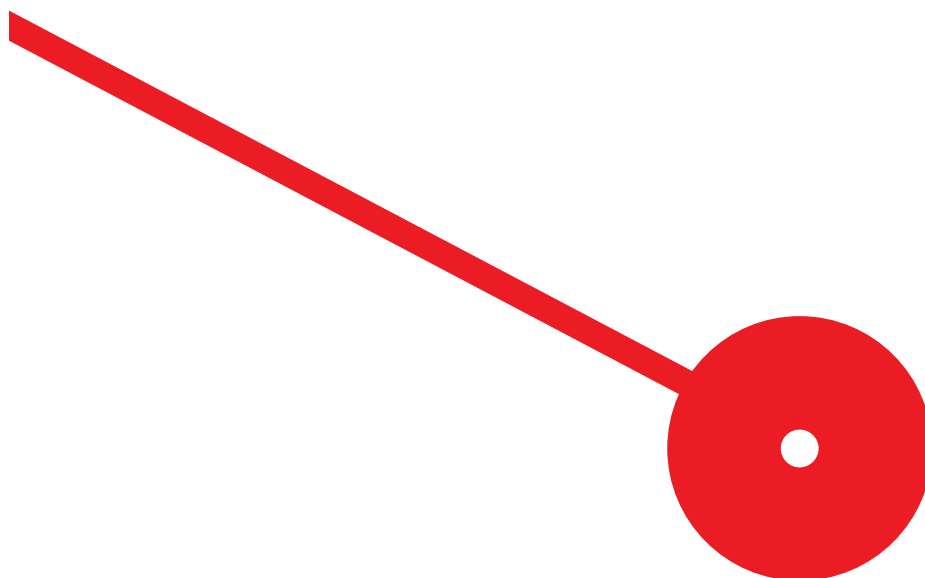




# INDEPENDÊNCIA DO AUDITOR E EMISSÃO DO PARECER

Flávia Daniela Carvalho da Silva

10/2021

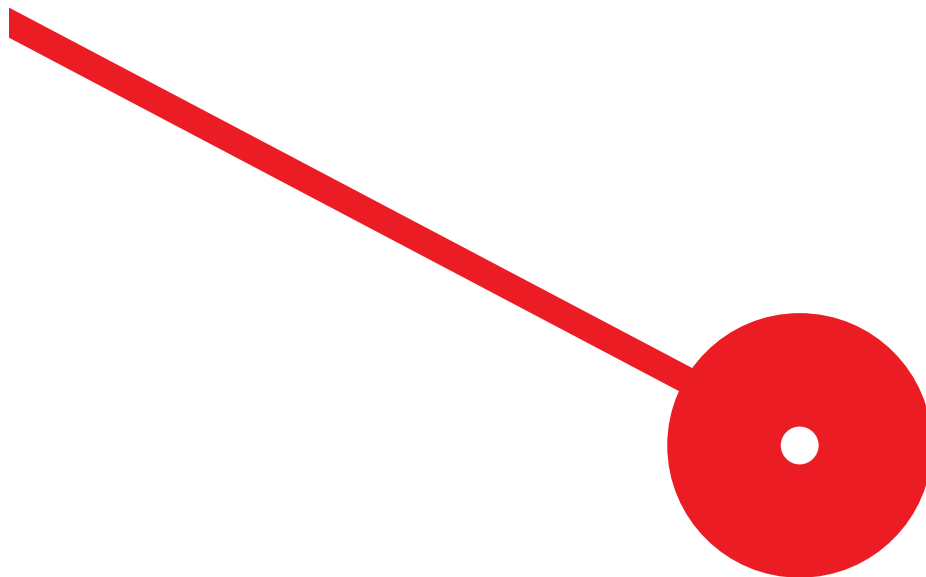




# INDEPENDÊNCIA DO AUDITOR E EMISSÃO DO PARECER

Flávia Daniela Carvalho da Silva

Dissertação de Mestrado apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação de Dra. Alcina Augusta Sena Portugal Dias.



## Resumo

Deparados com as mudanças constantes nos mercados mundiais da atualidade a vários níveis, percebe-se que conseqüentemente informações o mais credíveis possíveis são cada vez mais apreciadas e exigidas pela sociedade. Desta forma, esta nova realidade e exigência tende a ser mais acentuada quando o assunto é informação financeira.

Atinente ao acima mencionado, compreende-se que se passe a exigir cada vez mais informação de fácil compreensão e confiável relativamente ao mercado de auditoria., tornando assim de máxima importância a existência de um comportamento exímio e independente por parte do auditor.

O estudo que se segue tem como objetivo abordar o tema da independência dos auditores assim como os fatores que podem originar a sua perda e quais as conseqüências dessa mesma perda.

De forma a ser possível avaliar o que anteriormente nos propomos, desenvolveu-se um questionário bastante compreensível e rápido que foi posteriormente enviados a profissionais da área de auditoria de forma a obtermos opiniões de quem lida diariamente com estas mudanças e a exigência das mesmas.

Terminada toda a posterior análise concluiu-se que o factor dos elevados honorários pagos aos profissionais de auditoria é aquele que mais pode influenciar a independência dos profissionais.

**Palavras – chave:** Independência, Auditor, Auditoria, Auditoria Interna, Auditoria Externa, Qualidade de Auditoria

## **Abstrac**

Faced with constant changes in today's world markets at various levels, it is clear that consequently the most credible information possible is increasingly appreciated and demanded by society. Thus, this new reality and demand tends to be more accentuated when the subject is financial information.

Regarding the above, it is understood that more and more information is required that is easy to understand and trustworthy in relation to the audit market, thus making the existence of an outstanding and independent behavior on the part of the auditor of utmost importance.

The study that follows aims to address the issue of auditor independence as well as the factors that may lead to their loss and what are the consequences of that loss.

In order to be able to assess what we previously proposed, a very understandable and quick questionnaire was developed, which was later sent to professionals in the auditing area, in order to obtain opinions from those who deal with these changes on a daily basis and their requirements.

After all subsequent analysis, it was concluded that the factor of high fees paid to audit professionals is the one that can most influence the independence of professionals.

**Keywords:** Independence, Auditor, Audit, Internal Audit, External Audit, Audit Quality

## **Agradecimentos**

O término da presente dissertação representa a realização de um sonho meu mas também daqueles que me acompanharam até aqui, pois sem o apoio e ajuda dessas pessoas tudo seria mais difícil de alcançar. É por esse motivo que guardo esta página para tecer os devidos agradecimentos que lhes devo.

Primeiramente, faço um sincero agradecimento à minha orientadora, Doutora Alcina Dias, pela disponibilidade e rapidez com que sempre me prestou a ajuda que eu lhe pedia e principalmente por aceitar o convite de me orientar nesta fase tão importante.

Ao Diogo, pelo apoio incondicional e por lidar todos os dias com o meu mau feitio cada vez que algo não corria como esperado na realização da dissertação. Junto a este agradecimento, apesar de ele não perceber, agradeço também ao nosso filho Duartinho que já terá nascido quando for realizada a apresentação deste projeto, porque foi por ele que também sempre fiz questão de nunca desistir.

Aos meus pais, a quem devo todo este percurso pois é graças a eles que tive a oportunidade de continuar os meus estudos até aqui e por sempre me incentivarem a fazê-lo.

Por fim, mas não menos importante, pelo contrário até, ao meu irmão, por viver estes dias de ansiedade sempre ao meu lado a dar-me apoio, por acreditar sempre em mim e por ser a pessoa que me segue como exemplo e me motiva a querer ser sempre melhor para que ele siga os meus passos.

A todos, o meu mais sincero agradecimento. Obrigada!

## **Lista de Siglas e Abreviaturas**

**IIA** – Institute of Internal Auditors

**OROC** – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

**ROC** – Revisor Oficial de Contas

**SROC** – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

**AICPA** – America Institute of Certified Public Accountants

**IPAI** - Instituto Português de Auditoria Interna

**NAS** – Serviços de Não Auditoria

**EIP** – Entidade de Interesse Público

# Índice geral

Introdução.....	10
Capítulo I - Revisão da Literatura.....	12
1. Conceito de Auditoria.....	12
1.1. Evolução da Auditoria.....	13
1.2. Auditoria Interna e Auditoria Externa.....	14
1.3. Qualidade da Auditoria.....	16
2. Independência.....	17
Risco de auto-revisão.....	19
Risco de interesse pessoal.....	19
Familiaridade.....	19
Intimidação.....	19
2.2. Fatores que influenciam a independência do Auditor.....	20
Tipo de SROC.....	20
Sexo do Auditor.....	20
Prestação de serviços de não Auditoria.....	21
Rotação dos Auditores.....	24
Valor dos honorários.....	24
3. Síntese.....	25
4. Questões de Investigação.....	26
Capítulo II – Metodologia de Investigação.....	28
1. Método de Investigação.....	28
1.1. Metodologia de Investigação Quantitativa.....	30
1.2. Metodologia de Investigação Qualitativa.....	30
1.3. Metodologia Adotada.....	31
2. Formulação das Hipóteses.....	31
Hipótese 1.....	32
Hipótese 2.....	34
3. Modelo de Análise.....	35
4. Método de recolha de dados.....	36

4.1. Definição da Amostra.....	37
4.2. Estrutura do Questionário.....	37
Capítulo III – Discussão e análise dos Resultados.....	39
1. Apresentação e análise dos Resultados.....	39
Questões de enquadramento.....	39
Questão 5 – “A independência do auditor é fundamental para a credibilização da informação processada.”.....	42
Questão 6 – “Um auditor menos experiente perde mais facilmente a independência em relação ao auditor com mais experiência.”.....	43
Questão 7 – “O recebimento de elevados honorários é capaz de influenciar a conduto do auditor.”.....	43
Questão 8 – “A prestação de serviços de não auditoria em simultâneo com as atividades de auditoria gera perda de independência.”.....	44
Questão 9 – “A proibição do exercício de atividades de não auditoria potencia um aumento da independência.”.....	45
Questão 10 – “Na existência de vínculos pessoais/empresariais o auditor tende a não averiguar situações suspeitas.”.....	45
Questão 11 – “A rotação dos auditores contribui para uma maior independência dos auditores.”.....	46
Questão 12 – “Possíveis interesses financeiros em determinados clientes podem levar o auditor a ocultar certas informações no relatório final.”.....	47
Questão 13 – “A existência de grandes escândalos empresariais resulta, em parte, da falta de independência dos auditores.”.....	47
2. Validação do Modelo de Análise.....	48
Capítulo IV - Conclusão.....	50
Limitações ao estudo:.....	51
Orientações para investigações futuras:.....	51
Bibliografia.....	52
Bibliografia Eletrónica (sites).....	55

<b>Legislação.....</b>	<b>55</b>
<b>Apêndices.....</b>	<b>56</b>

## **Introdução**

Atinente às condições atípicas que o mercado vem a evidenciar, é de conhecimento geral a crescente preocupação carregada pelas mais diversas organizações em manterem-se firmes. Posto isto, uma informação financeira digna, fiável e autêntica está na ordem do dia para sobreviver e sobressair num mercado em constante mutação e muitíssimo competitivo, o que por sua vez, resulta numa maior exigência no que respeita ao ramo da Auditoria.

No que diz respeito a estes factos, evidencia-se assim a extrema relevância em matéria de independência do auditor na emissão do seu parecer, uma vez que a informação fiável é um dos pontos chaves das organizações, torna-se altamente pertinente que o auditor seja totalmente independente e fidedigno na sua prática profissional e na emissão do seu parecer relativamente aos mais diversos assuntos. Assim sendo, o estudo realizado tem como objetivo principal abordar a polémica independência do auditor bem como os fatores que a influenciam e os riscos e consequências da sua perda. Para atingir este objetivo optou-se por inquirir/questionar por um lado, os responsáveis pela gestão das organizações e por outro os próprios auditores.

A dissertação aqui redigida, está dividida em quatro capítulos. Primeiramente, procedeu-se à Revisão da Literatura que constitui uma base teórica de reforço ao estudo mencionado onde se faz um breve enquadramento dos diferentes conceitos ligados à prática de Auditoria, nomeadamente o conceito de Auditoria e a sua vertente Interna e Externa, de Auditor, o conceito de qualidade em Auditoria, Emissão de Parecer e Independência.

Segundo capítulo, intitulado de Metodologias de Investigação, apresenta-se de forma global o conceito de metodologias, a metodologia adotada para o estudo, são formuladas as hipóteses às quais se procura posteriormente obter uma validação, é definida a amostra com a qual se vai trabalhar no estudo empírico e por fim é elaborado o questionário que será enviado.

Segue-se o terceiro capítulo focado totalmente no estudo empírico realizado, onde se apresenta e discute os resultados obtidos, assim como se procede à validação do modelo de análise adotado.

Por fim, o quarto capítulo diz respeito à conclusão onde se encontra uma análise geral do trabalho realizado e algumas considerações sobre as dificuldades encontradas até à conclusão do estudo.

## Capítulo I - Revisão da Literatura

### 1. Conceito de Auditoria

No que concerne ao conceito de Auditoria, este tem vindo a ser modificado ao longo do tempo de forma a enquadrar-se nas mudanças e necessidades do sistema económico. Embora cada organismo ligado a esta prática apresente a sua própria definição, mais ou menos elaborada, é facto que ambos entendem a auditoria de uma forma comum. Isto é, no seu todo, a Auditoria envolve um conjunto de práticas regidas por normas e regras destinadas a examinar, de forma detalhada, as contas de diversas entidades, visando a emissão de um parecer, por parte do auditor, sobre se as contas analisadas estão, ou não, isentas de distorções materialmente relevantes.

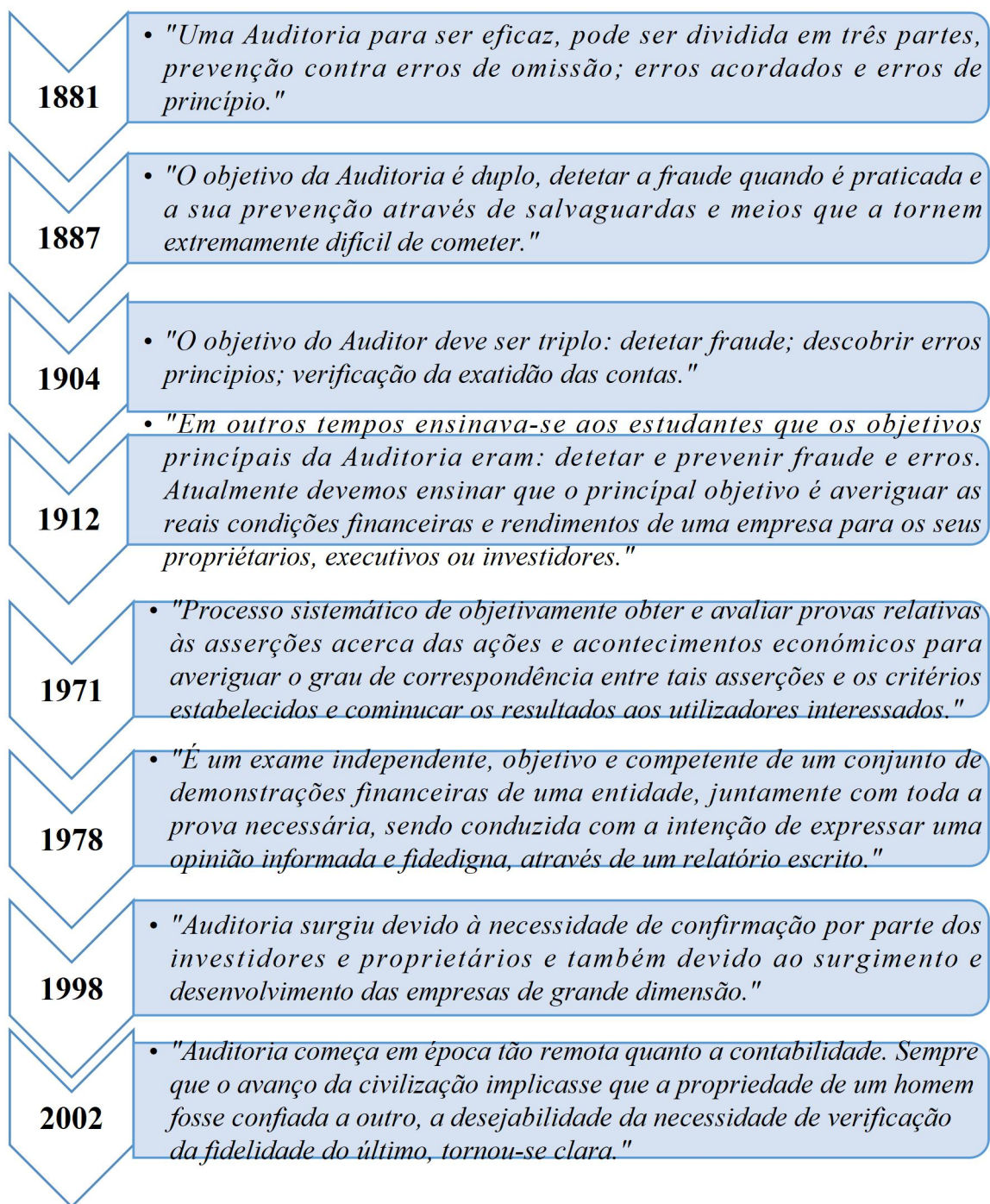
Atualmente, o exercício da profissão de Auditoria, pode encontrar-se regulamentado no Decreto-Lei nº487/99, de 16 de novembro, posteriormente revogado pela Lei nº 140/2015, de 07 de setembro “*Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*”. Segundo esta, de acordo com o nº1 do artigo 9º “*São revisores oficiais de contas aqueles que se encontram obrigatoriamente inscritos na respetiva lista.*”, ou seja, apenas membros da OROC podem exercer a atividade de Auditoria. Ainda na análise da respetiva Lei, considera-se importante referir o definido pelo nº1 do artigo 41º “*Constituem atos próprios e exclusivos dos revisores oficiais de contas e das sociedades de revisores oficiais de contas os praticados no exercício das seguintes funções de interesse público: A auditoria às contas; O exercício de quaisquer outras funções que por lei exijam a intervenção própria e autónoma de revisores oficiais de contas sobre determinados factos patrimoniais de empresas ou de outras entidades.*”.

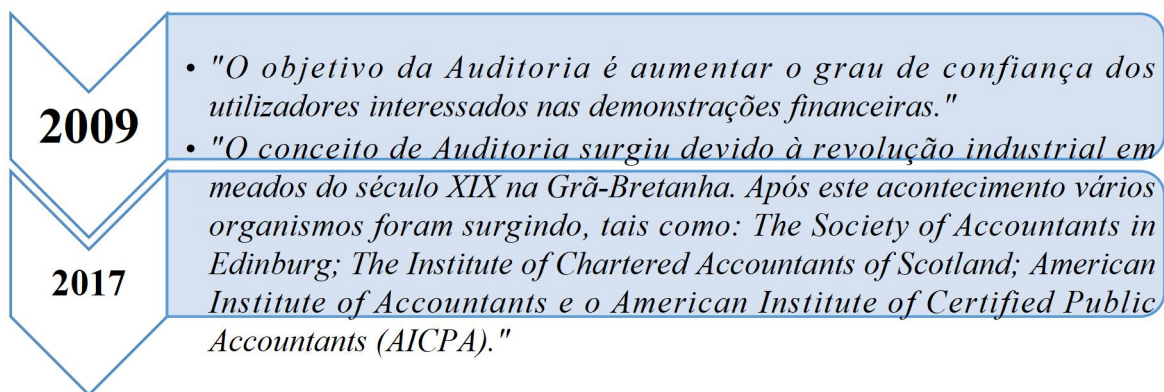
Deste modo, segundo Windmoler (2000) e Jensen e Payne (2003), afirmam que os serviços de Auditoria são contratados como mecanismos de monitorização devido aos potenciais conflitos de interesse de proprietários e gestores. Ainda neste contexto, mas agora de acordo com DeAngelo (1981), “*pelo menos em alguns casos, a apresentação de demonstrações financeiras auditadas é a resposta contratual menos dispendiosa aos conflitos de interesses proprietário-gestor e intra- proprietários.*”

## 1.1. Evolução da Auditoria

Relativamente a esta temática conclui-se que a profissão de Auditoria ao longo dos tempos tem sofrido diversas mudanças que contribuem para a sua evolução. Assim sendo, pode encontrar-se seguidamente algumas considerações sobre essa evolução de acordo com diferentes autores.

Figura 1 – Evolução do conceito de Auditoria





Fonte: Adaptado de Sousa (2018, p. 7 – 8) e Rocha e Eugénio (2019, p. 188)

## 1.2. Auditoria Interna e Auditoria Externa

Uma vez definido o conceito de Auditoria torna-se imprescindível abordar as suas vertentes Interna e Externa. Deste modo, de acordo com o IIA (Institute of Internal Auditors) define-se Auditoria Interna como *“uma atividade independente, de garantia e consultoria, destinada, a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Assiste a organização na consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, para avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e governação.”*<sup>1</sup>

Relativamente à Auditoria externa, pode considerar-se como definição uma atividade cujo objetivo consiste em examinar e atestar a integridade e veracidade das contas de uma organização sendo neste caso importante ressaltar que o auditor destinado é totalmente independente da empresa auditada e por esse motivo livre de conflitos de interesse.

Posto isto, e de modo a clarificar o mais possível os conceitos acima supracitados, poderá encontrar-se abaixo ilustrada uma tabela explicativa dos pontos que marcam a diferença entre Auditoria Interna e Auditoria Externa.

<sup>1</sup> Disponível em: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx> Acedido a: 01/11/2020

Tabela 1 – Diferenças entre Auditoria Interna e Externa

<b>Auditoria Interna</b>	<b>Auditoria Externa</b>
Auditoria realizada por um funcionário da empresa.	Auditoria realizada por um profissional independente contratado.
Objetivo principal é entender as necessidades da administração.	Objetivo principal é entender as necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras.
A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizado para desenvolver aperfeiçoamento e para induzir ao cumprimento de políticas e normas, sem estar restrito aos assuntos financeiros.	A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizado para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras.
O trabalho é subdividido em relação às áreas operacionais e às linhas de responsabilidade administrativa.	O trabalho é subdividido em relação às contas do balanço patrimonial e da demonstração de resultados.
O auditor preocupa-se diretamente com a deteção e prevenção da fraude.	O auditor preocupa-se inicialmente com a deteção e prevenção da fraude, a não ser que haja a possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras.
O auditor deve ser independente em relação às pessoas cujo o trabalho ele examina, porém subordinado às necessidades e desejos da alta administração.	O auditor deve ser independente em relação à administração, de facto e de atitude mental.
A revisão das atividades da empresa é continua.	O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódica, geralmente semestral ou anual.

Fonte: Portal de Auditoria, acessado em 23/11/2020

### 1.3. Qualidade da Auditoria

Segundo Costa e Moreira (2010, p.15) poderá considera-se uma Auditoria fidedigna aquela que em resultado final exprime uma opinião correta e eximia da análise das demonstrações financeiras de determinada entidade. Definindo-se assim a qualidade da Auditoria como sendo a capacidade do auditor de detetar erros, propôr a sua correção e na falta da ocorrência desta última, ser capaz de reportar no relatório que emite esses mesmo erros não corrigidos. Posto isto, *“A probabilidade do auditor descobrir esses erros depende dos seus conhecimentos, do empenho colocado no trabalho, dos procedimentos de auditoria utilizados, da extensão da amostra, etc. A probabilidade de reportar esses erros, quando detetados, é uma medida da sua independência face ao cliente.”*. Ainda de acordo com a mesma, acima supracitada, *“A relação entre a experiência do auditor e a qualidade da auditoria afigura-se intuitiva.”*, ou seja, com isto pretendem dizer que à medida que o auditor vai repetindo a sua função vai também tendo um maior domínio sobre a mesma e por consequência, ao longo do tempo esta experiência se traduza numa maior qualidade/fidedignidade da inspeção realizada, bem como do parecer final. Perante tal informação, considera-se de facto que à medida que a experiência aumenta o conhecimento do trabalho realizado possa também ser maior, mas terá o aumento da experiência como resultado o aumento da independência do auditor ou pelo contrário a sua diminuição? – Questão 1. Com esta questão procura-se referir ao facto de um auditor no início de carreira e com menos experiência tentar fazer tudo o mais correto e exímio possível. Já um auditor experiente poderá ter mais facilidade em não ser totalmente independente devido aos conhecimentos mais vastos que tem.

De acordo com Windmoler (2000), este afirma que a qualidade da auditoria é influenciada pelas regras e regulamentos que regem esta prática num determinado território. Concordando também que para atingir o objetivo de assegurar a qualidade de uma Auditoria é extremamente necessário um sistema de formação e competência adequada, com isto quer referir que é necessário que todos os envolvidos na realização desta prática possuam uma combinação entre a experiência prática que é adquirida com o executar da profissão e entre o conhecimento teórico que é obtido durante o tempo de estudo realizado para atingir o grau de qualificação profissional.

## 2. Independência

Atinente à questão da independência, é do conhecimento comum, que esta última é um dos grandes pontos-chaves da profissão de auditoria, pois uma vez perdida pode tornar-se num grande problema para empresas e auditores como aconteceu com os clientes e profissionais envolvidos nos grandes escândalos contabilísticos que vieram a ocorrer nos últimos anos.

Segundo Arrunãda (2000) *“O que é pedido aos Auditores é que estes exerçam a sua avaliação profissional de forma independente, não bastando que estes sejam independentes.”*, ou seja, não basta que o profissional seja independente na forma profissional, isto é, não basta que este não tenha qualquer outro contacto profissional ou familiar com o cliente que não seja apenas o serviço de auditoria, é importante também que o auditor seja independente em termos éticos e que não deixe que o seu profissionalismo e ética profissional sejam afectados por possíveis conflitos de interesses.

Continuando nesta linha, citando o Código de Ética da OROC, é determinado que existem dois tipos de independência, nomeadamente a independência da mente *“estado mental que permite a elaboração de uma opinião sem ser afectado por influências que comprometam o julgamento profissional permitindo por este meio que um profissional actue com integridade e tenha objectividade e cepticismo profissional.”* e a aparência da independência *“é o evitar factos e circunstâncias tão significativos que um terceiro razoável e informado, ponderando todos os factos e circunstâncias específicos, seria levado a concluir que a integridade, a objectividade ou o cepticismo profissional de uma firma, ou de um membro da equipa tenham sido comprometidos.”*<sup>2</sup>

Visto a independência ser um tema altamente referido no que toca a esta profissão, pode encontra-se abaixo ilustrada a figura que representa uma síntese das principais ideias de diferentes autores sobre independência.

---

<sup>2</sup> Código de Ética da OROC (p.14) Disponível em: <https://www.oroc.pt/Uploads/Files/CodigoEtica2011.pdf> Acedido a: 01/12/2020

Figura 2 – Principais ideias sobre Independência

Jonh I. Carey, 1968	"Em suma, independência tem dois significados para o auditor. Primeiro, no sentido deste não ser subordinado, o que transmite um aspeto de integridade e os torna capazes de aceitar responsabilidades. Segundo, num sentido mais estreito, em que este é usado em conjugação com o trabalho de auditoria e com a emissão de uma opinião sobre as demonstrações financeiras, em que independência significa evitar qualquer relação, nem que seja subconscientemente, que possa colocar em causa a objetividade do auditor."
Knapp, 1985	"Capacidade para resistir à pressão exercida pelos clientes."
Windmoller, 2000	<ul style="list-style-type: none"><li>• A detenção de ações e outros interesses financeiros pelos auditores nos clientes auditados;</li><li>• Membros mais relevantes do pessoal do cliente auditado pertencerem à família do auditor ou terem uma relação próxima com ele;</li><li>• Alianças entre os auditores e os clientes auditados;</li><li>• A prestação de serviços de consultoria pelos auditores aos seus clientes auditados."</li></ul>
Johnstone et al, 2001	"Os relatórios de auditoria acrescentam valor à informação contabilística elaborada pelos gestores das empresas para os acionistas, devido à verificação independente dos auditores."
Beattie e Feamley, 2002	"Não existe uma teoria formal sobre a independência, embora recentemente se tenham elaborado alguns modelos analíticos sobre este tema, modelos estes considerados pouco limitativos pelos referidos autores." <small>Fonte: Adaptado de Sousa, 2018, p. 1</small>

## 2.1. Riscos inerentes à independência

No que diz respeito aos riscos relacionados com independência, segundo o Código de Ética da OROC são considerados relevantes os riscos seguidamente expostos.

### Risco de auto-revisão

*“(...) quando um ROC, uma SROC, uma entidade de uma rede de sociedades ou um seu sócio, gestor ou trabalhador participa na elaboração dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras do cliente da revisão legal de contas.”*

### Risco de interesse pessoal

*“(...) quando a independência do ROC possa ser ameaçada por um interesse financeiro próprio ou por um conflito de interesses pessoais de outra natureza, designadamente, em virtude de uma participação financeira directa ou indirecta no cliente ou de uma dependência excessiva dos honorários a pagar pelo cliente pela revisão de contas ou por outros serviços.”*

### Familiaridade

*“Ameaça de familiaridade ocorre quando, em virtude de um relacionamento estreito com uma entidade auditada, com seus administradores, com diretores ou com funcionários, uma entidade de auditoria ou membro da equipe de auditoria passam a se identificar, demasiadamente, com os interesses da entidade auditada.”<sup>3</sup>*

### Intimidação

*“Ameaça de intimidação ocorre quando um membro da equipe de auditoria encontra obstáculos para agir, objetivamente, e com ceticismo profissional devido a ameaças, reais ou percebidas, por parte de administradores, diretores ou funcionários de uma entidade auditada.”<sup>4</sup>*

---

<sup>3</sup> Disponível em: <https://portaldeauditoria.com.br/normas-de-auditoria-independencia/> Acedido a: 01/12/2020

<sup>4</sup> Disponível em: <https://portaldeauditoria.com.br/normas-de-auditoria-independencia/> Acedido a: 01/12/2020

## **2.2. Fatores que influenciam a independência do Auditor**

Callaghan, Parkash, & Singhal (2009) referem que as situações que põem a independência em risco não são diretamente observáveis. Seguidamente, pode assim observar-se um conjunto de fatores que vêm a ser estudados ao longo do tempo como possíveis situações capazes de abalar a independência do Auditor.

### Tipo de SROC

De acordo com DeAngelo (1981) e Teoh e Wong (1993) os utilizadores confiam mais nas demonstrações financeiras auditadas por empresas de auditoria de maior dimensão. Perante tal afirmação, Rodríguez e Torres (2005), explicam-na através do facto de que estas grandes empresas possuem mais recursos financeiros e humanos e melhores recursos físicos como por exemplo meios tecnológicos mais avançados que as tornam capazes de realizar uma análise mais aprofundada, mais fidedigna e mais completa em comparação com empresas menores.

Neste seguimento, de acordo com a pesquisa de Costa, Gomes e Serra (2013) *“as grandes empresas de auditoria têm carteiras maiores de clientes, o que lhes permite resistir à pressão dos clientes, ao passo que as empresas de menor dimensão, devido à carteira de clientes mais reduzida, acabam por prestar serviços de forma, digamos que mais personalizada, mantendo relações de maior proximidade com os clientes, levando-os a ceder mais facilmente às pressões dos clientes.”* Perante a informação acima supracitada, permite-se questionar o seguinte: Será a dimensão da SROC motivo de alterações favoráveis ao cliente na emissão do parecer final? – Questão 2.

### Sexo do Auditor

Chung e Monroe (2001) afirmam que *“os auditores do sexo feminino são mais precisos e eficazes processadores de informação em tarefas de auditoria complexas.”*

Gold et al. (2009) acrescenta que *“auditores do sexo feminino são menos influenciados por explicações do cliente, podendo desta forma ser vistos como mais independentes do que os auditores de sexo masculino.”*

Face a este ponto, alguns autores, como Chin e Chi (2008) e Hardies et al. (2010), realizaram estudos sobre a ligação entre o sexo do auditor e a emissão de um relatório de auditoria modificado.

No seguimento desta investigação, os resultados da mesma mostram que “*os auditores de sexo feminino são menos suscetíveis de emitir pareceres modificados e também menos propensos a emitir um parecer sobre a continuidade da atividade para as empresas com maiores dificuldades financeiras.*” (Costa, Gomes e Serra, 2013)

“*O facto de os auditores de sexo feminino evitarem emitir opiniões modificadas é atribuído ao receio de que o cliente rescinda o contrato de prestação de serviços caso a opinião de auditoria não seja a que melhor lhe prouver. Acrescenta-se ainda que os auditores do sexo feminino podem considerar a não emissão de uma opinião modificada, porque são mais avessos ao risco do que os auditores do sexo masculino.*” (Hardies et al. 2010)

Contrariamente à opinião do autor acima supracitado, outros autores Breesch e Branson (2009), afirmam que não existe qualquer diferença entre a opinião emitida por um auditor do sexo feminino ou um auditor do sexo masculino. Assim sendo, visto não existir uma clareza exata acerca da capacidade do sexo do auditor influenciar a independência do mesmo, a questão que se coloca é se de facto o parecer emitido pelo auditor pode ser influenciado pelo sexo do mesmo? Ou não passará este tema de uma questão de preconceito de género? – Questão 3. Visto que, segundo o estudo de Hardies et al. (2010), informações fornecidas por auditores de ambos os sexos não são consideradas igualmente credíveis.

#### Prestação de serviços de não Auditoria

“*O auditor não deverá participar em qualquer processo de decisão do seu cliente e não poderá auditar as suas contas caso tenha qualquer relação financeira, empresarial, de trabalho ou de qualquer outro tipo com o mesmo que possa comprometer a sua independência, nomeadamente se lhe presta serviços adicionais.*” (Barrote, 2010)

Atualmente, a prestação de serviços de não Auditoria representa uma grande preocupação devido à possibilidade de perda de independência e de qualidade de uma

Auditoria, este problema deriva de potenciais conflitos de interesse que possam surgir quando o auditor presta outros serviços ou quando tem outras ligações ao cliente que não apenas o serviço de Auditoria. Posteriormente, encontra-se ilustrada uma tabela onde se observa as opiniões de diferentes autores acerca da prestação destes serviços.

Tabela 2 – Opinião sobre prestação de NAS (Serviços de Não Auditoria)

<b>Autor</b>	<b>Opinião sobre prestação de NAS</b>
Frank et al. (2002)	<i>“A prestação de NAS por parte dos auditores aos seus clientes, conduz à emissão de relatórios de auditoria irrealistas porque, com o objetivo de continuar a vender os seus serviços de NAS e auditoria, os auditores tendem a emitir relatórios que satisfaçam os seus clientes.”</i>
Francis (2004)	<i>“Existe a possibilidade de, nos casos em que o auditor preste um elevado número de NAS, a qualidade da auditoria pode vir a ser prejudicada.”</i>
Krishnan et al. (2005)	<i>“Os rendimentos provenientes da prestação de NAS estão negativamente associados à independência do auditor. A SEC acredita que a prestação de NAS por parte dos auditores, pode afetar negativamente a independência dos auditores, em particular, se os NAS proporcionarem a maioria das suas receitas/rendimentos.”</i>
Brandon e Mueller (2009)	<i>“A independência do auditor pode ficar comprometida nos casos em que o auditor tem menor probabilidade de contrariar as empresas suas clientes, se</i>

	<i>daí, tiver como consequência um certo risco em perder contratos de consultoria, considerados lucrativos para a empresa de auditoria.”</i>
Grant et al. (2009)	<i>“A prestação de NAS compromete a objetividade do auditor, na medida em que tal situação cria uma maior dependência económica entre o auditor face ao seu cliente.”</i>

Fonte: Adaptado de Sousa (2018)

Beattie e Fearnley (2002) referem que *“A preocupação crescente com a independência dos auditores, quando são prestados serviços de auditoria e não auditoria simultaneamente ao mesmo cliente, emerge dos recentes escândalos contabilísticos e financeiros e da divulgação de que os honorários dos serviços de não auditoria estão a tornar-se numa parcela bastante significativa das receitas das empresas de auditoria. Dão como exemplo o caso do escândalo da Enron, em que Arthur Andersen recebia \$25m pelos honorários de serviços de auditoria e \$27m pelos honorários dos serviços de não auditoria.”* Desta forma, questiona-se se a opinião emitida pelo auditor pode ser afetada pelo recebimento de honorários de serviços de não auditoria? – Questão 4.

*“Uma das principais causas das fraudes nos Estados Unidos foi o aumento exponencial dos incentivos dos auditores para colaborar com os seus clientes ao longo dos anos 90. Até à entrada em vigor da Sarbanes Oxley Act, assistiu-se a uma tendência crescente para as sociedades pagarem muito mais por serviços de consultoria do que por serviços de auditoria.”* (Barrote, 2010)

Segundo Sousa (2018), esta situação permitia a que os clientes exercessem pressão sobre os auditores, ameaçando-os de rescindir os contratos dos serviços de não Auditoria caso a opinião emitida não fosse do seu agrado, o que levaria a uma quebra dos seus rendimentos.

No que diz respeito a Portugal, para que situações deste género não aconteçam e ponham em causa a independência do auditor, no art. 68º - A do Estatuto da OROC

estão listados todos os serviços que não podem ser prestados em simultâneo com os serviços de auditoria a Entidades de Interesse Público (EIP). Face ao acima evidenciado, questiona-se se a proibição do exercício de atividades de não auditoria em simultâneo com a prestação de serviços de auditoria gera de facto um aumento da independência do auditor? – Questão 5.

#### Rotação dos Auditores

A rotação dos auditores constitui um fator importante para a prevenção da independência do auditor, sendo assim uma recomendação importante para as entidades que querem melhorar a qualidade da sua informação financeira.

*“Esta questão da rotação dos auditores está particularmente relacionada com a ameaça denominada por familiaridade.”* (Sousa, 2018) Ou seja, o facto de não existir uma rotação leva a crer que se estabeleçam laços de confiança entre o auditor e o seu cliente que podem dar origem a um decréscimo do espírito crítico do profissional de auditoria.

No que concerne a legislação voltada para contornar esta situação, pode referir-se a Sarbanes-Oxly Act que determina que a rotação do sócio responsável pela auditoria, deve ser feita, obrigatoriamente, de 5 em 5 anos e reforça também a ideia da lista de atividades que não podem ser exercidas em simultâneo com funções de auditoria.

Apesar da extrema importância em implementar esta medida, a prática da rotação dos auditores não é assim tão exercida, segundo a Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM), apenas 30 % dos auditores têm uma política de rotação de sócios nos dossiers. Neste sentido, a não rotação dos auditores é de facto sinal de uma auditoria pouco fidedigna? – Questão 6.

#### Valor dos honorários

*“Os honorários dos auditores apresentam-se como um dos elementos que podem colocar em causa a liberdade e capacidade de emitir uma opinião isenta, pelo que é sempre uma questão muito delicada. Por um lado, porque não devem influenciar o esforço depositado pelo auditor ao longo de toda a auditoria, por outro, porque se elevados honorários podem conduzir a situações de dependência.”* (COSTA, GOMES E SERRA, 2013)

No que concerne a esta questão dos honorários, diversos autores, Seabright et al. (1992), Farmer et al. (1987), Reynolds e Francis (2001) e DeFond et al. (2002), partilham da opinião de que quanto maior a é a dependência do auditor em relação ao seu cliente, em termos económicos, maior é o risco de existir uma violação ao princípio da independência. Surge assim a seguinte questão, os honorários pagos pelos serviços de auditoria revelam influência sobre o esforço dedicado pelo auditor e sobre a qualidade da sua opinião? – Questão 7. Além desta questão, como já mencionado anteriormente existe uma preocupação relacionada com a diferença entre os honorários pagos pelos serviços de auditoria e aqueles que são pagos pelo exercício de atividades de não auditoria, tendo este último registado valores mais elevados.

Coffee (2002) refere que esta situação deu origem a dois problemas: *“Em primeiro lugar, criou um incentivo para os auditores quererem agradar aos seus clientes e, em segundo, permitiu aos clientes pressionar os seus auditores, ameaçando dispensar os seus serviços extra auditoria.”*

### **3. Síntese**

Em síntese, primeiramente realça-se que o principal objetivo da dissertação em questão é a realização de um estudo relacionando a Independência do Auditor com a emissão do parecer. Deste modo, após realizada a revisão literária sobre o tema, percebe-se que a profissão de auditoria vem a sofrer constantes modificações ao longo do tempo, tornando-se cada vez mais importante, também a questão da independência associada à sua prática se torna altamente apreciada por parte dos utilizadores das informações e opiniões emitidas pelo auditor.

Neste sentido, no decorrer da pesquisa realizada acerca da independência do auditor, conclui-se que apesar da extrema importância da mesma, nem sempre os auditores são munidos dessa independência. Percebendo-se assim, que tal facto pode ocorrer devido a diferentes fatores, que segundo vários autores passam por desde a dimensão da SROC, do sexo do auditor, da dependência do auditor em relação ao seu cliente a nível económico, da prestação de serviços de não auditoria, a falta de rotação dos profissionais, assim como associam a sua menor experiência também à falta de qualidade e por consequência à falta de independência.

De acordo com o anteriormente referido, tais factos expostos pelos diferentes autores dão origem ao levantamento de algumas questões ao longo da revisão literária que se pretende ver respondidas no final da presente dissertação de forma a obter um resultado esclarecedor sobre o tema abordado.

#### 4. Questões de Investigação

Finda a revisão da literatura, elabora-se posteriormente uma tabela síntese das questões de investigação levantadas no decorrer da elaboração da revisão anteriormente apresentada.

Tabela 3 – Questões de Investigação

Questões de Investigação		Origem/Autor
1.	Terá o aumento da experiência como resultado o aumento da independência do auditor ou pelo contrário a sua diminuição?	Costa e Moreira, 2009
2.	Será a dimensão da SROC motivo de alterações favoráveis ao cliente na emissão do parecer final?	Costa, Gomes e Serra, 2013
3.	De facto o parecer emitido pelo auditor pode ser influenciado pelo sexo do mesmo? Ou não passará este tema de uma questão de preconceito de género?	Hardies et al., 2010
4.	A opinião emitida pelo auditor pode ser afetada pelo recebimento de honorários de serviços de não auditoria?	Beattie e Fearnley, 2002
5.	A proibição do exercício de atividades de não auditoria em simultâneo com a prestação de serviços de auditoria gera de facto um aumento da independência do auditor?	Art. 68º - A do Estatuto da OROC
6.	A não rotação dos auditores é de facto sinal de uma auditoria pouco fidedigna?	CMVM

7.	Os honorários pagos pelos serviços de auditoria revelam influência sobre o esforço dedicado pelo auditor e sobre a qualidade da sua opinião?	Seabrigh et al., 1992; Farmer et al., 1987; Reynolds e Francis, 2001; DeFond et al., 2002
----	--	---

Fonte: Elaboração própria

## Capítulo II – Metodologia de Investigação

### 1. Método de Investigação

A metodologia “*assegura a fiabilidade e a qualidade dos resultados de investigação*”. (Fortin, 1999)

*“A metodologia de investigação consiste num processo de seleção da estratégia de investigação, que condiciona, por si só, a escolha das técnicas de recolha de dados, que devem ser adequadas aos objetivos que se pretendem atingir.”* (Sousa e Baptista, 2011, p.52)

*“É uma forma de progredir em direção a um objetivo. Expor o procedimento científico consiste, portanto, em descrever os princípios fundamentais a pôr em prática em qualquer trabalho de investigação. Os métodos não são mais do que formalizações particulares do procedimento, percursos diferentes concebidos para estarem mais adaptados aos fenómenos ou domínios estudados.”* (Quivy e Campenhoudt, 1995, p.25)

*“Uma investigação é conduzida para resolver problemas e para alargar conhecimentos sendo, portanto, um processo que tem por objectivo enriquecer o conhecimento já existente”.* (Bell, 1997)

De acordo com o acima supracitado, conclui-se que esta ferramenta é de máxima importância seja para acrescentar valor ao estudo efetuado, assim como para promover um maior e eficaz conhecimento acerca do tema trabalhado de modo a alcançar os objetivos definidos.

Além dos autores referidos, existem muitos outros que abordam o tema das metodologias de investigação, dando a sua opinião acerca dos métodos mais adequados na sua perspectiva. Neste sentido, uns defendem que o passo mais importante para se proceder à escolha do tipo de pesquisa é a formulação das perguntas de investigação, outros consideram ser necessário primeiro definir a natureza dos dados a recolher para depois se escolher o método mais adequado.

Posteriormente, visualiza-se uma breve explicação dos métodos de investigação existentes (quantitativo, qualitativo ou misto), um dos quais deve ser escolhido após o conhecimento da problemática a ser tratada.

No decorrer dos tempos, encontra-se em aberto um debate intensivo sobre paradigmas quantitativos e qualitativos. Estes, regem-se por diferentes assunções ontológicas, epistemológicas e axiológicas relativamente ao propósito e natureza da pesquisa.

No que concerne às diferenças ontológicas, destaca-se que o paradigma positivista *“acredita numa realidade única que pode ser medida de forma confiável e válida usando princípios científicos”*, já o paradigma interpretativo *“acredita em realidades múltiplas, socialmente construídas, que geram diferentes significados para diferentes indivíduos, e cuja interpretação depende do olhar do investigador.”* Relativamente às diferenças epistemológicas, o paradigma positivista *“defende o afastamento e separação entre investigador e objeto de estudo.”*, para o paradigma interpretativo *“estas duas entidades estão dependentes uma da outra”*. Por fim, quanto às diferenças axiológicas, o paradigma positivista *“defende que a pesquisa deve ser isenta de valores.”*, de outra perspectiva o paradigma interpretativo afirma *“que a investigação é em grande medida influenciada pelos valores do investigador.”* (Onwuegbuzie e Leech, 2005)

Tabela 4 – Diferenças entre metodologia qualitativa e quantitativa

<b>Ponto de comparação</b>	<b>Pesquisa Qualitativa</b>	<b>Pesquisa Quantitativa</b>
Foco de pesquisa	Qualidade (natureza e essência)	Quantidade (quantos, quanto)
Raízes filosóficas	Fenomenologia, interação simbólica	Positivismo, empiricismo, lógico
Frases associadas	Trabalho de campo, etnografia, naturalismo, subjetivismo	Experimental, empírico, estatístico
Metas de investigação	Entendimento, descrição, descoberta, generalização, hipótese	Predição, controle, descrição, confirmação, teste de hipótese
Ambiente	Natural, familiar	Artificial, não-natural
Amostra	Pequena, não-	Grande, ampla

	representativa	
Coleta de dados	Pesquisador como principal instrumento (entrevista, observação)	Instrumentos manipulados (escala, teste, questionário, etc)
Modo de análise	Indutivo (pelo pesquisador)	Dedutivo (pelo método estatístico)

Fonte: Prodanov C. e Freitas E. (2013). Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas de Pesquisa e do Trabalho Acadêmico (2ª Edição)

### 1.1. Metodologia de Investigação Quantitativa

Atinente ao método quantitativo, este procura analisar a frequência de ocorrência para medir a veracidade ou não daquilo que está a ser investigado.

Segundo Prodanov C. e Freitas E. (2013), na realização de uma pesquisa quantitativa devem ser formuladas hipóteses bem como a definição da relação existente entre as variáveis com o objetivo de garantir uma maior precisão dos resultados obtidos.

*“Existem várias técnicas para análise quantitativa de dados, incluindo estatísticas descritivas e uma variedade de maneiras de generalizar a partir de dados observados. Métodos para fazer frases generalizadas a partir de um leque de observações – incluindo técnicas comuns tais como correlação, regressão, e análise de variância – todos dependem da ideia de amostragem. A assunção por baixo da amostragem é que os resultados que observamos (a amostra) são obtidos de uma forma imparcial de uma maior população. A questão estatística é se as características da amostra refletem as características em geral da maior população a partir da qual a amostra foi retirada.”* (Shaffer e Serlin, 2004; p.15)

### 1.2. Metodologia de Investigação Qualitativa

No que concerne ao método qualitativo, segundo Augusto (2014), existe um conjunto de pesquisadores quantitativos que forçam a discussão da qualidade científica da pesquisa qualitativa, lançando assim ataques por considerarem pouco científicos e rigorosos os princípios que regem a pesquisa qualitativa.

Seguidamente, encontram-se apresentadas algumas considerações de diferentes autores acerca do método em questão, as quais consideradas pertinentes para a compreensão do conceito.

*“Feita como deve ser, a pesquisa qualitativa é rigorosa, exige trabalho intenso e investigadores treinados, pelo que consome muito tempo. Não existem, no entanto, soluções fáceis ou mecânicas que possam garantir a ausência de erros.”* (Augusto, 2014)

No que diz respeito à análise qualitativa, os recursos mais utilizados para este método são as entrevistas, a observação, os questionários abertos, a interpretação de formas de expressão visual (fotografias, pinturas) e os estudos de caso. (Fonseca R., 2009)

Segundo Shaffer e Serlin (2004), ao contrário da análise quantitativa, a análise qualitativa tem em conta o contexto. Segundo estes, o investigador qualitativo rejeita a noção de relações, ações ou intervenções, pois tem como premissa que as observações são produzidas através do conjunto de interações entre investigador e participante.

De acordo com Prodanov C. e Freitas E. (2013) os dados recolhidos para este método são descritivos, e retratam o maior número possível de elementos existentes na realidade estudada. Preocupa-se muito mais com o processo do que com o produto em si.

### **1.3. Metodologia Adotada**

Findo o aprofundamento do conceito de metodologia quantitativa e qualitativa, observando o que se pretende atingir em termos de objetivo final com o presente estudo e tendo em conta a elaboração das questões de investigação colocadas no decorrer da revisão de literatura, opta-se por uma investigação de fundo quantitativo. Refere-se ainda, que será realizado um inquérito, posteriormente enviado a profissionais da área, para sustentar a investigação aqui evidenciada.

## **2. Formulação das Hipóteses**

Tabela 5 – Hipótese em Análise

<b>Hipóteses em Análise</b>	<b>Questões de investigação</b>
<b>H1: A independência dos auditores</b>	<b>Q1: Terá o aumento da experiência como</b>

<p><b>relaciona-se com o recebimento dos seus honorários.</b></p>	<p>resultado o aumento da independência do auditor ou pelo contrário a sua diminuição?</p> <p>Q2: Será a dimensão da SROC motivo de alterações favoráveis ao cliente na emissão do parecer final?</p> <p>Q3: De facto o parecer emitido pelo auditor pode ser influenciado pelo sexo do mesmo? Ou não passará este tema de uma questão de preconceito de género?</p> <p>Q4: A opinião emitida pelo auditor pode ser afetada pelo recebimento de honorários de serviços de não auditoria?</p> <p>Q7: Os honorários pagos pelos serviços de auditoria revelam influência sobre o esforço dedicado pelo auditor e sobre a qualidade da sua opinião?</p>
<p><b>H2: A prestação de serviços de não auditoria por parte do auditor invalida a sua independência.</b></p>	<p>Q5: A proibição do exercício de atividades de não auditoria em simultâneo com a prestação de serviços de auditoria gera de facto um aumento da independência do auditor?</p> <p>Q6: A não rotação dos auditores é de facto sinal de uma auditoria pouco fidedigna?</p>

Fonte: Elaboração própria

### **Hipótese 1**

Costa e Moreira (2010), defendem que experiência e qualidade são sinónimos no que diz respeito à prática de auditoria, com isto, pretendem divulgar a mensagem de que experiência dá origem a qualidade, ou seja, à medida que o auditor ganha mais conhecimento e à vontade com as atividades de auditoria menos propício a erros ele se

encontra e por consequência apresenta resultados de maior qualidade, colocando assim o auditor menos experiente numa posição mais vulnerável a erros e por isso capaz de desenvolver resultados de menor qualidade. Posteriormente, tais afirmações dirigem-se para o facto de que o auditor com maior experiência é conseqüentemente mais independente do que um auditor em início de carreira, visto que a este último pode estar associada uma maior dependência a nível económico face ao seu cliente.

DeAngelo (1981) e Teoh e Wong (1993) afirmam que os clientes de auditorias confiam mais nas demonstrações financeiras auditadas por empresas de auditoria de maior dimensão.

Rodríguez e Torres (2005), explicam o facto anterior dizendo que as grandes empresas possuem mais recursos financeiros e humanos e melhores recursos físicos para criarem resultados aparentemente mais fidedignos. Da perspectiva das empresas de menor dimensão, Costa, Gomes e Serra (2013) defendem que estas empresas se encontram mais debilitadas a nível financeiro e dessa forma mais propensas a ceder às pressões dos clientes, uma vez que a sua continuidade depende em termos financeiros desses clientes.

Seabright et al. (1992), Farmer et al. (1987), Reynolds e Francis (2001) e DeFond et al. (2002), partilham da opinião de que quanto maior a é a dependência do auditor em relação ao seu cliente, em termos económicos, maior é o risco de existir uma violação ao princípio da independência.

Chin e Chi (2008) e Hardies et al. (2010), realizaram estudos sobre a ligação entre o sexo do auditor e a emissão de um relatório de auditoria modificado, cujo resultado mostra que *“os auditores de sexo feminino são menos suscetíveis de emitir pareceres modificados e também menos propensos a emitir um parecer sobre a continuidade da atividade para as empresas com maiores dificuldades financeiras.”*, *“... facto esse atribuído ao receio de que o cliente rescinda o contrato de prestação de serviços caso a opinião de auditoria não seja a que melhor lhe prouver.”* Perante estas afirmações, pode relacionar-se esta ligação, sexo do auditor e a emissão do parecer, com uma possível discrepância que possa existir entre os honorários pagos ao sexo feminino e masculino, acabando por gerar uma maior dependência económica por parte do sexo feminino.

Segundo Kishman et al (2005) “os rendimentos provenientes da prestação de Serviços de Não Auditoria estão negativamente associados à independência do auditor.”

Por fim, indo ao encontro do acima referido, Barrote (2010) apresenta um estudo efetuado pela CMVM que aponta que cerca de 50% das receitas das sociedades de auditoria são de origem de serviços de não auditoria. Além disto, afirma que *“Uma das principais causas das fraudes nos Estados Unidos foi o aumento exponencial dos incentivos dos auditores para colaborar com os seus clientes ao longo dos anos 90. Até à entrada em vigor da Sarbanes Oxley Act, assistiu-se a uma tendência crescente para as sociedades pagarem muito mais por serviços de consultoria do que por serviços de auditoria.”*

Assim, conclui-se que:

A independência do auditores relaciona-se com o recebimento dos seus honorários. **(H2)**

## **Hipótese 2**

No que diz respeito a Portugal, no art. 68º - A do Estatuto da OROC estão listados todos os serviços que não podem ser prestados em simultâneo com os serviços de auditoria a Entidades de Interesse Público (EIP).

Neste seguimento, Barrote (2010) afirma que *“O auditor não deverá participar em qualquer processo de decisão do seu cliente e não poderá auditar as suas contas caso tenha qualquer relação financeira, empresarial, de trabalho ou de qualquer outro tipo com o mesmo que possa comprometer a sua independência, nomeadamente se lhe presta serviços adicionais.”*

Em termos de legislação, a Sarbanes-Oxly Act determina que a rotação do sócio responsável pela auditoria, deve ser feita, obrigatoriamente, de 5 em 5 anos e reforça também a ideia da lista de atividades que não podem ser exercidas em simultâneo com funções de auditoria.

Ghosh e Moon (2003) referem que *“a imposição de limites à permanência do auditor nos seus clientes por um elevado período é esperada para melhorar a qualidade da auditoria, na medida em que melhora a independência do auditor.”*

Em suma, a prestação de serviços de não Auditoria representa uma grande preocupação devido à possibilidade de perda de independência e de qualidade de uma Auditoria, este problema deriva de potenciais conflitos de interesse que possam surgir quando o auditor presta outros serviços ou quando tem outras ligações ao cliente que não apenas o serviço de Auditoria.

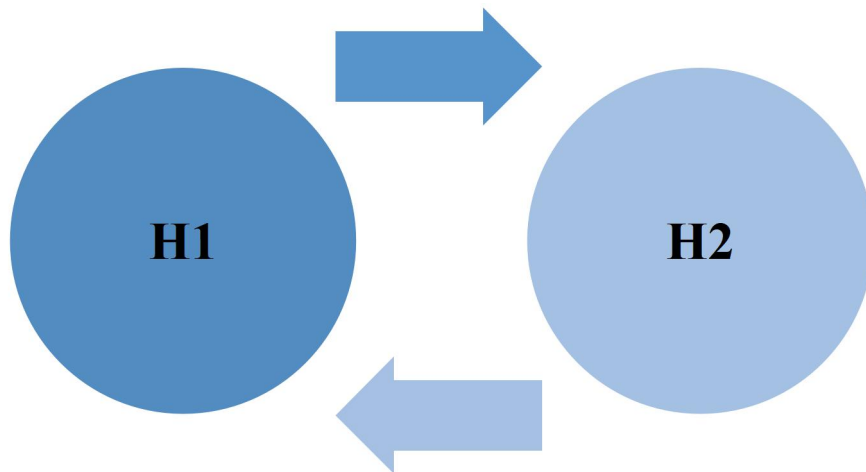
Posto isto, afirma-se que:

A prestação de serviços de não auditoria por parte do auditor invalida a sua independência. **(H2)**

### 3. Modelo de Análise

Figura  
Modelo  
Análise

3 –  
de



Fonte: Elaboração própria

Nesta fase de construção do modelo de análise deve ter-se em conta a relação entre as hipóteses formuladas que originam uma conclusão ao estudo. Posto isto, através da figura acima ilustrada, verifica-se que as diferentes hipóteses se interligam entre si relativamente aos temas que abordam.

No que diz respeito à respetiva ligação das hipóteses, a mesma deve-se ao facto de ambas tratarem o objeto em análise neste estudo, a independência do auditor. Desta forma, a Hipótese 1, que refere o facto da independência dos auditores se relacionar com o recebimento dos seus honorários, pensando-se que auditores com menor experiência tendencialmente iniciam a sua atividade em empresas de menor dimensão por sua vez também ligadas à perda de independência, sendo que estas podem muitas vezes ser associadas a uma maior dependência em relação ao seu cliente a nível

económico. Relacionando-se assim com a Hipótese 2, acontecimentos como os referidos anteriormente podem levar as empresas/auditores a serem mais propícios à prestação de serviços de não auditoria de forma a obter mais rendimentos.

Por fim, este tipo de situação pode gerar uma facilidade maior na criação de laços entre profissionais e clientes o que poderá dar origem a uma menor rotação dos auditores visto que a sua permanência acabará por ser vantajosa quer para a SROC quer para o cliente.

#### **4. Método de recolha de dados**

No que concerne ao método de recolha de dados, como já referido anteriormente optou-se por realizar a pesquisa quantitativa, dessa forma a recolha será feita através de um questionário que será elaborado de acordo com as hipóteses formuladas e posteriormente será enviado a gestores de organizações, revisores oficiais de contas, auditores e docentes da área.

Segundo Quivy et al. (2005) *“o inquérito é uma pesquisa sistemática e o mais rigorosa possível, de dados sociais significativos, a partir de hipóteses já formuladas, de modo a poder fornecer uma explicação.”*

O mesmo autor acima evidenciado, afirma também que o uso do questionário abrange algumas vantagens, nomeadamente a recolha de informação junto de um elevado número de pessoas assim como a possibilidade de anonimato nas respostas, entre outras.

A escala de Likert tem a fama de ser um dos itens mais usados nas pesquisas, assim como o mais indicado para realizar pesquisas de opinião. Por esse motivo, o inquerito elaborado conta com algumas questões de resposta fechada para as quais foi utilizada essa mesma escala.

Ao contrário das perguntas sim/não, a escala de Likert permite-nos medir as atitudes e conhecer o grau de conformidade do entrevistado com qualquer afirmação proposta. Por exemplo, podemos usá-la para encontrar: o nível de concordância de uma afirmação; a frequência com que determinada atividade é realizada; ou o nível de importância atribuída a uma atividade específica. Além das vantagens existentes, a escala de Likert é também de fácil elaboração para quem faz o desenho do questionário

e de fácil compreensão para quem vai ser entrevistado, com o facto de que torna o inquérito sucinto e rápido de preencher. Uma vez que se procurava exatamente a elaboração de um inquérito fácil e rápido de compreender e preencher de modo a não ocupar demasiado tempo do entrevistado, considerou-se a utilização da escala de likert o método perfeito.

O tipo de escala de Likert utilizada para o caso em questão, foi a escala de 5 pontos. O “5” corresponde ao maior grau de concordância dos inquiridos e o “1” ao menor grau de concordância dos inquiridos. Assim, o exemplo da escala de 5 pontos mais visível no inquérito, foi a que engloba as seguintes expressões “concordo totalmente”, “concordo”, “nem concordo nem discordo”, “discordo” e “discordo totalmente”.

Por fim, acrescenta-se que a resposta aos inquéritos é totalmente anónima, não sendo assim conhecida a identidade dos entrevistados.

#### **4.1. Definição da Amostra**

Atinente ao principal objetivo do trabalho realizado, perceber quais os fatores capazes de afetar a independência dos auditores, pensou-se que o ideal seria contactar quem está familiarizado com estas questões, nomeadamente Revisores Oficiais de Contas, Auditores, responsáveis pela gestão das organizações e também professores que lecionem unidades curriculares relacionadas com auditoria.

Deste modo, relativamente aos Revisores Oficiais de Contas decidiu-se escolher aleatoriamente 150 inscritos na OROC. Para obter respostas de auditores e gestores, decidiu-se contactar algumas organizações que prestem serviços de auditoria e quanto aos professores, apenas serão inquiridos professores do ISCAP.

#### **4.2. Estrutura do Questionário**

Questões de enquadramento:

1. Idade. (O inquirido deve escrever a sua idade)
2. Género. (O inquirido deve escolher entre masculino ou feminino)
3. Atividade profissional. ( O inquirido deve escolher entre Revisor Oficial de Contas, Auditor – Não ROC, Auditor interno e Gestor de Organizações)

4. Experiência profissional. ( O auditor deve indicar o número de anos de experiência escolhendo entre inferior a 5 anos, entre 5 a 10 anos, entre 10 a 15 anos e superior a 15 anos)

Questões elaboradas através da hipóteses apresentadas:

**HI: A independência dos auditores relaciona-se com o recebimento dos seus honorários.**

5. A independência do auditor é fundamental para a credibilização da informação processada. ( O inquirido deve responder de acordo com o grau de importância que atribui à questão)
6. Um auditor menos experiente perde mais facilmente a independência em relação ao auditor com mais experiência. (O inquirido deve responder de acordo com o grau de concordância que atribui à questão)
7. O recebimento de elevados honorários é capaz de influenciar a conduta do auditor. (O inquirido deve responder de acordo com o grau de concordância que atribui à questão)

**H2: A prestação de serviços de não auditoria por parte do auditor invalida a sua independência.**

8. A prestação de serviços de não auditoria em simultâneo com as atividades de auditoria gera perda de independência. (O inquirido deve responder de acordo com o grau de concordância que atribui à questão)
9. A proibição do exercício de atividades de não auditoria potencia um aumento da independência. (O inquirido deve responder de acordo com o grau de concordância que atribui à questão)
10. Na existência de vínculos pessoais/empresariais o auditor tende a não averiguar situações suspeitas. (O inquirido deve responder de acordo com o grau de concordância que atribui à questão)

11. A rotação dos auditores contribui para uma maior independência dos auditores. (O inquirido deve responder de acordo com o grau de concordância que atribui à questão)
12. Possíveis interesses financeiros em determinados clientes podem levar o auditor a ocultar certas informações no relatório final. (O inquirido deve responder de acordo com o grau de concordância que atribui à questão)
13. A existência de grandes escândalos empresariais resulta, em parte, da falta de independência dos auditores. (O inquirido deve responder de acordo com o grau de concordância que atribui à questão)

### **Capítulo III – Discussão e análise dos Resultados**

#### **1. Apresentação e análise dos Resultados**

Após levantamento e apuramento dos resultados obtidos nos inquéritos, é de ressaltar que a adesão ao mesmos foi mínima por parte dos inquiridos, isto é, dos 200 inquéritos enviados foram obtidas apenas 50 respostas. Analisadas as respostas obtidas, observou-se o seguinte:

#### **Questões de enquadramento**

A maioria dos inquiridos nesta amostra de 50 pessoas, têm idades compreendidas entre os 24 e os 40 anos (40%). Seguindo-se de 17 inquiridos com idade entre os 41 e os 55 anos, 9 têm idades entre os 56 e os 65 anos, 4 inquiridos com menos de 25 anos e 0 inquiridos inseridos na faixa etária superior a 65 anos.

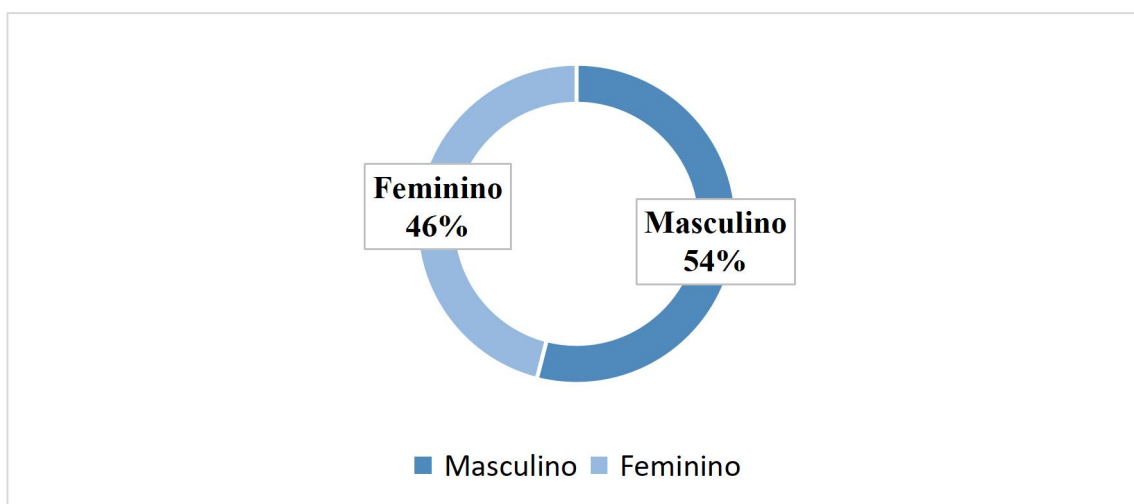
Tabela 6 – Idade dos Inquiridos

<b>Idade</b>	<b>Percentagem de inquiridos</b>	<b>Número de inquiridos</b>
Inferior a 25 anos	8%	4
Entre 25 a 40 anos	40%	20
Entre 41 a 55 anos	34%	17
Entre 56 e 65 anos	18%	9
Superior a 65 anos	0%	0

Fonte: Elaboração própria

No que concerne ao género dos inquiridos, verifica-se que 54% da população é do sexo masculino e 46% do sexo feminino.

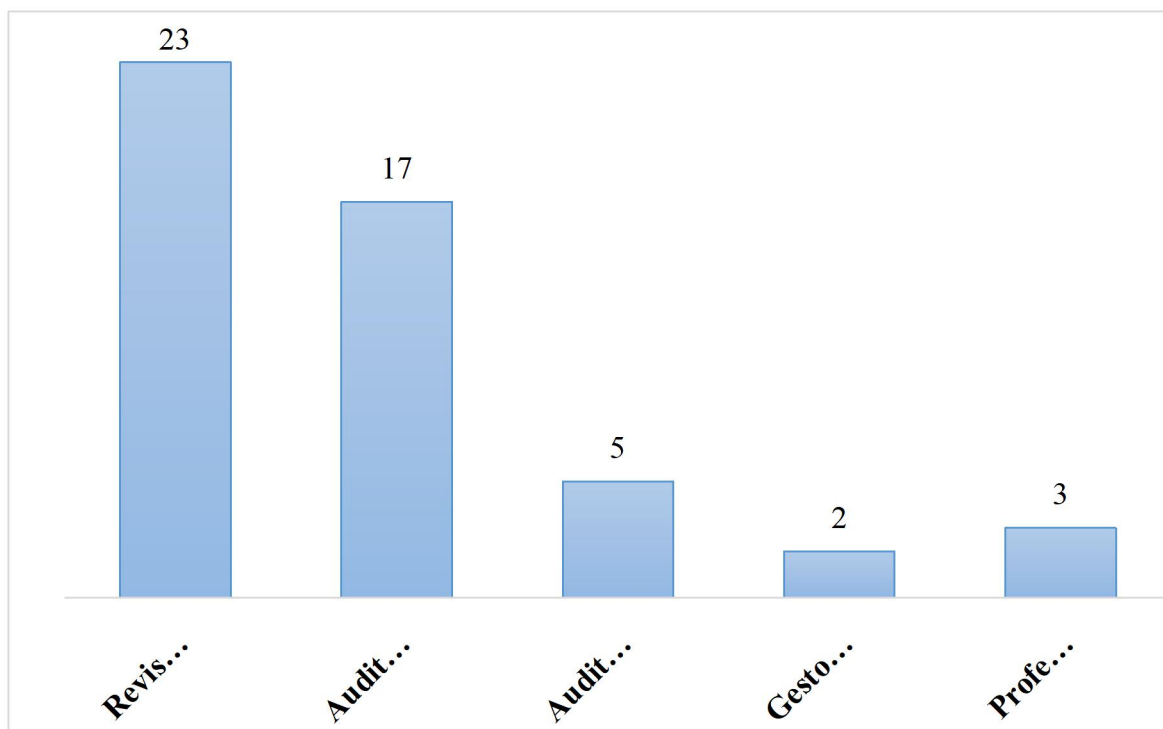
Figura 4 – Género dos Inquiridos



Fonte: Elaboração própria

Relativamente à atividade profissional dos inquiridos no momento atual, observa-se que dos 50 inquiridos, 23 exercem a profissão de Revisores Oficiais de contas, 17 são Auditores – Não ROC, 5 são Auditores Internos, apenas 2 são gestores de organizações e 3 são professoras que lecionam no iscap.

Figura 5 – Atividade Profissional dos Inquiridos



Fonte: Elaboração própria

No que diz respeito à experiência profissional dos inquiridos, 12 exercem na área de auditoria há menos de 5 anos (24%), 10 têm entre 5 a 10 anos de experiência (20%), outras 12 pessoas têm entre 11 a 15 anos de experiência (24%) e por fim, 16 inquiridos estão nesta área há mais de 15 anos (32%).

Tabela 7 – Experiência Profissional dos Inquiridos

Experiência Profissional	Percentagem de Inquiridos	Número de Inquiridos
Inferior a 5 anos	24%	12
Entre 5 a 10 anos	20%	10
Entre 11 a 15 anos	24%	12
Superior a 15 anos	32%	16

Fonte: Elaboração própria

Em síntese, analisadas as questões de enquadramento apresentadas anteriormente, conclui-se que maioria dos inquiridos que deu resposta ao questionário, têm idades entre os 24 e os 40 anos, são do sexo masculino, exercem a profissão de

Revisores Oficiais de Contas e têm uma experiência profissional na área de auditoria superior a 15 anos.

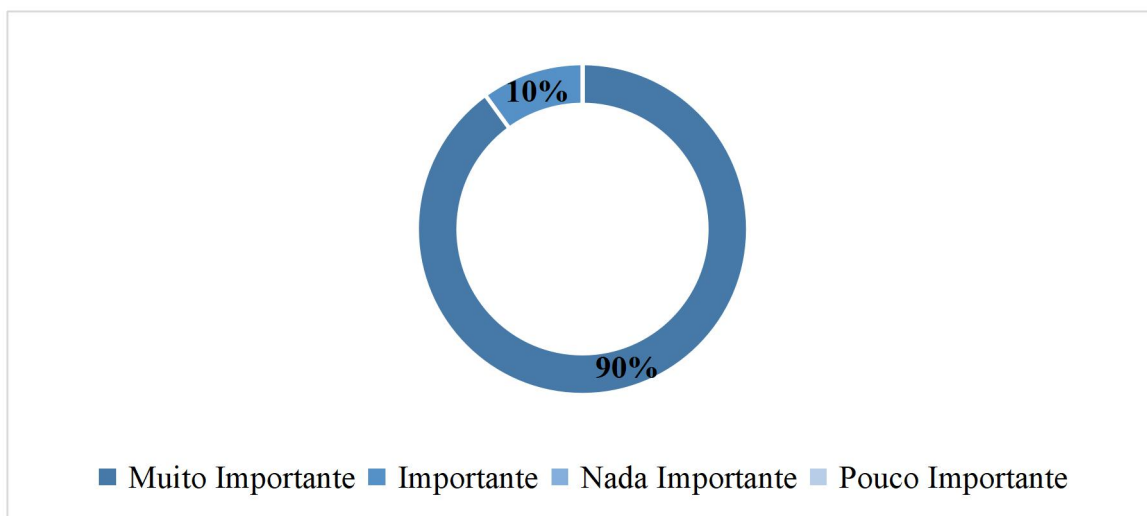
A próxima e última parte do questionário relaciona-se com questões de opinião individual de cada inquirido. São 9 questões onde era pedido ao inquirido que escolhessem, consoante a sua opinião, se concordavam completamente, concordavam, não concordavam nem discordavam, discordavam ou discordavam completamente das afirmações expostas ao longo do questionário. Salvo a exceção da questão 5 que pedia que indicassem o nível de importância que a situação descrita tinha na sua opinião pessoal.

Analisadas todas as questões obtem-se os seguintes resultados:

**Questão 5 – “A independência do auditor é fundamental para a credibilização da informação processada.”**

Entre as opções de escolha Muito Importante, Importante, Pouco Importante ou Nada importante, verificou-se que 90% dos inquiridos considerou ser Muito Importante e os restantes 10% consideraram Importante, como visível no gráfico seguidamente apresentado. Desta forma, percebe-se que a independência do auditor é de facto um fator que influencia diretamente a forma como é vista a informação disponibilizada pelo auditor, ou seja, quanto maior a independência maior é confiança nessa informação por parte dos interessados.

Figura 6 – Questão 5 “A independência do auditor é fundamental para a credibilização da informação processada.”

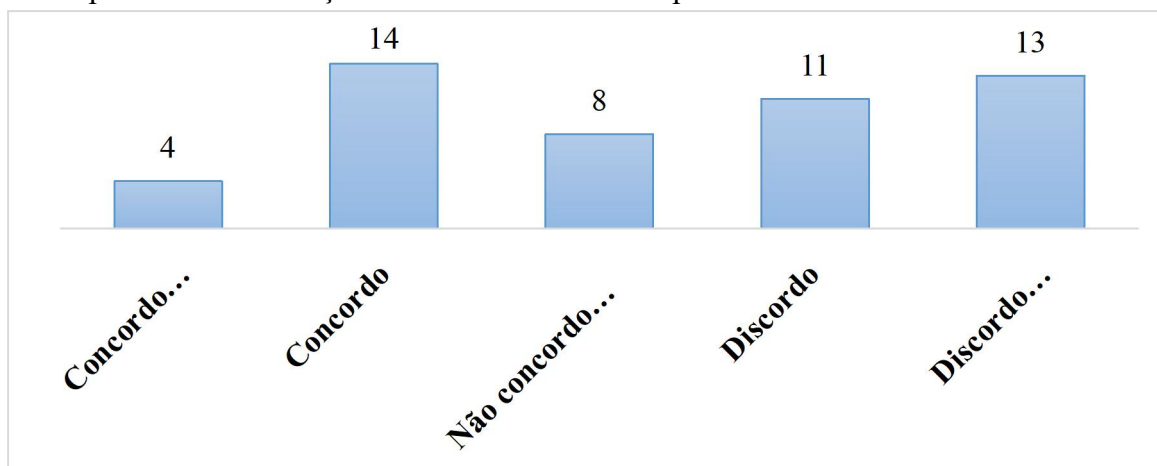


Fonte: Elaboração própria

**Questão 6 – “Um auditor menos experiente perde mais facilmente a independência em relação ao auditor com mais experiência.”**

Relativamente à questão apresentada, observa-se no gráfico seguidamente ilustrado, que 4 inquiridos concordam totalmente, 14 concordam, 8 não concordam nem discordam, 11 discordam e 13 discordam totalmente. Assim sendo, não contabilizando os 8 inquiridos que não têm uma opinião concreta acerca desta situação, verifica-se que a maioria dos inquiridos expressaram a opinião de que discordam ou discordam totalmente. Desta forma, entende-se que o nível de experiência do auditor não é um fator determinante na perda ou ganho de independência.

Figura 7 – Questão 6 “Um auditor menos experiente perde mais facilmente a independência em relação ao auditor com mais experiência.”

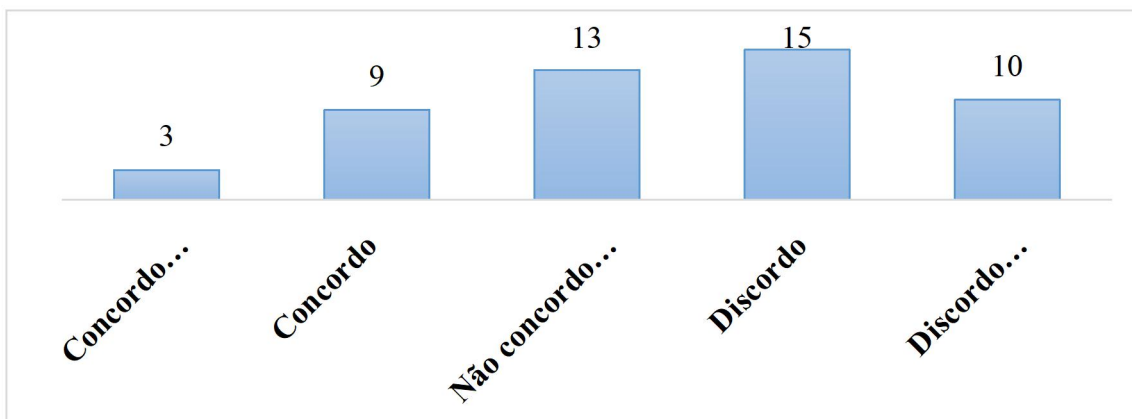


Fonte: Elaboração própria

**Questão 7 – “O recebimento de elevados honorários é capaz de influenciar a conduto do auditor.”**

Analisando a questão 7, verifica-se que a maioria dos inquiridos (15 discordam e 10 discordam completamente) discorda que os elevados salários dos auditores são um fator de perda de independência, sendo que 13 não concordam nem discordam, 9 concordam e 3 concordam completamente. Desta forma, e olhando através da maioria pode dizer-se que os elevados honorários não são uma causa específica para a perda de independência, talvez cada caso dependa do caráter e ética do profissional.

Figura 8 – Questão 7 “O recebimento de elevados honorários é capaz de influenciar a conduta do auditor.”

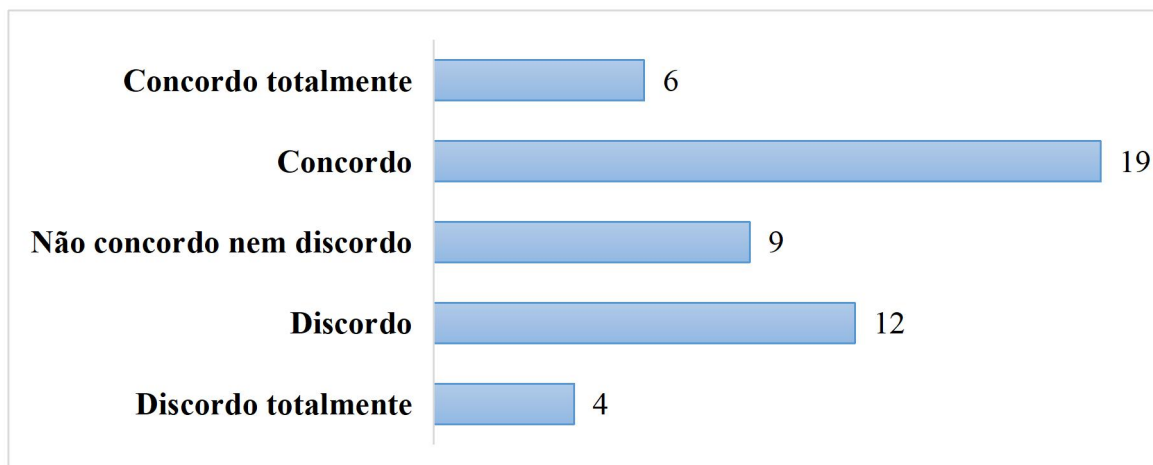


Fonte: Elaboração própria

**Questão 8 – “A prestação de serviços de não auditoria em simultâneo com as atividades de auditoria gera perda de independência.”**

Após análise dos resultados obtidos na questão 8, conclui-se uma divisão significativa entre as respostas, 50% dos inquiridos concordam de alguma forma com a afirmação apresentada (6 concordam totalmente e 19 concordam) sendo que a restante metade se encontra dividida entre 9 que não concordam nem discordam, 12 que discordam e 4 que discordam totalmente. Desta forma, sendo que 9 dos inquiridos não possuem uma opinião concreta, a maioria recai sobre os inquiridos que concordam com esta afirmação, posto isso, pode dizer-se que a prestação de serviços de não auditoria é um fator que influencia a independência dos auditores gerando a sua perda.

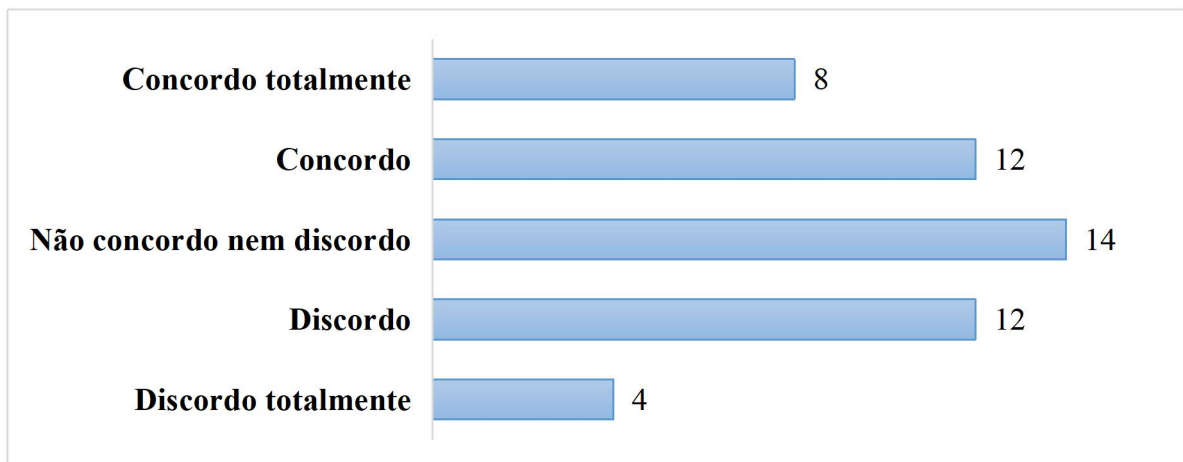
Figura 9 – Questão 8 “A prestação de serviços de não auditoria em simultâneo com as atividades de auditoria gera perda de independência.”



**Questão 9 – “A proibição do exercício de atividades de não auditoria potencia um aumento da independência.”**

Observadas as respostas dadas à questão 9, 40% dos inquiridos concordam com a afirmação descrita (8 concordam totalmente e 12 concordam), 14 não possuem uma opinião exata e 16 discordam. Assim como na situação anterior a maioria coloca-se entre os inquiridos que concordam que proibir o exercício destas atividades gera aumento de independência. Deste modo, conclui-se que de facto esta proibição influencia positivamente a independência dos auditores.

Figura 10 – Questão 9 “A proibição do exercício de atividades de não auditoria potencia um aumento da independência.”

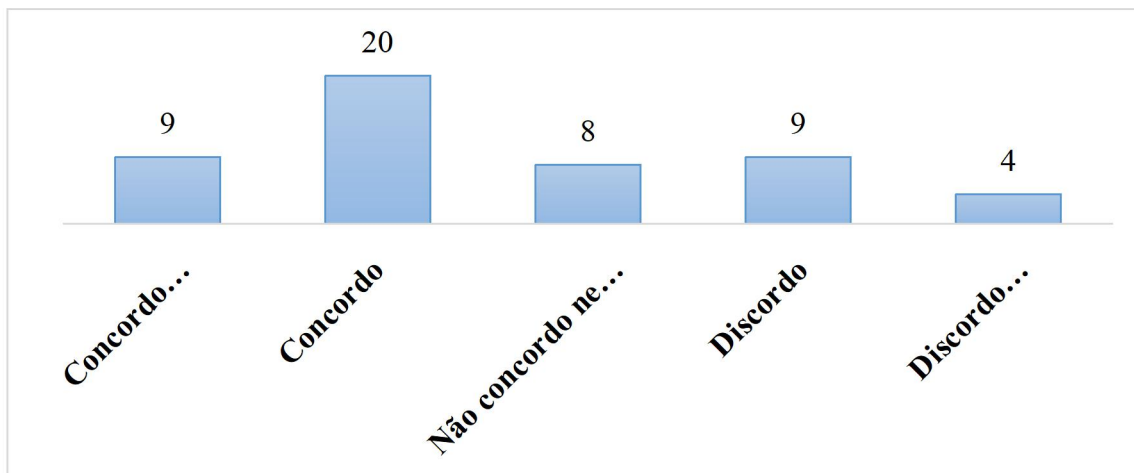


**Questão 10 – “Na existência de vínculos pessoais/empresariais o auditor tende a não averiguar situações suspeitas.”**

No que diz respeito a esta questão, verificou-se que a maioria dos inquiridos concorda que existência de vínculos leva à não análise de situações suspeitas (9 concordam totalmente e 20 concordam). Contudo, 13 inquiridos discordam da afirmação e 8 não concordam nem discordam.

Desta forma, conclui-se que existência de vínculos entre auditor e cliente é um fator que influencia negativamente a independência do auditor.

Figura 11 – Questão 10 “Na existência de vínculos pessoais/empresariais o auditor tende a não averiguar situações suspeitas.”

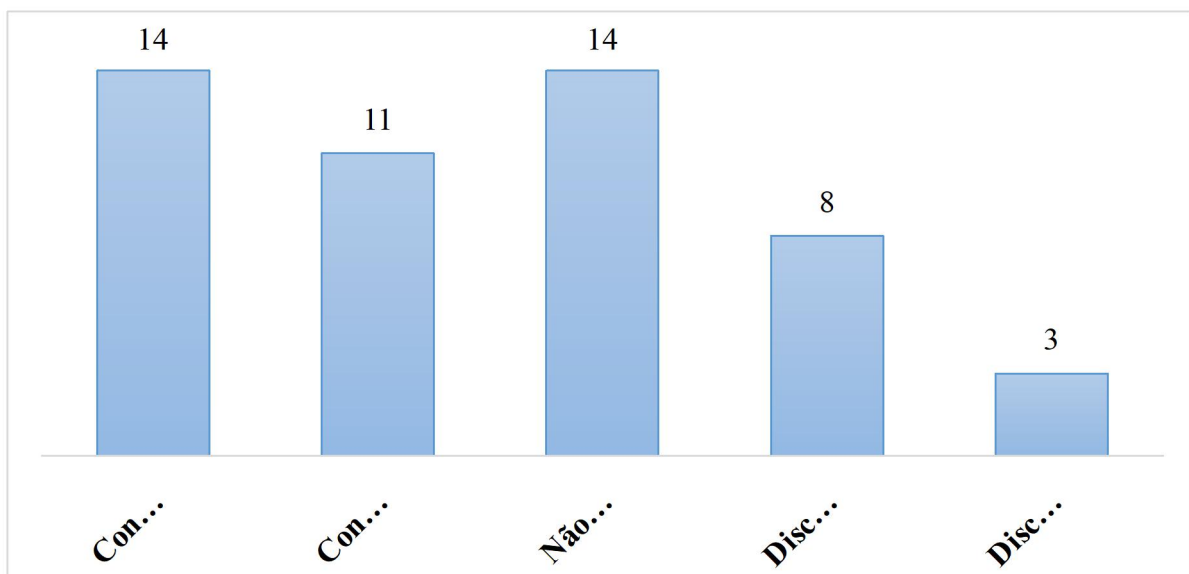


Fonte: Elaboração própria

**Questão 11 – “A rotação dos auditores contribui para uma maior independência dos auditores.”**

Observando o gráfico abaixo, 25 dos inquiridos concordam que a prática da rotação dos auditores melhora a independência dos mesmos, 14 não têm opinião exata e 11 discordam que assim seja. Assim, através da visão da maioria, a rotatividade entre auditores, na opinião dos inquiridos, é uma medida que contribui para um aumento da independência evitando assim casos de perda.

Figura 12 – Questão 11 “A rotação dos auditores contribui para uma maior independência dos auditores.”

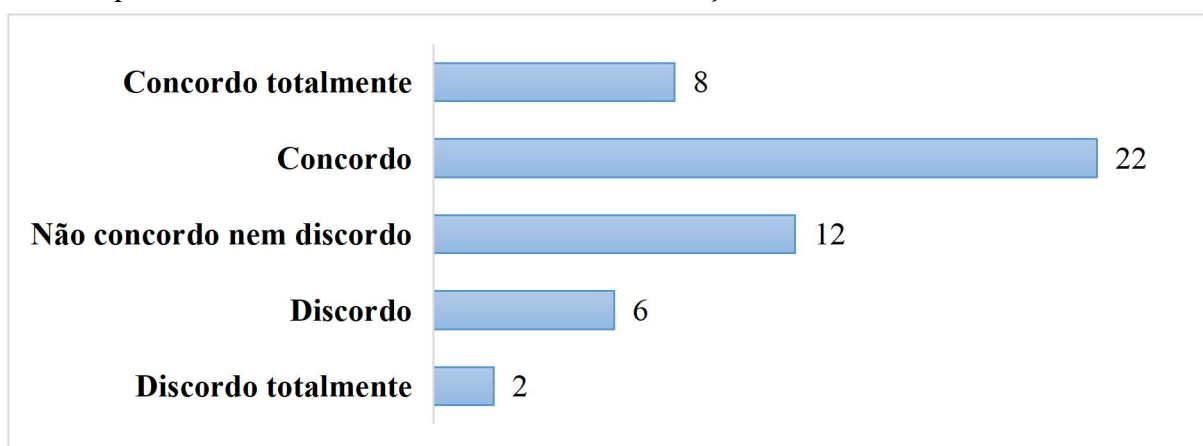


Fonte: Elaboração própria

**Questão 12 – “Possíveis interesses financeiros em determinados clientes podem levar o auditor a ocultar certas informações no relatório final.”**

No que se refere à questão 12, constata-se que 30 dos inquiridos concordam com afirmação exposta, 12 não concordam nem discordam e 8 discordam de alguma forma. Esta questão prende-se com a existência de conflitos de interesses e a opinião dos inquiridos não deixa dúvidas de que estas situações são um fator que influencia e quebra a independência do auditor.

Figura 13 – Questão 12 “Possíveis interesses financeiros em determinados clientes podem levar o auditor a ocultar certas informações no relatório final.”

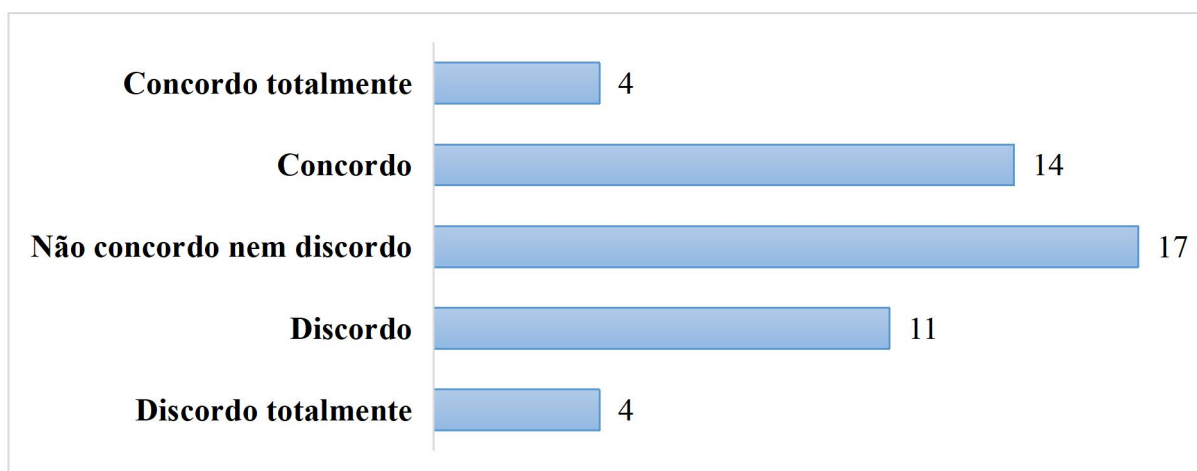


Fonte: Elaboração própria

**Questão 13 – “A existência de grandes escândalos empresariais resulta, em parte, da falta de independência dos auditores.”**

Última questão e as opiniões não poderiam ser mais divididas, 18 inquiridos concordam que a falta de independência dos auditores dá origem aos escândalos existentes, 17 não concordam nem discordam e 15 inquiridos discordam que assim seja. Uma vez que não foi demonstrada uma diferença significativa entre a concordância e discordância, conclui-se que de facto a falta de independência pode contribuir para que escândalos empresariais existam mas não significa que, sempre que um conflito destes acontece, obrigatoriamente tenha existido uma má conduta por parte do auditor.

Figura 14 – Questão 13 “A existência de grandes escândalos empresariais resulta, em parte, da falta de independência dos auditores.”



Fonte: Elaboração própria

## 2. Validação do Modelo de Análise

VALIDAÇÃO DO MODELO DE ANÁLISE							
Modelo de análise	Hipóteses	Perguntas de Investigação	% resposta à pergunta (Likert 4+5)	% pergunta na asserção	Validação por questão	Validação asserções/ hipóteses	Observações
50%	H1	5	100%	0,3333	16,665	<b>26,664</b>	Somatório de 5,6,7
		6	36%	0,3333	5,999		
		7	24%	0,3333	4,000		
50%	H2	8	50%	0,1666	4,165	<b>24,490</b>	Somatório 8,9,10,11,12,13
		9	40%	0,1666	3,332		
		10	58%	0,1666	4,831		
		11	50%	0,1666	4,165		
		12	60%	0,1666	4,998		
		13	36%	0,1666	2,999		
<b>100%</b>						<b>51,154</b>	

Tabela 8 – Validação do Modelo de Análise

No que concerne ao modelo de análise apresentado no capítulo II (ponto 3, pág. 33), definiu-se que às hipóteses de investigação (H1: A independência dos auditores relaciona-se com o recebimento dos seus honorários; H2: A prestação de serviços de não auditoria por parte do auditor invalida a sua independência. – pág. 36) será dada

uma importância de  $\frac{1}{2}$  (50%) para cada uma. Após esta definição de valores, foi elaborada uma tabela, apresentada acima, onde foram registados os somatórios dos valores de respostas “Concordo completamente” e “Concordo” de cada questão presente no questionário e atingiu-se uma validação do modelo de 51%, como se observa.

Posto isto, verifica-se que honorários recebidos pelos auditores são um factor que condiciona a independência do mesmo – H1, evidenciando uma validação de 26%, em relação à ponderação definida para a hipótese de investigação (50%).

No que diz respeito à H2, relativa ao facto da prestação de serviços de não auditoria poder invalidar a independência do auditor, obteve-se uma validação de 24%, menos de metade da ponderação dada à hipótese (50%). Apesar de a diferença não ser realmente significativa, conclui-se, segundo as respostas dadas aos questionários pelos profissionais da área de auditoria, que o factor dos honorários é aquele que mais condiciona a independência do auditor.

## Capítulo IV - Conclusão

Atingindo o término do estudo proposto e indo ao encontro do descrito na introdução, o primeiro capítulo é composto pela revisão da literatura acerca do tema da independência. Inicialmente foram definidos alguns conceitos, nomeadamente de auditoria e a respetiva evolução; auditoria interna e externa e as suas diferenças; o que se entende por qualidade da auditoria e independência bem como os riscos inerentes a esta – risco de interesse pessoal; familiaridade e intimidação.

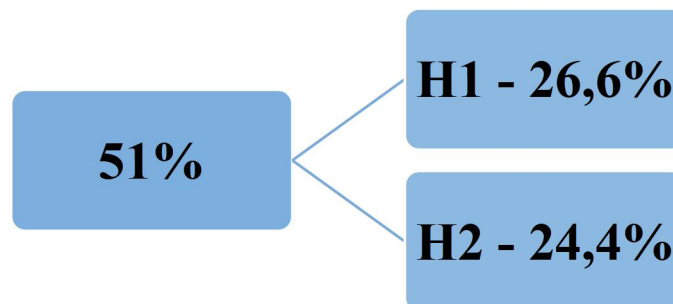
Encerrando este capítulo optou-se por abordar os principais fatores que podem de algum modo afetar a independência do auditor, ressalva-se que este último ponto foi considerado de extrema importância para guiar o estudo empírico.

Segundo capítulo, intitulado de Metodologia de Investigação, pretendeu-se apresentar o estudo de caso que visa explicar o objetivo que se pretende atingir. Deste modo, descreveu-se de forma mais pormenorizada o modo como foi realizada a investigação, explicando a metodologia adotada, definindo-se as hipóteses de investigação e o modelo de análise, nomeadamente o método de recolha de dados e a definição da amostra.

Terceiro e último capítulo diz respeito à discussão e análise dos resultados obtidos e às conclusões retiradas através dos mesmos, bem como a validação do modelo de análise definido no capítulo II.

Finda esta análise, obtem-se uma validação do modelo de 51% em 100% e conclui-se que, segundo as respostas obtidas, o factor honorários é aquele que mais pode afetar a independência do auditor em comparação com o factor de prestação de serviços de não auditoria.

Figura 15 – Resultado da validação do modelo de análise



Fonte: Elaboração própria

**Limitações ao estudo:**

No decorrer da elaboração do estudo apresentado, foi de forma fácil que se conseguiu acesso a toda a informação teórica que se pretendia utilizar para proceder à revisão da literatura. Contudo, chegada a parte de realizar os estudo empírico deparamo-nos com uma grande limitação que consistiu na obtenção de respostas através do questionário. Na totalidade foram enviados 200 inquéritos, distribuídos entre a Ordem do Revisores Oficiais de Contas, IPAI, as Big Four, pequenos escritórios e até professores do ISCAP ligados à área de auditoria, dos quais só conseguimos obter 50 respostas a muito custo, pois inicialmente apenas 15 foram respondidos, foram necessários alguns meses a persistir até conseguir o número mínimo de respostas.

**Orientações para investigações futuras:**

No que diz respeito a investigações futuras relativas ao tema da independência, tendo em conta a dificuldade encontrada na obtenção de respostas por parte dos profissionais, sugere-se em alternativa aos questionários a realização de entrevistas préviamente agendadas. Embora, estas sejam em menos quantidade pensa-se que apresentem um maior efeito quer na obtenção das respostas quer ao nível do aprofundamento dos temas. Sabendo-se que através da entrevista se conseguem aprofundar mais determinadas questões e retirar mais informação do entrevistado, enquanto que com os questionários a abordagem é sempre mais geral e curta.

## Bibliografia

Arruñada, B. (2000), *Audit Quality: Attributes, private safeguards and the role of regulation*. The European Accounting Review, 9:2, p. 205 – 224.

Augusto, Amélia (2014). *Metodologias quantitativas/metodologias qualitativas: mais do que uma questão de preferência*. Fórum Sociológico série II. OpenEdition Journals. Disponível em: <https://journals.openedition.org/sociologico/1073> Acedido a: 12/01/2021

Barrote, I. (2010). *A Independência no trabalho do auditor e na governação das sociedades*. OROC. Disponível em: [a independência no trabalho do auditor e na governação \(yumpu.com\)](#) Acedido a: 30/12/2020.

Beattie, V., & Fearnley, S. (2002). *Auditor Independence and Non-Audit Services: A Literature Review*. Institute of Chartered Accountants in England & Wales.

Bell, Judith (1997). *Como realizar um Projeto de Investigação*. Edição: Gradiva

Breesch, D. & Branson, J. (2009). *The Effects of Auditor Gender on Audit Quality*. The IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices. 8(3-4), p.78 – 107. Disponível em: [\(PDF\) The Effects of Auditor Gender on Audit Quality \(researchgate.net\)](#) Acedido a: 01/01/2021

Callaghan, J., Parkash, M., & Singhal, R. (2009). *Going-Concern Audit Opinions and the Provision of Nonaudit Services: Implications for Auditor Independence of Bankrupt Firms*. Auditing, p. 153 – 169

Coffee, J., John, C. (2002). *Understanding Enron: It's About the Gatekeepers, Stupid*. Business Lawyer, 57, p. 1403 – 1421. Disponível em: [H:\DOCS\WP207.wpd \(dartmouth.edu\)](#) Acedido a: 05/01/2021

Costa, C. B. (2014). *Auditoria Financeira - Teoria & Prática*. Rei dos Livros.

Costa, Rosalina; Gomes, Patrícia e Serra, Sara (2013) *Fatores determinantes da opinião do Auditor: Estudo empírico das empresas Portuguesas*. Instituto Politécnico do

Cávado e do Ave, p. 3 – 10. Disponível em: <http://ciencipca.ipca.pt/handle/11110/966>

Acedido a: 21/12/2020

Costa, Magda e Moreira, José (2009) *A experiência do Auditor como determinante da Qualidade da Auditoria: uma análise para o caso português*. Portuguese Journal of Accounting and Management (2010), p. 11-15. Disponível em: [https://www.occ.pt/fotos/editor2/contag09\\_web.pdf#page=8](https://www.occ.pt/fotos/editor2/contag09_web.pdf#page=8) Acedido a: 03/12/2020.

DeAngelo, L.E. (1981) *Auditor Size and Audit Quality*. Journal of Accounting and Economics 3, p 183 – 189.

DeFond, M. L., K. Raghunandan & K.R. Subramanyam (2002) *Do Non-Audit Service Fees Impair Auditor Independence? Evidence from going Concern Audit Opinions*. Journal of Accounting Research, Vol. 40, N.º 4 September. Disponível em: [Do Non-Audit Service Fees Impair Auditor Independence? Evidence from Going Concern Audit Opinions on JSTOR](#) Acedido a: 01/01/2021

Eugénio, Teresa e Rocha, Marlene (2019) *Auditoria Financeira – Evolução histórica e conceitos associados*. Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade, p. 188. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/339070142> Acedido a: 01/12/2020

Farmer, T., Rittenberg, L. & Trompeter G. (1987) *An investigation of the impact of economic and organizational factors on auditor independence*. Auditing: A Journal of Practice and Theory. July, 7(1), p. 1 – 14.

Fonseca, R. (2009) *Metodologia do Trabalho Científico*. Brasil: Iesde Brasil.

Fortin, M. F. (1999) *O Processo de Investigação: da concepção à realização*. Loures: Lusociência.

Hardies, K., Breesch, D. & Branson, J. (2010) *Are Female Auditors Still Women? Analyzing the sex differences affecting audit quality*. Disponível em: [Are Female Auditors Still Women? Analyzing the Sex Differences Affecting Audit Quality by Kris Hardies, Diane Breesch, Joël Branson :: SSRN](#) Acedido a: 30/12/2020

Jensen, K. L. & J. L. Payne (2003) *Audit Procurement: Managing Audit Quality and Audit Fees in Response to Agency Costs*. Disponível em: [Home :: SSRN](#) Acedido a: 05/01/2021

Johnstone, K.M., M.H. Sutton & T.D. Warfield (2001) *Antecedents and Consequences of Independence Risk: Framework for Analyses*. *Accounting Horizons*, 15 (1), March, p. 1- 18.

Knapp, M.C. (1985) *Audit Conflict: An Empirical Study of the Perceived Ability of Auditors to Resist Management Pressure*. *The Accounting Review*, 60 (2), April, p. 202 – 211.

Onwuegbuzie, A. e N. Leech (2005), “*Taking de «Q» out of research: teaching research methodology without de divide between quantitative and qualitative paradigms*”, *Quality & Quantity*, p. 267 – 296.

Prodanov, C. C., & Freitas, E. C. (2013). *Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico (2ª edição)*. Brasil: Feevale.

Quivy, R., & Compenhoudt, L. (1995). *Manuel de Investigação em Ciências Sociais (4ª edição)*. Lisboa: Gradiva.

Reynolds, J. & J. Francis. (2001) *Client size and auditor reporting decisions: An office level analysis*. *Journal of Accounting and Economics* 30, p. 375 – 400.

Santos, Alexandra (2003). *A Qualidade da Auditoria*. Dissertação de Mestrado em Ciências Empresariais. Universidade Lusiada do Porto. Disponível em: <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/7501/2/A%20Qualidade%20da%20Auditoria%20por%20Alexandra%20Moreira%20da%20Silva%20Santos.pdf> Acedido a 24/11/2020.

Shaffer, D. W., & Serlin, R. C. (2004). “*What Good are Statistics that don't Generalize?*”

Sousa, Denise (2018). *O preço da Independência do Auditores*. Dissertação de Mestrado em Auditoria. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Disponível em: <https://recipp.ipp.pt/handle/10400.22/13287> Acedido a: 01/12/2020

Sousa, M. J., & Baptista, C. S. (2011). *Como fazer Investigação, Dissertações, Teses e Relatórios*. Lisboa: Pactor.

Windmoller, R. (2000) *The Auditor Market and Auditor Independence*. The European Accounting Review, 9:4, p. 639 – 642.

### **Bibliografia Eletrónica (sites)**

Auditoria, P. d. *Grupo Portal de Auditoria*. Disponível em: <https://portaldeauditoria.com.br/diferencas-basicas-entre-auditoria-interna-e-auditoria-externa/> e <https://portaldeauditoria.com.br/normas-de-auditoria-independencia/> Acedido em: 23/11/2020 e 01/12/2020.

Auditors, T. I. *The Institute of Internal Auditors North America*. Disponível em: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx> Acedido a: 23/11/2020.

Mobiliários, C. M. V. *Comissão do Mercado de Valores Mobiliários*. Disponível em: [CMVM - Homepage](http://www.cmvm.pt/pt/homepage) Acedido a: 05/01/2021

### **Legislação**

Contas, O. d. *Código de ética*. Disponível em OROC: <https://www.oroc.pt/Uploads/Files/CodigoEtica2011.pdf> Acedido a: 01/12/2020

Lei nº140/2015 Disponível em: [http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=2489&tabela=leis&ficha=1&pagina=1&so\\_miolo](http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=2489&tabela=leis&ficha=1&pagina=1&so_miolo) Acedido a: 23/11/2020

Sarbanes-Oxley Act, 2002.

## Apêndices

### Apêndice 1 - Inquérito

Secção 1 de 4

# A INDEPENDÊNCIA DO AUDITOR NA EMISSÃO DO PARECER

Descrição do formulário

A Independência do Auditor na Emissão do Parecer

Exm.º Senhor(a),

O presente questionário foi desenvolvido por Flávia Daniela Carvalho da Silva no âmbito de uma dissertação de Mestrado em Auditoria, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP). A presente dissertação intitula-se "A Independência do Auditor na Emissão do Parecer", tendo por objetivo verificar quais os fatores que condicionam a independência do auditor no momento da emissão do parecer final.

Este inquérito é constituído por 13 questões de resposta rápida cujo tempo de preenchimento é de aproximadamente 5 minutos.

Ressalva-se que este questionário é totalmente anónimo e o seu uso é exclusivamente para fins académicos.

Grata pela sua resposta e pelo tempo despendido.

Secção 2 de 4

# Enquadramento

Descrição (opcional)

Indique a sua idade. \*

Texto de resposta curta

Sexo. \*

Masculino

Feminino

Atividade profissional \*

- Revisor Oficial de Contas
- Auditor - Não ROC
- Auditor Interno
- Gestor de Organizações
- Professor

Experiência profissional \*

- Inferior a 5 anos
- Entre 5 e 10 anos
- Entre 10 e 15 anos
- Superior a 15 anos

Secção 3 de 4

## Independência dos Auditores



Descrição (opcional)

A independência do auditor é fundamental para a credibilização da informação processada. \*

- Nada importante
- Pouco importante
- Importante
- Muito importante

Um auditor menos experiente perde mais facilmente a independência em relação ao auditor com mais experiência. \*

- Concordo totalmente
- Concordo
- Não concordo nem discordo
- Discordo
- Discordo totalmente

O recebimento de elevados honorários é capaz de influenciar a conduta do auditor. \*

- Concordo totalmente
- Concordo
- Não concordo nem discordo
- Discordo
- Discordo totalmente

...

A prestação de serviços de não auditoria em simultâneo com as atividades de auditoria gera perda de independência. \*

- Concordo totalmente
- Concordo
- Não concordo nem discordo
- Discordo
- Discordo totalmente

A proibição do exercício de atividades de não auditoria potencia um aumento da independência. \*

- Concordo totalmente
- Concordo
- Não concordo nem discordo
- Discordo
- Discordo totalmente

Na existência de vínculos pessoais/empresariais o auditor tende a não averiguar situações suspeitas. \*

- Concordo totalmente
- Concordo
- Não concordo nem discordo
- Discordo
- Discordo totalmente

A rotação dos auditores contribui para uma maior independência dos auditores. \*

- Concordo totalmente
- Concordo
- Não concordo nem discordo
- Discordo
- Discordo totalmente

Possíveis interesses financeiros em determinados clientes podem levar o auditor a ocultar certas informações no relatório final. \*

- Concordo totalmente
- Concordo
- Não concordo nem discordo
- Discordo
- Discordo totalmente

A existência de grandes escândalos empresariais resulta, em parte, da falta de independência dos auditores. \*

- Concordo totalmente
- Concordo
- Não concordo nem discordo
- Discordo
- Discordo totalmente

Após a secção 3 Continuar para a secção seguinte ▼


Secção 4 de 4

**GRATA PELA SUA COLABORAÇÃO.**



Descrição (opcional)

## Apêndice 2 – Validação do modelo de análise

VALIDAÇÃO DO MODELO DE ANÁLISE							
Modelo análise	Hipoteses	Perguntas investigação	% resposta a pergunta Likert(4+5)	% pergunta na Asserção	Validação por questão	Validação Asserções /Hipoteses	OBS
50%	H1	5	50,00	0,3333	8,333		
		6	18,00	0,3333	3,000		
		7	12,00	0,3333	2,000	13,332	(somatorio de 5,6,7)
50%	H2	8	25,00	0,1666	2,083		
		9	20,00	0,1666	1,666		
		10	29,00	0,1666	2,416		
		11	25,00	0,1666	2,083		
		12	30,00	0,1666	2,499		
		13	18,00	0,1666	1,499	12,245	(somatorio de 8,9,10,11,12,13)
<b>100%</b>						<b>25,577</b>	
							
Confirmação do modelo de análise							