

—
INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POL
DO PORTO

M MESTRADO
Auditoria

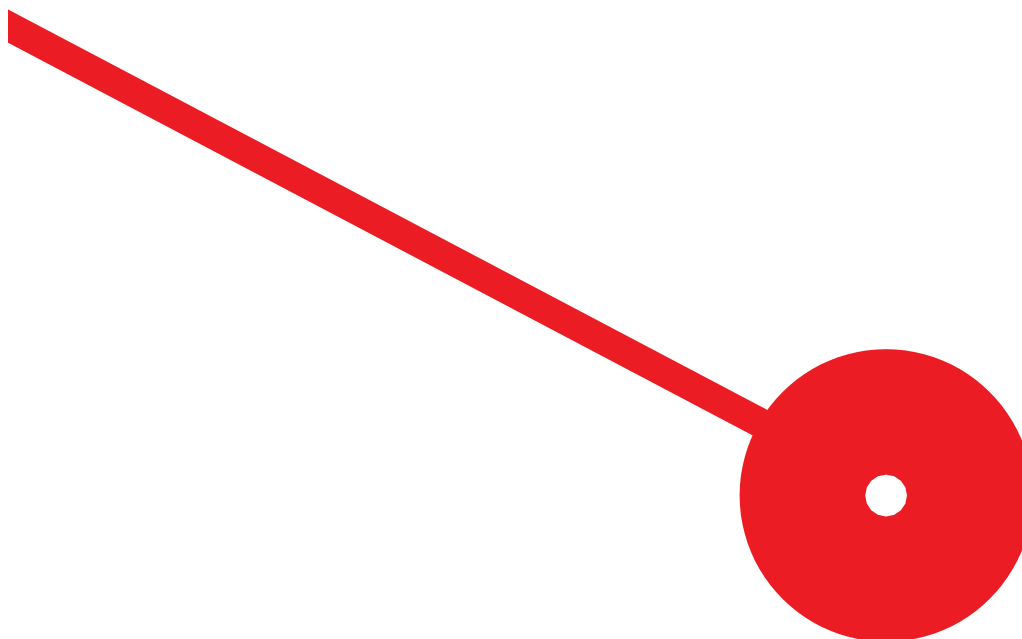
A Importância da Independência dos Auditores no trabalho de Auditoria

Mário André Cabral Rocha

07/2020

Versão Final (Esta versão contém as críticas e sugestões dos
elementos do júri)

Mário André Cabral Rocha. A Importância da Independência dos Auditores no trabalho
de Auditoria
07/2020



—
INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POL
DO PORTO

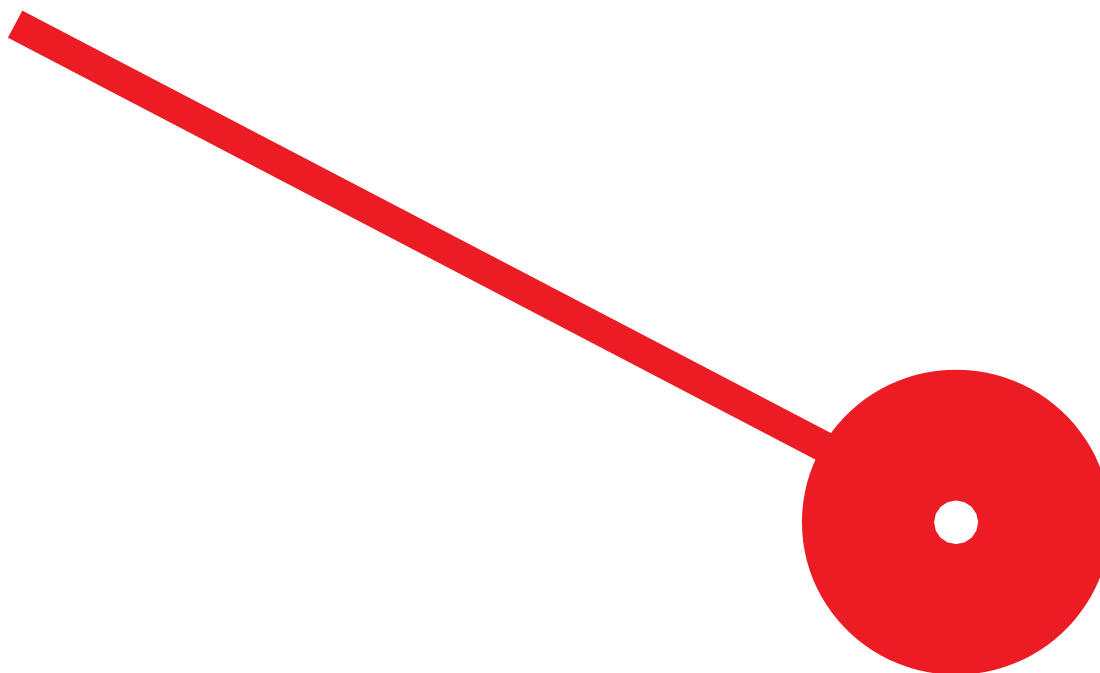
M MESTRADO
Auditoria

A Importância da Independência dos Auditores no trabalho de Auditoria

Mário André Cabral Rocha

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

Mário André Cabral Rocha. A Importância da Independência dos Auditores no trabalho
de Auditoria
07/2020



Resumo

Este estudo foi realizado com o intuito de compreender a importância que a independência tem no processo de auditoria e se é ou não, um fator importante na credibilização da atividade e em geral do mercado global.

Para isto, foi procurado na literatura existente o maior número de fontes possíveis sobre o tema, incluindo notícias de jornais e artigos científicos realizados por diversos autores, de forma a poder obter opiniões que divergissem.

Na parte da metodologia de investigação, foi optado por ser elaborado um questionário direcionado para os trabalhadores da área de auditoria, nomeadamente, ROC, auditores internos, auditores externos que não fossem ROC e também contabilistas certificados, de forma a conseguir perceber as diferentes opiniões desta população.

Não tendo sido possível avaliar um grande número de inquiridos as conclusões poderão não ser tão precisas o quanto desejável, o que leva a sugerir não generalizar as conclusões tiradas. No entanto é possível afirmar que pela análise das diversas respostas, a independência, é, foi e será um fator imprescindível para a atividade de auditoria.

Palavras – Chave: Auditoria Interna; Auditoria Externa; Independência; Familiaridade

Abstract

This study was carried out in order to understand the importance that independence has in the audit process and whether or not it is an important factor in the credibility of the activity and in general of the global market.

For this purpose, the largest number of possible sources on the topic was sought in the existing literature, including news from newspapers and scientific articles by several authors, in order to obtain opinions that diverged.

In the investigation methodology part, it was decided to prepare a questionnaire aimed at workers in the audit area, namely, ROC, internal auditors, external auditors that were not ROC and also certified accountants, in order to understand the different opinions of this population.

As it was not possible to assess a large number of respondents, the conclusions may not be as accurate as desirable, which leads to the suggestion that the conclusions drawn should not be generalized. However, it is possible to state that, by analyzing the various responses, independence is, was and will be an essential factor for the audit activity.

Key – words: Internal Audit; External Audit; Independence; Familiarity

Agradecimentos

Quero agradecer à minha família por todo o amor e apoio dado ao longo destes anos, principalmente à minha mãe que ao longo da minha vida, me fez tornar na pessoa que sou hoje.

Aos meus amigos da faculdade que me apoiaram nas decisões que tive neste meu caminho e sobretudo pela sua amizade que tanto me ajudou nos tempos mais difíceis.

Um especial agradecimento também à minha orientadora, Professora Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias, por toda a disponibilidade que teve para me ajudar não só na realização desta dissertação, como também em todo o mestrado de Auditoria, através dos seus ensinamentos que levarei para a minha vida toda.

Por último um agradecimento aos profissionais da área de auditoria e contabilidade pela sua participação no inquérito realizado para o estudo, com destaque para a OROC que prontamente ajudou, colocando o inquérito na página online.

Lista de Abreviaturas

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions
IIA	Instituto dos Auditores Internos
OROC	Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
OCC	Ordem dos Contabilistas Certificados
CNSA	Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria
EOROC	Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
CEOROC	Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
ROC	Revisor Oficial de Contas
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
CMVM	Comissão de Mercado de Valores Mobiliários
EUA	Estados Unidos da América
IPAD	Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento
GAAI	Gabinete de Avaliação e Auditoria Interna
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IPAI	Instituto Português de Auditoria Interna

Índice Geral

Resumo	iii
Abstract	iv
Agradecimentos	v
Lista de Abreviaturas	vi
Índice Geral	vii
Índice de Tabelas	ix
Índice de Figuras	x
Introdução	1
I – Revisão de Literatura	3
1 – Auditoria – Conceito	3
1.1 – Evolução histórica da auditoria	4
1.2 – Auditoria Interna e Externa	6
2 – Independência dos Auditores	10
2.1 – Conceito e importância da Independência	10
2.2 – Dever de Independência	12
3 – Ameaças sobre a Independência	14
3.1 – Ameaça de Familiaridade	15
3.2 – Formas de reduzir a ameaça de Familiaridade	17
3.2.1 – Rotação dos Auditores	17
3.2.2 – A Recusa de Trabalhos	19
4 – Questões de Investigação	20
II – Metodologia de Investigação	21
1 – Métodos de Investigação	21
1.1 – Metodologia de Investigação Quantitativa, Qualitativa e Mista	23
1.2 – Método de Investigação Adotado	25
1.3 – Construção das Hipóteses de Análise	26
1.4 – Modelo de Análise	29

1.5 – Ligação das Hipóteses e Questões do Questionário	30
2 – Instrumentos de Recolha de Dados	32
2.1 – Questionário	32
2.2 – Amostra	33
III – Estudo Empírico	35
1 – Apresentação e análise dos dados obtidos	35
1.1 – Caracterização da Amostra	35
1.2 – Análise das Respostas Obtidas	38
1.3 – Discussão dos Resultados Obtidos	49
Conclusão	52
Referências Bibliográficas	55
Apêndices	57
Apêndice 1 – Questionário	57

Índice de Tabelas

Tabela 1 – Principais diferenças entre auditoria externa e interna	8
Tabela 2 – Diferenças entre auditor interno e externo.....	9
Tabela 3 – Algumas ideias sobre a importância da Independência	11
Tabela 4 – Questões de investigação por capítulo e autor de referência	20
Tabela 5 – Diferenças entre pesquisa qualitativa e quantitativa.....	24
Tabela 6 – Técnicas para os métodos de investigação	25
Tabela 7 – Relação entre questões de investigação e hipóteses de análise.....	26
Tabela 8 - Respostas por atividade profissional à questão 7	39
Tabela 9 – Respostas dos inquiridos à questão 18.....	47
Tabela 10 – Validação do Modelo de Análise.....	53

Índice de Figuras

Figura 1 - Modelode Análise.....	29
Figura 2 – Género dos Inquiridos (Questão 1).....	35
Figura 3 – Faixa Etária dos Inquiridos (Questão 2).....	36
Figura 4 – Atividade Profissional dos Inquiridos (Questão 3)	37
Figura 5 - Anos de Experiência Profissional dos Inquiridos (Questão 4).....	37
Figura 6 – Q6: “Na sua opinião qual a importância da independência no processo de auditoria?”	38
Figura 7 – Q7: “No processo de auditoria os auditores externos exercem a sua atividade com mais independência que os internos.”	39
Figura 8 – Q8: “A ausência da independência dos auditores pode prejudicar as empresas financeiramente.”.....	40
Figura 9 – Respostas às questões 9 e 10.....	41
Figura 10 – Q11: “A qualidade do trabalho do auditor está condicionada com os honorários recebidos.”	42
Figura 11 – Q12: “Um auditor na avaliação das demonstrações financeiras tem tendência a avaliá-las positivamente, de modo a não perder um cliente.”.....	43
Figura 12 – Q13: “Considera que os auditores recusam todo o trabalho que possa afetar a sua independência.”	43
Figura 13 – Q14: “Para ter uma opinião mais segura o auditor pode precisar de mais tempo o que lhe pode fazer crescer os honorários.”	44
Figura 14 – Q15: “A rotação dos auditores pode diminuir a qualidade do trabalho de auditoria.”	45
Figura 15 – Q16: “A rotação dos auditores contribui para a isenção e independência da opinião de auditoria.”.....	45

Figura 16 – Q17: “As empresas preferem não rodar de auditor porque o seu conhecimento do negócio é fundamental.”	46
Figura 17 – Q19: “Como considera, em termos de dificuldade, a identificação de alianças financeiras entre clientes e auditores?”	48
Figura 18 – Q20: “A empresa auditada subcontrata e paga o auditor externo para serviços de auditoria – como considera o nível de independência face à empresa?”	48

Introdução

Com o surgimento dos grandes escândalos financeiros a nível mundial, exemplo da WorldCom, Enron e Parmalat, o mercado ficou alerta. A confiança dos *stakeholders* diminuiu perante as informações financeiras, o que tornou ainda mais importante o trabalho dos auditores, de forma a manter a credibilidade das empresas a nível global. É por isto, essencial que as maiores empresas, que representam a maior parte do mercado, tomem as medidas necessárias para devolver a confiança no mercado financeiro. O trabalho do auditor nunca foi tão escrutinado, bem como a sua independência em relação ao meio que o rodeia.

Segundo o CEOROC, no princípio da independência o revisor oficial de contas deve “exercer a sua atividade com absoluta independência profissional, à margem de qualquer pressão, especialmente, a resultante dos seus próprios interesses ou de influências exteriores, por forma a não se ver colocado numa posição que, objetiva ou subjetivamente, possa diminuir a liberdade e a capacidade de formular uma opinião justa e isenta” (Barrote, 2010).

Esta dissertação incide sobre o tema da independência do auditor nas grandes empresas, com o objetivo de perceber a importância que representa em todo o processo de auditoria, bem como, destacar a influência que a questão da familiaridade tem, perante o exercício da mesma atividade. É também uma das metas perceber como, tanto os auditores internos das empresas, como os externos, exercem a sua independência no exercício da sua atividade.

Para a realização deste estudo será feito, no primeiro capítulo, uma revisão de literatura, onde será expresso o conceito de auditoria, bem como as definições de palavras chave do tema, como por exemplo, auditoria, diferenciando a interna e externa, a independência dos auditores e algumas das ameaças à independência, com destaque para a de familiaridade.

Após esta revisão serão tratadas, no segundo capítulo, as metodologias de investigação, explicando os métodos existentes e o adotado. Serão também apresentadas as questões de investigação levantadas ao longo do estudo e da revisão de literatura, bem como a definição das hipóteses de análise.

No terceiro capítulo será realizado o estudo empírico com a análise dos resultados e conclusões obtidas nesta investigação, a partir do questionário enviado para a população em estudo.

Por último, no quarto capítulo serão apresentadas as conclusões da investigação, analisando a validação do modelo de análise, incluindo, também, as limitações do estudo realizado, assim como as propostas de investigação futura.

I- Revisão de Literatura

1- Auditoria – Conceito

A auditoria é um conceito que ao longo dos tempos foi alvo de muitas definições e interpretações, havendo por isso muitas noções na literatura existente, por diversas partes.

Com a ocorrência dos grandes escândalos financeiros, como a Enron, WorldCom e a Parmalat, a auditoria surge como “escudo de proteção” perante o mercado financeiro. No entanto, cada vez mais, este conceito torna-se mais abrangente, quer na sua definição como também nos seus objetivos.

Primeiramente é importante salientar que a dimensão de uma empresa, tem influência na forma como a gestão dos seus ativos e do seu dinheiro é efetuada. Por exemplo “enquanto o proprietário de uma pequena empresa pode controlar diretamente os ativos desta, o acionista de uma grande empresa já não o pode fazer” (Alves, 2015). Ambas as empresas estão obrigadas a prestar a informação financeira ao Estado e perante os *stakeholders*, sendo por isso essencial que a informação seja credível e fiável, realçando a importância deste conceito de auditoria.

A palavra auditoria, que vem do verbo em latim “audire” o qual, significa “ouvir”, conduziu à criação da palavra auditor (do latim “auditor”) como sendo aquele que ouve, ou seja, o ouvinte (Costa, 2014).

“De forma bastante simples, pode definir-se auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade” (Crepaldi, 2002, p. 23).

Podemos considerá-la como um exame sistemático e preparado das transações e saldos de contas das atividades desenvolvidas por uma empresa ou um setor, com o objetivo de averiguar se estão de acordo com os critérios que foram previamente estabelecidos. Estas atividades podem ser sob a forma de informação financeira ou não financeira, procedimentos e o cumprimento dos regulamentos e leis. O objeto da auditoria numa análise geral, pode ser considerado tangível ou mensurável, mas também poderá ser intangível e de natureza subjetiva (adaptado de Costa, 2014).

Uma outra definição que é apresentada é a seguinte: “Auditoria é uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos de prestação de contas, com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos, de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade” (IFAC, 2018).

1.1 – Evolução histórica da auditoria

A auditoria é uma das ferramentas mais importantes para o controlo administrativo das empresas, e a sua ausência, expõem-nas a inúmeros riscos e ameaças para a sua sobrevivência. Cada vez mais, uma boa auditoria representa uma maior segurança para as empresas, passando uma imagem forte e credível para o mercado financeiro. Mas como surgiu esta ferramenta?

A sua origem é muito discutida por diversos autores, sabe-se que em antigas civilizações, como o Egito, a auditoria estava destinada sobretudo à deteção de fraudes e à responsabilização dos empregados. É por isso importante relacioná-la primeiro com o início da atividade económica desenvolvida pelo Homem.

Segundo (Costa, 2014), a auditoria surgiu com a evolução do capitalismo, sendo que com a Revolução Industrial na Inglaterra, na segunda metade do séc. XVIII, originou as primeiras normas de relato financeiro e de auditoria, com o objetivo de corresponder às necessidades das grandes empresas.

Para além disto, com o aparecimento cada vez maior de empresas comerciais e industriais, (Costa, 2014) afirma que está diretamente relacionado com a auditoria moderna como a conhecemos, pois sentiam necessidade de implementar novas normas que regulem a atividade. Surgem então diversos organismos como AICPA, IFAC, ou o INTOSAI que regulavam na vertente da auditoria.

Nos Estados Unidos, a seguir à grande depressão em 1929, e com o rápido crescimento económico então verificado, também cresceu o investimento em empresas e a dimensão das mesmas, originando uma maior separação entre a sua propriedade e as funções da gestão. A ponte entre as empresas com necessidades de financiamento e os investidores foi o mercado de capitais, cujo crescimento acompanhou o desenvolvimento da economia (Alves, 2015).

Assim, com esta necessidade de angariar fundos de capitais, é necessário garantir aos investidores e clientes que as contas das empresas são credíveis e verdadeiras perante a sua posição financeira.

Segundo (Alves, 2015), “em Portugal o início da atividade regulada de auditoria deu-se com o Decreto Lei n.º 49381, de 15 de novembro de 1969, que introduziu medidas em matéria de fiscalização das sociedades anónimas, nomeadamente a exigência de um dos membros do conselho fiscal ser pessoa inscrita na lista de revisores oficiais de contas.”

Anos mais tarde, em 1972 é instituída e regulada a atividade dos ROC pelo Decreto Lei n.º 1/72 de 3 de janeiro. Este decreto serviu sobretudo para “a criação da referida lista dos revisores de contas, o seu agrupamento num organismo denominado Câmara dos Revisores Oficiais de Contas e a implementação de disciplina profissional” (Alves, 2015).

A partir daqui os ROC viam a sua responsabilidade melhor definida, com o exercício das funções como membro do conselho fiscal, por exemplo e a prestação de serviços de consulta, no entanto só na década de 1990, é criada a OROC, a partir do Decreto-Lei n.º 487/99 de 16 de novembro. Com isto, surge uma reformulação das competências dos revisores e da sua responsabilidade, de acordo com as alterações da legislação do mercado.

Mais tarde com o decreto-lei n.º 215/2008 “é criado o CNSA, com a missão de, em conjunto com a OROC, realizar a supervisão pública da atividade de auditoria” (Alves, 2015).

Atualmente, a CMVM é a “entidade responsável pela supervisão pública de Revisores Oficiais de Contas (ROC), Sociedades de Revisores Oficiais de Contas (SROC), de auditores e de entidades de auditoria com origem em outros Estados membros da União Europeia e em países terceiros registados em Portugal, nos termos previstos na Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro, e demais disposições legais aplicáveis” (CMVM, 2020).

1.2 – Auditoria Interna e Externa

De forma a perceber melhor o trabalho do auditor, é essencial distinguir estes dois tipos de auditoria, a interna e a externa/financeira.

Como já foi referido anteriormente, a importância que uma auditoria representa para uma grande empresa num mercado cada vez mais competitivo é de extremo valor, não só pela complexidade da vida moderna, como também pelo modelo organizativo presente atualmente. Assim sendo, para uma boa gestão dos ativos e recursos, atendendo a critérios como a eficiência e a eficácia, grande parte das empresas, atualmente, apresentam nos seus quadros uma equipa de auditoria interna de apoio à Gestão.

Começando então pela auditoria interna, encontramos uma definição realizada pelo IIA, que afirma,

“Auditoria interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Assiste à 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.”

É ainda referido que a Missão passa por “aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação, assessoria e conhecimento baseados em risco”

A Auditoria interna tem ainda como finalidade desenvolver um plano de ação que auxilie a organização a alcançar seus objetivos de forma a conseguir melhorar a eficácia dos processos de gestão de riscos com o objetivo de acrescentar valor e melhorar as operações e resultados de uma organização. (adaptado de <https://portaldeauditoria.com.br/o-que-e-auditoria-interna/>)

Para além disto, segundo (Silva, 2014) “A auditoria interna acrescenta valor à organização onde se insere, porque proporciona uma avaliação objetiva, independente e relevante dos factos examinados e contribui, deste modo, para a economia, a eficiência e eficácia dos processos de governança de gestão de riscos e de controlo.”

Percebe-se então que na sua atividade, os auditores internos deverão atuar com independência, sempre procurando a avaliação dos processos de gestão de risco, de

controle interno, bem como de governação, tendo em conta a sua responsabilidade, agindo de forma imparcial. Joaquim Alves (2015) define auditoria interna como “(...) uma atividade da própria entidade independente das atividades auditadas, de avaliação e melhoria dos processos de gestão do risco, de controle interno e de governação”.

“Assim, a auditoria interna diferencia-se não só pela natureza do seu objeto e objetivos, mas também pela situação do auditor relativamente à entidade auditada” (Alves, 2015).

Passando, agora para a auditoria externa, ou financeira, o mesmo autor define-a como

“(...) uma atividade de realização, de acordo com certas normas, de exames independentes, objetivos e competentes, a conjuntos de demonstrações financeiras e a toda a documentação de suporte às mesmas, conduzida com a intenção de exprimir uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam apropriadamente a posição financeira e o desempenho da entidade.”

Em termos de objetivos, a auditoria financeira também se distingue uma vez que, visa, através da redação dos relatórios correspondentes, emitir um parecer sobre as contas e as declarações financeiras, a regularidade e legalidade das operações da organização a auditar. Para além disto, Joaquim Alves (2015) refere que:

“Esta atividade de avaliação destina-se a aumentar o grau de confiança dos utentes na mensuração de um determinado assunto, avaliação essa efetuada de acordo com critérios definidos e realizada por profissionais independentes, e por isso não pertencentes à entidade auditada” (Alves, 2015).

Percebe-se, assim, que pela importância que a auditoria representa para as entidades e sociedades de auditoria, é necessário que seja regulada por normas e princípios éticos que fiscalizem o trabalho dos seus auditores.

Na tabela 1 seguinte é apresentado um resumo com as principais diferenças entre os dois tipos de auditoria analisados.

Tabela 1: Principais diferenças entre auditoria externa e interna

	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Referências	<ul style="list-style-type: none"> • Normas e Princípios Contabilísticos 	<ul style="list-style-type: none"> • Objetivos, riscos e controles • Best practices (benchmarking)
Objetivos	<ul style="list-style-type: none"> • Certificar os saldos das contas • Certificar que as DF's refletem a verdadeira situação económica e financeira 	<ul style="list-style-type: none"> • Proteção do património • Fiabilidade da informação operacional e financeira • Conformidade com normas e regulamentos
Metodologia	<ul style="list-style-type: none"> • Avaliação do controlo interno para o reporte financeiro por rúbricas das DF's (ICFR's) • Testes substantivos • Testes de conformidade 	<ul style="list-style-type: none"> • Levantamento analítico do controlo interno • Avaliação do controlo interno por processos/atividades • Testes substantivos/Desenho controlo interno • Testes de conformidade/Efetividade
Fases	<ul style="list-style-type: none"> • Planeamento • Revisão Preliminar • Avaliação dos ICFR's • Comprovação • Conclusões • Relatório • Certificação das DF's 	<ul style="list-style-type: none"> • Planeamento • Avaliação Preliminar • Programa de trabalho • Trabalho de campo • Conclusões/Recomendações • Relatório • Follow-up

Fonte: Costa, 2017

Relativamente aos “responsáveis” pela auditoria, no caso dos auditores externos, as suas funções e responsabilidades são, em Portugal definidas pela lei, sendo que no caso dos auditores internos, varia de acordo com cada organização (Ferraz, 2016). São atividades complementares e têm como função comum avaliar os sistemas de controlo interno. Em ambos os casos, a independência deverá estar presente no seu dia a dia no uso das suas funções, sendo que o auditor externo poderá ter um maior grau de independência em relação à entidade a auditar, uma vez que se trata de um profissional fora da entidade que audita.

Existem diferenças importantes em relação aos dois tipos de auditores, no qual são apresentadas algumas das principais, na tabela 2 abaixo.

Tabela 2: Diferenças entre auditor interno e externo

Auditor Interno	Auditor Externo
- Normas profissionais, incluindo as normas éticas e técnicas;	- Normas definidas por lei, para além das normas éticas e técnicas definidas para a profissão
- Quadro da entidade	- Profissional externo à entidade auditada
- O objetivo é atender às necessidades do Órgão de Gestão, contribuindo para o fortalecimento do sistema de Controlo Interno, gestão de risco e governance da entidade	- O objetivo é atender às necessidades de terceiros no que diz respeito à credibilidade das informações financeiras. A avaliação do controlo interno é feita, principalmente, para determinar a extensão, profundidade e calendarização dos exames a efetuar às contas;
- O trabalho é executado tendo em conta as áreas operacionais e as linhas de responsabilidade administrativa;	- O trabalho é executado tendo em conta os elementos das demonstrações financeiras;
- Deve ser independente no exercício da sua função;	- Deve ser independente em relação à Administração, havendo na lei incompatibilidades gerais, específicas, absolutas, relativas e impedimentos (Art.º 75/6/7/8/9 do Dec. Lei 224/2008 e Art.º 414-A CSC);
- O controlo interno é avaliado a fim de poder expressar opinião acerca da eficácia e eficiência dos recursos da entidade;	- A opinião acerca do controlo interno focaliza-se na segurança das operações e o seu impacto nas demonstrações financeiras em detrimento da eficácia e eficiência dos recursos;
- O exame das atividades é contínuo;	- O exame das informações das demonstrações financeiras é descontínuo;
- A responsabilidade é de ordem geral, idêntica à dos restantes trabalhadores da entidade;	- São responsáveis para com a sociedade, sócios e credores sociais (Art.º 82 do CSC, nº 2 do Art.º 24º da Lei Geral Tributária). É uma responsabilidade única e indivisível;
- Os relatórios não são dotados de “fé pública”, embora devam ser elaborados com objetividade e o detalhe adequado aos destinatários;	- Os relatórios podem ser dotados de “fé pública”, caso da “certificação legal das contas”, só podendo ser impugnada judicialmente;
- Não pode fazer parte do conselho fiscal (alínea e) nº 1 do Art.º 414º-A do CSC), tem de conduzir a sua atividade com diplomacia, objetividade e independência. Tem de ser hábil nas relações humanas e na forma de comunicação. Tem de impor-se, sobretudo, pela sua competência e pelos seus conhecimentos;	- Caso se trate de um Revisor Oficial de Contas é nomeado pela Assembleia Geral, pode fazer parte do órgão de fiscalização e a sua atividade tem suporte legal. Emite um tipo de relatório que acompanha as contas, obrigatoriamente;
- Acompanha permanentemente a atividade da entidade, o que lhe proporciona um melhor conhecimento do negócio, conferindo-lhe maior sensibilidade em relação a tudo o que se refere à entidade.	- O acompanhamento é intermitente, e em várias entidades. Se por um lado, conhece pior cada entidade auditada, por outro poderá deter uma vasta experiência, fruto de auditar numerosas entidades.

Fonte: Morais e Martins, 2007

1 – Independência dos Auditores

1.1 – Conceito e importância da Independência

Como já foi referido, o trabalho de auditoria é extremamente importante para a sobrevivência das organizações. No trabalho de dia a dia dos auditores é essencial que consigam transmitir confiança, passando uma imagem de profissionalismo e competência, para atingir os objetivos designados das organizações. Para tal, os auditores devem obedecer a um conjunto de princípios deontológicos, sendo um deles a Independência.

Numa sociedade, onde os auditores são muitas vezes sujeitos a pressões e ameaças exteriores, as organizações exigem que os seus funcionários atuem de forma independente. Assim, percebe-se que na atuação das suas funções, o auditor deve transmitir confiança em todo o seu trabalho perante o público e o mercado em geral, sendo, portanto, a independência um valor inerente à atividade de auditoria. (Isabel Barrote, 2010) refere que “A independência do auditor é cada vez mais, uma exigência material face às condições concretas de atuação junto das empresas e outras entidades e uma dificuldade perante o conjunto de dependências e pressões a que está sujeito no desempenho das suas funções” (Barrote, 2010). Mas o que significa este conceito de independência?

A Independência pode ser considerada como a “Inexistência total de qualquer tipo de condição/situação que possa representar uma ameaça real ou potencial à objetividade do auditor. Essas ameaças devem ser geridas a vários níveis, desde o nível individual de cada auditor até ao nível organizacional” (GAAI/IPAD, 2009).

Por outro lado, diversos autores diferem na definição da Independência dos auditores, bem como nos fatores que influenciam a mesma. De seguida na tabela 3 são destacadas algumas dessas opiniões.

Tabela 3: Algumas ideias sobre a importância da Independência

Knapp (1985)	Johnstone et al (2001)	Beattie e Fearnley (2002)
<ul style="list-style-type: none"> • “A capacidade para resistir à “pressão” exercida pelos clientes”. 	<ul style="list-style-type: none"> • Afirma que os relatórios de auditoria acrescentam valor à informação contabilística elaborada pelos gestores das empresas para os acionistas, devido à verificação independente dos auditores. 	<ul style="list-style-type: none"> • Referem que não existe uma teoria “formal” sobre a independência, embora recentemente se tenham elaborado alguns modelos analíticos sobre este tema, modelos estes considerados pelos autores como pouco limitativos.

Fonte: adaptado de Sousa, 2018, p. 10

(Windmoller, 2000), refere que existem evidências de que o auditor está dependente na sua atividade, tais como:

- A detenção de ações pelos auditores nos clientes auditados;
 - Alianças entre auditores e auditados
 - A prestação de serviços de Consultoria pelos auditores aos seus clientes auditados.
- (Gonçalves, 2012)

Ademais, pode entender-se por independência “(...) o estado no qual as obrigações ou os interesses da entidade de auditoria são, suficientemente, isentos dos interesses das entidades auditadas para permitir que os serviços sejam prestados com objetividade” (Portal de Auditoria, 2016).

Este conceito compreende ainda, outros dois, segundo o CEOROC, o de Independência da Mente e o de Independência na Aparência. Relativamente ao primeiro, consiste no “estado mental que permite a elaboração de uma opinião sem ser afetado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo por este meio que um profissional atue com integridade e tenha objetividade e ceticismo profissional.”

Já o conceito de Independência na Aparência refere-se ao “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 objetividade ou o ceticismo profissional de uma firma, ou de um membro da equipa, tenham sido comprometidos.”

Posto isto, é relevante salientar a importância que este conceito representa. Como objetivo principal, uma auditoria independente mostra que a opinião especializada de um revisor sobre as contas anuais da empresa, representa verdadeiramente a posição financeira da mesma. Isto é, exercendo a sua função com independência está diretamente ligado com a capacidade de demonstrar objetividade no exercer das suas funções. (adaptado de <https://www.taticca.com.br/pt-br/blog/importancia-da-independencia-do-auditor>)

Uma auditoria independente permite melhorar a confiança pública nos mercados financeiros, uma vez que a credibilidade dos pareceres e relatórios sobre as demonstrações financeiras é superior.

Como questão de investigação é importante perceber se esta independência influencia a objetividade da mesma forma quer para os auditores internos como externos? (Taticca, 2019)

Para além disto é relevante saber se no mercado é fácil de reconhecer, por exemplo uma aliança entre um auditor e um auditado? (Windmoller, 2000)

1.2 – Dever de Independência

Relativamente ao normativo este dever é regulado no art.º 71 do EOROC, que diz que “(...) os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas, bem como quaisquer pessoas singulares em posição de influenciar direta ou indiretamente o resultado da revisão legal ou voluntária de contas, devem ser independentes relativamente à entidade auditada e não devem participar na tomada de decisões dessa entidade” (EOROC, 2015).

Com a alteração do regime do dever de independência dos revisores oficiais de contas, através da Diretiva n.º 2006/43/CE de 17 de maio, estabeleceu-se que “(...) como critérios fundamentais, que o revisor oficial de contas deve atuar livre de qualquer pressão, influência ou interesse e deve evitar factos ou circunstâncias que sejam

suscetíveis de comprometer a sua independência, integridade e objetividade (...)” (Barrote, 2010).

No normativo nacional, é ainda referido no art.º 68º-A do EOROC que “Na sua atividade profissional o revisor oficial de contas deve atuar livre de qualquer pressão, influência ou interesse e deve evitar factos ou circunstâncias que sejam suscetíveis de comprometer a sua independência, integridade ou objetividade, de acordo com padrões de um terceiro objetivo, razoável e informado”.

Além do mais, relativo ainda ao dever de independência as entidades de auditoria, devem estabelecer políticas e procedimentos que proporcionem segurança razoável de que os seus funcionários mantêm a independência quando exigidos por requisitos éticos relevantes.

Estas políticas permitem à empresa:

- “comunicar seus requisitos independentes ao seu pessoal e, quando aplicável, a outros sujeitos a eles;”
- “identificar e avaliar circunstâncias e relacionamentos que criam ameaças à independência e tomar as medidas apropriadas para eliminar essas ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável aplicando salvaguardas ou, se for considerado adequado, retirar o contrato, sempre que possível por lei ou regulamento” (IAASB, 2018).

Segundo o art.º 71 no nº 4 “Os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas, os seus sócios principais, os seus empregados e quaisquer outras pessoas singulares cujos serviços estejam à sua disposição ou sob o seu controlo e que estejam diretamente envolvidas nas atividades de revisão legal das contas, bem como as pessoas estreitamente relacionadas, não podem deter nem ter qualquer interesse económico material e direto, nem participar na transação de quaisquer instrumentos financeiros (...) “com exceção de interesses que indiretamente possuam através de organismos de investimento coletivo diversificado, incluindo fundos sob gestão, nomeadamente fundos de pensões ou seguros de vida.”

É ainda realçado no mesmo artigo no nº3 que “Os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas não podem realizar uma revisão legal ou voluntária de contas caso exista uma ameaça de auto-revisão, interesse próprio, representação, familiaridade ou intimidação criada por relações financeiras, pessoais,

comerciais, de trabalho ou outras entre o revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas (...).”

“No normativo nacional o Código de Ética e Deontologia Profissional dos Revisores Oficiais de Contas define os princípios fundamentais da profissão, os quais deverão em todas as circunstâncias pautar a conduta pessoal e profissional do revisor oficial de contas, tendo em consideração os restantes normativos aplicáveis, adotando uma conduta responsável que prestigie a profissão e a si próprio. Desta forma, estabelece-se que o revisor oficial de contas deve exercer a sua atividade profissional com independência, responsabilidade, competência e urbanidade, respeitando a legalidade, o sigilo profissional, as regras sobre publicidade pessoal e profissional e os seus deveres para com os colegas, os clientes, a Ordem e outras entidades, acautelando legitimamente os seus direitos” (Barrote, 2010).

Assim, e em sintonia com o CEOROC, este dever está interligado com o princípio da Independência, onde o revisor deve exercer a sua atividade com a maior independência profissional, não sendo sujeito a quaisquer pressões ou influências que limitem a sua objetividade na elaboração da sua opinião de forma justa e isenta (adaptado de Barrote 2010).

Em suma, os auditores deverão atuar de forma objetiva e isenta sem quaisquer influências, pressões sociais, financeiras e profissionais, de forma a transmitir confiança nas suas opiniões e relatos.

2 – Ameaças sobre a Independência

Neste ponto será anunciado o risco para as empresas, que a questão da independência pode gerar, nomeadamente as ameaças que podem surgir, bem como, uma referência às formas de reduzir as mesmas, com destaque para a Familiaridade, exemplos da Rotação dos auditores e recusa de trabalhos.

Antes de mais, é importante referir que o risco em auditoria pode representar uma ameaça de que um facto ocorra e impeça o atingir dos objetivos propostos, pela empresa. Estes riscos são tão importantes para a auditoria como também, para a independência dos auditores.

Como já foi dito acima existem ameaças e riscos que influenciam a independência do auditor, no qual um deles é o risco de Familiaridade, que está inserido num conjunto de várias categorias que comprometem a independência.

Estas ameaças segundo a (OROC, 2011) são:

1 – Ameaça de interesse pessoal – a ameaça de que um interesse financeiro ou qualquer outro interesse venha a influenciar de forma indevida o julgamento ou comportamento do auditor;

2 – Ameaça de auto-revisão – a ameaça de que o auditor não avalie adequadamente os resultados de um julgamento ou de um serviço anteriormente efetuados por si próprio, pela firma em que se integra ou por entidades da rede, associação ou aliança a que pertence;

3 – Ameaça de representação – a ameaça de que o auditor defenda a posição de um cliente, ao ponto de a sua objetividade poder vir a ficar comprometida;

4 – Ameaça de familiaridade – a ameaça de que, devido a um relacionamento íntimo ou prolongado com um cliente ou pessoa com cargo de responsabilidade no cliente, o auditor seja demasiado condescendente em relação aos seus interesses, ou demasiado acrítico em relação ao seu trabalho;

5 – Ameaça de intimidação – a ameaça de que o auditor seja dissuadido de atuar objetivamente devido a pressões reais ou veladas, incluindo tentativas para exercer influência indevida sobre si.

3.1 – Ameaça de Familiaridade

No presente estudo é destacado a ameaça de Familiaridade. Segundo (Costa, 2014), esta ameaça “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.”

Esta ameaça é, por isso, um fator importante a ter em conta na avaliação e no recrutamento para as empresas, pois poderão representar no futuro, entraves para o sucesso da organização, no sentido em que, por exemplo, numa situação de fragilidade um auditor

poderá não realizar a sua avaliação justa e correta duma empresa auditada, por razões de afeto pessoal e familiar.

No CEOROC é realçado que, em relação à Familiaridade, são criadas ameaças, quando:

- “Um membro íntimo da família de um membro da equipa de trabalho for um trabalhador numa posição de exercer influência significativa sobre a posição financeira, desempenho financeiro e fluxos de caixa do cliente”;

- “Um membro íntimo da família de um membro da equipa de trabalho for um administrador ou gerente ou um quadro superior do cliente de auditoria ou um trabalhador numa posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião”;

- “Um membro da equipa de trabalho tiver uma relação íntima com um administrador ou gerente ou com um quadro superior que esteja numa posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião” (OROC, 2011).

Relativamente a esta ameaça, a empresa deve estabelecer políticas e procedimentos que possam mitigar a ocorrência de casos como acima exemplificado. Assim a empresa deve:

- “Estabelecer critérios para determinar a necessidade de salvaguardas para reduzir a ameaça de familiaridade a um nível aceitável ao usar o mesmo pessoal sénior em um trabalho de garantia por um longo período de tempo; ”

- Exigir, para auditorias das demonstrações financeiras das entidades listadas, a rotação do parceiro de trabalho e dos indivíduos responsáveis pela revisão do controlo de qualidade do trabalho e, quando aplicável, outros sujeitos a requisitos de rotação, após um período especificado, em conformidade com os requisitos éticos relevantes” (IAASB, 2018).

É referido ainda pelo (IAASB, 2018) que “O Código IESBA discute a ameaça de familiaridade que pode ser criada usando o mesmo pessoal sénior em um compromisso de garantia por um longo período de tempo e as salvaguardas que podem ser apropriadas para lidar com essas ameaças”.

Um outro problema relacionado com a questão da familiaridade, segundo (Pinheiro, 2012), está presente, quando por exemplo um “membro de uma equipa de auditoria sai da empresa e vai trabalhar para o cliente que auditava anteriormente”. Uma vez mais, aqui se percebe que esta ameaça pode estar presente no decorrer dos trabalhos das empresas, envolvendo dilemas sensíveis para os auditores, sendo por isso questionável se, efetivamente o auditor terá independência nas suas decisões perante estes clientes?

Não obstante, será fácil, também, as empresas conseguirem identificar estas relações de familiaridade no seu dia a dia?

Sendo identificada a ameaça, é necessário a definição de salvaguardas adequadas que possam reduzir ou eliminar as mesmas num nível aceitável. Sendo assim, é importante perceber de que forma pode ser reduzida, ou até mesmo eliminada a questão da Familiaridade no exercício da atividade do auditor.

3.2 – Formas de reduzir a ameaça de Familiaridade

3.2.1 – Rotação dos Auditores

Neste momento, é perceptível que nas empresas é importante a avaliação do período de tempo que um responsável permanece no exercício da sua função, bem como a existência de conflitos de interesses. É importante definir um plano de rotação de pessoal após um certo período, de forma a conseguir mitigar a ocorrência da ameaça de familiaridade, acima explicada. Esta ameaça leva a que o auditor, perante a sociedade auditada, com quem já permanece há algum tempo em trabalho, perca o seu sentido crítico de avaliação, podendo não relevar factos que são importantes, evitando o confronto com a entidade e pessoas com as quais já mantém um certo relacionamento.

Torna-se, por isto, importante definir leis que permitam que o trabalho do auditor seja independente e objetivo.

Através do Sarbanes-Oxly Act em 2002 nos EUA pretendeu-se responder aos riscos de ameaça à independência dos auditores, sendo que por familiaridade no caso da rotação do auditor, e por auto-revisão na situação da prestação em simultâneo de outros serviços aos clientes de auditoria. Estabeleceu-se que de 5 em 5 anos havia rotação do Sócio Responsável pela auditoria, bem como um conjunto de serviços, cuja prestação simultânea a clientes de auditoria cotados é proibida (adaptado Barrote, 2010).

No caso de Portugal, esta rotação “deverá ser efetuada, para as entidades de interesse público, pelo sócio responsável pela orientação ou execução direta da revisão legal de contas, após sete anos a contar da sua designação, no entanto poderá ser novamente designado passados dois anos” (Barrote, 2010). Este caso é ainda mencionado no EOROC no art.º 54, n.º2 que o “período máximo de exercício de funções de revisão legal das contas pelo sócio responsável pela orientação ou execução direta da revisão legal das contas é de sete anos, a contar da sua primeira designação, podendo vir a ser novamente designado depois de decorrido um período mínimo de três anos”, sendo que poderá ser excecionalmente prorrogado para dez anos se for aprovada por órgão competente (EOROC art.º 54, n.º4, 2015).

É ainda enunciado por (Barrote, 2010), que “(...) a solução mais completa passa pela obrigação de rotação das sociedades de auditoria, na medida em que, neste caso, se assiste apenas à mera rotação do sócio responsável da sociedade de auditoria podendo o novo sócio não denunciar irregularidades cometidas pelo seu colega (...)”

No entanto, em 2009 o jornal Negócios questionou a Deloitte sobre as propostas apresentadas pela CMVM para mudar a auditoria, que incluíam a rotação obrigatória de auditoras nas empresas em cada sete anos e a incompatibilidade de prestação de outros serviços por quem audita. Desse estudo surgiram algumas conclusões, que podem fazer questionar esta solução. São destacadas algumas delas abaixo.

- “O problema da familiaridade surge da relação entre indivíduos e não da relação entre instituições. Assim para perceber a familiaridade existente, seria de considerar a rotação real dos membros das equipas de gestão vs. A das equipas de auditoria.”
- “A rotação do sócio responsável pelo trabalho tem a vantagem de eliminar a ameaça de familiaridade com as pessoas da entidade auditada, sem implicar um sacrifício ao nível do capital de conhecimento da entidade e do sector adquirido pela firma de auditoria e um sacrifício ao nível da qualidade do trabalho.”
- “As organizações auditadas são complexas com operações em inúmeras geografias e em diversas áreas de negócio. A empresa de auditoria e os seus profissionais devem dominar a todo o momento os riscos de negócio, auditoria e de controlo. A rotação aumenta o risco de diminuição da qualidade geral da

auditoria, pelo efeito de um menor grau de especialização e conhecimento” (Jornal Negocios, 2009).

Posto isto, surge uma questão, se esta rotação, por exemplo nas sociedades de auditoria, pode prejudicar o trabalho de auditoria, quanto à sua eficiência e eficácia? (Barrote, 2010 e Jornal Negocios, 2009)

3.2.2 – A Recusa de Trabalhos

Tendo já visto como as empresas podem mitigar a ameaça de familiaridade à independência, é importante perceber como o revisor oficial de contas pode agir. O papel do ROC é importante nesta situação, na medida em que este deverá de acordo com o (OROC, 2011) e (Barrote, 2010) recusar trabalho sempre, quando:

- Por qualquer motivo possa diminuir a sua liberdade de julgamento ou suscitar dúvidas a terceiros sobre a sua independência profissional;
- Não poder rejeitar indicações de terceiros sobre o trabalho a desenvolver ou o tipo de conclusões a que deve chegar;
- No seu relacionamento com os membros dos órgãos de gestão e de fiscalização, bem como com os seus colaboradores e outros com quem tem de manter relações profissionais, não lhe permita adotar uma conduta que salvasse a sua independência;
- Não possa ser justo, honesto e imparcial no seu comportamento profissional;
- Receba da parte de cada cliente, honorários superiores a 15% do volume de negócios anual da sociedade de revisores, exceto se a sua independência profissional não ficar comprometida ou se estiver em início de atividade (adaptado de Ramos, 2016).

Pode-se por isso questionar se efetivamente os honorários pagos pelos clientes influenciam a independência dos auditores? (Barrote, 2010)

Barrote (2010), refere ainda que no caso de existir um ROC suplente, este deverá “aplicar o princípio da independência plenamente, não se considerando hierarquicamente dependente do revisor oficial de contas efetivo que for substituir.”

Todas estas condições são relevantes, para perceber o comportamento do auditor, no sentido em que se forem, efetivamente, respeitadas, não só o auditor estará sendo idóneo, como também mostrará confiança e respeito perante o setor de atividade.

No entanto, torna-se lógico de perceber que, no que se refere à recusa de trabalhos a posição do auditor interno torna-se mais frágil que em relação ao externo, por isso é importante perceber como as empresas atuam no sentido de proteger o seu funcionário.

Então, uma questão que poderá surgir é a de como as empresas reagem a uma recusa de trabalhos por parte do seu auditor externo?

4 – Questões de Investigação

Neste ponto, são apresentadas algumas questões que surgiram da revisão de literatura com o intuito de aprofundar melhor os objetivos do presente estudo.

Tabela 4: Questões de Investigação por capítulo e autor de referência

Questões	Capítulo e autor referência
1 – A Independência influencia a objetividade de igual forma para os auditores internos e externos?	Cap. I, Ponto 2.1 (Taticca, 2019)
2 – As empresas aceitam facilmente a recusa de trabalho por parte do seu auditor externo?	Cap. I, Ponto 3.2.2 (OROC, 2011 e Barrote, 2010)
3 – A rotação de auditores externos prejudica a qualidade da auditoria?	Cap. I, Ponto 3.2 (Barrote, 2010 e Jornal Negocios, 2009)
4 – Será a aliança entre auditor externo e auditado de fácil perceção?	Cap. I, Ponto 2.1 (Windmoller, 2000)
5 – Os honorários pagos pelos clientes influenciam a independência do auditor?	Cap. I, Ponto 3.2.2 (Barrote, 2010)
6 – As entidades privilegiam de facto a independência dos auditores?	Cap. I, Ponto 2.2 (Art.º 71, do EOROC)
7 – De que forma as empresas conseguem identificar relações de familiaridade entre auditores e clientes?	Cap. I, Ponto 3.1 (OROC, 2011)

Com o intuito de responder a estas questões, serão apresentadas no próximo capítulo, as metodologias de investigação existentes, bem como a adotada nesta investigação.

II – Metodologia de Investigação

Neste capítulo será abordado o conceito e importância da metodologia de investigação, bem como, os vários métodos existentes para elaborar uma investigação.

Segundo (Prodanov e Freitas, 2013), “A Metodologia é a aplicação de procedimentos e técnicas que devem ser observados para construção do conhecimento, com o propósito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade”.

Podemos definir que é uma forma de proceder perante um determinado fim a atingir, onde é relevante determinar os métodos que irão servir para obter a informação, para a tratar, analisar e tirar as conclusões que provem os conceitos definidos.

1 – Métodos de Investigação

Para uma boa investigação e um bom trabalho de pesquisa é essencial ter uma boa base metodológica científica que corrobore com os factos e opiniões salientados. Segundo (Lakatos e Marconi, 2003) “Todas as ciências caracterizam-se pela utilização de métodos científicos”, no entanto “nem todos os ramos de estudo que empregam estes métodos são ciências.” Os mesmos autores concluem ainda que a “utilização de métodos científicos não é da alçada exclusiva da ciência, mas não há ciência sem o emprego de métodos científicos.”

O principal objetivo da ciência é o de “chegar à veracidade dos factos” (Gil, 2008). Torna-se, assim importante determinar o método, ou procedimento pelo qual se chega a um determinado fim.

Podemos definir o método, segundo Lakatos e Marconi, (2003) como o “(...) conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros -, traçando o caminho a ser seguido, detetando erros e auxiliando as decisões do cientista.”

Tal como Quivy e Campenhoudt, (2005) afirmam, no início de uma investigação a dificuldade está em saber como abordar uma determinada questão que queremos estudar. Referem também que “(...) Este caos original não deve ser motivo de inquietação, pelo contrário, é a marca de um espírito que não se alimenta de simplismos e de certezas estabelecidas”

É por isto que, na fase metodológica é fulcral a obtenção de respostas para o problema do método, uma vez que “são determinados os métodos a utilizar para obter as respostas às questões de investigação, determinadas na revisão da literatura, e às hipóteses formuladas” (Sousa, 2018).

De acordo com Fortin (1999) esta é uma fase com muita importância, visto que “assegura a fiabilidade e a qualidade dos resultados da investigação”.

Para Quivy e Campenhoudt (2005) “Toda a investigação deve, portanto, responder a alguns princípios estáveis e idênticos, ainda que vários percursos diferentes conduzam ao conhecimento científico”.

Estabelecem também o conceito de método científico como procedimento, onde referem que “Um procedimento é uma forma de progredir em direção a um objetivo. Expôr 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, 2005).

São ainda definidas, segundo os mesmos autores, as etapas importantes numa investigação, para este procedimento:

Etapa 1 – A pergunta de partida

Etapa 2 – A exploração

Etapa 3 – A problemática

Etapa 4 – A construção do Modelo de análise

Etapa 5 – A observação

Etapa 6 – A análise das informações

Etapa 7 – As conclusões

(Quivy e Campenhoudt, 2005)

1.1 – Metodologia de Investigação Quantitativa, Qualitativa e Mista

Posto isto, é fácil de perceber que não existe uma única forma para aceder ao conhecimento científico, uma vez que existem várias metodologias de investigação para a análise do problema em questão. Existe a análise quantitativa, qualitativa e mista.

Segundo Prodanov e Freitas (2013) a pesquisa quantitativa “considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para considerá-las e analisá-las. Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio-padrão, coeficiente de correlação, análise de regressão etc.)”.

De uma forma resumida esta pesquisa utiliza a quantificação na recolha de dados e no tratamento da informação através de técnicas estatísticas. Técnicas essas que poderão ser de formas de inquéritos, escalas de medição ou testes (Vilanculos, 2015).

Já relativamente à pesquisa qualitativa, é considerado que “há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. (...) Esta não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento-chave” (Prodanov e Freitas, 2013).

Neste método é descrito a complexidade do problema através da compreensão mais detalhada das características dos indivíduos, onde o investigador recebe as informações pelas relações sociais, na medida em que está em contacto permanente com o ambiente e o objeto de estudo em questão, com uma análise mais detalhada e intensiva de campo. Podemos considerá-la como uma pesquisa descritiva, onde o objeto de estudo insere na singularidade de cada contexto (adaptado de Prodanov e Freitas, 2013 e Canastra, Haanstra e Vilanculos, 2015).

Segundo Canastra, Haanstra e Vilanculos (2015), alguns métodos referentes à pesquisa qualitativa são os interpretativos; etnográficos; investigação-ação ou estudo de caso.

Por último, a pesquisa mista, onde existe a combinação dos dois métodos já mencionados acima, onde podem ser utilizadas técnicas como a entrevista, ou mesmo um inquérito por questionário.

Na tabela abaixo são apresentadas algumas das diferenças entre os métodos analisados partindo de alguns pontos de comparação.

Tabela 5: Diferenças entre pesquisa qualitativa e quantitativa

Ponto de Comparação	Pesquisa Qualitativa	Pesquisa Quantitativa
Foco da Pesquisa	Qualidade (natureza e essência)	Quantidade (quantos, quanto)
Raízes Filosóficas	Fenomenologia, interação simbólica	Positivismo, empirismo, 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-representativa	Grande, ampla
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 e Freitas (2013). Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas de Pesquisa e do Trabalho Acadêmico (2ª Edição)

Na tabela que se segue são apresentadas as técnicas e os instrumentos utilizados para cada um dos mesmos métodos já acima mencionados.

Tabela 6: Técnicas para os métodos de investigação

Quantitativo	Qualitativo	Mista
Inquérito por questionário (Survey, entrevistas estruturadas...)	Análise documental (histórias de vida)	Entrevistas (preparação do inquérito por questionário)
Escalas de medição (testes em diversas modalidades)	Observação naturalista (notas de campo)	Inquérito por questionário
Testes (ensaios, indícios)	Observação participante (discussão de grupo)	

Fonte: adaptado de Canastra F., Haanstra F. e Vilanculos M. (2015). Manual de Investigação Científica da Universidade Católica de Moçambique. (1ª Edição)

1.2 – Método de Investigação Adotado

Tendo já analisado os métodos de investigação existentes e com base na análise do tema em questão, o método utilizado para esta investigação será o quantitativo, uma vez que será realizado um inquérito em forma de questionário. Este método permitirá perceber em percentagem as respostas que serão analisadas, em função das hipóteses que serão formuladas (adaptado de Peixoto, 2018). Assim, serão apresentadas as hipóteses que se relacionam com as questões de investigação apresentadas no ponto 4 do capítulo I, onde se pretende determinar com o questionário o grau de validação de cada uma das hipóteses definidas.

1.3 – Construção das Hipóteses de Análise

Numa pesquisa científica após a formulação do problema é necessário a construção das hipóteses. Segundo Goode e Hatt (1969) o termo hipótese significava “uma proposição que pode ser colocada à prova para determinar a sua validade”. Estas hipóteses são sobretudo formas de solucionar o problema, que poderão ser verdadeiras ou falsas, mas que estão de acordo com as dúvidas levantadas no decorrer da pesquisa efetuada (adaptado de Gil (2008).

Consubstanciado no quadro das questões formuladas na tabela 4 do ponto 4 serão agora formuladas as hipóteses de formulação, à custa da similaridade das questões de investigação.

Tabela 7: Relação entre questões de investigação e hipóteses de análise

Questões	Hipóteses
1 – A Independência influencia a objetividade de igual forma para os auditores internos e externos? (Taticca, 2019) 6 – As entidades privilegiam de facto a independência dos auditores? (Art.º 71, EOROC)	H1: A independência pode influenciar o trabalho de auditoria.
2 – As empresas aceitam facilmente a recusa de trabalho por parte do seu auditor externo? (OROC, 2011 e Barrote, 2010) 5 – Os honorários pagos pelos clientes influenciam a independência do auditor? (Barrote, 2010)	H2: O processo de auditoria pode estar relacionado com os honorários.
3 – A rotação de auditores externos prejudica a qualidade da auditoria? (Barrote, 2010 e Jornal Negócios, 2009)	H3: O trabalho de auditoria pode ser prejudicado com a rotação dos auditores.

<p>4 – Será a aliança com intuitos financeiros entre auditor externo e auditado de fácil percepção? (Windmoller, 2000)</p>	<p>H4: A aliança entre auditores externos e auditados pode ser de difícil percepção.</p>
<p>7 – De que forma as empresas conseguem identificar relações de familiaridade entre auditores e clientes? (OROC, 2011)</p>	

Hipótese 1:

Segundo a fonte Taticca (2019) a independência é o meio principal para o auditor demonstrar o seu trabalho de forma objetiva. É ainda estabelecido na lei 71 do EOROC no nº2 que “Os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas tomam todas as medidas adequadas para garantir que, no exercício das suas funções, a sua independência não é afetada por conflitos de interesses existentes ou potenciais nem por relações comerciais ou outras relações diretas ou indiretas que os envolvam (...)”.

Assim, pode-se concluir que:

H1- A independência pode influenciar o trabalho de auditoria.

Hipótese 2:

De acordo com Barrote (2010) no trabalho de auditoria, o auditor deverá recusar todo o trabalho que “diminua a sua capacidade de julgamento”, bem como a sua independência profissional. Esta recusa poderá, no entanto, limitar o auditor no que diz respeito à sua remuneração, uma vez que as empresas estão em situação vantajosa. Para além disto é ainda referido pela mesma autora que o ROC deve recusar o trabalho sempre quando, estão sujeitos honorários superiores a 15% do volume de negócios anual da sociedade de revisores.

Sendo assim, podemos referir que:

H2 – O processo de auditoria pode estar relacionado com os honorários.

Hipótese 3:

Segundo Barrote (2010) em relação à rotação dos auditores, “a solução mais completa passa pela obrigação de rotação das sociedades de auditoria, na medida em que, neste caso, se assiste apenas à mera rotação do sócio responsável da sociedade de auditoria podendo o novo sócio não denunciar irregularidades cometidas pelo seu colega”. No entanto, surge um estudo em 2009 realizado pelo jornal Negócios que afirma que um dos problemas desta rotação é a de que “aumenta o risco de diminuição da qualidade geral da auditoria, pelo efeito de um menor grau de especialização e conhecimento”.

Posto isto, podemos afirmar que:

H3 – O trabalho de auditoria pode ser prejudicado com a rotação dos auditores.

Hipótese 4:

Na opinião de Windmoller (2000) uma das evidências da dependência do auditor pode estar presente nas “alianças entre auditores e auditados”. O mesmo autor refere ainda que “a detenção de ações e outros interesses financeiros pelos auditores nos clientes auditados são outros dos fatores que evidencia a dependência do auditor. No entanto, torna-se difícil perceber estas “alianças financeiras”

Sendo assim, é possível que:

H4 – A aliança entre auditores externos e auditados, pode ser de difícil percepção.

1.4 – Modelo de Análise

Tendo por base agora a análise das diferentes hipóteses, é importante interligar cada uma delas entre si, definindo as percentagens para cada uma, percebendo como estas se podem relacionar.

Estas hipóteses interligam-se na medida em que a independência ao influenciar o trabalho do auditor, poderá levar a que o mesmo abdique dos seus honorários em defesa da ética de trabalho.

Por outro lado, uma das medidas de proteção do trabalhador é a sua periódica rotação, que leva a uma maior dificuldade de perceção de eventuais alianças entre auditores e auditados.

Como se percebe pela figura abaixo, cada hipótese relaciona-se entre si, num modelo de análise, com percentagem idêntica de 25% para cada uma.

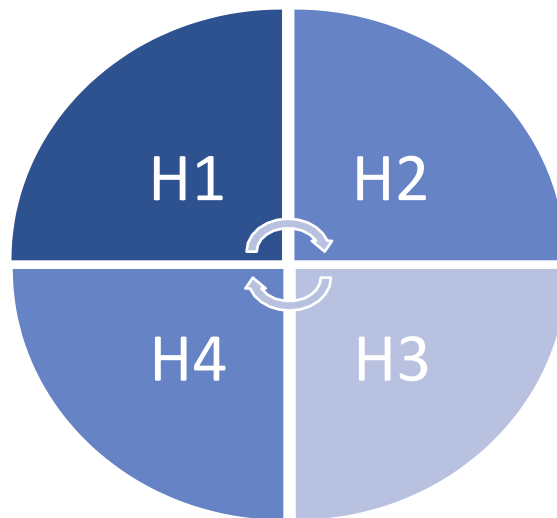


Figura 1: Modelo de Análise

Fonte: Elaboração própria, 2020

1.5 – Ligação das Hipóteses e Questões do Questionário

Depois de terem sido formuladas as hipóteses de análise, procede-se agora ao desenvolvimento de algumas questões interligadas com as mesmas, que serão posteriormente enquadradas no questionário. Posto isto, apresentamos então de seguida, as questões que servirão de apoio para as hipóteses já enunciadas.

Hipótese 1: A independência pode influenciar o trabalho de auditoria.



Q6 – Na sua opinião qual a importância da independência no processo de auditoria?

Q7 – No processo de auditoria os auditores externos exercem a sua atividade com mais independência que os internos.

Q8 – A ausência da independência dos auditores pode prejudicar as empresas financeiramente.

Q9 – Os auditores avaliam as demonstrações financeiras dos seus clientes, sempre de forma independente.

Q10 – No início do trabalho de auditoria o auditor efetua, previamente, a avaliação da independência face ao cliente.

Hipótese 2: O processo de auditoria pode estar relacionado com os honorários.



Q11 – A qualidade do trabalho do auditor está condicionada com os honorários recebidos.

Q12 – Um auditor na avaliação das demonstrações financeiras tem tendência a avaliá-las positivamente, de modo a não perder um cliente.

Q13 – Considera que os auditores recusam todo o trabalho que possa afetar a sua independência.

Q14 – Para ter uma opinião mais segura o auditor pode precisar de mais tempo o que lhe pode fazer acrescer os honorários.

Hipótese 3: O trabalho de auditoria pode ser prejudicado com a rotação dos auditores.



Q15 – A rotação dos auditores pode diminuir a qualidade do trabalho de auditoria.

Q16 – A rotação dos auditores contribui para a isenção e independência da opinião de auditoria.

Q17 – As empresas preferem não rodar de auditor porque o seu conhecimento do negócio é fundamental.

Hipótese 4: A aliança entre auditores externos e auditados pode ser de difícil percepção.



Q18 – As empresas têm meios de conseguir identificar ameaças de familiaridade entre auditores e auditados.

Q19 – Como considera, em termos de dificuldade, a identificação de alianças financeiras entre clientes e auditores?

Q20 – A empresa auditada subcontrata e paga o auditor externo para serviços de auditoria – como considera o nível de independência do auditor face à empresa?

2 – Instrumento de Recolha de Dados

Na elaboração de uma pesquisa, segundo Quivy e Campenhoudt (2005), uma das fases essenciais é a definição e recolha dos dados mais pertinentes, esta fase ou etapa é definida por observação. Também, segundo Gil (2008), a observação “constitui um elemento fundamental para a pesquisa”.

O mesmo autor afirma ainda que este mesmo elemento permite a “coleta, análise e interpretação dos dados” (Gil, 2008).

No caso deste estudo foi utilizado o método quantitativo, sendo aplicado o uso do questionário. Segundo Gil (2008) podemos definir o questionário como “a técnica de investigação composta por um conjunto de questões que são submetidas a pessoas com o propósito de obter informações sobre conhecimentos (...)”

O mesmo autor refere também que para construir um questionário, pressupõem “traduzir objetivos da pesquisa em questões específicas”. Este método escolhido apresenta alguns pontos fortes, como a possibilidade de atingir um grande número de pessoas em diversas localidades, bem como a garantia do anonimato das pessoas que respondem. (Gil, 2008)

É ainda referido pelo mesmo autor que as respostas às questões, irão fornecer os dados necessários, para descrever a população analisada e ao mesmo tempo testar as hipóteses construídas. (Gil 2008).

2.1 – Questionário

Será, portanto, utilizado um questionário que, para enquadrar a população inquirida, foi definido no início as seguintes questões:

- 1- Indique o seu género: Masculino; Feminino.
- 2- Indique a sua idade.
- 3- Qual a sua atividade profissional? Revisor Oficial de Contas; Auditor Interno; Auditor Externo – Não ROC; Contabilista Certificado.
- 4- Número de anos de experiência profissional: Inferior a 10 anos; Entre 10 e 15 anos; Entre 15 e 20 anos; Superior a 20 anos.
- 5- Indique a Sociedade que representa.

Para as questões relacionadas com o estudo em questão, será utilizado neste questionário tipos de questões de resposta fechada com a ajuda das escalas de Likert, de forma a tornar mais fácil e prático para os destinatários, tornando assim a análise mais objetiva, com melhores resultados. Segundo Gil (2008), esta escala baseia-se na de Thurstone, sendo que apresenta uma “elaboração mais simples”.

Na elaboração de uma escala deste tipo é importante, primeiro, recolher enunciados que manifestem a opinião sobre o problema estudado, depois avaliar os níveis de concordância, que poderão ir desde o nível 1, de “Discordo Plenamente”, até ao nível 5,7, ou 11 de “Concordo Plenamente” e por fim calcular e analisar os resultados e respostas, para “verificar quais os itens que discriminam mais claramente entre os que obtêm resultados elevados e os que obtêm resultados baixos na escala total” (Gil, 2008).

Relativamente, ainda a esta escala, podemos afirmar também, que “é composta por um conjunto de frases em relação a cada uma das quais se pede ao sujeito que está a ser avaliado para manifestar o grau de concordância” (Cunha, 2007).

No presente estudo, os níveis de grau de concordância mais utilizados são, desde o nível 1 que representa o “Discordo totalmente” até ao nível 5 que corresponde ao “Concordo totalmente”.

Compete ainda esclarecer que todas as respostas pressupõem o anonimato total, por parte dos inquiridos, sendo a informação utilizada unicamente para fins académicos.

2.2 – Amostra

Sendo assim, torna-se essencial estabelecer qual a amostra, isto é, definir que objeto de análise será aplicado no estudo. Levando então, em conta o estudo em questão, foi decidido que a amostra seria os Revisores Oficiais de Contas, nomeadamente da OROC, auditores internos e externos que possam não ser ROC, mas também contabilistas certificados, inscritos na OCC, que possam ter conhecimentos também na área de auditoria.

Esta escolha deve-se a um maior conhecimento por parte desta população, uma vez que são os principais conhecedores do ramo da atividade de auditoria, possibilitando, assim uma melhor perceção da sua real opinião sobre o normal decorrer do seu trabalho, bem

como entender como atuam no exercício da sua atividade, na utilização das demonstrações financeiras.

Para tal, foi enviado para a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, onde prontamente foi colocado online em Questionários aos ROC, nas Publicações e Outras Divulgações bem como para a Ordem dos Contabilistas Certificados, com o intuito de facilitar a obtenção de respostas, uma vez que o inquérito estaria disponível online. Foi também disponibilizado, via email para 300 Revisores Oficiais de Contas inscritos na OROC, em atividade. Além disto, foi enviado para o IPAI o inquérito para obter a opinião de auditores internos.

Por último, foram também selecionadas algumas Sociedades de Revisores Oficiais de Contas, de Consultoria e de Contabilidade, através de uma pesquisa na plataforma Sabi, que apresentassem endereços email, chegando a um resultado de 1350 empresas dos setores em questão, tendo sido selecionadas 350. Assim, foi possível tornar ainda mais simples o contacto com o inquérito, obtendo respostas mais rapidamente.

Com a posse dos dados recolhidos, o tratamento e análise das respostas, serão realizados através da plataforma Google Forms, assim como, do software Microsoft Excel 2019.

III – Estudo Empírico

1. Apresentação e análise dos dados obtidos

Neste capítulo pretende-se apresentar os resultados obtidos, provenientes das respostas ao questionário enviado. Primeiro será apresentado um enquadramento da população com a caracterização da amostra através das primeiras cinco questões do inquérito, sendo que a quinta (Indique a Sociedade que representa) serviu apenas de controlo de envio dos inquéritos, não sendo apresentado os dados de resposta por questões de sigilo. De seguida serão apresentadas no ponto 1.2 as restantes questões relacionadas com o tema do estudo.

Como já foi mencionado a população alvo seriam os ROC inscritos na OROC ainda em atividade; auditores internos; auditores externos – não ROC e Contabilistas Certificados. Foram também selecionadas algumas Sociedades de Auditoria, Consultoria e Contabilidade para responderem ao inquérito. Para a realização do estudo foram enviados 700 inquéritos via email, tendo sido obtido um total de 123 respostas.

De forma a permitir uma melhor análise dos resultados recorreu-se ao uso de gráficos e tabelas para uma melhor interpretação dos dados obtidos.

1.1 – Caracterização da Amostra

Neste estudo a amostra é composta por um total de 123 respostas, sendo que 89 foram obtidas por inquiridos do sexo masculino, representando 72% da amostra e 34 respostas do sexo feminino com uma percentagem de 28%, como demonstra na figura 2 abaixo.

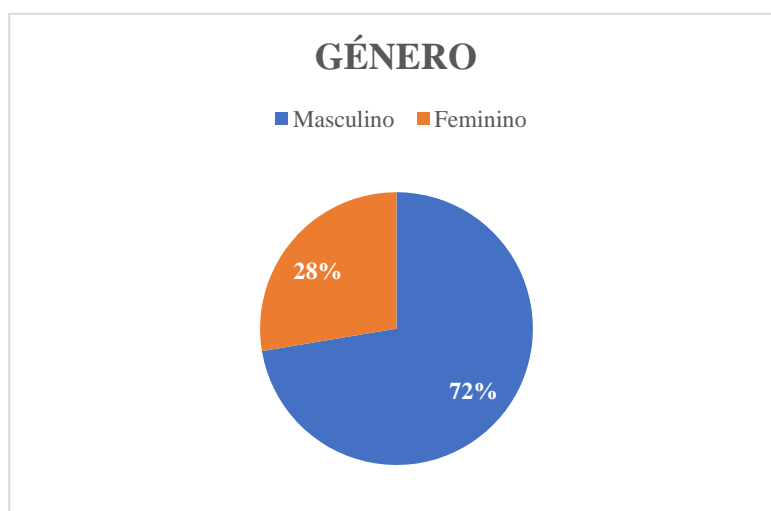


Figura 2 – Género dos Inquiridos (Questão 1)

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Relativamente à faixa etária dos inquiridos e segundo os dados apresentados na Figura 3, a população maioritária são entre os 46 e 55 anos, com 50 respostas, perfazendo 41%. 39 inquiridos possuem idades superiores a 55 anos (32%), 25 com idades compreendidas entre 36 e 45 anos (20%). Já entre os 25 e 35 anos foram obtidas 9 respostas (7%). Não foram obtidas respostas de inquiridos com idade inferior a 25 anos.

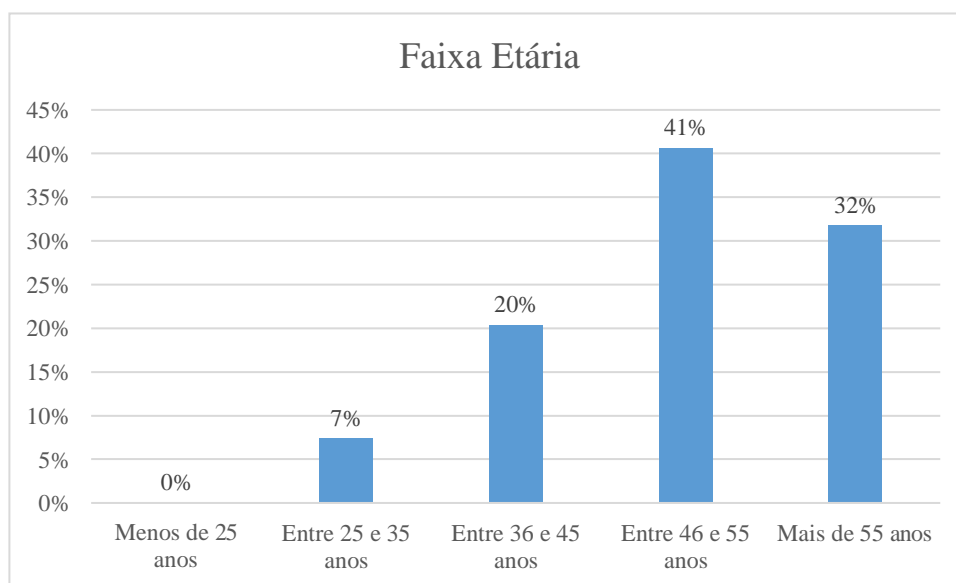


Figura 3 – Faixa Etária dos Inquiridos (Questão 2)

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Foi também optado, nesta primeira fase questionar que atividade profissional os inquiridos exerciam. Desta forma das 123 respostas obtidas, 71 eram Revisores Oficiais de Contas (58%), 47 exerciam a atividade de Contabilista Certificado (38%), sendo que apenas se conseguiu obter resposta por parte de 2 auditores internos (1,6%) e 3 auditores externos – não ROC (2,4%), conforme apresentado abaixo na Figura 4.

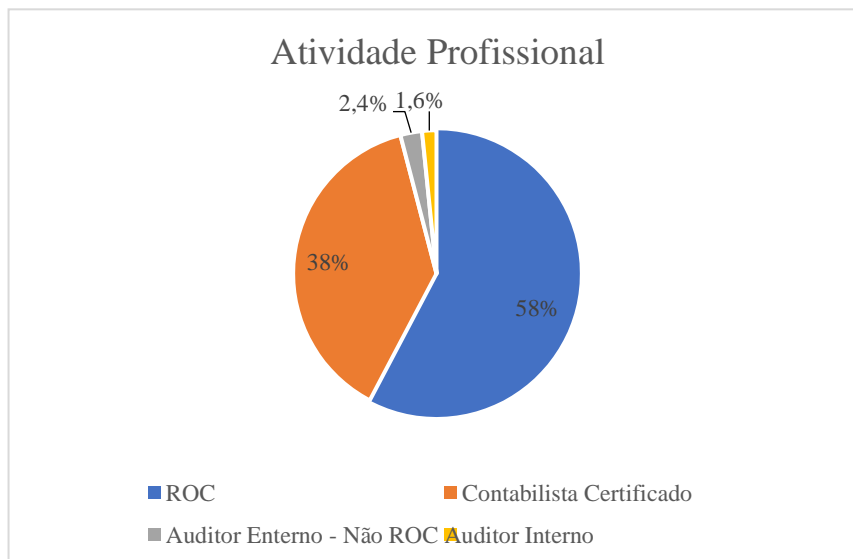


Figura 4 – Atividade Profissional dos Inquiridos (Questão 3)

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Uma das questões iniciais de caracterização da amostra foi também, o nº de anos de experiência profissional dos inquiridos. Neste caso a maior parte das respostas foram com experiência profissional superior a 20 anos, com cerca 83 respostas (67%). 18 pessoas tinham experiência profissional entre 15 e 20 anos (15%), 10 responderam entre 10 e 15 anos (8%) e por fim 12 dos inquiridos tinham menos de 10 anos de experiência (10%).

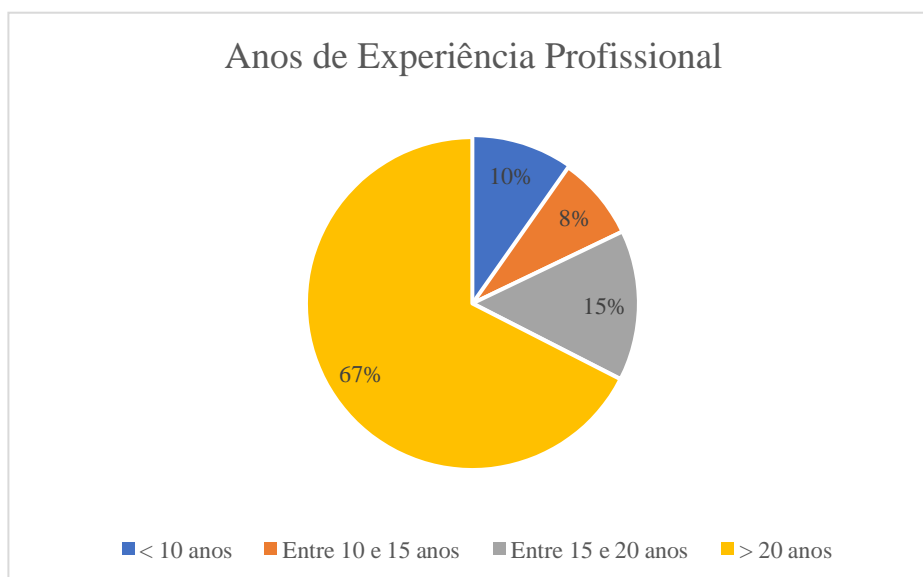


Figura 5 – Anos de Experiência Profissional dos Inquiridos (Questão 4)

Fonte: Elaboração Própria, 2020

1.2 – Análise das Respostas Obtidas

Concluída a primeira fase de enquadramento da população com as 5 primeiras questões, entramos agora na segunda fase do inquérito, com as questões de opinião desenvolvidas sobre o tema de estudo em análise.

No total foram definidas 15 questões para as hipóteses formuladas, sendo para H1 foram definidas as questões 6, 7, 8, 9 e 10; para H2, as questões 11, 12, 13 e 14; H3 com as questões 15, 16 e 17 e por último H4 com as questões 18, 19 e 20.

Relativamente à questão nº6 sobre a importância da independência no processo de auditoria, a grande maioria dos inquiridos é da opinião de que a independência é muito importante nesta atividade. Do total da população, 110 pessoas são da opinião de que é muito importante (89%); 11 (9%) consideravam que era apenas importante, sendo que somente 2 pessoas achavam pouco importante (2%). Na figura 6 são comprovados estes valores.

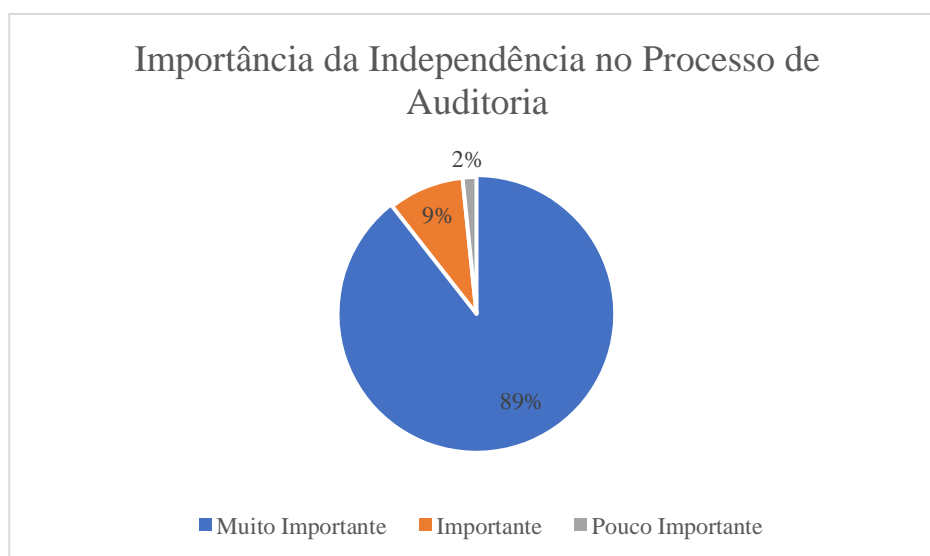


Figura 6 – Q6: “Na sua opinião qual a importância da independência no processo de auditoria?”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Em relação à afirmação “No processo de auditoria os auditores externos exercem a sua atividade com mais independência que os internos”, 53% dos inquiridos concordam totalmente com a afirmação, que representava 65 pessoas que responderam. Cerca de 33% concordavam com esta afirmação, sendo que apenas 7% não estavam de acordo

com a afirmação (3% discordavam e 4% discordavam totalmente), como se verifica na figura 7 abaixo.

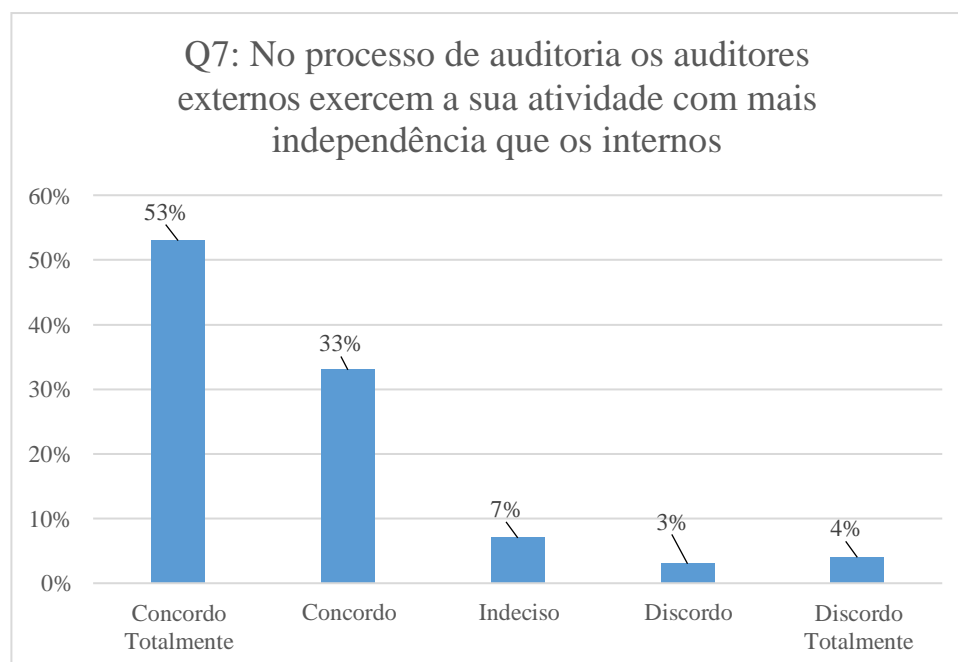


Figura 7 – Q7: “No processo de auditoria os auditores externos exercem a sua atividade com mais independência que os internos.”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Na tabela abaixo são especificadas as percentagens de resposta ainda em relação à questão 7 por divisão de atividade profissional.

Tabela 8: Respostas por atividade profissional à questão 7

	Concordo Totalmente	Concordo	Indeciso	Discordo	Discordo Totalmente
ROC	39%	15%	2%	1%	1%
Auditor Externo – não ROC	2%	0%	0%	0%	0%
Auditor Interno	1%	0%	0%	0%	1%
Contabilista Certificado	11%	18%	5%	2%	2%
Total	53%	33%	7%	3%	4%

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Percebe-se que dos 53% que concordavam totalmente, a maioria eram ROC (39%) e Contabilistas Certificados (11%), sendo que apenas 2% e 1% eram auditor externo – não ROC e auditor interno, respectivamente.

No que se refere à questão 8 sobre se a ausência da independência dos auditores pode prejudicar as empresas financeiramente, pela figura 8 conclui-se que a maior parte da população está de acordo com a afirmação. 40% dos inquiridos concordavam totalmente; 31% concordavam apenas. De destacar ainda que, 12% da amostra discordava de que a independência pode prejudicar as empresas financeiramente.

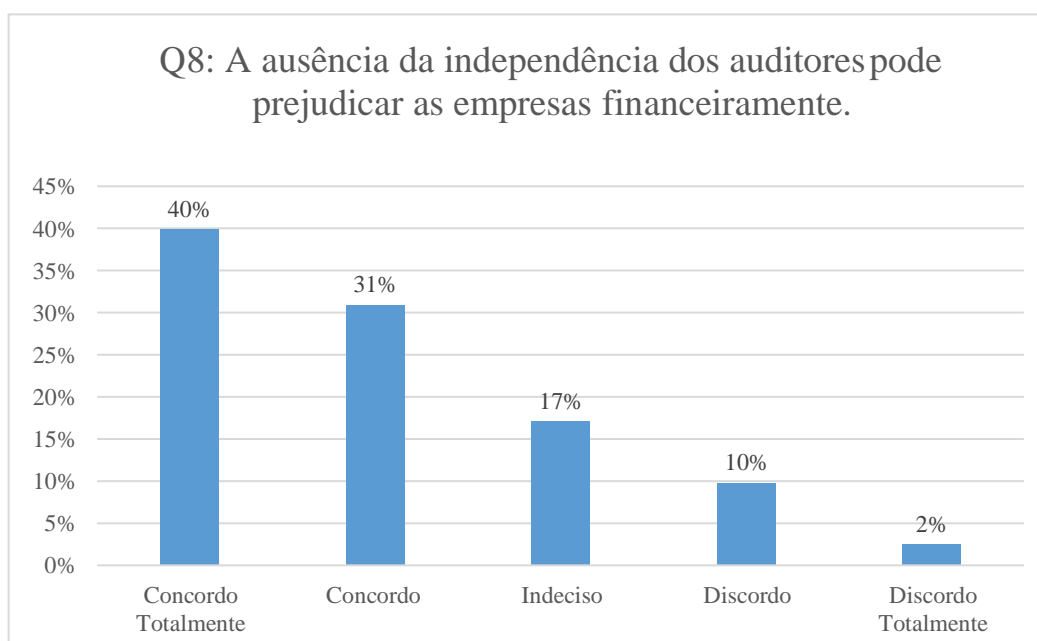


Figura 8 – Q8: “A ausência da independência dos auditores pode prejudicar as empresas financeiramente.”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Nas questões 9 e 10 foi também questionado aos inquiridos se os auditores avaliavam as demonstrações financeiras sempre de forma independente e se efetuavam previamente uma análise sobre a independência com o cliente, respectivamente.

A partir da figura 9 percebe-se que em relação à questão 9 a maior parte dos inquiridos concordavam com a afirmação (38%), houve 27 inquiridos que estavam indecisos quanto

à afirmação (22%), sendo que apenas 2% discordavam totalmente que os auditores avaliassem sempre as demonstrações financeiras de forma independente.

No que diz respeito à questão nº10, mais de metade da população é da opinião que os auditores efetuam a avaliação da independência face aos clientes (52% concordavam totalmente e 24% concordavam). 17% responderam que estavam indecisos e mais uma vez apenas 9 pessoas discordavam da afirmação (7%). De referir também que não houve ninguém que discordasse totalmente, conforme mostra a figura 9.

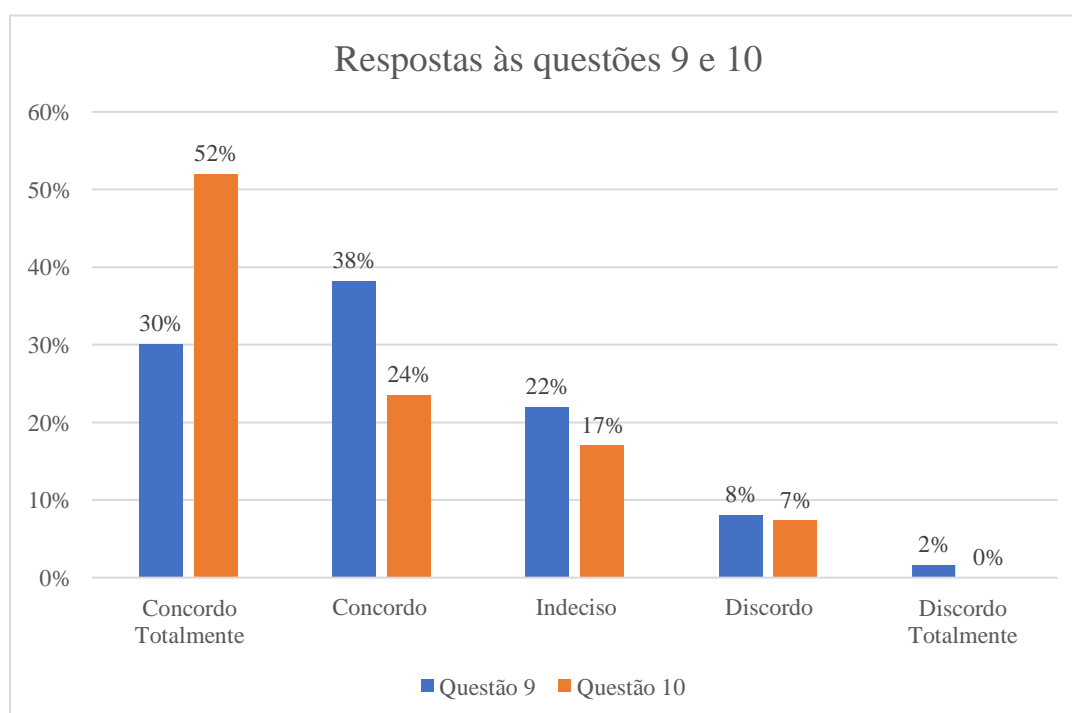


Figura 9 – Respostas às questões 9 e 10

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Entrando agora nas questões relativas à segunda hipótese, e no sentido de tentar perceber se os honorários poderiam estar relacionados com o processo de auditoria, foi questionado na questão 11 se a qualidade do trabalho do auditor estava condicionada com os honorários recebidos. Neste caso as opiniões divergiram em grande parte. Uma parte da população estava indecisa (29%), 51 pessoas não concordavam com a afirmação, 26 discordavam (21%) e 25 discordavam totalmente (20%). No total da amostra 29

inquiridos concordavam com a declaração (24%), sendo que unicamente 6% concordavam na totalidade.

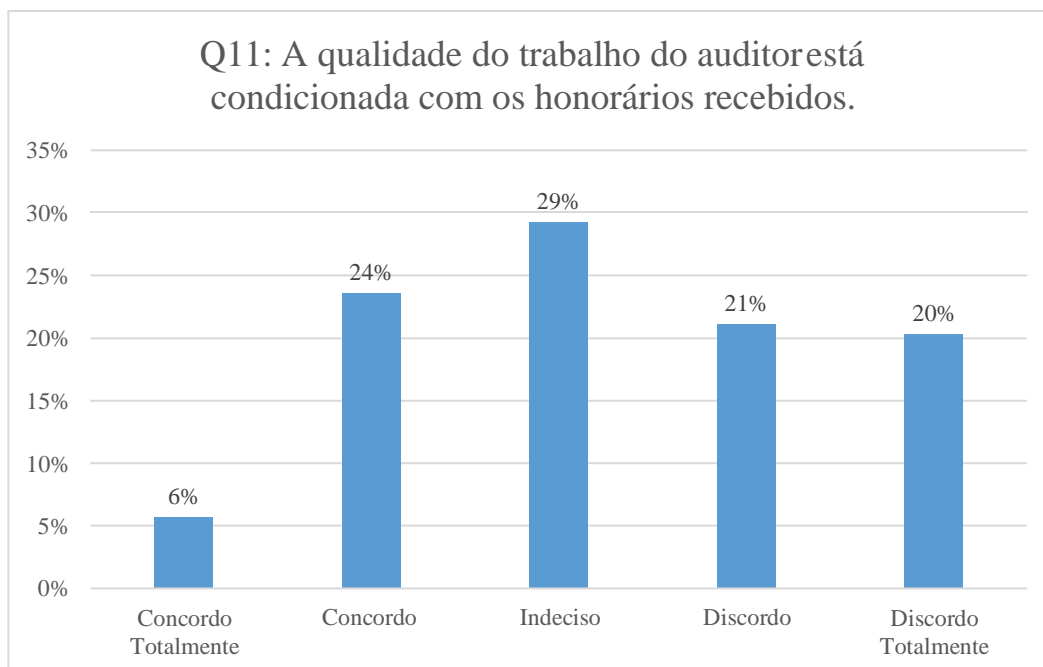


Figura 10 – Q11: “A qualidade do trabalho do auditor está condicionada com os honorários recebidos.”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Posteriormente foi questionado acerca do auditor se este, para não perder um cliente, tem tendência a avaliar as demonstrações financeiras positivamente.

Neste caso a opinião mais comum está em desacordo com a afirmação. Isto é, no total 39 pessoas discordavam e 31 discordavam totalmente. Percentualmente estes números refletiam 32% de discordo e 25% discordo totalmente. Em oposição 20 inquiridos concordavam com a afirmação (16%) e 26% tinham dúvidas quanto a esta questão. Na figura 11 são evidenciados estes dados, que comprovam o maior desacordo por parte dos inquiridos.

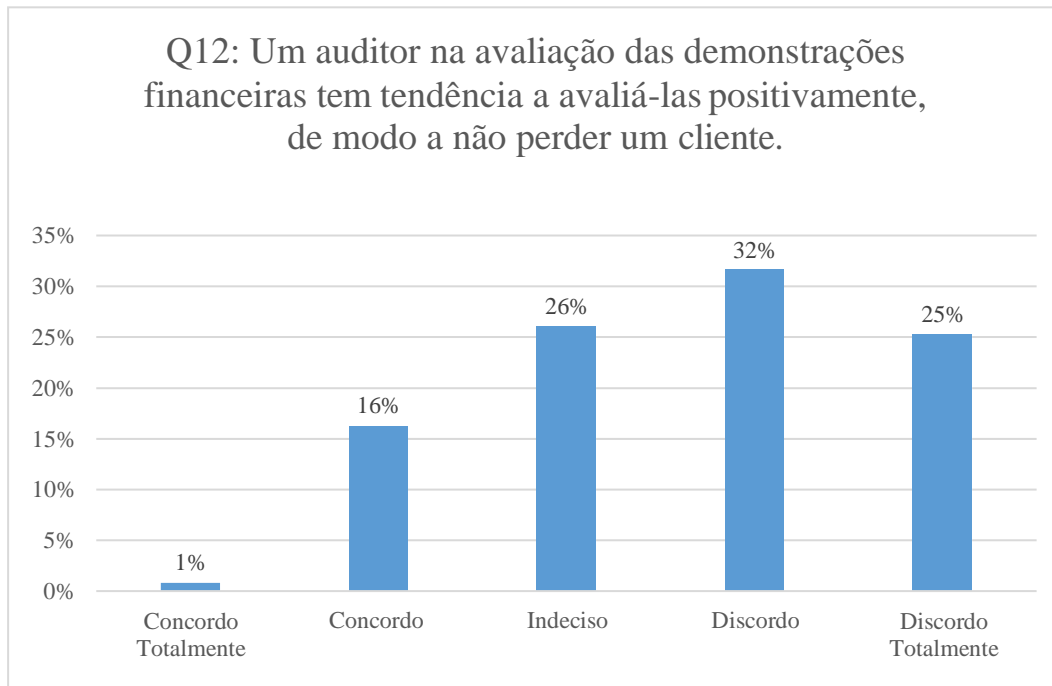


Figura 11 – Q12: “Um auditor na avaliação das demonstrações financeiras tem tendência a avaliá-las positivamente, de modo a não perder um cliente.”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

No que diz respeito à questão 13 sobre a recusa de trabalho por parte dos auditores que afete a sua independência, a maioria da amostra é da opinião que isto acontece na maioria das vezes (44%), 17% eram da opinião que os auditores recusam sempre, 36% consideravam que só se verificava às vezes e apenas 3% achavam que nunca acontecia.

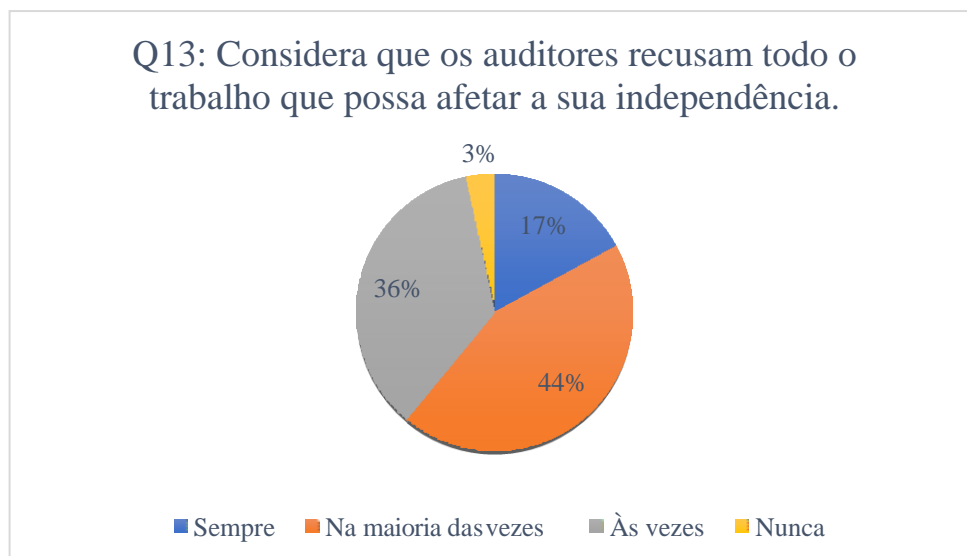


Figura 12 – Q13: “Considera que os auditores recusam todo o trabalho que possa afetar a sua independência.”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

No que concerne ainda aos honorários, na questão 14 queria-se entender se os inquiridos achavam que o auditor, para obter uma opinião mais segura, poderá ver acrescido os seus honorários. Analisando a figura 13 percebe-se que 43% concordam e 15% concordam totalmente. No sentido oposto 16 (13%) dos inquiridos discordavam e apenas 5 (4%) discordavam totalmente desta afirmação.

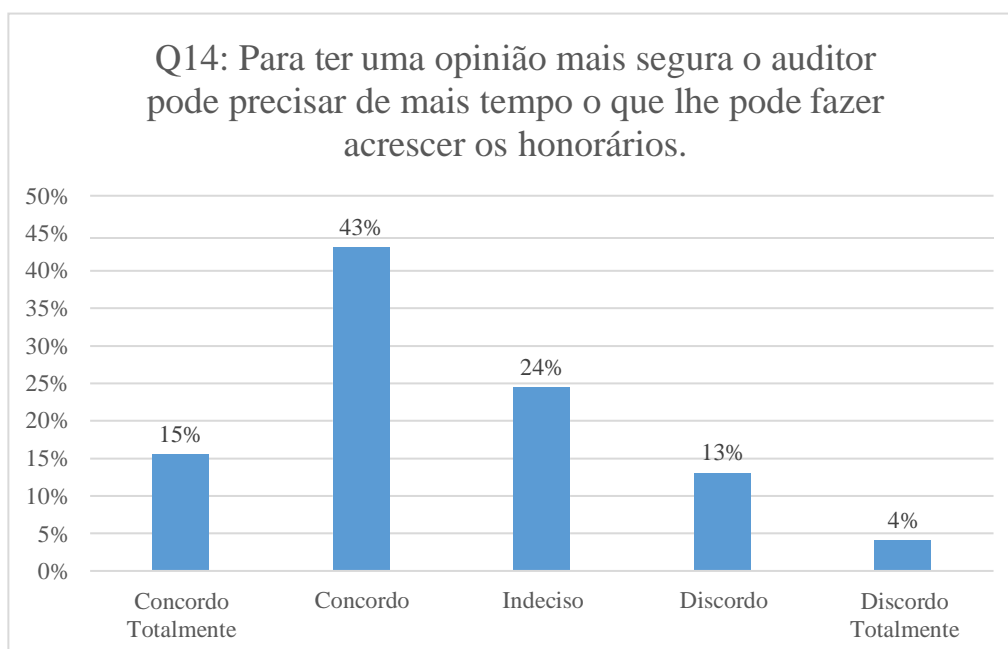


Figura 13 – Q14: “Para ter uma opinião mais segura o auditor pode precisar de mais tempo o que lhe pode fazer crescer os honorários.”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Nas próximas três questões, relacionadas com a Hipótese 3, foi questionado sobre o tema da rotação dos auditores.

Na questão 15 a afirmação referia que esta rotação poderia prejudicar o trabalho de auditoria, sendo que a maioria dos inquiridos discordam (33% discordavam e 20% discordavam totalmente). Em oposição 19 (15%) inquiridos concordavam e 9 (7%) concordavam totalmente. Na figura 14 é ilustrada o grau maior de discordância em relação à afirmação definida.

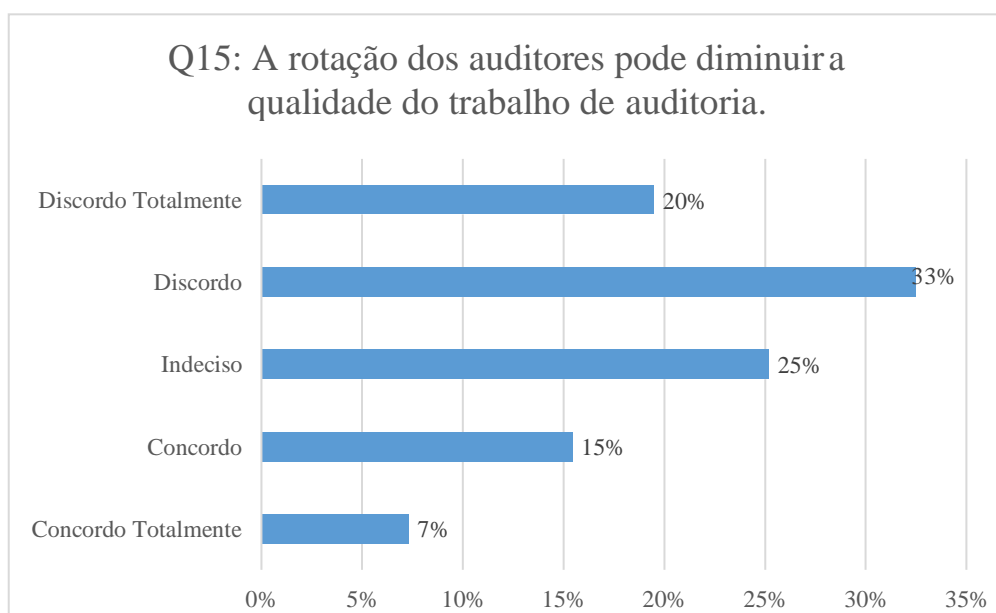


Figura 14 – Q15: “A rotação dos auditores pode diminuir a qualidade do trabalho de auditoria.”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Segundo agora a figura 15 percebe-se que a maioria da população é a favor de que a rotação dos auditores contribui para a isenção e independência da opinião de auditoria. Em 123 inquiridos 31 (25%) concordavam totalmente e 51 (41%) concordavam.

Em sentido desfavorável apenas 14 (11%) pessoas discordavam e 7 (6%) discordavam totalmente.

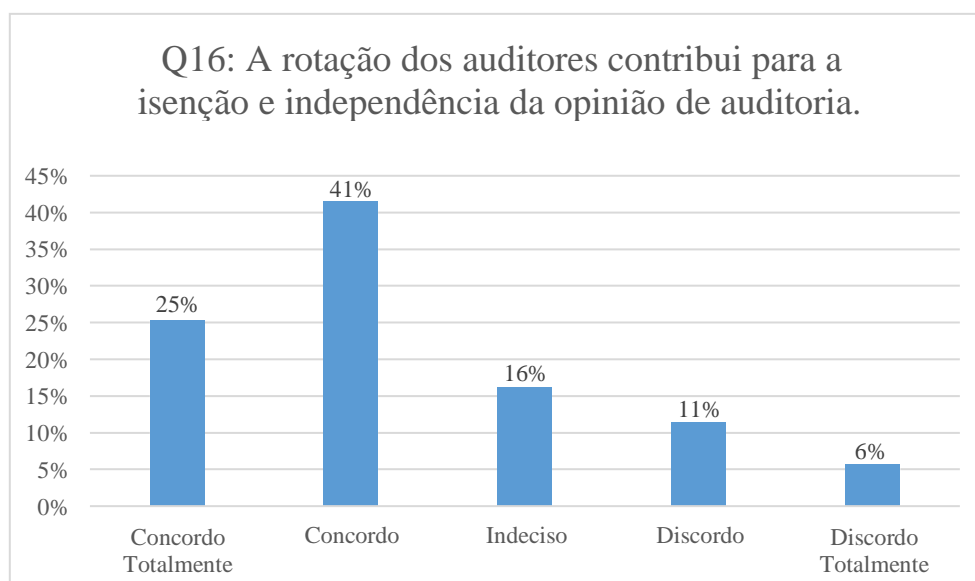


Figura 15 – Q16: “A rotação dos auditores contribui para a isenção e independência da opinião de auditoria.”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Ainda dentro da rotação dos auditores, os inquiridos foram questionados se as empresas preferiam não rodar os auditores uma vez que estes tinham um conhecimento essencial do negócio. Aqui neste caso evidenciou-se um grande número de concordância, visto que 50% (62 inquiridos) concordavam e 11% concordavam totalmente. Em sentido inverso apenas 8% (10 inquiridos) e 2% (2 inquiridos) discordavam e discordavam totalmente, respetivamente.

De ressaltar também que 36 pessoas (29%) tinham dúvidas sobre se as empresas preferiam ou não rodar de auditor, tal como mostra a figura 16 abaixo.

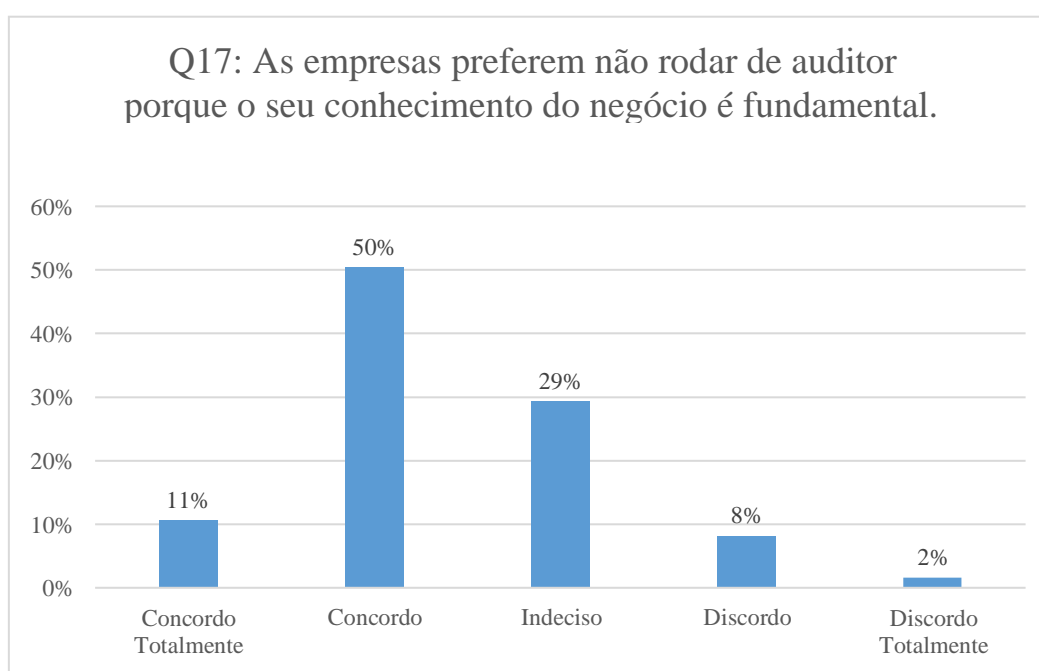


Figura 16 – Q17: “As empresas preferem não rodar de auditor porque o seu conhecimento do negócio é fundamental.”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Nas últimas questões foi analisada a questão da possível aliança dos auditores externos com os auditados (Hipótese 4).

Em relação à questão 18, os inquiridos foram questionados se as empresas apresentam meios para identificar ameaças de familiaridade entre auditores e auditados.

Questão 18	Concordo Totalmente	Concordo	Indeciso	Discordo	Discordo Totalmente
ROC	10%	24%	19%	5%	0%
Auditor Interno	0%	0%	1%	1%	0%
Auditor Externo – Não ROC	0%	0%	2%	1%	0%
Contabilista Certificado	5%	11%	14%	8%	0%
Total	15%	35%	35%	15%	0%

Tabela 9 – Respostas dos inquiridos à questão 18

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Mediante a análise da tabela 9 percebe-se que existiu igual percentagem na resposta “Concordo” e “Indeciso” com 35% cada uma. Relativamente ao desacordo da afirmação, 15% discordavam sendo que destes, 8% eram contabilistas certificados. Foi também concordado totalmente por 15% dos inquiridos, sendo que 10% eram ROC e 5% contabilistas certificados.

Passando agora para a próxima questão, a partir da figura 17 abaixo, percebe-se que a maior parte dos inquiridos, 65%, considera difícil a identificação de possíveis alianças financeiras entre clientes e auditores, sendo que destes, 35% eram ROC.

Constatou-se também, que em oposição, 33 pessoas (27%) consideravam que seria fácil identificar, e apenas 2% eram da opinião que seria muito fácil a identificação.

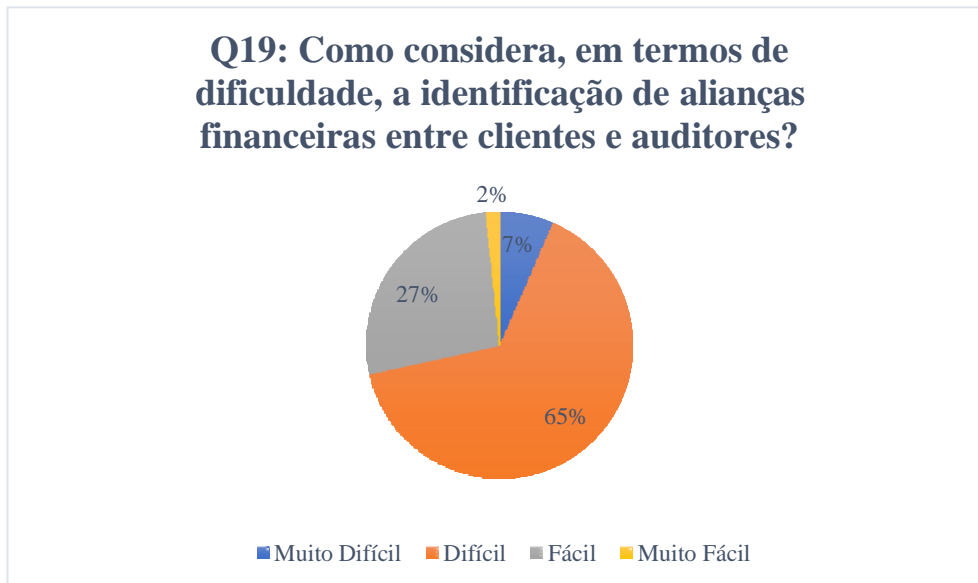


Figura 17 – Q19: “Como considera, em termos de dificuldade, a identificação de alianças financeiras entre clientes e auditores?”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

Na última questão foi estabelecido um exemplo prático para perceber o nível de independência que um auditor externo teria se uma empresa auditada por ele o contratasse para serviços de auditoria.

Nesta questão 64% (79 inquiridos) consideravam que o auditor seria independente e 24% responderam que seria totalmente independente.

Verificou-se ainda, no sentido oposto, que 15 inquiridos (12%) considerava o auditor nada independente face a empresa que iria auditar.



Figura 18 – Q20: “A empresa auditada subcontrata e paga o auditor externo para serviços de auditoria – como considera o nível de independência face à empresa?”

Fonte: Elaboração Própria, 2020

1.3 – Discussão dos Resultados Obtidos

Após a apresentação das respostas ao inquérito, é realizado neste ponto uma análise resumo das respostas, com as questões de investigação formuladas no ponto 4 do grupo I, atendendo à respetiva hipótese.

Relativamente a **H1: A independência pode influenciar o trabalho de auditoria** podemos afirmar que:

Analisando as 123 respostas, percebemos que a maioria da amostra (98%) concorda que a independência tem uma importância fulcral no processo de auditoria, onde cada vez mais é um fator privilegiado pelas empresas. 86% dos inquiridos concordam que os auditores externos exercem a sua atividade com maior independência que os auditores internos e que por isso, a independência não os afeta da mesma forma. Em relação à ausência de independência 71% dos inquiridos concordam que esta pode prejudicar as empresas financeiramente.

Analisando as respostas ainda, 68% concordam que os auditores avaliam sempre de forma independente as demonstrações financeiras dos seus clientes e 76% consideram que o auditor efetua, previamente, uma avaliação da independência face ao seu cliente.

Posto isto, podemos aferir que com uma ponderação de 25%, esta hipótese foi validada em 20%.

Realmente é possível constatar que a opinião dos inquiridos coincide com a literatura revista, isto é, a independência de facto representa no seio da atividade de auditoria um papel relevante para todos os intervenientes e colaboradores desta área de auditoria.

Passando agora para a **H2: O processo de auditoria pode estar relacionado com os honorários**, conclui-se que:

Dos 123 inquiridos, 30% concordam que a qualidade do trabalho de auditoria está condicionada com os honorários recebidos e só 17% concordam que o auditor para não perder um cliente tem tendência a avaliar, positivamente, as demonstrações financeiras.

Da população total, 61% considera que os auditores recusam todo o trabalho que possa afetar a sua independência e 58% concordam que o auditor pode ver acrescido os seus honorários, se precisar de mais tempo para emitir uma opinião mais segura.

Assim, ponderando uma percentagem para esta hipótese de 25%, esta encontra-se validade em 10%.

Analisando as respostas há uma maior discrepância em relação à literatura, no que se refere aos honorários. Isto é, percebe-se que segundo Barrote (2010) e OROC (2011) o auditor deve recusar o trabalho sempre quando receba de um cliente honorários superiores a 15% do volume de negócios da sociedade de revisores, o que pode condicionar o trabalho do auditor, sendo comprovado no entanto pelas respostas que a opinião difere em relação ao grau de condicionamento dos auditores em relação aos honorários.

Em relação à **H3: O trabalho de auditoria pode ser prejudicado com a rotação dos auditores**, foi aferido que:

Apenas 22% dos inquiridos concordam que a rotação dos auditores pode diminuir a qualidade do trabalho de auditoria, sendo lógico perceber que há uma discordância maior. Atendendo à literatura revista, podemos constatar que os inquiridos não apresentam uma consistência com esta opinião.

Já em relação a se esta rotação contribui para a isenção e independência da opinião de auditoria, 66% concordam com esta afirmação. Para além disto 61% dos inquiridos consideravam que as empresas preferiam não rodar de auditor, uma vez que o conhecimento do seu negócio é fundamental.

Desta forma, numa ponderação de 25% do total, esta hipótese foi validade em 12%.

Existe aqui, como já foi dito, uma divergência de opiniões em relação à rotação de auditores. Se segundo Jornal de Negócios (2009) num estudo realizado com a Deloitte se conclui que a rotação aumenta o risco de diminuição da qualidade geral da auditoria, a

maioria da opinião dos inquiridos vai contra esta afirmação, uma vez que a maior parte discorda.

Por último em relação à **H4: A aliança entre auditores externos e auditados pode ser de difícil percepção** podemos dizer que:

Apenas metade da amostra (50%) concorda que as empresas têm meios de conseguir identificar ameaças de familiaridade entre auditores e auditados, sendo que no entanto 72% considera difícil a identificação destas mesmas alianças. Percebeu-se ainda que 88% dos inquiridos consideram que no caso de um auditor externo, que foi contratado e pago pela empresa auditada por ele, para serviços de auditoria, começar a exercer essas funções, seria independente face à empresa.

Nesta última hipótese, numa ponderação de 25% encontra-se validade em 18%.

Podemos então concluir que para grande parte dos inquiridos esta aliança poderá ser, realmente, de difícil percepção, o que pode dificultar, em última análise, o entendimento do grau de independência do auditor perante o auditado.

Conclusão

Cada vez mais a auditoria tem um papel fulcral na credibilização dos mercados financeiros e na dinamização do mercado global. Com o surgimento dos escândalos financeiros, a opinião emitida pelo auditor é decisiva para os utilizadores das demonstrações financeiras, sendo a independência do mesmo decisiva para o reconhecimento e credibilização.

Para a realização deste trabalho, começou por definir-se o conceito de auditoria, bem como a evolução desta atividade ao longo dos tempos, não esquecendo os dois tipos de auditoria, a interna e externa.

Esta dissertação serviu ainda, para perceber melhor a importância que a independência exerce em todo o processo de auditoria. Tendo por base a pesquisa realizada, através da literatura concluiu-se que, é certo que para uma informação contabilística ter valor e ser credível é essencial que os relatórios de auditoria sejam verificados de forma independente pelos auditores, conforme afirma Johnstone et al (2001).

Da revisão de literatura surgiu ainda que a independência no processo de auditoria é um dever regulado no art.º 71 do EOROC, reforçado pelo art.º 68-A do mesmo, que define a forma como os revisores e sociedades de revisores se devem posicionar face aos seus clientes.

De seguida foram mostradas as ameaças da independência, destacando a ameaça de familiaridade, falando das possíveis formas de redução desta ameaça como a rotação dos auditores e a possível recusa de trabalho dos auditores, face ao trabalho que limite a sua independência.

Numa fase seguinte, no capítulo II foi estabelecida a opção metodológica a utilizar, tendo sido optado pelo método quantitativo, através de um inquérito em forma de questionário, direcionado para alguns ROC, auditores internos, auditores externos – não ROC e também contabilistas certificados. Foi estabelecido ainda que, H1: A independência pode influenciar o trabalho de auditoria; H2: O processo de auditoria pode estar relacionado com os honorários; H3: O trabalho de auditoria pode ser prejudicado com a rotação dos auditores e H4: A aliança entre auditores externos e auditados pode ser de difícil perceção,

onde se chegou a um modelo de análise em que as hipóteses se interligam entre elas, com uma ponderação de 25% cada uma.

Em resumo apresentamos na tabela abaixo a validação do modelo de análise atendendo às respostas obtidas no questionário, para cada uma das hipóteses formuladas no ponto 1.3 do capítulo II.

Hipóteses	Questões Associadas	% cada Questão	Dados Likert	% Validação por Hipótese	% Validação do Modelo de Análise
H1 - 25%	6	20%	98%	19,6%	20%
	7	20%	86%	17,2%	
	8	20%	71%	14,2%	
	9	20%	68%	13,6%	
	10	20%	76%	15,2%	
				79,8%	
H2 - 25%	11	25%	30%	7,5%	10%
	12	25%	17%	4,3%	
	13	25%	61%	15,3%	
	14	25%	58%	14,5%	
				41,5%	
H3 - 25%	15	33,33%	22%	7,3%	12%
	16	33,33%	66%	22%	
	17	33,33%	61%	20,3%	
				50%	
H4 - 25%	18	33,33%	50%	16,7%	18%
	19	33,33%	72%	24%	
	20	33,33%	88%	29,3%	
				70%	60%

Tabela 10 – Validação do Modelo de Análise

Analisando a tabela 10, relativamente à hipótese 1, onde se estabeleceu que a independência pode influenciar o trabalho de auditoria, podemos concluir que 79,8% dos inquiridos consideram que efetivamente no processo de auditoria a independência exerce uma influência bastante relativa, o que era esperado, visto que é um princípio legislado no EOROC e corrobora com a literatura analisada. Neste caso há uma validação de 20% nesta hipótese do total de 25%.

Na hipótese 2, onde foi mencionado que o processo de auditoria pode estar relacionado com os honorários recebidos, concluímos que apenas 41,5% estão de acordo com a premissa, o que mostrou um elevado nível de desacordo, atendendo ao que foi entendido da revisão de literatura. Já nesta segunda hipótese apenas 10% foi validada.

No que diz respeito à hipótese 3 sobre se o trabalho de auditoria pode ser prejudicado com a rotação dos auditores, 50% dos inquiridos concorda, sendo que a outra metade não vai de encontro à afirmação, o que mostrou uma percentagem de validação de apenas 12%. Neste caso há algumas divergências de parte da literatura abordada que considera que de facto, a qualidade do trabalho pode diminuir, em casos de rotação dos auditores nas empresas.

Já em relação à última hipótese 4 foi definida que a aliança entre auditores externos e auditados pode ser de difícil perceção. Neste caso concluiu-se que 70% dos inquiridos consideram que as empresas têm dificuldades em detetar possíveis alianças. Aqui há uma percentagem de validação de 18%.

Em suma, podemos concluir que somando as percentagens de validação de cada hipótese, o modelo de análise fica validado em 60%.

Limitações do Estudo

No desenvolvimento do estudo de análise foram surgindo algumas dificuldades. No entanto a principal prende-se essencialmente com a amostra, uma vez que não foi conseguido obter muitas respostas, principalmente, por parte de auditores internos, mesmo tendo sido enviado o inquérito para o IPAI, assim sendo, devido ao número reduzido de respostas, surgiu a necessidade de alargar a amostra em questão. Por isso, foram selecionados, também, contabilistas certificados para conhecer a sua opinião. Para além disto, em relação à revisão de literatura, não foi encontrada muita informação relativa à rotação dos auditores, bem como a possível recusa de trabalhos por parte dos mesmos, tendo por isso, servido de base um autor.

Orientações para Futuras Pesquisas

Para futuras pesquisas, é importante alargar a amostra para conseguir obter diferentes respostas. Seria também interessante focar o público alvo, por exemplo numa grande região metropolitana como Porto ou Lisboa, para analisar se as conclusões são as mesmas. Para além disto poderá ser selecionado numa empresa os determinados setores de atividade para se poder perceber em concreto como pensam e atuam no mercado de trabalho.

Referências Bibliográficas

- Alves, J. J. (2015). *Princípios e prática de auditoria e revisão de contas*. Lisboa: Sílabo.
- America, T. I. (s.d.). *The Insitute of Internal Auditors North America*. Obtido de <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>.
- Auditoria, P. d. (2016). *Portal de Auditoria*. Obtido de <https://portaldeauditoria.com.br/diferencas-basicas-entre-auditoria-interna-e-auditoria-externa/>.
- Auditoria, P. d. (Novembro de 2019). *Portal de Auditoria*. Obtido de <https://portaldeauditoria.com.br/normas-de-auditoria-independencia/>
- Barrote, I. (Outubro/Dezembro de 2010). A Independência no trabalho do auditor e na Governação das Empresas.
- CMVM. (Janeiro de 2020). Obtido de CMVM: <https://web3.cmvm.pt/sdi/auditores/index.cfm>
- Contas, O. d. (17 de Novembro de 2019). *Código de Ética*. Obtido de OROC: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Bastonario/2011/CodigoEtica2011.pdf>
- Contas, T. d. (2016). *Manual de Auditoria - Princípios Fundamentais*. Lisboa: Tribunal de Contas.
- Costa, C. B. (2014). *Auditoria Financeira Teoria & Prática*. Rei dos Livros.
- Cunha, L. M. (2007). Modelos Rasch e Escalas de Likert e Thurstone na. UNIVERSIDADE DE LISBOA - Departamento de Estatística e Investigação Operacional .
- EOROC. (7 de Setembro de 2015). *Procuraria - Geral Distrital de Lisboa*. Obtido de http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?artigo_id=2489A0071&nid=2489&tabela=leis&pagina=1&ficha=1&so_miolo=&nversao=#artigo
- Ferraz, P. J. (2016). Auditoria orientada para a Gestão (Management-oriented Aud. *Dissertação de Mestrado*. Porto: ISCAP/IPP.
- Fortin, M.-F. (2003). O Processo de Investigação: da concepção à realização. Loures: Lusociência.
- Freitas, C. C. (2013). Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico. Brasil: 2ª Edição: Universidade Feevale.
- GAAI/IPAD. (2009). *Glossário da Auditoria*. Lisboa: Cooperação Portuguesa.
- Gil, A. (2008). Modos e Técnicas de Pesquisa Social. 6ª Edição. São Paulo: Atlas.
- GOMES, E. D. (Maio de 2009). AUDITORIA: ALGUNS ASPECTOS A RESPEITO DE SUA ORIGEM. REVISTA CIENTÍFICA ELETRÔNICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS .

- Gonçalves, M. A. (Junho de 2012). Fatores Influenciadores da Gestão da Qualidade e Independência do Auditor – um Estudo de Caso . Instituto Politécnico do Porto.
- IAASB. (2018). *Handbook of International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements, Vol I.*
- Imhoff, E. A. (1978). Employment effects on auditor independence. *The accounting Review.*
- Interna, I. P. (Janeiro de 2009). ENQUADRAMENTO INTERNACIONAL DE PRÁTICAS PROFISSIONAIS DE AUDITORIA INTERNA. The Institute of Internal Auditors.
- Lakatos, M. M. (2003). Fundamentos de Metodologia Científica. *5ª edição.* Atlas.
- Mutchler, J. F. (2003). CHAPTER 7 INDEPENDENCE AND OBJECTIVITY: A FRAMEWORK FOR RESEARCH OPPORTUNITIES IN INTERNAL AUDITING. The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- negocios.* (Julho de 2009). Obtido de Jornal de Negócios:
https://www.jornaldenegocios.pt/empresas/detalhe/quota_rotaccedilatildeo_aumenta_o_risco_de_diminuiccedilatildeo_da_qualidade_da_auditoriaquot
- OROC. (2011). *CÓDIGO DE ÉTICA DA ORDEM DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS.*
- Peixoto, J. (2018). Audit expectation gap e as responsabilidades do auditor na prevenção e deteção da fraude. Porto: INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO.
- PINHEIRO, B. M. (Setembro de 2012). INDEPENDÊNCIA DOS AUDITORES PORTUGUESES: O EFEITO CULTURAL . *MESTRADO CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS EMPRESARIAIS .*
- Quivy, C. &. (2005). *Manual de Investigação em Ciências Sociais.* Lisboa: Gradiva.
- Ramos, C. (julho de 2016). A IMPORTÂNCIA DA INDEPENDÊNCIA DOS AUDITORES – EXTERNOS E INTERNOS – NA PREVENÇÃO E DETEÇÃO DE FRAUDE . *Dissertação .* Lisboa: ISCAL/IPL.
- Silva, N. V. (Outubro de 2014). *Manual de Procedimentos da Unidade de Auditoria Interna.* Património Cultural.
- Sousa, D. R. (2018). O preço da Independência dos Auditores . Porto: INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO .
- TATICCA. (Novembro de 2019). Obtido de <https://www.taticca.com.br/pt-br/blog/importancia-da-independencia-do-auditor>
- Vilanculos, F. C. (Janeiro de 2015). MANUAL DE INVESTIGAÇÃO CIENTÍFICA. Universidade Católica de Moçambique, Moçambique: INSTITUTO INTEGRADO DE APOIO À INVESTIGAÇÃO CIENTÍFICA.

Apêndices

Apêndice 1 - Questionário

Inquérito - A Importância da independência dos auditores

O presente questionário tem como âmbito uma dissertação do Mestrado em Auditoria, no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, sob a orientação da Professora Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias. O objetivo fulcral é perceber como a independência dos auditores é importante em todo o processo de auditoria. Toda a informação prestada é confidencial, sendo apenas utilizada para fins académicos.

Agradeço a sua colaboração.

*Obrigatório

1. 1. Indique o seu Género. *

Marcar apenas uma oval.

Masculino

Feminino

2. 2. Indique a sua idade. *

3. 3. Qual a sua atividade profissional? *

Marcar apenas uma oval.

Revisor Oficial de Contas

Auditor Interno

Auditor Externo - Não ROC

Contabilista Certificado

4. 4. Número de anos de experiência profissional. *

Marcar apenas uma oval.

- Inferior a 10 anos
- Entre 10 e 15 anos
- Entre 15 e 20 anos
- Superior a 20 anos

5. 5. Indique o nome da Sociedade que representa. *

6. 6. Na sua opinião qual a importância da independência no processo de auditoria? *

Marcar apenas uma oval.

- Pouco Importante
- Importante
- Muito Importante

7. 7. No processo de auditoria os auditores externos exercem a sua atividade com mais independência que os internos. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

8. 8. A ausência da independência dos auditores pode prejudicar as empresas financeiramente. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

9. 9. Os auditores avaliam as demonstrações financeiras dos seus clientes, sempre de forma independente. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

10. 10. No início do trabalho de auditoria, o auditor efetua, previamente, a avaliação da independência face ao cliente. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

11. 11. A qualidade do trabalho do auditor está condicionada com os honorários recebidos. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

12. Um auditor na avaliação das demonstrações financeiras tem tendência a avaliá-las positivamente, de modo a não perder um cliente. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

13. Considera que os auditores recusam todo o trabalho que possa afetar a sua independência. *

Marcar apenas uma oval.

- Nunca
 Às vezes
 Na maioria das vezes
 Sempre

14. Para ter uma opinião mais segura o auditor pode precisar de mais tempo o que lhe pode fazer crescer os honorários. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmete	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

15. A rotação dos auditores pode diminuir a qualidade do trabalho de auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

16. 16. A rotação dos auditores contribui para a isenção e independência da opinião de auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

17. 17. As empresas preferem não rodar de auditor porque o seu conhecimento do negócio é fundamental. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

18. 18. As empresas têm meios de conseguir identificar ameaças de familiaridade entre auditores e auditados. *

Marcar apenas uma oval.

	1	2	3	4	5	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

19. 19. Como considera, em termos de dificuldade, a identificação de alianças financeiras entre clientes e auditores? *

Marcar apenas uma oval.

- Muito Difícil
- Difícil
- Fácil
- Muito Fácil

20. 20. A empresa auditada subcontrata e paga o auditor externo para serviços de auditoria – Como considera o nível de independência do auditor face à empresa? *

Marcar apenas uma oval.

- Totalmente Independente
- Independente
- Nada Independente

21. 21. Obrigado pela sua colaboração! Deixe aqui as suas sugestões ou comentários:
