controlo como uma função “f” uma vez que esses riscos não estão sob controlo direto do auditor, pois são características da entidade e existem independentemente do risco de auditoria.

### **3.3.1 Risco Inerente**

Conforme definido pela ISA 200, o risco inerente é a suscetibilidade de uma distorção, que possa ocorrer num saldo de conta ou numa classe de transações e que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes, não ser evitada ou detetada e corrigida atempadamente pelo sistema de controlo interno.

O risco inerente está especialmente ligado às características dos setores de atividade económica e ao tipo de gestão praticada pelos contribuintes, exigindo um conhecimento aprofundado desses aspetos, desconsiderando a existência de controlos internos. Por exemplo, em setores onde é comum não se registarem receitas ou realizarem operações simuladas para reduzir os impostos, o risco inerente é mais elevado.

Assim, considerar os riscos inerentes no planeamento e execução de auditorias fiscais é essencial, uma vez que possibilita antecipar as áreas contabilísticas e fiscais onde possíveis irregularidades tributárias podem estar refletidas nas declarações fiscais.

Canedo *et al.* (2007) salienta que o inspetor/auditor não tem o poder de mudar as circunstâncias que se geram os riscos inerentes, porém, é preciso analisá-las de modo a obter evidências nessas áreas.

*“Os fatores mais significativos na avaliação do risco inerente, que se referem no essencial ao conhecimento do negócio e da gestão do contribuinte, são:*

- *natureza do negócio*
- *características da gestão (motivação para a viciação contabilística ou evasão fiscal, ética, integridade, etc.)*
- *resultados de inspeções anteriores (correções resultantes de irregularidades que têm elevada probabilidade de se repetir)*
- *transações com entidades relacionadas (operações vinculadas)*
- *transações fora das rotinas habituais*
- *contas cujos registos decorrem de estimativas dos órgãos de gestão, como por exemplo sobre dívidas incobráveis, existências obsoletas, etc.*
- *possibilidade de existência de transações suscetíveis de aproveitamento pessoal dos sócios, gerentes ou colaboradores.”* (Canedo et al., 2007)

### **3.3.2 Risco de Controlo**

O risco de controlo é o *“risco de que a ocorrência de uma distorção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação e que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, não seja evitada ou detetada e corrigida em tempo oportuno pelo controlo interno da entidade”* (ISA 200).

Para Canedo *et al.* (2007), o risco de controlo está ligado à estrutura organizacional da empresa e surge principalmente de situações associadas a deficiências na organização e à falta de atenção por parte da gestão. Este risco é avaliado para cada área contabilística ou para cada asserção na auditoria financeira, sendo considerado elevado se os controlos específicos para determinada área não existirem ou não forem eficazes.

Por outro lado, o risco controlável pelo auditor, chamado risco de deteção, refere-se à possibilidade de os procedimentos de inspeção não identificarem discrepâncias materialmente relevantes nas contas analisadas. A minimização desse risco depende da perceção dos riscos inerentes e de controlo obtidos, sendo que a sua redução está relacionada com a abrangência e profundidade dos procedimentos de auditoria aplicados.

### 3.3.3 Risco de Deteção

O risco de deteção refere-se à possibilidade de os procedimentos substantivos executados pelo inspetor/auditor não identificarem uma distorção significativa num determinado saldo de conta ou classe de transações, tanto isoladamente quanto em conjunto com outras distorções.

O auditor, segundo Canedo *et al.* (2007), deve usar o seu juízo profissional para analisar o risco de auditoria, isto é, deve avaliar os riscos inerentes e de controlo, planeando e executando procedimentos de auditoria que garantam a abrangência desses riscos. Desta forma, reduz-se o risco de deteção a um nível aceitavelmente baixo. É importante considerar que, por motivos de eficiência da auditoria, nunca é viável eliminar o risco, mas sim reduzi-lo a um patamar aceitável.

Almeida (2019) cria assim o “modelo da nuvem” onde:

- o risco inerente, simbolizado pela chuva, reflete as distorções provenientes do tipo de empresa e da sua atividade;
- o primeiro filtro corresponde ao sistema de controlo interno da empresa. A avaliação do auditor em relação ao risco de controlo depende da eficácia desse filtro em detetar e prevenir distorções; e
- o segundo filtro representa os procedimentos substantivos realizados pelo auditor. A eficácia desse filtro em detetar distorções que ultrapassaram o primeiro filtro determina o nível do risco de deteção.

Podemos, assim, equiparar o risco de auditoria ao risco da chuva (distorções) pois ambos passam pelos filtros e atingem o solo (demonstrações financeiras).

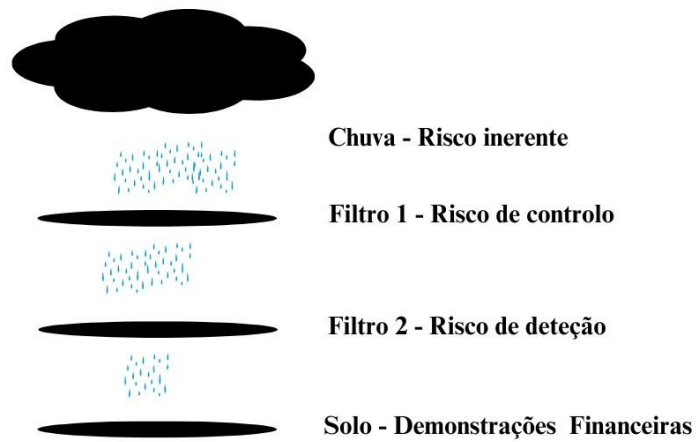


Figura 2 - Risco de auditoria

Fonte: Adaptado de Almeida, 2019

Habitualmente, recorre-se a uma matriz comum para estabelecer o nível de risco aceitável de detecção:

		Avaliação do Risco de Controle		
		ALTO	MÉDIO	BAIXO
Avaliação do Risco Inerente	ALTO	O mais baixo	Mais baixo	Médio
	MÉDIO	Mais baixo	Médio	Mais alto
	BAIXO	Médio	Mais alto	O mais alto

Tabela 1 - Relação entre os riscos que compõem o modelo de risco de auditoria

Fonte: Almeida, 2019

De acordo com Almeida (2019), é possível observar uma relação inversa entre a função do risco inerente e de controle e o risco de detecção.

Logo, se o auditor avaliar o risco inerente e de controle como baixos, estará mais inclinado a aceitar um maior risco de detecção (permitindo, desta forma, uma diminuição das evidências substantivas).

### **3.4 Risco de Incumprimento Fiscal**

De acordo com Canedo *et al.* (2007), o risco de incumprimento fiscal deriva da combinação dos vários elementos que compõem o risco de auditoria, mas a sua avaliação deve ser primariamente focada no aspeto fiscal. É essencial considerar os fatores relevantes ligados às incidências ou restrições fiscais que afetem o cálculo do resultado fiscal.

Desta forma, a avaliação do risco de incumprimento fiscal é realizada para cada área contabilística e fiscal, combinando os riscos específicos, inerentes e de controlo. O objetivo principal durante a fase de planeamento é tornar a auditoria o mais eficiente possível, ou seja, alcançar os objetivos (eficácia) utilizando o mínimo de recursos (horas de trabalho e custos adicionais). O foco é direcionado para as questões de risco, deixando de lado aquelas com um risco reduzido ou nulo.

### **3.5 Inspeção a Benefícios Fiscais por parte da Autoridade Tributária**

A Autoridade Tributária (AT) possui uma série de procedimentos para fiscalizar os benefícios fiscais utilizados pelas empresas em sede de IRC.

As empresas são obrigadas a reportar os benefícios fiscais que utilizam quando preenchem as declarações fiscais como a Modelo 22 de IRC, fornecendo assim à AT informações detalhadas sobre os impostos pagos e os benefícios fiscais aplicados.

Para além desta fonte de informação, a AT realiza inspeções tributárias que envolvem uma análise minuciosa da documentação contabilística e fiscal das empresas. Durante essas inspeções, são verificados documentos fiscalmente relevantes que serviram como base para os registos contabilísticos e para o cálculo dos benefícios fiscais. Durante estes procedimentos os benefícios fiscais são minuciosamente examinados de modo a garantir que estão a ser utilizados de acordo com a lei vigente.

A AT utiliza também ferramentas de cruzamento de dados para verificar a consistência das informações fornecidas pelas empresas nas declarações fiscais, como comparações com dados de fornecedores, clientes e fontes públicas, para confirmar a veracidade das informações prestadas.

### **3.5.1 Modelo 22 – Anexo D**

De acordo com o Despacho n.º 47/2023 de 3 de janeiro de 2023, e no que diz respeito aos períodos de tributação de 2011 e posteriores, este o anexo D da Modelo 22 de IRC é de preenchimento obrigatório para os seguintes tipos de entidades:

- Aquelas que, tendo como atividade principal uma função comercial, industrial ou agrícola, se beneficiam de regimes de isenção ou de qualquer outro incentivo fiscal que resulte em descontos no rendimento ou no imposto a pagar durante o período declarado;
- Residentes que, embora não exerçam predominantemente atividades comerciais, industriais ou agrícolas, usufruam de isenção ou de outro benefício fiscal, como deduções à matéria coletável;
- Sociedades Gestoras de Participações Sociais, Sociedades de Capital de Risco e Investidores de Capital de Risco, caso tenham mais-valias ou menos-valias enquadradas no artigo 32.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) durante o período de tributação declarado (até 2013 inclusive, devido à revogação desse dispositivo legal pela Lei n.º 83-C/2013, de 31/12).

Para os períodos de tributação anteriores a 2011, os benefícios fiscais são detalhados no anexo F da declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES), não sendo aplicável o anexo D a esses períodos.

É importante observar que os rendimentos isentos de IRC não devem ser inscritos neste anexo, conforme especificado no n.º 3 do artigo 54.º do CIRC.

#### **3.5.1.1 RFAI - Quadro 074 e subquadro 074-A**

Os utilizadores do RFAI, aquando da entrega da Modelo 22 de IRC preenchem o Quadro 074 e subquadro 074-A do Anexo D. Deste modo a AT, define como regras de preenchimentos, segundo o Despacho n.º 47/2023 de 3 de janeiro de 2023.

## Quadro 074

074 REGIME FISCAL DE APOIO AO INVESTIMENTO (Lei n.º 10/2009, de 10/3 (sucessivamente prorrogada), art.ºs 26.º a 32.º do CFI (revogado) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10) e art.ºs 22.º a 26.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06															
744	NIF da soc. Individual (RETGS)	01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado	713	Saldo não deduzido no período anterior	714	Dotação do período	715	Dedução do período	716	Saldo que transita para período seguinte
							. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,
TOTAL							. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,

Figura 3 - Quadro 074 – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)

Fonte: Portal das Finanças - Autoridade Tributária, 2023

074-A RETGS - INFORMAÇÃO ADICIONAL (a preencher por todas as sociedades que integram o grupo) - utilização do benefício no âmbito do grupo													
01	Diploma	02	Período a que respeita o benefício	03	Saldo caducado real na declaração do grupo	04	Saldo não deduzido no período anterior à coleta do grupo	05	Dotação do período na declaração do grupo	06	Dedução utilizada na declaração de grupo	07	Saldo que transita para período seguinte na declaração de grupo
					. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,
TOTAL					. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,	. . . ,

Figura 4 - Subquadro 074-A – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)

Fonte: Portal das Finanças - Autoridade Tributária, 2023

## Subquadro 074-A

O quadro 074-A é preenchido exclusivamente nas declarações individuais das empresas que fazem parte de um grupo tributado pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS), de modo a demonstrar como os benefícios fiscais foram usados na tributação do grupo e de modo a calcular os valores que serão transferidos para o próximo período de tributação.

### 3.5.1.2 DLRR

075 OUTRAS DEDUÇÕES À COLETA	
Normativo legal	Dedução efetuada
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma da Madeira (Dec. Leg. Regional n.º 2/2009/M, de 22 /1)	717 . . . ,
Incentivos fiscais aos lucros reinvestidos na Região Autónoma dos Açores (art.º 6.º do Dec. Leg. Regional n.º 2/99/A, de 20/1)	726 . . . ,
Entidades licenciadas na Zona Franca da Madeira (art.ºs 35.º, n.º 6 e 36.º, n.º 5 e 36.º-A, n.º 6 do EBF)	718 . . . ,
Sociedades de capital de risco e investidores de capital de risco (art.º 32.º-A, n.º 4 do EBF)	719 . . . ,
Dedução por lucros retidos e reinvestidos pelas PME (art.ºs 27.º a 34.º do CFI) aprovado pelo Dec.-Lei n.º 162/2014, de 31/10 e art.ºs 27.º a 34.º do CFI na RAM aprovado pelo Dec. Leg. Regional n.º 24/2016/M, de 28/06)	727 . . . ,
Dedução de 50% à coleta pelas entidades licenciadas para operar na Zona Franca Industrial da Madeira (art.º 36.º-A, n.º 6 do EBF)	728 . . . ,
	720 . . . ,
TOTAL DAS DEDUÇÕES [703+707+711+715+724+795+04(Q.0710)+717+726+718+719+727+728+720]	721 . . . ,

Figura 5 - Quadro 075 – Outras deduções à coleta

Fonte: Portal das Finanças - Autoridade Tributária, 2023

Os utilizadores da DLRR, quando da entrega da Modelo 22 de IRC preenchem o campo 727 do Quadro 075 do Anexo D. Deste modo a AT, define como regras de preenchimentos, segundo o Despacho n.º 47/2023 de 3 de janeiro de 2023.



# 1 Metodologias de Investigação

No capítulo anterior, foi feito o enquadramento teórico que suporta o presente trabalho. Neste capítulo, será explorado o significado e a essência das metodologias de investigação, abordando-se os diferentes tipos que podem ser usadas num trabalho de investigação. Será apresentada com detalhe a metodologia escolhida para esta dissertação.

## 1.1 Tipos de Metodologias

De acordo com Marie Fabienne Fortin (2000), a metodologia “*assegura a fiabilidade e a qualidade dos resultados de investigação*”. Assim, este capítulo desempenha um papel significativo na obtenção de respostas apropriadas para as questões de investigação levantadas.

Segundo Cohen & Manion (1989), uma investigação pode ser descrita como o método mais eficaz para alcançar soluções confiáveis para problemas, através da recolha planeada e sistemática de dados, seguida pela sua interpretação. Além disso, é uma ferramenta de extrema importância para ampliar o conhecimento e, dessa forma, impulsionar o avanço científico.

De acordo com Pinheiro (2013), na realização de qualquer estudo de investigação, a metodologia desempenha um papel crucial e irremovível, sendo fundamental para conferir carácter científico à pesquisa.

Existem vários tipos de métodos, os métodos de investigação quantitativa, os métodos de investigação qualitativa e os métodos mistos que combinam os dois anteriores.

### 1.1.1 Metodologia Quantitativa

Fortin (2000) refere-se à metodologia quantitativa como “*um processo sistemático de coleta de dados observáveis e quantificáveis, baseado na observação de factos objetivos, de acontecimentos e de fenómenos que existem independentemente do investigador.*”

De acordo com Oliveira *et al.* (2019), a interpretação dos resultados de uma análise quantitativa está profundamente ligada a hipóteses e estudos anteriores, como a revisão da literatura. A interpretação visa estabelecer a relação entre os resultados obtidos e as previsões baseadas nas hipóteses e no enquadramento teórico.

Assim, com base na revisão da literatura apresentada anteriormente, são levantadas questões que, quando articuladas, podem originar hipóteses.

A confirmação (ou refutação) dessas hipóteses é alcançada através da análise estatística dos dados recolhidos e processados por questionários ou inquéritos, usando diversos *softwares* como o SPSS e/ou o Excel, entre outros.

### **1.1.2 Metodologia Qualitativa**

Segundo Fortin (2000) *“o investigador que utiliza o método de investigação qualitativa [...] observa, descreve, interpreta e aprecia o meio e o fenómeno tal como se apresentam, sem procurar controlá-los.”*

Bogdan e Biklen (1994) enumeram as seguintes características como fundamentais na investigação qualitativa:

- a fonte direta de dados é o ambiente natural, tendo o investigador como o principal instrumento;
- a recolha de dados é descritiva;
- a importância dos processos em detrimento dos resultados ou produtos;
- a análise dos dados é conduzida de forma indutiva; e
- é atribuída relevância à compreensão e interpretação de significados.

A recolha de dados segundo este método pode ser feita por meio de observação, entrevistas, entre outras técnicas. Esta metodologia não está, assim, associada diretamente a números ou valores, mas sim a uma vertente mais subjetiva.

### 1.1.3 Metodologia escolhida

Para este estudo, considerando a essência do tema escolhido, a metodologia adotada foi a metodologia quantitativa e o instrumento de recolha de dados o inquérito por questionário. Esta abordagem permite uma análise estatística dos dados recolhidos.

A utilização de questionários possibilita alcançar uma amostra representativa, oferecendo uma visão alargada das práticas de auditoria financeira e do uso dos benefícios fiscais nos dois setores específicos em estudo.

Para além disso, esta metodologia facilita a formulação de hipóteses claras e a realização de análises estatísticas, permitindo identificar padrões e relações entre variáveis. Assim, a metodologia quantitativa fornece uma base sólida para interpretar os resultados, possibilitando uma análise robusta e objetiva para este estudo em particular.

As seguintes questões de investigação, formuladas com base na revisão de literatura, orientaram o presente trabalho:

<b>Questões de Investigação</b>	
Q1. As empresas abrangidas pela DLRR realizam os investimentos dentro dos prazos previstos?	Código Fiscal do Investimento
Q2. Quem utiliza o RFAI utiliza em simultâneo a DLRR?	Código Fiscal do Investimento
Q3. De que forma é que a dimensão da empresa influencia a boa prática dos benefícios fiscais?	Almeida (2019)
Q4. Qual é a relevância da auditoria tributária na garantia da aplicação adequada dos benefícios fiscais, especificamente a DLRR e o RFAI?	Canedo <i>et al.</i> (2007)
Q5. Quantos mais benefícios utilizados mais fiscalizados são as empresas por parte da AT?	Canedo <i>et al.</i> (2007)
Q6. Como é que a auditoria financeira e tributária pode mitigar os riscos associados aos benefícios fiscais?	Canedo <i>et al.</i> (2007)
Q7. Quais são os principais pontos de interesse ou foco durante uma auditoria relacionada a benefícios fiscais específicos?	Almeida (2019)
Q8. Quem faz o cálculo dos benefícios fiscais tem conhecimento suficiente para os aplicar?	Canedo <i>et al.</i> (2007)

Q9. Quais são os desafios enfrentados pelos auditores ao avaliar o uso correto e a conformidade dos benefícios fiscais nas empresas dos setores da indústria hoteleira e do mobiliário?	Almeida (2019)
Q10. Quais são as implicações para as empresas caso sejam identificadas irregularidades ou não conformidades durante uma auditoria fiscal?	Canedo <i>et al.</i> (2007)

*Tabela 2 - Questões de Investigação*

*Fonte: Elaboração própria*

## 1.2 Hipóteses de investigação

**Hipótese 1: A utilização de benefícios fiscais influencia positivamente a competitividade das empresas.**

A hipótese de que “A utilização de benefícios fiscais influencia positivamente a competitividade das empresas” resulta das questões 1 a 3. Estas questões procuram explorar de que forma os benefícios fiscais, como a DLRR e o RFAI, são utilizados pelas empresas afetando a capacidade de competir no mercado.

A análise do cumprimento de prazos na realização dos investimentos pelas empresas que utilizam a DLRR, a utilização conjunta do RFAI e da DLRR, bem como o efeito da dimensão da empresa na eficácia da aplicação dos benefícios fiscais, reforça a noção de que estes benefícios desempenham um papel crucial na melhoria da competitividade das empresas.

Segundo Nabais (2006), os benefícios fiscais funcionam como instrumentos dinâmicos que incentivam o comportamento empresarial, o que reforça a evidência de que tais benefícios têm uma importância significativa na competitividade das empresas.

**Hipótese 2: Auditorias financeiras e tributárias regulares garantem a aplicação correta dos benefícios fiscais.**

A hipótese de que "Auditorias financeiras e tributárias regulares garantem a aplicação correta dos benefícios fiscais" surge a partir das questões 4 a 7. Estas questões destacam a importância das auditorias na verificação da aplicação adequada dos

benefícios fiscais, como a DLRR e o RFAI, assegurando que as empresas cumprem a legislação fiscal.

De acordo com Canedo *et al.* (2007), as auditorias financeiras e tributárias desempenham um papel fundamental na mitigação de riscos fiscais e na garantia de que os incentivos são aplicados conforme as exigências legais.

De igual modo, a análise da relevância da auditoria tributária na garantia da aplicação correta dos benefícios fiscais, o aumento da fiscalização à medida que mais benefícios são utilizados, e a capacidade das auditorias financeiras e tributárias para mitigar os riscos fiscais suportam a ideia de que auditorias regulares são fundamentais para a utilização correta dos benefícios fiscais.

Além disso, o foco nos principais pontos de interesse durante as auditorias relacionadas com benefícios fiscais, garante que os incentivos são aplicados de forma eficiente e de acordo com as exigências legais, fundamentando assim a Hipótese 2.

### **Hipótese 3: Empresas maiores e com contabilistas experientes têm mais sucesso na implementação de boas práticas fiscais e no uso dos benefícios fiscais.**

A hipótese de que "Empresas maiores e com contabilistas experientes têm mais sucesso na implementação de boas práticas fiscais e no uso dos benefícios fiscais" está relacionada com as questões 8 a 10. Estas questões sublinham a importância do conhecimento especializado na aplicação correta dos benefícios fiscais, como o papel dos contabilistas e dos auditores na garantia da conformidade fiscal.

Almeida (2019), sugere que o conhecimento profundo e a experiência dos profissionais são vitais para o cálculo e aplicação eficaz dos benefícios fiscais.

A análise sobre o conhecimento necessário para calcular e aplicar corretamente os benefícios fiscais, os desafios enfrentados pelos auditores na avaliação da conformidade destes incentivos, e as implicações para as empresas quando são detetadas irregularidades durante uma auditoria, relacionam a dimensão da empresa e a experiência dos profissionais com a capacidade de implementar boas práticas fiscais e garantir a utilização correta dos benefícios fiscais, fundamentando assim a Hipótese 3.

A relação entre as questões e as hipóteses de investigação são apresentadas na tabela seguinte:

<b>Hipóteses de Investigação</b>	<b>Questões de Investigação</b>
<p>Hipótese 1 – A utilização de benefícios fiscais influencia positivamente a competitividade das empresas.</p>	<p><b>Q1.</b> As empresas abrangidas pela DLRR realizam os investimentos dentro dos prazos previstos?</p> <p><b>Q2.</b> Quem utiliza o RFAI utiliza em simultâneo a DLRR?</p> <p><b>Q3.</b> De que forma é que a dimensão da empresa influencia a boa prática dos benefícios fiscais?</p>
<p>Hipótese 2 – Auditorias financeiras e tributárias regulares garantem a aplicação correta dos benefícios fiscais.</p>	<p><b>Q4.</b> Qual é a relevância da auditoria tributária na garantia da aplicação adequada dos benefícios fiscais, especificamente a DLRR e o RFAI?</p> <p><b>Q5.</b> Quantos mais benefícios utilizados mais fiscalizados são as empresas por parte da AT?</p> <p><b>Q6.</b> Como é que a auditoria financeira e tributária pode mitigar os riscos associados aos benefícios fiscais?</p> <p><b>Q7.</b> Quais são os principais pontos de interesse ou foco durante uma auditoria relacionada a benefícios fiscais específicos?</p>
<p>Hipótese 3 – Empresas maiores e com contabilistas experientes têm mais sucesso na implementação de boas práticas fiscais e no uso dos benefícios fiscais.</p>	<p><b>Q8.</b> Quem faz o cálculo dos BF tem conhecimento suficiente para os aplicar?</p> <p><b>Q9.</b> Quais são os desafios enfrentados pelos auditores ao avaliar o uso correto e a conformidade dos benefícios fiscais nas empresas desses setores?</p> <p><b>Q10.</b> Quais são as implicações para as empresas caso sejam identificadas irregularidades ou não conformidades durante uma auditoria fiscal?</p>

*Tabela 3 - Resumo das hipótese e questões de investigação*

*Fonte: Elaboração própria*

### 1.3 Instrumento de recolha de dados

Para a realização do presente estudo, usou-se como instrumento de recolha de dados o inquérito por questionário (Apêndice I – Questionário).

Pretendeu-se conhecer a opinião dos inquiridos sobre a importância dos benefícios fiscais associados a investimentos, bem como compreender o papel fundamental desempenhado pela auditoria financeira e tributária na garantia da sua correta aplicação.

O questionário foi organizado em 5 secções: a primeira, com 11 questões, visa a caracterização dos indivíduos; a segunda possui 8 questões, centra-se na aplicação de benefícios fiscais ao investimento, como a DLRR e/ou o RFAI, e pretende compreender como são utilizados pelas empresas; a terceira com 9 questões relacionadas com a utilização da DLRR e do RFAI pelas empresas; a quarta com 9 questões relacionadas com os impactos dos benefícios fiscais na competitividade e sustentabilidade das empresas; e a última secção com 5 questões, foca-se na importância das auditorias para garantir a conformidade fiscal; e uma pergunta final, de resposta aberta, em que os inquiridos podem descrever as principais dificuldades dos auditores em avaliar se os benefícios fiscais são corretamente utilizados pelas empresas.

Na maior parte das questões, os inquiridos expressam a sua opinião usando uma escala de *Likert* de 5 pontos de acordo com a classificação: 1 – Discordo totalmente, 2 – Discordo, 3 – Nem concordo nem discordo, 4 – Concordo e 5 – Concordo totalmente.

O questionário foi elaborado através da ferramenta *Google Forms* e foi divulgado através de redes sociais, como o *LinkedIn* e *Facebook*, e através dos *sites* da Ordem dos Contabilistas Certificados<sup>1</sup> e Ordem dos Revisores Oficiais de Contas<sup>2</sup>.

O questionário esteve disponível online de 15 de março até ao dia 1 de maio de 2024.

As respostas ao questionário foram recolhidas de forma anónima, garantindo o cumprimento de todos os princípios éticos na recolha e análise de dados.

---

<sup>1</sup> <https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/inquerito-importancia-da-auditoria-financieira-para-boa-aplicacao-dos-beneficios-fiscais-ao>

<sup>2</sup> <https://www.oroc.pt/publicacoes/outras-divulgacoes/questionarios-aos-roc/>



# 1 Apresentação e análise de dados

## 1.1 População e amostra

A identificação da população em estudo foi realizada tendo em conta o tema da presente dissertação e envolveu profissionais da área da contabilidade e auditoria. A amostra é constituída por 71 indivíduos deste universo, correspondendo ao número de questionários válidos obtidos.

## 1.2 Caracterização da amostra

No questionário direcionado aos profissionais das áreas de contabilidade e auditoria, foram obtidas 77 respostas, das quais 71 foram consideradas válidas. A amostra é constituída por 42 indivíduos do género feminino (59,15%) e 29 do género masculino (40,85%). Esta distribuição indica uma maior participação das mulheres no presente estudo.

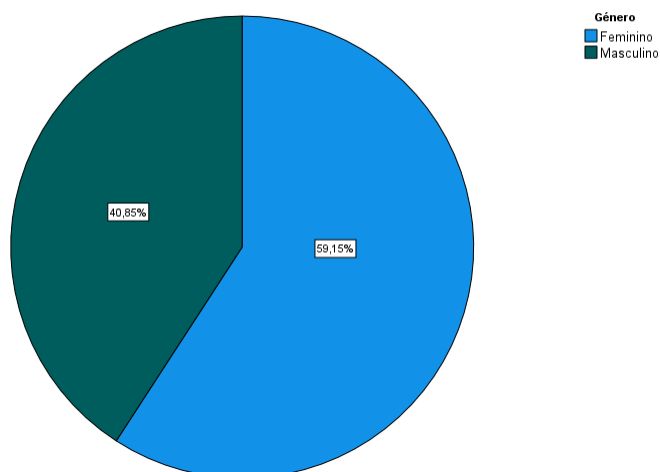


Gráfico 4 - Género

Fonte: Elaboração própria

Em relação à distribuição etária dos inquiridos, foi observado que a idade mínima registada foi de 18 anos, enquanto a máxima atingiu os 73 anos. Predominantemente, os indivíduos da amostra situam-se na faixa etária entre os 41 e 60 anos (57,75%). Quanto à

média das idades observada nesta amostra, esta foi de 44,82 anos, com um desvio-padrão de 12,76 anos.

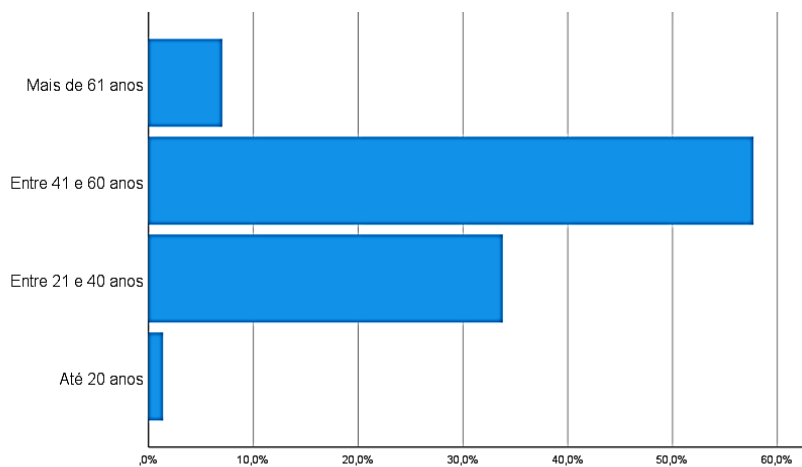


Gráfico 5 - Idade

Fonte: Elaboração própria

Em relação às habilitações académicas, a maior parte dos inquiridos (64,79%) são licenciados. Mais de 22% dos participantes possuem um mestrado, 8,45% completaram o ensino secundário e 4,23% têm um doutoramento. Estes números mostram que, embora a licenciatura seja predominante, uma parcela relativamente elevada dos inquiridos prosseguiu os seus estudos para obter graus académicos superiores.

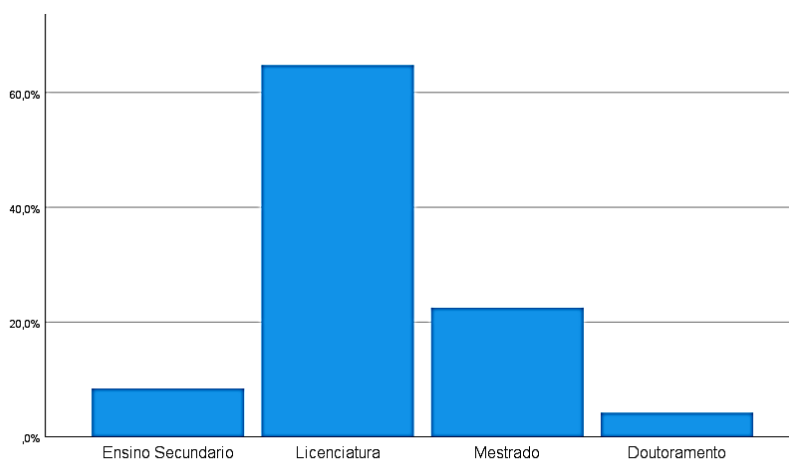
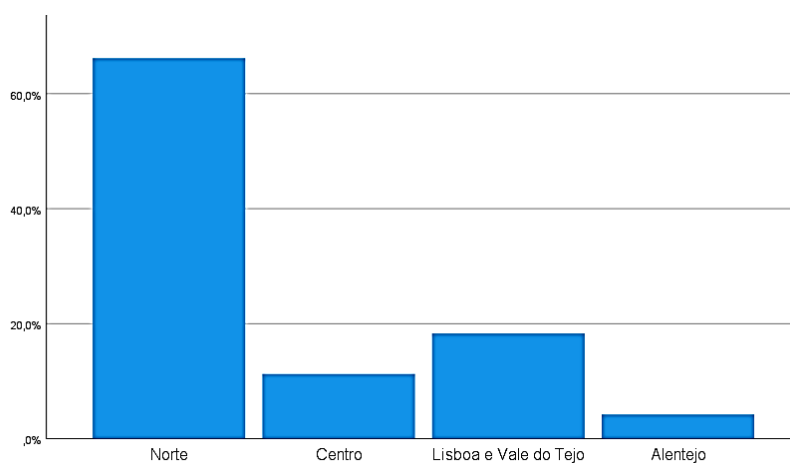


Gráfico 6 - Nível de escolaridade

Fonte: Elaboração própria

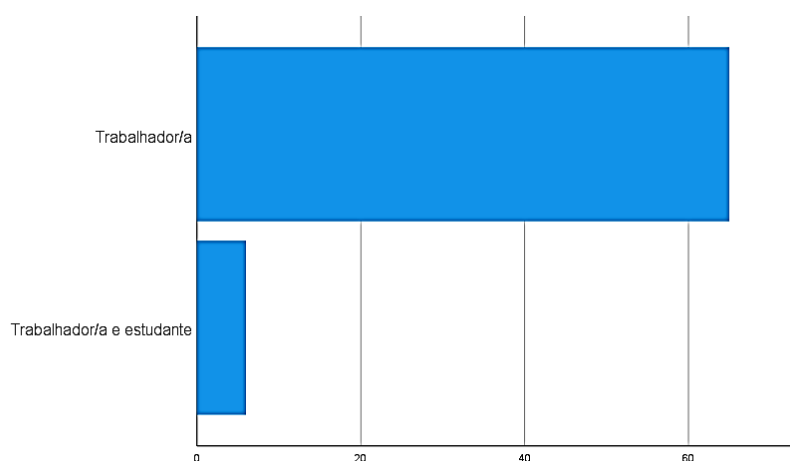
A maioria dos inquiridos (66,20%) reside na região Norte, 18,31% encontram-se na região de Lisboa e Vale do Tejo, 11,27% na região Centro, e apenas uma pequena percentagem, 4,23%, provém da região do Alentejo.



*Gráfico 7 - Área de residência*

*Fonte: Elaboração própria*

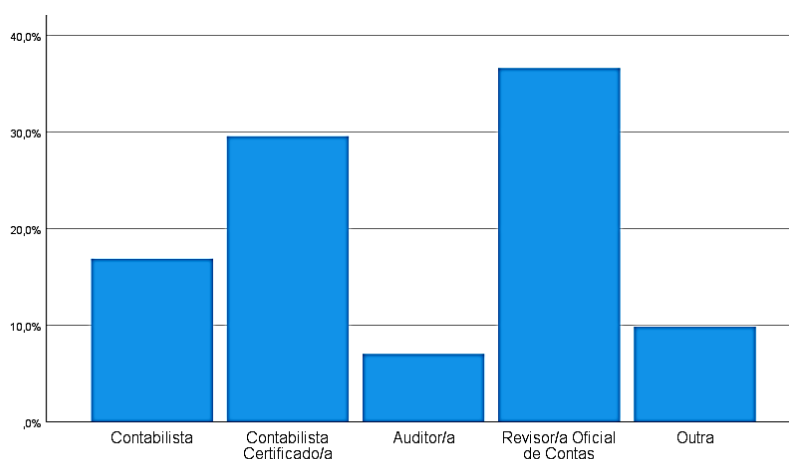
Considerando a situação profissional, 65 dos inquiridos são trabalhadores e, um número menor, apenas 6, é simultaneamente trabalhador e estudante. Estes dados indicam que a maior parte dos respondentes está inserida no mercado de trabalho, enquanto uma pequena proporção concilia trabalho com estudos.



*Gráfico 8 - Situação profissional*

*Fonte: Elaboração própria*

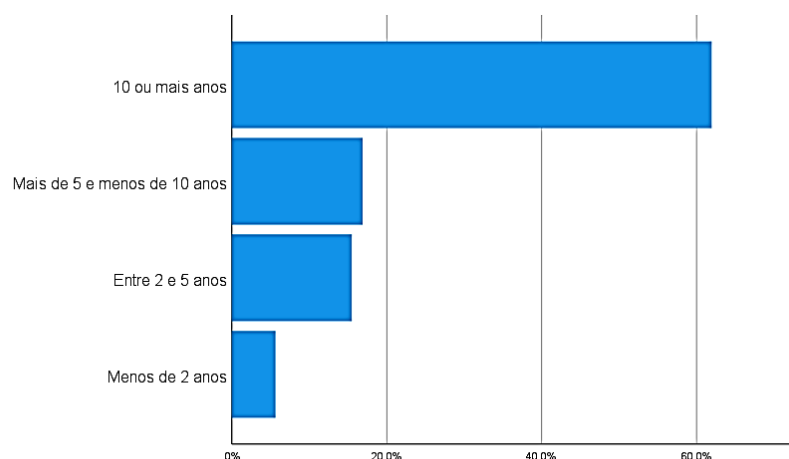
A amostra é constituída, principalmente, por profissionais que exercem a função de revisor(a) oficial de contas, representando 36,62% do total. Além disso, 29,58% dos participantes são contabilistas certificados, 16,90% contabilistas, e 7,04% auditores. Os restantes 9,86% pertencem a outras profissões. Esta distribuição evidencia uma forte presença de profissionais qualificados nas áreas de contabilidade e auditoria, o que pode refletir uma base de conhecimento relevante para as questões abordadas no questionário.



*Gráfico 9 - Cargo*

*Fonte: Elaboração própria*

Mais de 60% dos profissionais desta amostra (61,97%), possuem elevada experiência profissional (10 ou mais anos). De seguida, a faixa com o maior número de respostas foi “mais de 5 e menos de 10 anos” de experiência (16,90%). Assim, esta amostra é constituída por indivíduos com elevadas qualificações em áreas de contabilidade e auditoria e longa experiência profissional.



*Gráfico 10 - Experiência profissional*

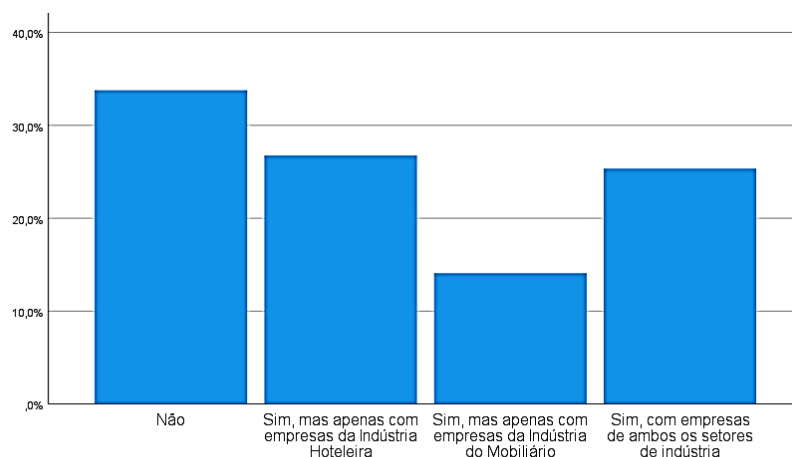
*Fonte: Elaboração própria*

### **1.3 Análise estatística**

Os setores envolvidos no presente estudo abrangem a Indústria Hoteleira e a Indústria do Mobiliário em Portugal, setores significativos para a economia nacional. Como já referido anteriormente, o objetivo é investigar a relevância dos benefícios fiscais associados a investimentos e compreender o papel da auditoria financeira e tributária na aplicação correta desses benefícios.

Procuramos perceber se os respondentes se enquadram nestas áreas. Quanto à questão "Trabalha com empresas da Indústria Hoteleira e/ou Indústria do Mobiliário?", 33,80% dos inquiridos indicaram que não trabalham com empresas de nenhuma destas indústrias, 26,768% afirmaram que trabalham apenas com empresas da Indústria Hoteleira, 14,08% mencionaram que trabalham exclusivamente com empresas da Indústria do Mobiliário, e 25,35% trabalham com empresas de ambos os setores.

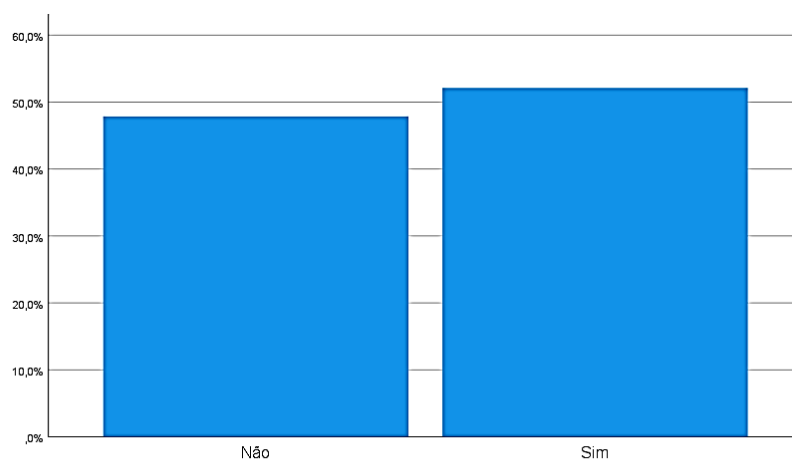
Estes dados mostram que, cerca de 2/3 dos respondentes tem experiência direta com a Indústria Hoteleira, Indústria do Mobiliário ou ambas.



*Gráfico 11 - Setor de trabalho*

*Fonte: Elaboração própria*

Em relação à questão que procura averiguar sobre a aplicação dos benefícios fiscais, 52,11% dos inquiridos afirmaram que aplicam benefícios fiscais ao investimento em empresas da Indústria Hoteleira e/ou Indústria do Mobiliário, enquanto 47,89% indicaram que não o fazem.

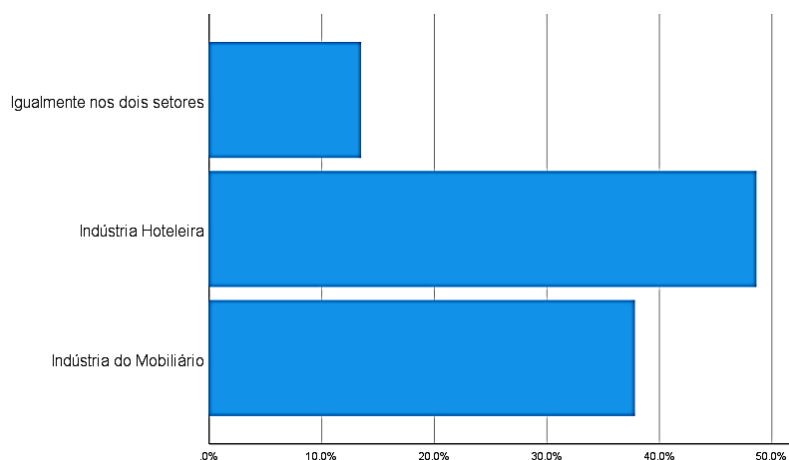


*Gráfico 12 - Aplicação de benefícios fiscais*

*Fonte: Elaboração própria*

Quanto à aplicação dos benefícios fiscais por setor, os dados mostram uma maior aplicação na Indústria Hoteleira. 48,65% dos inquiridos indicaram que aplicam estes

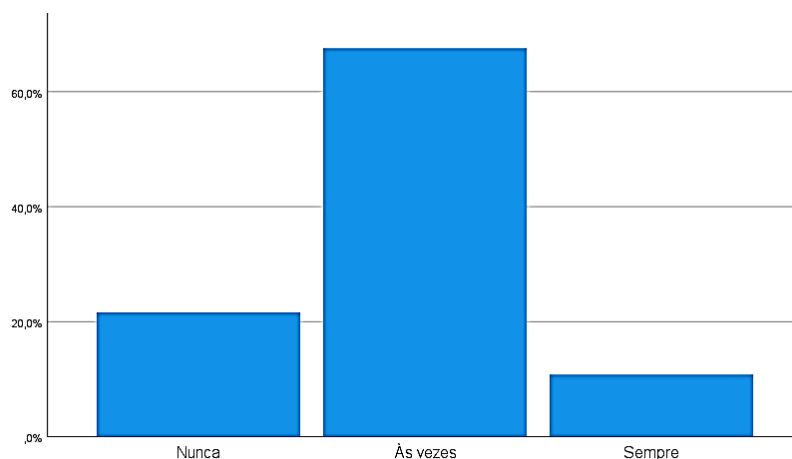
benefícios na Indústria Hoteleira, 37,84% na Indústria do Mobiliário e 13,51% afirmaram que aplicam igualmente nos dois setores.



*Gráfico 13 - Aplicação de benefícios fiscais por setor*

*Fonte: Elaboração própria*

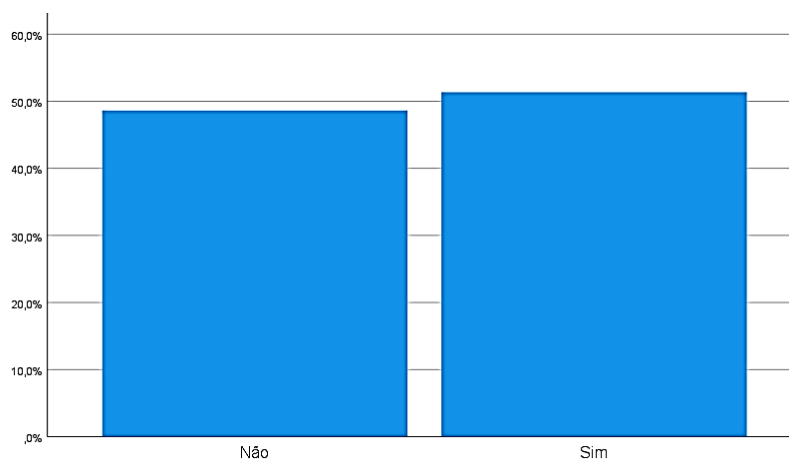
Em relação à frequência com que os inquiridos recorrem a consultores fiscais para dar suporte aos cálculos dos benefícios fiscais, 67,57% afirmaram que o fazem ocasionalmente, 21,62% indicaram que nunca recorrem a consultores fiscais, e 10,81% mencionaram que utilizam sempre esse tipo de suporte. Estes resultados mostram que a maioria dos profissionais recorre a consultores fiscais de forma esporádica, enquanto uma menor percentagem utiliza esse suporte regularmente ou não o utiliza de todo.



*Gráfico 14 - Frequência com que os inquiridos recorrem a consultores fiscais*

*Fonte: Elaboração própria*

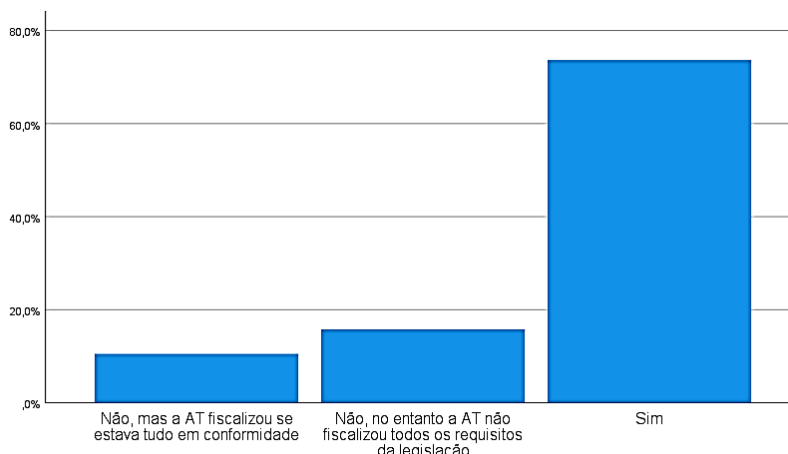
Em relação à questão sobre a fiscalização por parte da Autoridade Tributária (AT) relativamente à aplicação da DLRR e/ou do RFAI, 51,35% dos respondentes afirmaram que já foram fiscalizados pela AT, enquanto 48,65% indicaram que nunca o foram. Estes dados mostram uma ligeira maioria de profissionais que já passaram por fiscalizações da AT em relação à aplicação desses benefícios fiscais.



*Gráfico 15 - Fiscalização AT*

*Fonte: Elaboração própria*

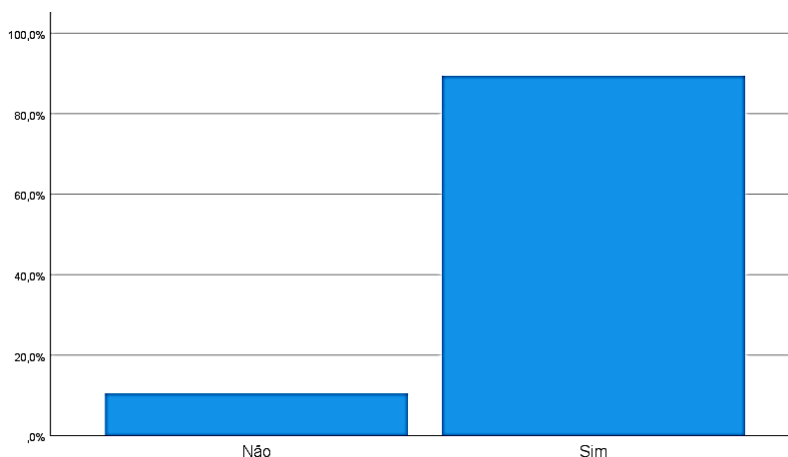
Dos inquiridos que foram fiscalizados, 68,4% indicaram que foi solicitado o Dossier Fiscal e que já o tinham elaborado. Por outro lado, 15,8% afirmaram que foi solicitado o Dossier Fiscal, mas não o tinham elaborado, e outros 15,8% indicaram que não foi solicitado o Dossier Fiscal. Estes dados mostram que, na maioria dos casos, a Autoridade Tributária solicitou o Dossier Fiscal e os inquiridos já o tinham preparado.



*Gráfico 16 - Cumprimento dos requisitos da legislação dos BF*

*Fonte: Elaboração própria*

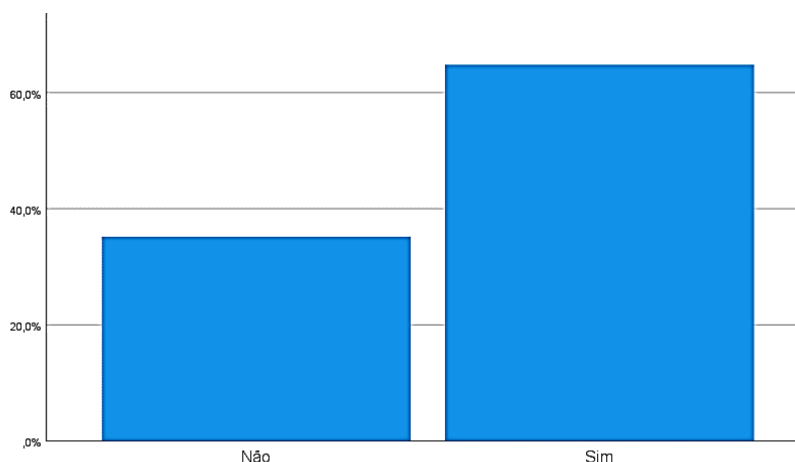
Dos inquiridos que foram fiscalizados pela AT relativamente à aplicação da DLRR e/ou do RFAI, 89,5% indicaram que os benefícios fiscais foram aceites pela AT, enquanto 10,5% afirmaram que não foram aceites. Na grande maioria dos casos, os benefícios fiscais aplicados foram aceites pela AT.



*Gráfico 17 - Aceitação dos BF por parte da AT*

*Fonte: Elaboração própria*

A maioria dos inquiridos reconhece a existência de desafios consideráveis para os auditores na avaliação do cumprimento, por parte das empresas, da legislação relativa à aplicação dos benefícios fiscais. 64,8% dos inquiridos concordam que os auditores enfrentam dificuldades significativas, enquanto 35,2% discordam.



*Gráfico 18 - Reconhecimento da existência de desafios consideráveis para os auditores na avaliação do cumprimento, por parte das empresas, da legislação relativa à aplicação dos BF*

*Fonte: Elaboração própria*

De seguida será feita a análise das questões do questionário onde os respondentes traduzem a sua opinião considerando a escala de *Likert* de 5 pontos. Esta análise será feita considerando cada uma das hipóteses de investigação.

Para avaliar a fiabilidade do questionário usou-se o coeficiente Alfa de *Cronbach*. Este coeficiente varia entre 0 e 1, sendo que valores mais próximos de 1 indicam maior consistência interna nas respostas. Geralmente, valores superiores a 0,7 são considerados aceitáveis, embora valores mais baixos possam ser suficientes, dependendo do contexto e natureza do estudo (Field, 2018). No contexto deste trabalho, o coeficiente Alfa de *Cronbach* foi calculado para o conjunto dos itens relacionados com cada uma das hipóteses de investigação, como discutido em Field (2018). Assim, a Hipótese 1 compreende 8 itens, a Hipótese 2, 5 itens e a Hipótese 3, 9 itens.

### 1.3.1 Análise da Hipótese 1

#### **H1: A utilização de benefícios fiscais influencia positivamente a competitividade das empresas**

Os itens (perguntas) do questionário relacionados com H1 são apresentados na tabela seguinte:

	Item	Variável
H1: A utilização de benefícios fiscais influencia positivamente a competitividade das empresas.	1. Os benefícios fiscais podem incentivar o crescimento económico.	V21
	2. Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar lucros.	V23
	3. A utilização de benefícios fiscais influencia a competitividade no longo prazo.	V24
	4. A utilização de benefícios fiscais influencia a sustentabilidade no longo prazo.	V25
	5. A dimensão da empresa afeta positivamente a aplicação adequada dos benefícios fiscais.	V26
	6. Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI, geralmente aumentam os seus investimentos.	V31
	7. Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI são geralmente mais competitivas no mercado.	V37
	8. Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos.	V27

Tabela 4 - Relação entre itens e variáveis do questionário para H1

Fonte: Elaboração própria

Para o conjunto das 8 variáveis relacionadas com a primeira hipótese de investigação, e para avaliar a consistência interna do questionário relativamente a esta dimensão, foi calculado o alfa de *Cronbach*, tendo sido revertida a questão “Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos” (V27), uma vez que está formulada na negativa (Field, 2018), enquanto a maioria das perguntas estão formuladas de forma

positiva. Obteve-se um valor para o alfa de *Cronbach* de 0,844 para as oito afirmações de H1 o que revela uma boa consistência interna do questionário. Este valor indica que as afirmações são consistentes entre si e estão altamente correlacionadas, o que reforça a fiabilidade da escala utilizada (Field, 2018).

Para cada uma das variáveis envolvidas na hipótese 1, foram calculadas diversas estatísticas descritivas que permitem resumir os dados, e que são apresentadas na tabela seguinte:

<b>Estatísticas</b>						
	Média	Mediana	Moda	Desvio padrão	Assimetria	Curtose
Os benefícios fiscais podem incentivar o crescimento económico.	4,31	4,00	5	,729	-,785	,152
Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar lucros.	4,00	4,00	4	,910	-,585	-,458
A utilização de benefícios fiscais influencia a competitividade no longo prazo.	3,76	4,00	4	1,035	-,534	-,817
A utilização de benefícios fiscais influencia a sustentabilidade no longo prazo.	3,69	4,00	4	1,090	-,438	-,822
A dimensão da empresa afeta positivamente a aplicação adequada dos benefícios fiscais.	3,86	4,00	4	,867	-,532	-,198
Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI, geralmente aumentam os seus investimentos.	4,08	4,00	4	,858	-,585	-,421
Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI são geralmente mais competitivas no mercado.	3,51	4,00	3	1,182	-,445	-,532
Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos.	2,41	2,00	1	1,166	,311	-,986

*Tabela 5 - Estatísticas da Hipótese 1*

*Fonte: Elaboração própria*

Na figura seguinte, visualizam-se as médias de cada variável.

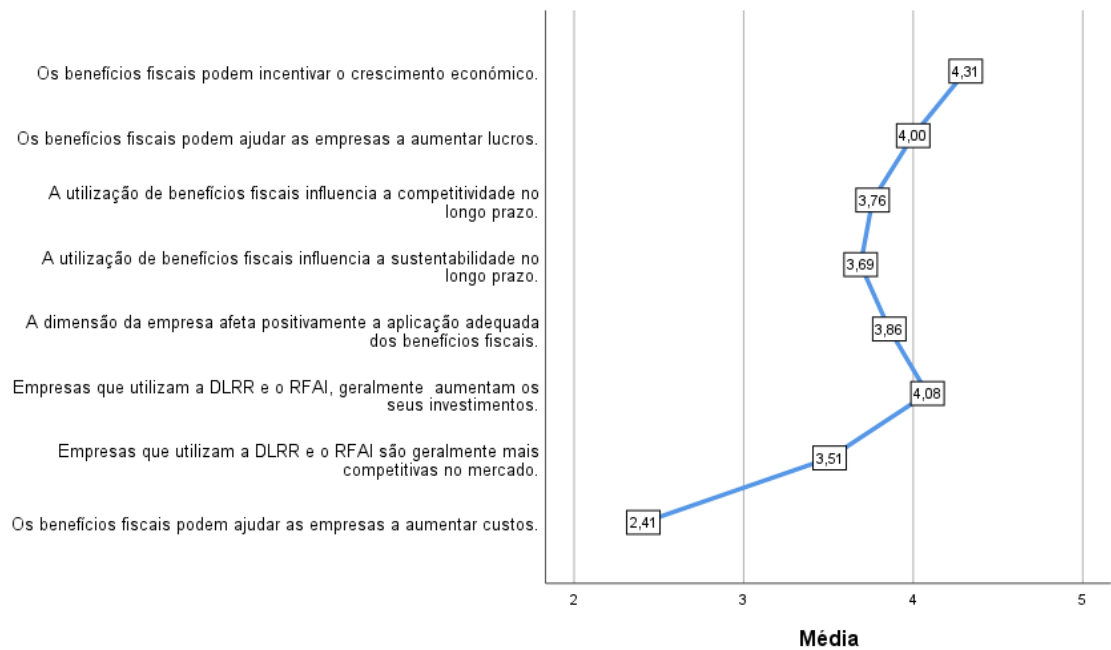


Figura 6 - Médias das variáveis da Hipótese 1

Fonte: Elaboração própria

Valores elevados para a média, moda e mediana traduzem que os respondentes tendem a concordar com as afirmações correspondentes. A análise da tabela 5 revela valores elevados destas estatísticas para todas as variáveis, com exceção da última “Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos” (média = 2,41, mediana = 2,00, moda = 1), o que era esperado, uma vez que se trata de uma questão negativa. Cerca de 55% dos respondentes discordam desta afirmação e 24% não concordam nem discordam, considerando que os benefícios fiscais não têm impacto negativo nas empresas. Assim, na globalidade das questões, os respondentes tendem a concordar que os benefícios fiscais têm um impacto significativo no crescimento empresarial.

A média mais elevada foi observada na afirmação "Os benefícios fiscais podem incentivar o crescimento económico," com um valor de 4,31. A moda mais alta, com o valor de 5, também foi observada nesta afirmação, demonstrando a perceção de que os benefícios fiscais são essenciais para promover o crescimento das empresas. Esta variável possui o menor desvio padrão, indicando maior consenso entre os respondentes. Estes resultados indicam que os inquiridos acreditam fortemente que os benefícios fiscais são uma ferramenta crucial para estimular o crescimento económico das empresas.

Relativamente à mediana, a maioria das afirmações apresentou o valor de 4, sugerindo um consenso elevado entre os inquiridos sobre o impacto positivo dos benefícios fiscais no crescimento económico.

Em termos de assimetria, todas as afirmações, com exceção de “Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos”, apresentaram assimetrias negativas, sugerindo que a maioria das respostas está concentrada na parte superior da escala (4 e 5). A assimetria positiva da afirmação “Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos” (V27) indica que a maioria das respostas se concentra na parte negativa da escala, correspondendo a opiniões discordantes. A assimetria negativa mais acentuada foi observada na afirmação "Os benefícios fiscais podem incentivar o crescimento económico," com o valor de -0,785, o que indica uma forte tendência para as respostas mais positivas.

Por último, os valores da curtose sugerem que as variáveis não são normalmente distribuídas. Aplicou-se o teste de normalidade de *Kolmogorov-Smirnov* a cada variável, considerando a hipótese nula  $H_0$  e a hipótese alternativa  $H_1$ :

**$H_0$ :** A variável segue uma distribuição normal

**$H_1$ :** A variável não segue uma distribuição normal

#### Testes de Normalidade

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Estatística	gl	Sig.	Estatística	gl	Sig.
Os benefícios fiscais podem incentivar o crescimento económico.	,279	71	<,001	,783	71	<,001
Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar lucros.	,232	71	<,001	,843	71	<,001
A utilização de benefícios fiscais influencia a competitividade no longo prazo.	,282	71	<,001	,834	71	<,001
A utilização de benefícios fiscais influencia a sustentabilidade no longo prazo.	,232	71	<,001	,874	71	<,001
A dimensão da empresa afeta positivamente a aplicação adequada dos benefícios fiscais.	,283	71	<,001	,849	71	<,001
Empresas que utilizam a DLRR e o RFAL, geralmente aumentam os seus investimentos.	,223	71	<,001	,833	71	<,001
Empresas que utilizam a DLRR e o RFAL são geralmente mais competitivas no mercado.	,183	71	<,001	,894	71	<,001
Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos.	,186	71	<,001	,883	71	<,001

a. Correlação de Significância de Lilliefors

Tabela 6 - Testes de Normalidade da Hipótese 1

Fonte: Elaboração própria

A um nível de significância de 5%, os testes de normalidade realizados para as variáveis da Hipótese de investigação 1, indicaram que os dados não provêm de uma

distribuição normal ( $p < 0,001 < 5\%$ ). Este resultado sugere que o uso de testes paramétricos pode não ser adequado.

Aplicou-se o teste não paramétrico para amostras independentes de *Mann-Whitney*, para averiguar se existem diferenças significativas nas opiniões dos respondentes que trabalham com a indústria do mobiliário e aqueles que trabalham com a indústria hoteleira, relativamente às 8 variáveis consideradas. Considerando este teste, para cada variável definiram-se as hipóteses nula e alternativa:

**H<sub>0</sub>:** As medianas são iguais nos 2 grupos

**H<sub>1</sub>:** As medianas não são iguais nos 2 grupos

Estatísticas de teste <sup>a</sup>								
	Os benefícios fiscais podem incentivar o crescimento económico.	Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar lucros.	A utilização de benefícios fiscais influencia a competitividade de no longo prazo.	A utilização de benefícios fiscais influencia a sustentabilidade de no longo prazo.	A dimensão da empresa afeta positivamente a aplicação adequada dos benefícios fiscais.	Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI, geralmente aumentam os seus investimentos .	Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI são geralmente mais competitivas no mercado.	Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos.
U de Mann-Whitney	92,500	91,500	86,000	88,500	79,500	93,000	82,500	92,000
Wilcoxon W	282,500	146,500	141,000	143,500	134,500	283,000	137,500	147,000
Z	-,127	-,171	-,451	-,315	-,780	-,098	-,596	-,146
Significância Sig. (2 extremidades)	,899	,865	,652	,753	,435	,922	,551	,884
Sig exata [2*(Sig. de 1 extremidade)]	,910 <sup>b</sup>	,875 <sup>b</sup>	,701 <sup>b</sup>	,769 <sup>b</sup>	,484 <sup>b</sup>	,946 <sup>b</sup>	,573 <sup>b</sup>	,910 <sup>b</sup>

a. Variável de Agrupamento: Setor de Trabalho

b. Não corrigido para vínculos.

Tabela 7 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 1 por setor de trabalho

Fonte: *Elaboração própria*

Uma vez que, para todas as variáveis, o p-valor  $> 0,05$ , **H<sub>0</sub>** não é rejeitada. Conclui-se, com 5% de significância, que não há diferenças estatisticamente significativas nas respostas das pessoas que trabalham com a indústria do mobiliário e aquelas que trabalham com a indústria hoteleira, relativamente às 8 questões consideradas.

As perceções sobre como os benefícios fiscais influenciam fatores como o crescimento económico, o aumento de lucros, a competitividade no longo prazo, e outros aspetos analisados são semelhantes entre os respondentes que trabalham com empresas do setor mobiliário e aqueles que trabalham com empresas do setor hoteleiro.

Em suma, independentemente do setor, os respondentes têm visões comparáveis sobre o papel dos benefícios fiscais na competitividade empresarial.

Procurou-se também averiguar se aqueles que não aplicam benefícios fiscais têm uma visão diferente daqueles que aplicam. Recorrendo novamente ao teste de *Mann-Whitney*, foi possível concluir que as opiniões destes 2 grupos são significativamente diferentes em relação a todas as variáveis, uma vez que todos os p-valor são menores que 0,05.

**Estadísticas de teste<sup>a</sup>**

	Os benefícios fiscais podem incentivar o crescimento económico.	Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar lucros.	A utilização de benefícios fiscais influencia a competitividade de no longo prazo.	A utilização de benefícios fiscais influencia a sustentabilidade no longo prazo.	A dimensão da empresa afeta positivamente a aplicação adequada dos benefícios fiscais.	Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI, geralmente aumentam os seus investimentos .	Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI são geralmente mais competitivas no mercado.	Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos.
U de Mann-Whitney	422,000	353,500	371,500	420,000	464,000	441,500	442,000	359,000
Wilcoxon W	1017,000	948,500	966,500	1015,000	1059,000	1036,500	1037,000	1062,000
Z	-2,613	-3,357	-3,137	-2,501	-2,047	-2,298	-2,224	-3,207
Significância Sig. (2 extremidades)	,009	<,001	,002	,012	,041	,022	,026	,001

a. Variável de Agrupamento: Aplicacao de Beneficios Fiscais

*Tabela 8 - Teste de Mann-Whitney (Hipótese 1)*

*Fonte: Elaboração própria*

O sinal negativo da estatística Z na tabela, permite concluir que o grupo dos que aplicam benefícios fiscais tem uma opinião mais favorável (atribuindo pontuações mais altas) sobre as questões abordadas, do que aqueles que não os aplicam.

### **Validação da Hipótese H1:**

Com base nos resultados obtidos, concluiu-se que não foram identificadas diferenças significativas nas perceções sobre o impacto dos benefícios fiscais na competitividade entre os respondentes que trabalham com empresas da indústria do mobiliário e da indústria hoteleira. Isso sugere que a influência percebida dos benefícios fiscais na competitividade é semelhante nos dois setores. No entanto, foram encontradas diferenças estatisticamente significativas entre os profissionais que aplicam benefícios fiscais e os que não os aplicam, com os primeiros a evidenciarem opiniões mais positivas. A experiência na aplicação destas medidas parece estar relacionada com uma maior consciência das suas vantagens, nomeadamente nas implicações para o crescimento económico, a sustentabilidade e a competitividade empresarial.

As estatísticas descritivas indicam que a maioria dos inquiridos tende a concordar fortemente com as afirmações que relacionam de forma positiva os benefícios fiscais com

a competitividade empresarial, especialmente a questão "Os benefícios fiscais podem incentivar o crescimento económico," que registou os valores mais altos para média, moda e mediana e o menor desvio padrão, denotando uma opinião global muito positiva. Assim, existe a perceção generalizada de que os benefícios fiscais são uma ferramenta essencial para o crescimento económico das empresas. Deste modo, a hipótese de investigação **H1** é suportada pelos dados, ou seja, a utilização de benefícios fiscais influencia positivamente a competitividade das empresas.

### 1.3.2 Análise da Hipótese 2

#### **H2: Auditorias financeiras e tributárias regulares garantem a aplicação correta dos benefícios fiscais**

Os itens (perguntas) do questionário relacionados com H2 são apresentados na tabela seguinte:

	Item	Variável
<p>H2:</p> <p>Auditorias financeiras e tributárias regulares garantem a aplicação correta dos benefícios fiscais</p>	1. As auditorias financeiras e tributárias são uma ferramenta crucial para as empresas garantirem a conformidade com a legislação fiscal, incluindo o uso correto dos benefícios fiscais.	V11
	2. Durante uma auditoria, os auditores investigam especificamente a aplicação correta e o impacto financeiro dos benefícios fiscais na empresa.	V12
	3. Os auditores podem encontrar dificuldades em avaliar a razoabilidade dos cálculos dos benefícios fiscais devido à falta de informações detalhadas ou à complexidade dos métodos de contabilização utilizados pelas empresas.	V14
	4. Sem auditorias tributárias regulares, é impossível garantir que a DLRR e o RFAI sejam aplicados adequadamente.	V39
	5. Empresas que utilizam um maior número de benefícios fiscais são sujeitas a mais fiscalização por parte da AT.	V22

Tabela 9 - Relação entre itens e variáveis do questionário para H2

Fonte: Elaboração própria

Para avaliar a consistência interna do questionário relativamente a este grupo de questões, foi calculado o alfa de *Cronbach*. O valor obtido foi 0,345 o que revela uma consistência interna baixa entre as cinco afirmações. Este é um valor abaixo do que, geralmente, é considerado aceitável para estudos exploratórios, mas diz respeito a um número reduzido de questões, o que, geralmente, tende a diminuir o valor do alfa de *Cronbach* (Field, 2018).

Para cada uma das variáveis envolvidas na hipótese 2, foram calculadas diversas estatísticas descritivas que permitem resumir os dados, e que são apresentadas na tabela seguinte:

Estatísticas						
	Média	Mediana	Moda	Desvio Padrão	Assimetria	Curtose
As auditorias financeiras e tributárias são uma ferramenta crucial para as empresas garantirem a conformidade com a legislação fiscal, incluindo o uso correto dos benefícios fiscais.	4,23	4,00	5	,865	-,868	-,068
Durante uma auditoria, os auditores investigam especificamente a aplicação correta e o impacto financeiro dos benefícios fiscais na empresa.	3,41	4,00	4	1,129	-,379	-,846
Os auditores podem encontrar dificuldades em avaliar a razoabilidade dos cálculos dos benefícios fiscais devido à falta de informações detalhadas ou à complexidade dos métodos de contabilização utilizados pelas empresas.	3,51	4,00	4	1,263	-,475	-,780
Sem auditorias tributárias regulares, é impossível garantir que a DLRR e o RFAI, sejam aplicados adequadamente.	3,44	4,00	5	1,284	-,334	-,968
Empresas que utilizam um maior número de benefícios fiscais são sujeitas a mais fiscalização por parte da AT.	3,59	4,00	4	1,116	-,522	-,471

Tabela 10 - Estatísticas da Hipótese 2

Fonte: Elaboração própria

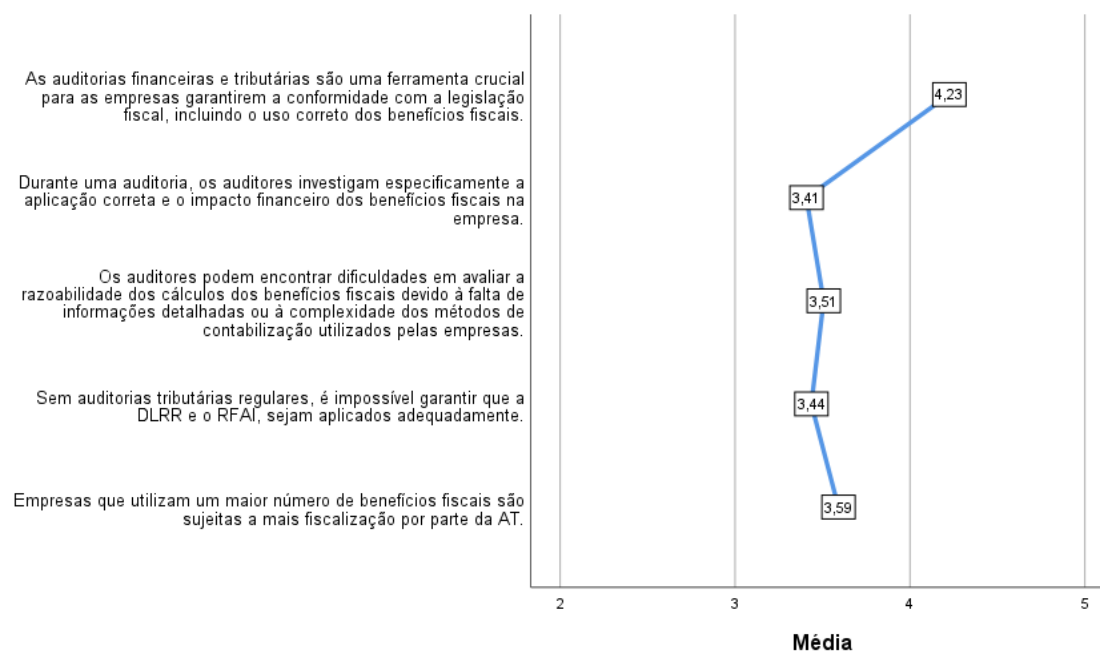


Figura 7 - Médias das variáveis da Hipótese 2

Fonte: Elaboração própria

A análise dos dados relativos à Hipótese 2 revela a importância atribuída às auditorias financeiras e tributárias na garantia de uma aplicação correta dos benefícios fiscais.

Todas as variáveis possuem médias superiores a 3, mediana 4 e moda 4 ou 5. A média mais elevada (4,23), foi observada na afirmação "As auditorias financeiras e tributárias são uma ferramenta crucial para as empresas garantirem a conformidade com a legislação fiscal, incluindo o uso correto dos benefícios fiscais". Esta variável também possui valores elevados para a mediana (4) e moda (5), e o menor desvio-padrão. Mais de 80% dos profissionais concordam ou concordam totalmente com esta afirmação. Estes resultados sugerem um forte consenso entre os inquiridos sobre a relevância das auditorias para assegurar a conformidade fiscal e a aplicação correta dos benefícios fiscais.

As assimetrias negativas em todas as variáveis indicam uma tendência para respostas mais concentradas na parte superior da escala, com a maior assimetria negativa, de -0,868, observada na afirmação que destaca a importância das auditorias para a conformidade fiscal.

A curtose próxima de 0 nas várias afirmações sugere uma distribuição das respostas próxima da normal, com leve tendência de concentração em torno da média, reforçando a percepção geral da importância das auditorias regulares para a correta aplicação dos benefícios fiscais. A um nível de significância de 5%, os testes de normalidade de *Kolmogorov-Smirnov* realizados para as variáveis associadas à Hipótese 2 revelam que os dados não seguem uma distribuição normal ( $p < 0,001 < 5\%$ ).

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Estatística	gl	Sig.	Estatística	gl	Sig.
As auditorias financeiras e tributárias são uma ferramenta crucial para as empresas garantirem a conformidade com a legislação fiscal, incluindo o uso correto dos benefícios fiscais.	,279	71	<,001	,794	71	<,001
Durante uma auditoria, os auditores investigam especificamente a aplicação correta e o impacto financeiro dos benefícios fiscais na empresa.	,263	71	<,001	,881	71	<,001
Os auditores podem encontrar dificuldades em avaliar a razoabilidade dos cálculos dos benefícios fiscais devido à falta de informações detalhadas ou à complexidade dos métodos de contabilização utilizados pelas empresas.	,201	71	<,001	,885	71	<,001
Sem auditorias tributárias regulares, é impossível garantir que a DLRR e o RFAI, sejam aplicados adequadamente.	,177	71	<,001	,890	71	<,001
Empresas que utilizam um maior número de benefícios fiscais são sujeitas a mais fiscalização por parte da AT.	,234	71	<,001	,889	71	<,001

a. Correlação de Significância de Lilliefors

Tabela 11 - Testes de Normalidade da Hipótese 2

Fonte: Elaboração própria

A não-normalidade observada sugere que o uso de testes paramétricos pode não ser adequado. Assim, aplicou-se o teste não paramétrico para amostras independentes de *Mann-Whitney*, para averiguar se existem diferenças significativas nas opiniões dos respondentes que trabalham com a indústria do mobiliário e aqueles que trabalham com a indústria hoteleira, relativamente às 5 variáveis em estudo.

Estatísticas de teste <sup>a</sup>					
	As auditorias financeiras e tributárias são uma ferramenta crucial para as empresas garantirem a conformidade com a legislação fiscal, incluindo o uso correto dos benefícios fiscais.	Durante uma auditoria, os auditores investigam especificamente a aplicação correta e o impacto financeiro dos benefícios fiscais na empresa.	Os auditores podem encontrar dificuldades em avaliar a razoabilidade dos cálculos dos benefícios fiscais devido à falta de informações detalhadas ou à complexidade dos métodos de contabilização utilizados pelas empresas.	Sem auditorias tributárias regulares, é impossível garantir que a DLRR e o RFAI, sejam aplicados adequadamente.	Empresas que utilizam um maior número de benefícios fiscais são sujeitas a mais fiscalização por parte da AT.
U de Mann-Whitney	89,000	70,000	82,500	81,500	91,000
Wilcoxon W	144,000	260,000	137,500	136,500	146,000
Z	-,298	-1,239	-,594	-,641	-,193
Significância Sig. (2 extremidades)	,766	,215	,553	,521	,847
Sig exata [2*(Sig. de 1 extremidade)]	,804 <sup>b</sup>	,266 <sup>b</sup>	,573 <sup>b</sup>	,542 <sup>b</sup>	,875 <sup>b</sup>

a. Variável de Agrupamento: Setor de Trabalho

b. Não corrigido para vínculos.

Tabela 12 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 2 por setor de trabalho

Fonte: Elaboração própria

A um nível de significância de 5%, conclui-se que não há diferenças estatisticamente significativas nas respostas dos inquiridos que trabalham com a indústria do mobiliário e os que trabalham com a indústria hoteleira, relativamente às 5 questões consideradas. Com o objetivo de perceber se os respondentes que não aplicam benefícios fiscais têm opinião diferente daqueles que aplicam, realizamos novamente o teste de *Mann-Whitney*.

Com o mesmo nível de significância (5%), podemos concluir que existem diferenças estatisticamente significativas em relação a 4 das 5 variáveis. Embora ambos os grupos atribuam pontuações elevadas a estas questões, os profissionais que aplicam benefícios fiscais têm uma opinião mais favorável (atribuindo pontuações mais altas) sobre as 4 questões abordadas, do que aqueles que não os aplicam. A afirmação “Durante uma auditoria, os auditores investigam especificamente a aplicação correta e o impacto

financeiro dos benefícios fiscais na empresa” é a única onde as opiniões são semelhantes entre os 2 grupos (valor-p = 0,286 > 5%). Profissionais de ambos os setores atribuem o mesmo nível de concordância a esta afirmação. Embora as opiniões sejam tendencialmente positivas, esta questão é aquela que apresenta a média mais baixa (3,41) deste grupo de 5 questões.

#### Estadísticas de teste<sup>a</sup>

	As auditorias financeiras e tributárias são uma ferramenta crucial para as empresas garantirem a conformidade com a legislação fiscal, incluindo o uso correto dos benefícios fiscais.	Durante uma auditoria, os auditores investigam especificamente a aplicação correta e o impacto financeiro dos benefícios fiscais na empresa.	Os auditores podem encontrar dificuldades em avaliar a razoabilidade dos cálculos dos benefícios fiscais devido à falta de informações detalhadas ou à complexidade dos métodos de contabilização utilizados pelas empresas.	Sem auditorias tributárias regulares, é impossível garantir que a DLRR e o RFAI, sejam aplicados adequadamente.	Empresas que utilizam um maior número de benefícios fiscais são sujeitas a mais fiscalização por parte da AT.
U de Mann-Whitney	423,500	540,500	443,500	438,500	436,000
Wilcoxon W	1018,500	1243,500	1038,500	1033,500	1031,000
Z	-2,555	-1,067	-2,198	-2,252	-2,309
Significância Sig. (2 extremidades)	,011	,286	,028	,024	,021

a. Variável de Agrupamento: Aplicação de Benefícios Fiscais

Tabela 13 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 2 por aplicação/não aplicação de BF

Fonte: Elaboração própria

### Validação da Hipótese H2:

Todas as questões relacionadas com a importância da regularidade de auditorias financeiras e tributárias para a aplicação correta dos benefícios fiscais, registaram elevadas percentagens de concordância.

De um modo geral, os profissionais que utilizam benefícios fiscais apresentam uma visão mais favorável sobre a importância das auditorias na garantia da conformidade fiscal. Estes resultados sugerem que os profissionais que aplicam benefícios fiscais

regularmente estão mais conscientes dos riscos de não conformidade e por isso, reconhecem a importância das auditorias regulares para mitigar esses riscos.

Assim, a hipótese de que auditorias financeiras e tributárias regulares garantem a aplicação correta dos benefícios fiscais é validada.

### 1.3.3 Análise da Hipótese 3

**H3: Empresas maiores e com contabilistas experientes têm mais sucesso na implementação de boas práticas fiscais e no uso dos benefícios fiscais.**

Na tabela seguinte apresentam-se os itens (perguntas) do questionário relacionados com a terceira hipótese de investigação H3:

	Item	Variável
<p>H3:</p> <p>Empresas maiores e com contabilistas experientes têm mais sucesso na implementação de boas práticas fiscais e no uso dos benefícios fiscais.</p>	1. As empresas geralmente não se preocupam com as implicações de não conformidade dos benefícios fiscais, pois acreditam que raramente serão auditadas.	V13
	2. A formação e experiência dos Contabilistas são essenciais para garantir a aplicação correta dos benefícios fiscais.	V28
	3. Empresas maiores têm mais recursos para implementar boas práticas fiscais.	V29
	4. Empresas que utilizam a DLRR frequentemente enfrentam dificuldades em realizar os investimentos dentro dos prazos previstos.	V35
	5. O uso simultâneo do RFAI e da DLRR é raro, pois são benefícios que se excluem mutuamente.	V36
	6. Empresas que utilizam o RFAI geralmente não utilizam a DLRR, pois são benefícios fiscais que atendem a necessidades diferentes.	V38
	7. A DLRR e o RFAI são benefícios fiscais de baixa relevância para as empresas.	V32
	8. As empresas preferem outros benefícios fiscais para além da DLRR e RFAI.	V33

	9. A aplicação adequada da DLRR e RFAI é crucial para empresas que desejam maximizar os seus retornos sobre os investimentos.	V34
--	---	-----

Tabela 14 - Relação entre itens e variáveis do questionário para H3

Fonte: Elaboração própria

A consistência interna medida pelo coeficiente Alfa de *Cronbach* relativamente a estes 9 itens é aceitável (0,716). Para o cálculo deste coeficiente, as perguntas formuladas de forma negativa foram revertidas (Field, 2018).

Este valor, ligeiramente acima do limiar mínimo geralmente considerado aceitável de 0,7, indica que as afirmações são razoavelmente consistentes entre si, sugerindo que a escala utilizada mede de forma eficaz o conceito proposto.

Por forma a obter uma síntese dos dados, foram calculadas as estatísticas descritivas de cada variável, que se apresentam na tabela seguinte:

Estatísticas						
	Média	Mediana	Moda	Desvio padrão	Assimetria	Curtose
As empresas geralmente não se preocupam com as implicações de não conformidade dos benefícios fiscais, pois acreditam que raramente serão auditadas.	3,21	3,00	2 <sup>a</sup>	1,351	-,076	-1,232
A formação e experiência dos Contabilistas são essenciais para garantir a aplicação correta dos benefícios fiscais.	4,55	5,00	5	,672	-1,494	2,148
Empresas maiores têm mais recursos para implementar boas práticas fiscais.	4,23	4,00	5	,944	-1,520	2,611
Empresas que usam a DLRR frequentemente enfrentam dificuldades em realizar os investimentos dentro dos prazos previstos.	2,42	3,00	3	1,051	,059	-,874
O uso simultâneo do RFAI e da DLRR é raro, pois são benefícios que se excluem mutuamente.	2,21	2,00	1	1,094	,372	-,915
Empresas que utilizam o RFAI geralmente não utilizam a DLRR, pois são benefícios fiscais que atendem a necessidades diferentes.	2,30	2,00	1	1,074	,160	-1,262
A DLRR e o RFAI são benefícios fiscais de baixa relevância para as empresas.	1,96	2,00	1	1,020	,668	-,772
As empresas preferem outros benefícios fiscais para além da DLRR e RFAI.	2,69	3,00	2	1,090	,039	-,910
A aplicação adequada da DLRR e RFAI é crucial para empresas que desejam maximizar os seus retornos sobre os investimentos.	3,83	4,00	4	,971	-,325	-,908

a. Ha vários modos. O menor valor é mostrado

Tabela 15 - Estatísticas da Hipótese 3

Fonte: Elaboração própria

As médias de cada variável são evidenciadas na figura seguinte onde se evidenciam as médias abaixo de 3 (discordância) e as médias acima de 3 (concordância):

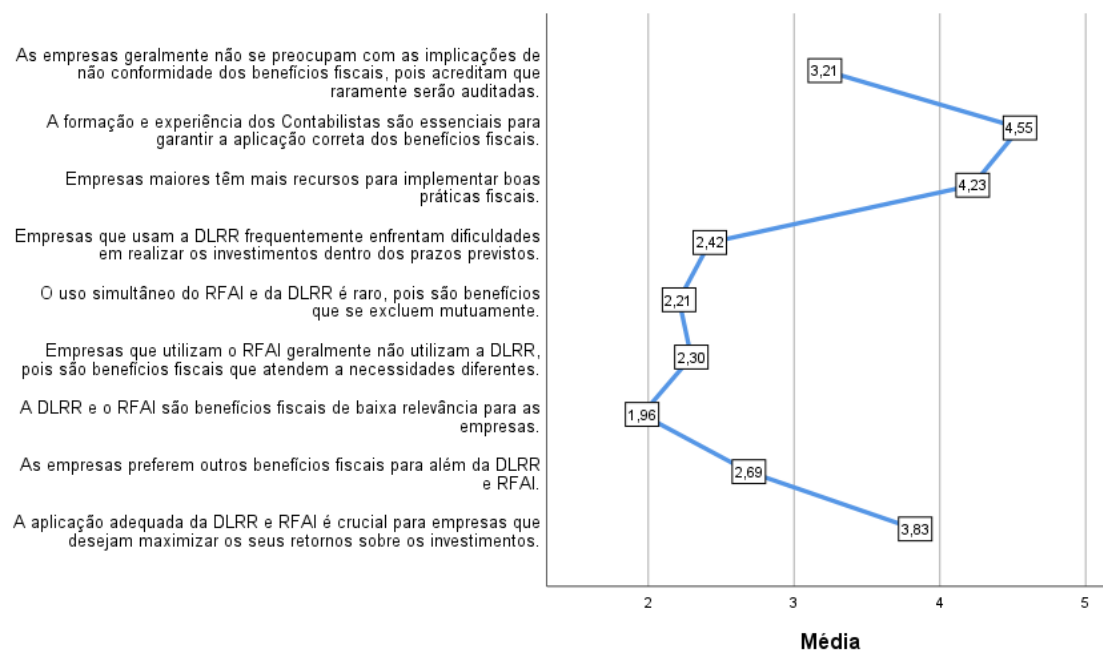


Figura 8 - Médias das variáveis da Hipótese 3

Fonte: Elaboração própria

A afirmação "A formação e experiência dos Contabilistas são essenciais para garantir a aplicação correta dos benefícios fiscais" obteve a média mais alta (4,55), mediana (5), e moda (5), e um desvio padrão relativamente baixo (0,672). Estes valores traduzem uma forte concordância e um elevado grau de consenso entre os respondentes, reforçando a importância da experiência e qualificação profissional na aplicação correta dos benefícios fiscais.

A afirmação "Empresas maiores têm mais recursos para implementar boas práticas fiscais" registou a segunda maior média (4,23), moda e mediana máximas, desvio padrão relativamente baixo (0,944) e assimetria negativa (-1,520). Assim, verifica-se um elevado grau de concordância de que as empresas de maior dimensão estão mais capacitadas para aplicar boas práticas fiscais. Com uma média de 3,83, mediana de 4, moda de 4, desvio padrão 0,971 e assimetria negativa (-0,325), a afirmação "A aplicação adequada da DLRR e RFAI é crucial para empresas que desejam maximizar os seus retornos sobre os investimentos" apresenta também um nível de concordância elevado. Respostas mais negativas, indicando discordância com as afirmações consideradas, foram obtidas nas questões que dizem respeito à baixa relevância da DLRR e do RFAI e à raridade do seu uso simultâneo. A afirmação "A DLRR e o RFAI são benefícios fiscais

de baixa relevância para as empresas" tem a menor média (1,96), mediana 2, moda 1, desvio padrão 1,020 e assimetria positiva (0,668), evidenciando que a maioria dos respondentes considera estes benefícios relevantes e discorda da afirmação. Com uma média de 2,21, mediana de 2, moda de 1 e assimetria positiva, a afirmação “O uso simultâneo do RFAI e da DLRR é raro, pois são benefícios que se excluem mutuamente” também apresenta baixa taxa de concordância (cerca de 13%).

Considerando um nível de significância de 5%, o teste de normalidade de *Kolmogorov-Smirnov* aplicado às variáveis associadas à Hipótese 3, indica que os dados não seguem uma distribuição normal. Como se pode observar na tabela abaixo, os p-valoros são menores que 0,001 em todas as variáveis analisadas, rejeitando-se a normalidade dos dados. Assim, os testes não paramétricos são os indicados para averiguar se existem diferenças estatisticamente significativas entre grupos.

#### Testes de Normalidade

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Estatística	gl	Sig.	Estatística	gl	Sig.
As empresas geralmente não se preocupam com as implicações de não conformidade dos benefícios fiscais, pois acreditam que raramente serão auditadas.	,167	71	<,001	,891	71	<,001
A formação e experiência dos Contabilistas são essenciais para garantir a aplicação correta dos benefícios fiscais.	,383	71	<,001	,676	71	<,001
Empresas maiores têm mais recursos para implementar boas práticas fiscais.	,259	71	<,001	,755	71	<,001
Empresas que usam a DLRR frequentemente enfrentam dificuldades em realizar os investimentos dentro dos prazos previstos.	,230	71	<,001	,880	71	<,001
O uso simultâneo do RFAI e da DLRR é raro, pois são benefícios que se excluem mutuamente.	,218	71	<,001	,859	71	<,001
Empresas que utilizam o RFAI geralmente não utilizam a DLRR, pois são benefícios fiscais que atendem a necessidades diferentes.	,196	71	<,001	,856	71	<,001
A DLRR e o RFAI são benefícios fiscais de baixa relevância para as empresas.	,263	71	<,001	,812	71	<,001
As empresas preferem outros benefícios fiscais para além da DLRR e RFAI.	,187	71	<,001	,903	71	<,001
A aplicação adequada da DLRR e RFAI é crucial para empresas que desejam maximizar os seus retornos sobre os investimentos.	,203	71	<,001	,863	71	<,001

a. Correlação de Significância de Lilliefors

Tabela 16 - Testes de Normalidade da Hipótese 3

Fonte: Elaboração própria

A hipótese 3 afirma que “Empresas maiores e com contabilistas experientes têm mais sucesso na implementação de boas práticas fiscais e no uso dos benefícios fiscais”. Nesta hipótese há 2 conceitos fundamentais para a sucesso na implementação dos benefícios fiscais: a dimensão da empresa e a experiência dos profissionais. Para analisar a relevância destes conceitos, e averiguar se existem diferenças de opinião entre os respondentes, aplicou-se o teste não paramétrico para amostras independentes de *Mann-*

*Whitney* considerando a variável categórica “Tempo de profissão”. Esta variável foi agrupada em 2 categorias, considerando profissionais menos (até 10 anos de experiência) e mais experientes (10 ou mais anos de experiência) de acordo com a tabela seguinte:

**Tempo de profissão (2 cat)**

		Frequência	Porcentagem	Porcentagem válida	Porcentagem acumulativa
Válido	até 10 anos	27	38,0	38,0	38,0
	10 ou mais anos	44	62,0	62,0	100,0
	Total	71	100,0	100,0	

*Tabela 17 - Tempo de Profissão*

*Fonte: Elaboração própria*

A um nível de significância de 5%, o teste de *Mann-Whitney* revelou diferenças estatisticamente significativas entre os 2 grupos, relativamente a 2 variáveis: “As empresas geralmente não se preocupam com as implicações de não conformidade dos benefícios fiscais, pois acreditam que raramente serão auditadas” ( $U = 347,00$ , valor- $p = 0,003$ ) e “A aplicação adequada da DLRR e RFAI é crucial para empresas que desejam maximizar os seus retornos sobre os investimentos” ( $U = 376,00$ , valor- $p = 0,007$ ). Os profissionais mais experientes tendem a atribuir pontuações mais baixas do que os profissionais com menos experiência, como se observa nos *boxplots*.

### Estadísticas de teste<sup>a</sup>

	U de Mann-Whitney	Wilcoxon W	Z	Significância Sig. (2 extremidades)
As empresas geralmente não se preocupam com as implicações de não conformidade dos benefícios fiscais, pois acreditam que raramente serão auditadas.	347,000	1337,000	-2,995	,003
A formação e experiência dos Contabilistas são essenciais para garantir a aplicação correta dos benefícios fiscais.	486,500	1476,500	-1,501	,133
Empresas maiores têm mais recursos para implementar boas práticas fiscais.	560,500	1550,500	-,432	,666
Empresas que usam a DLRR frequentemente enfrentam dificuldades em realizar os investimentos dentro dos prazos previstos.	502,000	880,000	-1,139	,255
O uso simultâneo do RFAI e da DLRR é raro, pois são benefícios que se excluem mutuamente.	552,500	930,500	-,513	,608
Empresas que utilizam o RFAI geralmente não utilizam a DLRR, pois são benefícios fiscais que atendem a necessidades diferentes.	581,000	1571,000	-,160	,873
A DLRR e o RFAI são benefícios fiscais de baixa relevância para as empresas.	440,500	818,500	-1,928	,054
As empresas preferem outros benefícios fiscais para além da DLRR e RFAI.	578,000	956,000	-,196	,845
A aplicação adequada da DLRR e RFAI é crucial para empresas que desejam maximizar os seus retornos sobre os investimentos.	376,000	1366,000	-2,699	,007

a. Variável de Agrupamento: Tempo de profissão (2 cat)

Tabela 18 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 3 por tempo de profissão

Fonte: Elaboração própria

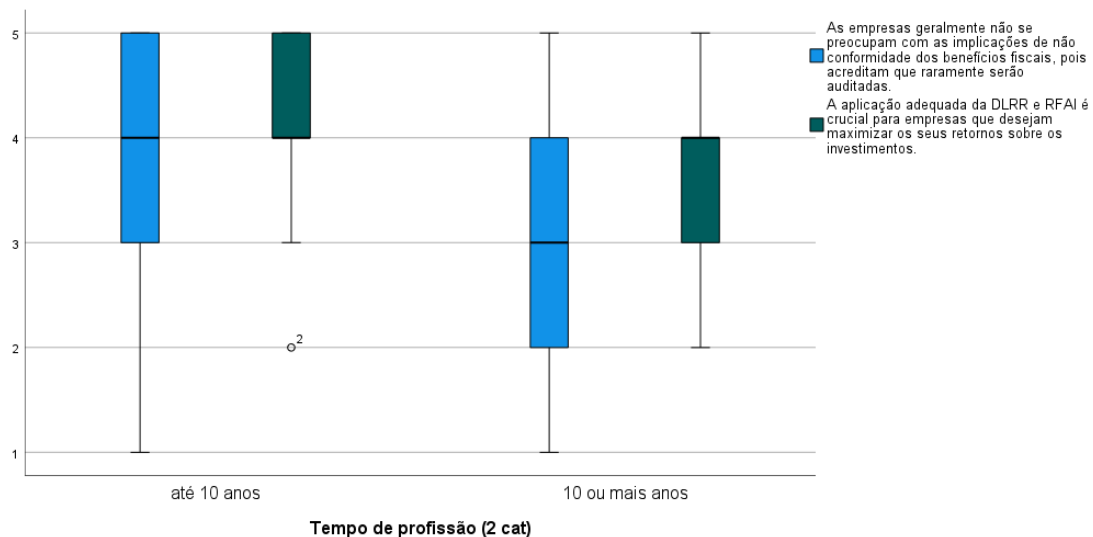


Figura 9 - Boxplots por Tempo de Profissão

Fonte: Elaboração própria

Procurou-se também averiguar se existem diferenças de opinião entre os profissionais que trabalham com o setor do mobiliário e aqueles que trabalham com o setor hoteleiro, relativamente às 9 variáveis consideradas. Com um nível de significância de 5%, o teste de *Mann-Whitney* permite concluir que não existem diferenças estatisticamente significativas entre as opiniões dos profissionais destes 2 setores.

**Estatísticas de teste<sup>a</sup>**

	U de Mann-Whitney	Wilcoxon W	Z	Significância Sig. (2 extremidades)	Sig exata [2* (Sig. de 1 extremidade)]
As empresas geralmente não se preocupam com as implicações de não conformidade dos benefícios fiscais, pois acreditam que raramente serão auditadas.	90,500	280,500	-,213	,831	,839 <sup>b</sup>
A formação e experiência dos Contabilistas são essenciais para garantir a aplicação correta dos benefícios fiscais.	82,000	137,000	-,671	,502	,573 <sup>b</sup>
Empresas maiores têm mais recursos para implementar boas práticas fiscais.	90,500	145,500	-,230	,818	,839 <sup>b</sup>
Empresas que usam a DLRR frequentemente enfrentam dificuldades em realizar os investimentos dentro dos prazos previstos.	93,500	283,500	-,072	,943	,946 <sup>b</sup>
O uso simultâneo do RFAI e da DLRR é raro, pois são benefícios que se excluem mutuamente.	86,000	276,000	-,432	,666	,701 <sup>b</sup>
Empresas que utilizam o RFAI geralmente não utilizam a DLRR, pois são benefícios fiscais que atendem a necessidades diferentes.	90,500	280,500	-,219	,827	,839 <sup>b</sup>
A DLRR e o RFAI são benefícios fiscais de baixa relevância para as empresas.	80,500	270,500	-,712	,476	,512 <sup>b</sup>
As empresas preferem outros benefícios fiscais para além da DLRR e RFAI.	86,000	276,000	-,434	,664	,701 <sup>b</sup>
A aplicação adequada da DLRR e RFAI é crucial para empresas que desejam maximizar os seus retornos sobre os investimentos.	76,000	131,000	-,911	,362	,403 <sup>b</sup>

a. Variável de Agrupamento: Setor de Trabalho

b. Não corrigido para vínculos.

*Tabela 19 - Teste de Mann-Whitney da Hipótese 3 por setor de trabalho*

*Fonte: Elaboração própria*

### **Validação da Hipótese H3:**

Assim, os dados indicam que há um forte consenso sobre a importância da formação e experiência dos contabilistas e dos recursos disponíveis em empresas maiores para a correta aplicação dos benefícios fiscais. Por outro lado, existe uma discordância marcante sobre a baixa relevância do DLRR e RFAI, com a maioria dos respondentes considerando esses benefícios importantes. As opiniões sobre a raridade do uso simultâneo desses benefícios e as dificuldades associadas aos prazos apresentam maior variabilidade, refletindo divergências de opinião. A preocupação com a fiscalização também varia, com uma leve tendência para a discordância quanto à despreocupação das empresas sobre possíveis auditorias. Verifica-se uma diferença estatisticamente

significativa nas opiniões de profissionais mais e menos experientes apenas em relação às afirmações “As empresas geralmente não se preocupam com as implicações de não conformidade dos benefícios fiscais, pois acreditam que raramente serão auditadas” e “A aplicação adequada da DLRR e RFAI é crucial para empresas que desejam maximizar os seus retornos sobre os investimentos”, com os mais experientes a atribuir pontuações menos elevadas, embora positivas. O setor de atividade parece não interferir na percepção destes profissionais sobre a importância da dimensão da empresa e da experiência e formação profissional para o sucesso da implementação de boas práticas fiscais e no uso dos benefícios fiscais.

Concluiu-se que os resultados permitem validar a hipótese de que empresas maiores e com contabilistas experientes têm mais sucesso na implementação de boas práticas fiscais e no uso dos benefícios fiscais.



A presente dissertação teve como objetivo investigar a relevância dos benefícios fiscais associados a investimentos e entender o papel desempenhado pela auditoria financeira e pela auditoria tributária para garantir que esses benefícios são aplicados corretamente, com foco nos setores da Indústria Hoteleira e da Indústria do Mobiliário em Portugal.

Através de uma abordagem quantitativa, foram analisadas as perceções de profissionais destes setores, permitindo responder às questões de investigação, testar as hipóteses formuladas e relacionar os resultados com a revisão da literatura.

Os resultados obtidos indicam que a maioria das empresas que utilizam a DLRR cumpre os prazos estipulados para a realização dos investimentos, o que assegura a correta aplicação deste benefício fiscal. Tal como enfatizado por Almeida (2019), a auditoria financeira desempenha um papel crucial na verificação do cumprimento dos requisitos legais para garantir a conformidade fiscal. Verificou-se também que muitas empresas utilizam simultaneamente o RFAI e a DLRR. Esta constatação está de acordo com as observações de Nabais (2006), que destaca a flexibilidade do legislador em permitir a acumulação de benefícios fiscais dinâmicos, potenciando o seu impacto na competitividade das empresas.

Adicionalmente, constatou-se que a dimensão das empresas influencia significativamente a aplicação eficaz dos benefícios fiscais. Empresas maiores, com mais recursos e profissionais experientes, demonstram uma maior capacidade para implementar boas práticas fiscais e tirar proveito dos benefícios fiscais disponíveis. Estes resultados estão de acordo com Canedo *et al.* (2007), que afirmam que empresas de maior dimensão, devido à sua estrutura e capacidade de atrair profissionais qualificados, tendem a ter mais sucesso na utilização destes benefícios.

No que diz respeito à relevância da auditoria tributária na aplicação dos benefícios fiscais, os resultados mostram que a maioria dos inquiridos considera a auditoria essencial para assegurar que os benefícios fiscais, como a DLRR e o RFAI, são aplicados corretamente. Estes resultados corroboram a literatura existente, nomeadamente os estudos de Almeida (2019), que sublinha a importância da auditoria como um mecanismo de controlo fundamental para garantir o cumprimento da legislação fiscal. Verificou-se também que empresas que utilizam múltiplos benefícios são mais frequentemente

fiscalizadas pela Autoridade Tributária, o que valida a ideia de que quanto mais benefícios são utilizados, maior é a fiscalização por parte da AT.

Outro aspeto importante identificado foi o papel das auditorias financeiras e tributárias na mitigação dos riscos associados à aplicação dos benefícios fiscais. A auditoria foi vista como uma ferramenta essencial para identificar possíveis irregularidades, assegurando que os benefícios fiscais são aplicados de forma correta. Esta observação é consistente com as conclusões de Almeida (2019), que defende que a auditoria contribui para a minimização dos riscos fiscais e para a aplicação rigorosa dos benefícios previstos na lei.

Além disso, os principais pontos de interesse durante uma auditoria fiscal, como a verificação dos prazos de investimento, a elegibilidade dos ativos e a revisão dos cálculos dos benefícios fiscais, foram destacados como áreas cruciais para garantir que os benefícios fiscais sejam usados de acordo com a legislação. Canedo *et al.* (2007), reforça esta visão, salientando a importância de uma auditoria cuidadosa para evitar sanções fiscais.

No que se refere ao cálculo dos benefícios fiscais, os dados revelaram que a maioria dos profissionais envolvidos possui o conhecimento necessário para realizar essa tarefa de forma eficaz, sendo frequente o apoio de consultores fiscais para garantir a precisão dos cálculos. Esta necessidade de conhecimentos especializados é mencionada por Almeida (2019), que sublinha a importância da formação contínua dos profissionais para garantir a correta aplicação dos benefícios fiscais.

Por fim, identificaram-se os principais desafios enfrentados pelos auditores na avaliação da conformidade com os benefícios fiscais, nomeadamente a complexidade da legislação e a constante atualização das normas fiscais. Canedo *et al.* (2007) destaca que a auditoria tributária exige um profundo conhecimento do sistema fiscal, sendo este um dos maiores obstáculos para os auditores. As consequências da deteção de irregularidades durante uma auditoria podem ser severas, resultando na perda dos benefícios fiscais e na aplicação de sanções. Este cenário reforça a necessidade de boas práticas fiscais para evitar penalizações, conforme sugerido pelos autores mencionados.

Assim, as três hipóteses formuladas no início da investigação foram validadas pelos resultados empíricos. A utilização dos benefícios fiscais, como a DLRR e o RFAI, influencia positivamente a competitividade das empresas, permitindo-lhes aumentar os

investimentos e modernizar as suas infraestruturas. As auditorias financeiras e tributárias revelaram-se essenciais para assegurar a aplicação correta dos benefícios fiscais, mitigando riscos de incumprimento e garantindo a conformidade. Por fim, empresas maiores, com profissionais mais experientes, demonstraram maior sucesso na implementação de boas práticas fiscais, o que reforça a importância da formação contínua e do conhecimento especializado.

Desta forma, conclui-se que os benefícios fiscais ao investimento, quando aplicados de forma eficiente e fiscalizados por auditorias regulares, são ferramentas fundamentais para promover a competitividade e o crescimento das empresas. A formação e a experiência dos profissionais envolvidos são determinantes para garantir uma implementação eficaz e evitar as sanções associadas ao incumprimento.

A presente dissertação contribui assim para uma melhor compreensão do papel estratégico da auditoria financeira na promoção de práticas fiscais adequadas, bem como para a reflexão sobre a relevância dos benefícios fiscais no desenvolvimento económico dos setores analisados.

### **Limitações do Estudo**

As principais limitações deste estudo incluem a amostra reduzida, centrada em dois sectores específicos, e a ausência de uma abordagem qualitativa, que teria permitido uma análise mais aprofundada. A constante evolução da legislação fiscal também pode ter afetado a aplicabilidade dos resultados.

### **Perspetivas para Investigações Futuras**

Como sugestão para estudos futuros, propõe-se expandir a amostra, incluindo outros sectores além da Indústria Hoteleira e da Indústria de Mobiliário, para uma maior generalização dos resultados e explorar as desvantagens da utilização dos benefícios fiscais e o possível impacto negativo. Recomenda-se também a integração de metodologias qualitativas, como entrevistas, para obter uma compreensão mais profunda das dificuldades e práticas na aplicação dos benefícios fiscais.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

---

## Doutrina

- Almeida, B. J. M. (2019). *Manual de auditoria financeira: Uma análise integrada baseada no risco* (3ª ed.). Escolar Editora.
- APIMA (2022). *Diagnóstico à Indústria do Mobiliário*. Consultado a 2 de dezembro de 2023. <https://www.apima.pt/wp-content/uploads/2024/06/1.-APIMA-Diagnostico-Lean-Industria-4.0-na-Industria-do-mobiliario-R9.5.pdf>
- Bastos, R.M.P.C (2004). *Auditoria Tributária: Uma Abordagem Conceptual* (Dissertação de Mestrado). Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa. <https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/1656/1/Auditoria%20tribut%c3%a1ria.pdf>
- Borga, M. (2023, 26 outubro). Benefícios fiscais concedidos em 2022 subiram 16%, para €2879,9 milhões. *Expresso*. Consultado a 8 de novembro de 2023. <https://expresso.pt/economia/impostos/2023-10-26-Beneficios-fiscais-concedidos-em-2022-subiram-16-para-28799-milhoes-51410d41>
- Bogdan, R., & Biklen, S. (1994). *Investigação Qualitativa em Educação*. Porto Editora.
- Canedo, J. M., Guedes, O., & Monteiro, A. I. C. (2007). *Manual de Auditoria Tributária*. Direção Geral dos Impostos.
- Castro, P., & Almeida, P. (sem data). *Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos*. BDO. Consultado a 9 de novembro de 2023. [https://www.bdo.pt/getattachment/Servicos/Advisory/Incentivos/Incentivos-Fiscais/FP\\_DLRR\\_BDO-\(1\).pdf.aspx?lang=pt-PT](https://www.bdo.pt/getattachment/Servicos/Advisory/Incentivos/Incentivos-Fiscais/FP_DLRR_BDO-(1).pdf.aspx?lang=pt-PT)
- Castro, P., & Almeida, P. (sem data). *Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (RFAI)*. BDO. Consultado a 6 de novembro de 2023. [https://www.bdo.pt/getattachment/Servicos/Advisory/Incentivos/Incentivos-Fiscais/FP\\_RFAI\\_BDO-\(1\).pdf.aspx?lang=pt-PT](https://www.bdo.pt/getattachment/Servicos/Advisory/Incentivos/Incentivos-Fiscais/FP_RFAI_BDO-(1).pdf.aspx?lang=pt-PT)
- Cohen L., Manion L. (1989). *Research Methods in Investigation* (3ª ed.). Routledge.
- Field, A. (2018). *Discovering statistics using IBM SPSS statistics* (5th ed.). SAGE Publications.

- Fortin, M. F. (2000). *O processo de Investigação: Da Concepção à Realização*. Lusodidacta.
- Grupo de Trabalho para o Estudo dos Benefícios Fiscais criado por Despacho de 26 de abril de 2018 do Ministro das Finanças. (2019). *Os Benefícios Fiscais em Portugal*. Consultado a 6 de novembro de 2023. [https://ciencia.ucp.pt/ws/portalfiles/portal/39949249/Cad\\_CTF\\_217\\_Os\\_Beneficios\\_Fiscais\\_em\\_Portugal.pdf](https://ciencia.ucp.pt/ws/portalfiles/portal/39949249/Cad_CTF_217_Os_Beneficios_Fiscais_em_Portugal.pdf)
- Guimarães, A. (2021). *A importância da auditoria na atribuição de benefícios fiscais associados ao investimento* (Dissertação de Mestrado). Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. [https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/18430/1/Andr%C3%A9\\_Guimaraes\\_MA\\_2021.pdf](https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/18430/1/Andr%C3%A9_Guimaraes_MA_2021.pdf)
- Lopes, M. C., Marreiros, J. M. M., & Pinto, M. S. (2000). *Imposto sobre o Valor Acrescentado: Legislação* (4ª ed.) Vislis Editores.
- Marques, R., & Reis, S. M. (2022). *Código fiscal do investimento: Anotado e comentado*. Almedina.
- Nabais, J. C. (2006). *Direito fiscal* (4ª ed). Almedina.
- Nabais, J. C. (2015). *Introdução ao direito fiscal das empresas* (2ª ed). Almedina.
- Novibelo. (2019). *A evolução da Indústria do Mobiliário portuguesa*. Novibelo. Consultado a 2 de dezembro de 2023. <https://www.novibelo.com/novibelo/a-evolucao-da-industria-do-mobiliario-portuguesa-2/>
- Oliveira, G. P., Almouloud, S. A., Silva, M. F., Coutinho, C. Q., Campos, C. R., Santos, G. L., Kenski, V. M., Medeiros, R. A. & Ordéas, J. (2019). *Pesquisa Em Educação E Educação Matemática: um olhar sobre a metodologia*. Editora CRV.
- Porto Business School (2017). *Competitividade: Turismo contribui com 12.680 milhões de euros nas exportações*. PSB. Consultado a 2 de dezembro de 2023. <https://www.pbs.up.pt/pt/artigos-e-eventos/artigos/competitividade-turismo-contribui-com-12680-milhoes-de-euros-nas-exportacoes/>

Pinheiro, C.G.A. (2013). *Acrescentar valor à organização com a auditoria interna* (Dissertação de Mestrado). Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

[https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/1804/1/DM\\_CatarinaPinheiro\\_2013.pdf](https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/1804/1/DM_CatarinaPinheiro_2013.pdf)

Silva, E. M. L.S., Pereira, A. Á. M. C. A., & Andrade, S. (2019). *Benefícios fiscais em sede de IRC*. Vida Económica.

Sousa, A. (2023). *Preenchimento da Declaração Modelo 22 do IRC*. Ordem dos Contabilistas Certificados.

### **Diplomas Legais**

Despacho n.º 47/2023, de 3 de janeiro de 2023. Diário da República, 2.ª série — N.º 2.

Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro. Diário da República, 1.ª série — N.º 251.

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/legislacao/diplomas\\_legislativos/Documents/Lei\\_24\\_D\\_2022.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/diplomas_legislativos/Documents/Lei_24_D_2022.pdf)

Código Fiscal do Investimento. Consultado a 6 de novembro de 2023.

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/cfi/Pages/codigo-fiscal-do-investimento-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cfi/Pages/codigo-fiscal-do-investimento-indice.aspx)

Estatuto dos Benefícios Fiscais. Consultado a 6 de novembro de 2023.

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/codigos\\_tributarios/bf\\_rep/Pages/estatuto-dos-beneficios-fiscais-indice.aspx](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/bf_rep/Pages/estatuto-dos-beneficios-fiscais-indice.aspx)



## Apêndice I – Questionário



### A importância da Auditoria Financeira para a boa aplicação dos Benefícios Fiscais ao Investimento - *Estudo de Caso: Indústria Hoteleira e Indústria do Mobiliário*

Este questionário destina-se a fins académicos e insere-se num projeto de dissertação do Mestrado em Auditoria, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração (ISCAP) e tem como objetivo investigar o quão significativos são os benefícios fiscais associados a investimentos e também entender como a auditoria financeira e a auditoria tributária desempenham um papel fundamental para garantir que esses benefícios sejam aplicados corretamente.

O questionário tem uma duração de, aproximadamente, 7 minutos e a sua participação é voluntária e anónima.

Os dados serão tratados de forma agregada e serão respeitados todos os princípios éticos no seu tratamento e análise, sendo garantida a sua confidencialidade e anonimato.

Obrigada pela sua colaboração!

\* Indica uma pergunta obrigatória

Tomei conhecimento dos objetivos e características do estudo (de acordo com o <sup>\*</sup> Regulamento Geral sobre a Proteção de Dados - RGPD), pretendo responder a este questionário e autorizo a publicação dos dados, de forma agregada, para fins académicos.

Sim

Não

## Caracterização do Inquirido

\*

Género

- Masculino
- Feminino
- Prefiro não responder

\*

Idade

A sua resposta

---

Nível de escolaridade \*

- Ensino Básico
- Ensino Secundário
- Licenciatura
- Mestrado
- Doutoramento

\*

Qual é a sua área de residência?

- Norte
- Centro
- Lisboa e Vale do Tejo
- Alentejo
- Algarve
- Açores
- Madeira

Qual dos pontos seguintes descreve melhor a situação atual? \*

- Trabalhador/a e estudante
- Trabalhador/a
- Estudante
- Estagiário/a
- Desempregado/a
- Aposentado/a

Se é trabalhador/a ou estagiário/a ...

Desempenha funções na área contabilística/financeira/auditoria? \*

- Sim
- Não

Qual é o seu cargo atual? \*

- Contabilista
- Contabilista Certificado/a
- Auditor/a
- Revisor/a Oficial de Contas
- Outra: \_\_\_\_\_

Há quanto tempo exerce as funções indicadas na questão anterior? \*

- Menos de 2 anos
- Entre 2 e 5 anos
- Mais de 5 e menos de 10 anos
- Mais anos

Trabalha com empresas da Indústria Hoteleira e/ou Indústria do Mobiliário ? \*

- Sim, mas apenas com empresas da Indústria Hoteleira
- Sim, mas apenas com empresas da Indústria do Mobiliário
- Sim, com empresas de ambos os setores de indústria
- Não

Aplica benefícios fiscais ao investimento como a DLRR e/ou RFAI em empresas da Indústria Hoteleira e/ou Indústria do Mobiliário? \*

- Sim
- Não

Porque não aplica benefícios fiscais ao investimento como a DLRR e/ou RFAI? \*

- Falta de conhecimento
- Complexidade dos benefícios fiscais
- Receio de risco de auditoria
- Custos adicionais para o cliente
- Incerteza sobre elegibilidade
- Cliente não tem interesse
- O cliente aplica, mas recorre a entidades terceiras
- Outra: \_\_\_\_\_

Uma vez que aplica benefícios fiscais ao investimento, como a DLRR e/ou RFAI...

Em qual dos setores mais aplica benefícios fiscais? \*

- Indústria Hoteleira
- Indústria do Mobiliário
- Igualmente nos dois setores

Maioritariamente, qual a dimensão das empresas em que aplica a DLRR e/o RFAI? \*

- Microempresa
- Pequena Empresa
- Média Empresa
- Não PME

Com que frequência recorre a consultores fiscais para dar suporte aos cálculos dos benefícios fiscais? \*

- Nunca
- Às vezes
- Sempre

Alguma vez foi fiscalizado por parte da Autoridade Tributária (AT) relativamente à aplicação da DLRR e/ou do RFAI? \*

- Sim
- Não

Uma vez que já foi fiscalizado/a por parte da AT, relativamente aos benefícios fiscais,...

Foi solicitado o Dossier Fiscal, com justificação dos cálculos dos benefícios aplicados? \*

- Sim, e já o tinha elaborado
- Sim, mas não o tinha elaborado
- Não

Estavam cumpridos todos os requisitos da DLRR e/ou RFAI? \*

- Sim
- Não, mas a AT fiscalizou se estava tudo em conformidade
- Não, no entanto a AT não fiscalizou todos os requisitos da legislação

Os benefícios fiscais foram aceites pela AT? \*

- Sim
- Não

Uma vez que os benefícios fiscais não foram aceites pela AT...

Qual foi o motivo pela qual a AT não aceitou/ corrigiu o valor dos benefícios fiscais? \*

- Erros de cálculo do benefício
- Não realização dos investimentos
- Não cumprimento dos requisitos dos BF
- Outra: \_\_\_\_\_

Numa escala de 1 a 5, em que 1 significa "Discordo totalmente", 2 "Discordo", 3 "Nem concordo nem discordo", 4 "Concordo" e 5 "Concordo totalmente", indique o seu grau de concordância com cada uma das afirmações seguintes: \*

	1	2	3	4	5
Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI, geralmente aumentam os seus investimentos.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A DLRR e o RFAI são benefícios fiscais de baixa relevância para as empresas.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

As empresas preferem outros benefícios fiscais para além da DLRR e RFAI.

A aplicação adequada da DLRR e RFAI é crucial para empresas que desejam maximizar os seus retornos sobre os investimentos.

Empresas que usam a DLRR frequentemente enfrentam dificuldades em realizar os investimentos dentro dos prazos previstos.

O uso simultâneo do RFAI e da DLRR é raro, pois são benefícios que se excluem mutuamente.

Empresas que utilizam a DLRR e o RFAI são geralmente mais competitivas no mercado.

Empresas que utilizam o RFAI geralmente não utilizam a DLRR, pois são benefícios fiscais que atendem a necessidades diferentes.

Sem auditorias tributárias regulares, é impossível garantir que a DLRR e o RFAI, sejam aplicados adequadamente.

Numa escala de 1 a 5, em que 1 significa "Discordo totalmente; 2 "Discordo", 3 "Nem concordo nem discordo", 4 "Concordo" e 5 "Concordo totalmente", indique o seu grau de concordância com cada uma das afirmações seguintes: \*

	1	2	3	4	5
Os benefícios fiscais podem incentivar o crescimento económico.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Empresas que utilizam um maior número de benefícios fiscais são sujeitas a mais fiscalização por parte da AT.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar lucros.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A utilização de benefícios fiscais influencia a competitividade no longo prazo.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A utilização de benefícios fiscais influencia a sustentabilidade no longo prazo.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A dimensão da empresa afeta positivamente a aplicação adequada dos benefícios fiscais.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Os benefícios fiscais podem ajudar as empresas a aumentar custos.

A formação e experiência dos Contabilistas são essenciais para garantir a aplicação correta dos benefícios fiscais.

Empresas maiores têm mais recursos para implementar boas práticas fiscais.

Numa escala de 1 a 5, em que 1 significa "Discordo totalmente", 2 "Discordo", 3 "Nem concordo nem discordo", 4 "Concordo" e 5 "Concordo totalmente", indique o seu grau de concordância com cada uma das afirmações seguintes: \*

1 2 3 4 5

As auditorias financeiras e tributárias são uma ferramenta crucial para as empresas garantirem a conformidade com a legislação fiscal, incluindo o uso correto dos benefícios fiscais.

Durante uma auditoria, os auditores investigam especificamente a aplicação correta e o impacto financeiro dos benefícios fiscais na empresa.

As empresas geralmente não se preocupam com as implicações de não conformidade dos benefícios fiscais, pois acreditam que raramente serão auditadas.

Os auditores podem encontrar dificuldades em avaliar a razoabilidade dos cálculos dos benefícios fiscais devido à falta de informações detalhadas ou à complexidade dos métodos de contabilização utilizados pelas empresas.

Concorda que os auditores enfrentam dificuldades significativas ao avaliar se as empresas utilizam os benefícios fiscais de acordo com a legislação? \*

- Sim
- Não

Para além das dificuldades já mencionadas, comente outras dificuldades e os motivos pelas quais as sente quando avalia se as empresas utilizam os benefícios fiscais de acordo com a legislação.

A sua resposta

---

[Anterior](#)

**Enviar**

[Limpar formulário](#)

Nunca envie palavras-passe através dos Google Forms.

Este conteúdo não foi criado nem aprovado pela Google. [Denunciar abuso](#) - [Termos de Utilização](#) - [Política de privacidade](#)

Google Formulários