

M

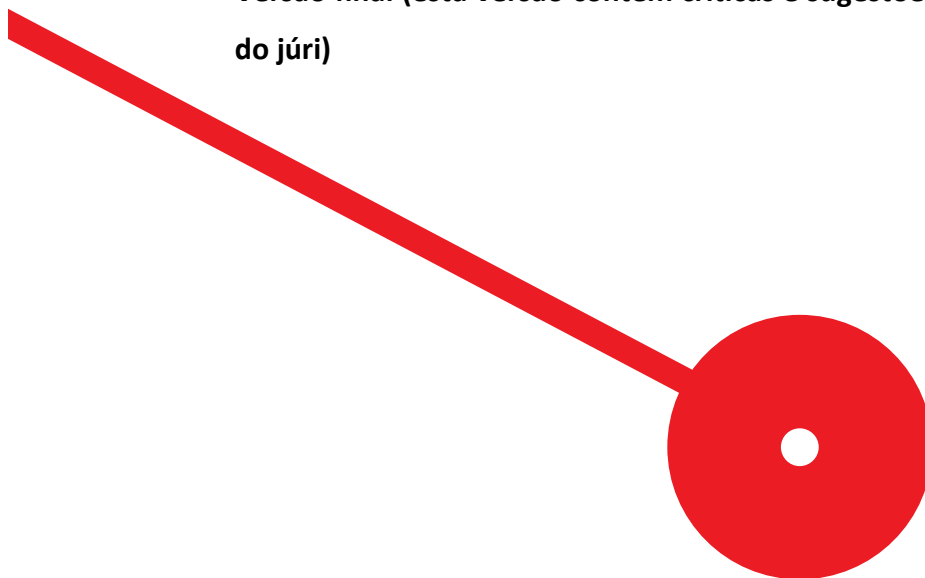
Mestrado em Auditoria

O Papel do Auditor face ao impacto da pandemia COVID-19

Patrícia Alexandra Jesus Garcia

10/2023

Versão final (esta versão contém críticas e sugestões dos elementos do júri)

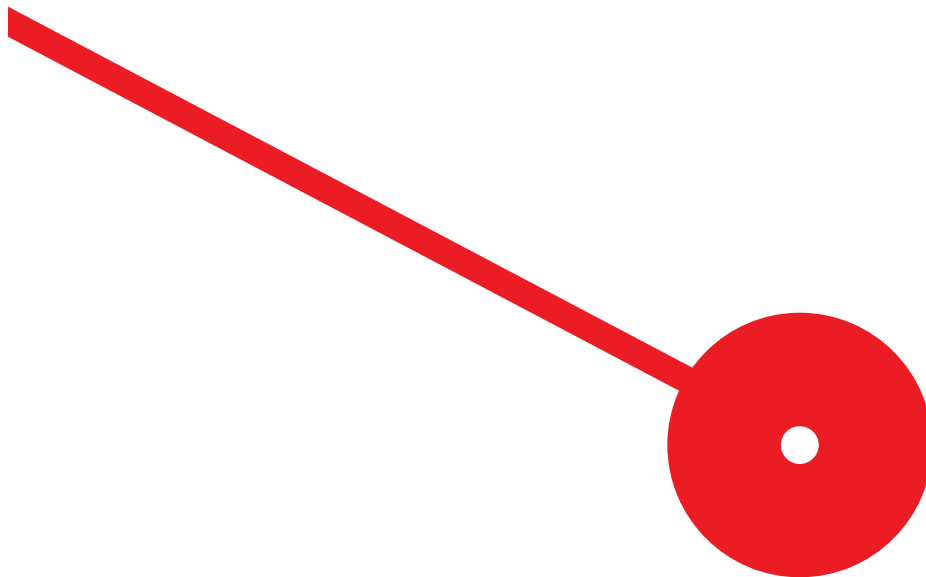




O Papel do Auditor face ao impacto da pandemia COVID-19

Patrícia Alexandra Jesus Garcia

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 professora Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias



Agradecimentos

Em primeiro lugar quero agradecer aos meus pais, à minha irmã, e ao meu marido pelo apoio incondicional neste processo, pela força, disponibilidade e persistência com que sempre me acompanharam neste processo.

Ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, mais concretamente à direção, ao corpo docente, aos funcionários, e colegas com quem tive o prazer de me cruzar neste longo percurso, desde a licenciatura em Contabilidade e Administração até agora à conclusão do Mestrado em Auditoria, um enorme agradecimento pela partilha de conhecimentos que obtive ao longo destes anos.

Um agradecimento muito especial à professora Doutora Alcina Sena Portugal, que me acompanhou nesta fase, que me ensinou que a persistência é a chave do sucesso, não só enquanto alunos, mas em qualquer desafio que tenhamos nas nossas mãos.

Aos meus amigos, que sempre me acompanharam neste processo, que apesar e não ser fácil sempre acreditaram que seria capaz de desenvolver o mesmo.

A todos que de uma forma ou de outra contribuíram para a conclusão de mais um capítulo académico.

Costumo sempre dizer uma frase que é a chave para o sucesso, “Se não puder voar, corra. Se não puder correr, ande. Se não puder andar, rasteje, mas continue em frente de qualquer jeito” (Martin Luther King).

Um enorme agradecimento a todos.

Resumo:

O conceito de auditoria assume um papel bastante importante nos dias de hoje, apesar de assumir um carácter bastante genérico, é necessário fazer uma análise bastante exaustiva e detalhada.

A auditoria tem assumido um papel bastante importante a nível mundial, é importante perceber todos os conceitos associados em torno da auditoria. Ao longo dos anos, a auditoria tem assumido um papel bastante preponderante, permitindo assim a curto prazo que sejam detetadas irregularidades que possam colocar em causa todo o funcionamento de uma organização.

Durante esta dissertação pretende-se abordar o tema do controlo interno no combate à fraude, assim como o impacto que este possa ter nas organizações, também importante salientar que o tema de auditoria, está relacionado com a fraude, são dois conceitos que se interligam e se completam um ao outro.

Pretende-se que durante o capítulo I, sejam abordados determinados conceitos, que se consideram importantes para concretização do tema, tais como: auditoria interna e externa, a importância do controlo interno de na deteção de irregularidades, o conceito de fraude, quais os tipos de fraude, o triângulo da fraude e quais os procedimentos a aplicar. Note-se que, todos estes conceitos são bastante importantes no desenvolvimento deste tema, no intuito de ser abordada a sua importância e a sua implementação a nível nacional. O controlo interno é um conceito bastante importante, como dito anteriormente, permite detetar irregularidades atempadamente, para que estas possam ser corrigidas, e manter a conformidade de todos os trabalhos desenvolvidos.

No entanto, e como refere o título desta dissertação pretende-se entender o impacto na auditoria tendo em conta o aparecimento da pandemia COVID-19, que se tornou uma “revolução”, não só no nosso país a nível mundial. A pandemia COVID-19, trouxe bastantes alterações dentro das entidades, mas também na vida das pessoas. O auditor assume um papel bastante importante nesta fase, pois viu os seus trabalhos a terem de ser adaptados para que todo o seu trabalho funcionasse como funcionou até agora. O teletrabalho também foi uma das medidas adotadas, não só foi uma mudança para esta profissão, mas como para tantas outras, a necessidade de travar a pandemia, levou que culminasse neste desfecho, da implementação do regime do teletrabalho.

Palavras chave: Auditoria, Sistema Controlado Interno, Pandemia, fraude

Abstract:

The concept of auditing plays a crucial role in today's world, although it is quite generic, a thorough and detailed analysis is necessary. Auditing has become significantly important on a global scale, and it's crucial to understand all associated concepts. Over the years, auditing has played a prominent role, allowing for the timely detection of irregularities that could jeopardize an organization's functioning.

This dissertation aims to address the topic of internal control in combating fraud, as well as its impact on organizations. It is essential to emphasize that auditing is related to fraud, these two concepts are interconnected and complement each other. In Chapter I, specific concepts will be discussed, such as internal and external auditing, the importance of internal control in detecting irregularities, the concept of fraud, types of fraud, the fraud triangle, and applicable procedures. All these concepts are crucial for developing this topic, intending to highlight their importance and national-level implementation. Internal control is vital, as mentioned earlier, enabling the timely detection of irregularities for correction and maintaining the compliance of all activities.

However, as the title of this dissertation suggests, the aim is to understand the impact on auditing considering the emergence of the COVID-19 pandemic, which became a "revolution," not only in our country but worldwide. The COVID-19 pandemic brought significant changes within entities and people's lives. Auditors played a crucial role during this phase, adapting their work to ensure its continued functionality. Remote work (telecommuting) was one of the adopted measures. This change affected not only this profession but also numerous others. The necessity to curb the pandemic led to the implementation of remote work policies.

Key words: Auditing, Control, Pandemic, Fraud

Índice

Capítulo - Introdução.....	1
Capítulo I – Revisão Literatura	4
1 Auditoria e o impacto a nível mundial.....	5
1.1 Tipos de Auditoria	6
1.1.1 Auditoria Interna.....	6
1.1.2 Auditoria Externa	9
1.2 O sistema de controlo Interno.....	11
1.2.1 Conceito de Controlo Interno	12
1.2.2 Componentes do Controlo Interno	13
1.2.3 Modelo de Controlo Interno	17
1.2.4 Limitações do Controlo Interno.....	21
1.3 Riscos de Auditoria	22
1.4 A Fraude e os seus Conceitos	25
1.4.1 Fraude e as suas motivações	28
1.4.2 Triângulo da Fraude.....	28
1.5 A Pandemia Covid-19	31
1.5.1 O Impacto económico face à Pandemia Covid-19	31
1.5.2 O Impacto da Covid-19 nas empresas de Auditoria	32
Capítulo II– Metodologias de Investigação	36
2 Enquadramento metodológico.....	37
2.1 Escolha Investigação Quantitativa.....	38
2.2 Elaboração do Questionário.....	39
2.3 Questões de Investigação.....	40
2.4 Hipóteses de Estudo.....	41
2.5 Modelo de análise	42
2.5.1 Definição de modelo de análise	42
2.5.2 Composição do Modelo de Análise.....	42
2.6 População e amostra	44
2.7 Relação entre as hipóteses de análise e as afirmações do Questionário	45
Capítulo III – Apresentação e Interpretação dos resultados.....	47
3 Apresentação do Estudo.....	48

3.1	Análise dos resultados (estatística descritiva)	48
3.2	Interpretação dos Resultados (Estatística Inferencial).....	71
3.3	Conclusões do Estudo.....	82
Capítulo IV – Conclusão		83
Referências bibliográficas		88
Apêndices.....		93
Apêndice I – E-mail enviado para o preenchimento do inquérito		94
Apêndice II – Questionário elaborado.....		95
Apêndice III – Comentários dos inquiridos		103

Índice de Figuras

Figura 1 - Componentes do Controlo Interno.....	13
Figura 2 - Modelo COSO Gestão de Risco 2004 Fonte: COSO 2007	18
Figura 3 - COSO ERM Integrating with Strategy and Performance Fonte: COSO, 2017 ..	20
Figura 4 - Tipos de Risco em Auditoria	24
Figura 5 - Triângulo da Fraude – Fonte: Donald Cressey (1973)	28
Figura 6 - Modelo de Análise - Fonte: Elaboração Própria 2023.....	42

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Questões de investigação e Autor Fonte: Elaboração própria 2023	40
Tabela 2 - Hipóteses de estudo e relação com as questões investigação Fonte: Elaboração própria 2023.....	41
Tabela 3 - Relação entre hipóteses e afirmações questionário Fonte: Elaboração própria 2023	46
Tabela 4 - Média e Moda das afirmações Fonte: Elaboração própria 2023	70
Tabela 5 - Teste Normalidade - Kolmogorov- Smirnov Fonte: SPSS 2023	73
Tabela 6 – Correlação Spearman Hipótese 1 Fonte: SPSS 2023	75
Tabela 7 - Correlação Spearman Hipótese 2 Fonte: SPSS 2023	77
Tabela 8 - Correlação Spearman Hipótese 3 Fonte: SPSS 2023	79
Tabela 9 - Correlação Spearman Hipótese 4 Fonte: SPSS 2023	81
Tabela 10 - Validação das hipóteses em relação ao modelo de análise Fonte: Elaboração própria 2023.....	85

Índice de Gráficos

Gráfico 1 - Género	49
Gráfico 2 - Faixa Etária	50
Gráfico 3 - Grau de escolaridade	51
Gráfico 4 - Experiência Profissional	51
Gráfico 5 - Profissão exercida	52
Gráfico 6 - Número trabalhadores	53
Gráfico 7 - A importância da Auditoria na organização	54
Gráfico 8 - A importância do estudo das motivações da Fraude	55
Gráfico 9 - Definição Controlo Interno e as suas componentes	56
Gráfico 10 - O sistema de Controlo Interno e a redução da fraude	57
Gráfico 11 - Adaptação às mudanças face à realidade vivida	58
Gráfico 12 - Sistema de Controlo Interno e a responsabilidade do Órgão de Gestão	59
Gráfico 13 - A ausência do Sistema Controlo Interno e a ocorrência de Fraudes	60
Gráfico 14 – Detenção e prevenção da fraude com a existência de um SCI	61
Gráfico 15 - Surgimento da COVID-19 e o aumento de atos fraudulentos	61
Gráfico 16 - O regime de teletrabalho e a dificuldade em monitorizar o risco	62
Gráfico 17 - A adaptação das empresas para entender qualquer ato fraudulento	63
Gráfico 18 - O departamento de auditoria e a deteção da fraude	64
Gráfico 19 - O teletrabalho e adaptação dos trabalhos	65
Gráfico 20 - A preparação dos trabalhos de auditoria durante o regime de teletrabalho	66
Gráfico 21 - A pandemia COVID-19 e o impacto do teletrabalho relativamente à informação reportada	67
Gráfico 22 - O teletrabalho como uma mais-valia para clientes mais distantes	68
Gráfico 23 - A existência do regime de teletrabalho na entidade onde presta funções	69

Lista de abreviaturas

IIA - Institute of Internal Auditors

CBOK - Common Body of Knowledge

IPAD – Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento

IFAC – International Federation of Automatic Control

SCI – Sistema de Controlo Interno

AIPCA - American Institute of Certified Public Accountants

CI – Controlo Interno

SAP - Statements on Auditing Procedure

AII - Instituto Português de Auditoria Interna

ISA - Norma Internacional de Auditoria

IAASB - The International Auditing and Assurance Standards Board

COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

DRA – Diretivas de Revisão à Auditoria

ACFE – Associação examinadores Certificados de fraude

OMS - Organização Mundial da saúde

SARS – Síndrome respiratória Aguda Grave

OCC – Ordem dos Contabilistas Certificados

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

CAPÍTULO - INTRODUÇÃO

Na presente dissertação encontra-se inserida no âmbito do Mestrado em Auditoria pelo Instituto de Contabilidade e Administração do Porto, tendo como objeto de estudo o papel do Auditor face ao impacto da COVID-19.

De acordo com a introdução ao tema, é importante fazer uma breve referência ao conceito de auditoria, tanto a nível mundial, como a nível nacional.

Segundo Costa (2010), as palavras auditoria e auditor, surgiram da palavra latina *audire* e *auditore*, que traduzido para português são duas palavras que significam ouvir e aquele que ouve, anteriormente os auditores baseavam-se em várias informações que lhes eram ditas, para retirar as suas próprias conclusões. (Auditoria Financeira: Teoria & Prática. Rei dos Livros Editora. 11ª Edição. Lisboa).

A auditoria ao longo do tempo foi-se aperfeiçoando, e evoluindo as suas metodologias e métodos a utilizar. Segundo Attie (1998), a auditoria surgiu como uma base de necessidade, com vista na confirmação por parte dos investidores e proprietários, no que diz respeito à realidade económico-financeira das empresas. Este autor refere-se ainda, que a grande evolução da auditoria, se deu nomeadamente porque os conceitos contabilísticos se foram aperfeiçoando ao longo do tempo, sentindo-se assim a necessidade de uma auditoria mais arrojada, de maneira a acompanhar a evolução da contabilidade. (Conceitos e Aplicações. Atlas Editora, 3ª edição).

De acordo com, Gonçalves (2008), existe uma forte ligação entre os auditores internos e externos, verifica-se um acompanhamento longo da auditoria interna das suas metodologias, em que as mesmas anteriormente haviam sido testadas por auditores externos.

Atualmente, e cada vez mais com o avanço contínuo das tecnologias existem empresas com uma grande estrutura de dimensão, permitindo assim que todos os sistemas de informação e pessoal envolvente à mesma seja altamente qualificado. (Gonçalves, 2008).

É importante salientar a evolução sistemática da auditoria face aos negócios, cada vez mais atingem dimensões elevadas e com sistemas de segurança e informação completos de revisão sistemática. Com estas mudanças, estamos perante a uma evolução histórica no que diz respeito à evolução de todas as metodologias da auditoria.

De acordo, com diferentes autores, existem evoluções nas metodologias adotadas pelos auditores, que podem ser estas descritas abaixo:

- Auditoria baseada nos controlos (Control-based audit);
- Auditoria baseada nos processos (Process-based audit);
- Auditoria baseada no risco (Risk-based audit);
- Auditoria e os conceitos do Risco empresarial (Enterprise Risk Management);

Nos inícios da década de 80, designada numa primeira fase, o trabalho de auditoria era baseado em análise de documentos que suportam a validade das principais rubricas do balanço e principais transações. A complexidade das operações dentro das empresas, bem como o ajustamento dos sistemas de informação, vieram alterar todos este sistema baseado em determinados documentos. Concluindo, nesta década podemos definir uma auditoria, mais concentrado no cumprimento das leis e normativos contabilísticos e fiscais. (Gonçalves, 2008).

Numa segunda fase, verificamos uma auditoria baseada nos processos, em que era dada uma importância aos controlos operacionais, que dão ênfase ao processo crítico do negócio, pretende-se aqui um registo detalhado, assim como a relevação de transações que se encontrem associadas a processo críticos, cujo principal suporte se baseia em processo informatizados e sofisticados.

Numa terceira fase, estamos perante uma auditoria baseada no risco, que permite garantir o adequado relato financeiro, permitindo assim a identificação de riscos e definir quais as áreas que possam conter maior risco, para que se possa atuar de maneira eficiente nas mesmas. (Gonçalves, 2008).

De acordo com a ISA – 200, a auditoria tem como finalidade, aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras, isto é, os seus stakeholders, mas isto só é possível se o auditor expressar a sua opinião relativamente às demonstrações financeiras.

CAPÍTULO I – REVISÃO LITERATURA

1 Auditoria e o impacto a nível mundial

Ao longo dos anos, a auditoria tem sofrido alguns impactos que deixaram a sua marca a nível mundial. Estes impactos, aconteceram nomeadamente nos Estados Unidos da América, que desencadearam escândalos financeiros, que por consequência sucedeu à falência de instituições financeiras bastante conhecidas, tais como a falência da Enron, e da Arthur Andersen. Estes escândalos financeiros, levaram à criação e publicação da lei sarbanes-Oxley, também considerada com lei SOX.

A lei permitia efetuar alterações na governação das sociedades, permitindo assim definir responsabilidades dos administradores e diretores, incluindo a regulamentação, por forma a rentabilizar a credibilidade e a confiança dos mercados.

Como acima referido, existiram vários escândalos financeiros que colocaram em cima da mesa o bom nome do auditor, permitindo assim transparecer uma imagem que não recai na realidade. Um dos escândalos financeiros que ficou assinalado na história, foi o caso da Enron Corporation, era uma empresa que tratava de distribuição de energias (gás natural e eletricidade) considerada uma das maiores a nível mundial, onde empregava mais de 21 mil pessoas e tinha grande poder de faturação anual que ascendia os 101 biliões dólares. Com os passar do tempo, foi-se percebendo que a empresa tinha como estratégia manipular as informações contabilísticas e as demonstrações financeiras por forma a ocultar uma dívida de 25 biliões durante dois anos consecutivos. Face a esta situação, o governo americano abriu inúmeras investigações contra a Enron e Artur Anderson, que posteriormente e após várias investigações, conclui-se que os administradores e contabilistas, assim como instituições financeiras associadas e advogados, que naquela altura desempenhavam funções na Enron contribuíram para o colapso da empresa.

Artur Anderson, foi um rosto bastante conhecido, neste escândalo financeiro, no caso da Enron, este assumiu um papel de serviços e auditoria, e outros assuntos relacionados em torno de auditoria, com o passar do tempo, envolveu-se em assuntos relacionados com a ocultação de documentos, bem como a sua destruição, à manipulação de dados contabilísticos. Artur Anderson, colocou em risco a boa imagem de um auditor, mas como também alguns conceitos relacionados com a auditoria, bem como a importância do papel

do auditor, colocando assim em causa a integridade e a independência dos auditores, que está presente no código de deontológico. Depois destas situações descritas, a Enron declara falência e o bom nome de Artur Anderson fica manchado para a história.

1.1 Tipos de Auditoria

Existem dois tipos de auditoria, pelos quais é importante estudar o conceito de cada uma delas, quais as funções que ambas desempenham, permitindo assim à posteriori o bom funcionamento das organizações. Seguidamente vão ser definidos os conceitos de Auditoria interna e Auditoria externa.

1.1.1 Auditoria Interna

A Auditoria Interna é uma das ferramentas mais importantes dentro de uma organização. Em torno da auditoria interna existe um conjunto de procedimentos, que permitem observar todos os aspetos relevantes. O conceito de Auditoria Interna, tem como finalidade o controlo da qualidade das informações financeiras, bem como gerir os controlos internos implementados dentro da organização, verificando ou não se estes se encontram adequados na mesma.

Ao longo do tempo, o avanço tecnológico foi e é bastante evidente o que permitiu que as empresas aprimorassem os seus controlos, de modo a reduzir custos, tornando assim o seu negócio num mercado mais competitivo face aos outros no mercado.

De acordo com Attie (1992), a auditoria interna reflete-se sobre as atividades no seio de uma entidade, permitindo assim que a informação da empresa seja vista de forma detalhada, tendo em conta determinadas áreas. A auditoria interna permite examinar, avaliar todas as transações de acordo com a informação financeira existente dentro da entidade.

Segundo Crepaldi (2007), o conceito de auditoria interna, tem como principal função incluir mecanismos que permitam examinar a eficácia e eficiência dos controlos internos de uma dada entidade, ou seja, a auditoria interna deve conter mecanismos que possam em primeira instância acompanhar todos os comportamentos das atividades financeiras de uma entidade.

A definição que é redigida pelo Institute of Internal Auditors (IIA), considera-se que a auditoria se define por: *“a auditoria interna é uma atividade independente, de avaliação*

objetiva e de consultoria, que tem como objetivo acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Pretende ajudar a organização na prossecução dos seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia da gestão de risco, do controlo e dos processos de governação.”

De acordo com Common Body Of Knowledge (CBOOK), a Auditoria Interna tem vindo ao longo do tempo a ser um objeto de estudo. Um dos principais focos do CBOOK, é a constante pesquisa, permitindo assim obter uma perspetiva que abrange as atividades bem como as características dos auditores a nível mundial.

Segundo, Arnaldo Nascimento (2020) a auditoria interna nas organizações é constituída por uma base de controlos especiais que têm como finalidade assegurar que os mesmos funcionem adequadamente. Estes controlos têm de ser verificados de forma sistemática, para que as organizações optem por controlos inovadores, acompanhando assim também a evolução tecnológica, tendo como principal objetivo bom funcionamento da entidade.

A auditoria interna, de acordo com William Attie (1986), permite examinar a integridade e a fiabilidade das informações financeiras. É importante analisar todos os sistemas que estão estabelecidos nas entidades, para que se possa observar políticas, leis e regulamentos que futuramente possam ter impacto nos relatórios. Por fim, permitir uma análise que observe que todos os sistemas estão a ser cumpridos conforme leis e regulamentos definidos anteriormente.

É importante fundamentar, que a auditoria interna tem como objetivo a maximização da economia, permitindo assim a eficácia e eficiência das operações. É de facto importante salientar que os órgãos de gestão tenham conhecimento de quais as metas que foram traçadas e planificadas, com virtude de que estas sejam alcançadas. (Nelson e Fernando Luís Marques, 2011).

Na auditoria interna, é possível detetar falhas e erros que possam existir colocando assim em causa os objetivos definidos pela organização. A competência desta auditoria tem capacidade de avaliar todas as atividades existentes, com o intuito de a melhorar, ou seja, estar em real mudança sempre que seja necessário para a consecução dos objetivos pretendidos.

A auditoria interna, como o próprio nome indica é efetuada no interior da organização, que é definida por um departamento específico da organização. É importante salientar que todo este trabalho de auditoria interna, como descrito anteriormente, deverá ser feito de forma distante dos demais departamentos existentes na organização por forma a evitar possíveis conflitos de interesses.

O Auditor interno assume um papel bastante importante, e tão atual nos dias de hoje. Torna-se uma peça fundamental numa organização, permitindo que este seja o “radar” de uma dada entidade, verificando o controlo das operações de forma pormenorizada, profunda, e estritamente assertiva. As análises feitas pelo auditor, permitem que este faça recomendações, o que para a organização tona-se uma ajuda bastante valiosa, com o intuito de promover de qual o controlo mais eficaz. (Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento, IPAD).

Para além, do auditor ter uma responsabilidade com a direção, o trabalho deste vai para além de verificações e exames assumindo assim um papel de assessor da direção com o intuito de ajudar a avaliar possíveis deficiências no sistema. (Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento, IPAD).

1.1.2 Auditoria Externa

A auditoria externa é uma atividade que permite analisar as demonstrações financeiras. A auditoria externa, pode ser designada também por independente que permite estabelecer um conjunto de técnicas que por conseguinte, tem por objetivo emitir parecer acerca da posição financeira de uma determinada organização.

Segundo Jund (2006), a auditoria externa é utilizada como um método que permite estudar as demonstrações financeiras, a fim de provar de que todas estas estão adequadamente corretas.

Para Crepaldi (2000), a auditoria externa é executada por um profissional independente e externo às empresas. O auditor é contratado através de uma empresa, onde o contrato evidencia de forma detalhada quais as suas funções, de maneira que não haja vínculos com a empresa auditada.

“Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam aposição patrimonial e financeira, o resultado das operações, do Património Líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas de contabilidade (Crepaldi, 2000)”.

Pode-se também definir, que a auditoria externa é realizada por um profissional liberal, ou seja, um auditor independente, que não tenha vínculos com a empresa que vai ser auditada.

De acordo com o IFAC, a auditoria externa é definida como uma verificação ou um exame feito pelo auditor, cujo objetivo é expressar uma opinião sobre os documentos fornecidos, de modo a emitir uma opinião credível sobre os mesmos.

Existe aqui diferenças entre a auditoria interna e externa, a auditoria interna permite ajudar uma determinada organização na consecução dos seus objetivos, o que pelo contrário não acontece com a auditoria externa, isto é, esta tem como objetivo avaliar de forma correta o desempenho das atividades da organização, concluindo assim que esta apenas analisa a organização nas suas atividades e não a atingir um objetivo definido pela organização.

É importante, a realização de auditorias externas para que se possa testar as boas práticas de uma organização, desta forma permite que haja por parte do público externo um aumento da

confiança para com a empresa, permite que a empresa colabore de forma empenhada com o auditor e por fim, permite comprovar a veracidade de toda a informação.

Os auditores têm como função entenderem de contabilidade, assim como perceber quais os fatores que podem influenciar uma empresa em relação à competitividade.

A imparcialidade é uma das palavras, que está presente em todo o conceito de auditor externo, porque para além deste prestar serviços, os administradores da empresa confiam e valorizam todo o seu trabalho e o modo como este atua, pelo facto de que, este não tem qualquer tipo de vínculo com a empresa.

A Auditoria externa é importante, ao longo de todo o processo no seio de uma organização, são recolhidos dados acerca da informação financeira que permite uma análise detalhada de uma demonstração de resultados, de um balanço, todos estes componentes contribuem para que o auditor externo faça um trabalho credível, por forma a que seja possível emitir um relatório face a todas análises feitas relativamente à informação financeira.

O principal objetivo da auditoria externa é baseado num processo de análise através da informação financeira de uma determinada organização, podendo assim o auditor emitir de forma correta, fundamentada e credível todas as opiniões acerca de toda a informação fornecida. – corrigir

1.2 O sistema de controlo Interno

O controlo interno é um conceito bastante importante nos dias de hoje dentro de uma organização. É importante que o controlo interno, seja em planeado de forma detalhada, para que os objetivos definidos sejam concretizados.

Nos dias de hoje, o controlo interno, tem a tendência de ser bastante sofisticado nas empresas com maior dimensão. No entanto, qualquer que seja a dimensão da empresa, pequena, média ou grande deve conter um Sistema de Controlo Interno adequado à sua atividade, ainda que o mesmo seja mais ou menos detalhado e sofisticado, o importante é a existência e a finalidade do mesmo.

Quando o auditor estabelece e define quais os procedimentos adotar no momento da aplicação, este executa testes às demonstrações financeiras para determinar se existem possíveis erros ou não, que possam distorcer de forma materialmente relevante nas demonstrações financeiras. (Attie, 1988).

A contabilidade e a auditoria, são duas profissões que andam de mãos dadas, portanto será necessário que um sistema de contabilidade tenha um apoio bastante uniforme com os Sistema de Controlo Interno (SCI), é certo que, se um sistema de contabilidade não estiver apoiado por este, será mais que evidente que a informação contida nas DF, seja colocada em causa. (Attie, 1988).

A avaliação do Sistema de Controlo Interno é base para o auditor determinar o grau de confiança, que ele possa depositar, por forma a adotar os seus procedimentos. Após a avaliação do Auditor, este poderá identificar fraquezas que possam advir do Controlo Interno, em que estas devem ser reportadas à administração, de maneira, a que estas possam a ser providentes de medidas corretivas, devendo assim proceder à correção das mesmas de forma apropriada.

1.2.1 Conceito de Controlo Interno

Em 1972, American Institute Of Certified Public Accountants (AICPA), designou o CI, como um sistema de Controlo Contabilístico e Controlo Administrativo, através da “Statements on Auditing Procedure” (SAP), este define dois sistemas como:

- **Controlo Administrativo** – Consiste num plano de organização procedimentos e registos que estão relacionados com os processos de tomada de decisão, em que estes possam conduzir à autorização das transações pelo Órgão de Gestão;
- **Controlo Contabilístico** – Consiste num plano, que visa proceder aos procedimentos e registos relacionados com a salvaguarda dos ativos e confiança nos registos financeiros, que consequentemente são elaborados por forma a proporcionar uma certeza razoável acerca das transações que são executadas de acordo com o apoio específico da gestão, as transações devem ser registadas de forma a permitir a elaboração das demonstrações financeiras, e que estas estejam de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites e por forma a manter o registo dos mesmos.

De acordo com as AII define assim um controlo, *“qualquer ação tomada pela gestão ou qualquer parte para gerir o risco e aumentar a probabilidade de que os objetivos estabelecidos e as metas serão alcançados. A gestão planeia, organiza e dirige o desempenho de ações suficientes para fornecer garantia suficiente que os objetivos e metas serão alcançados.”*

Segundo AICPA, *“o controlo interno compreende o plano da empresa utilizando todos os métodos e medidas adotadas para salvaguardar os seus ativos, verificar a exatidão e a fiabilidade dos dados contabilísticos, promove a eficácia e a eficiência de modo a encorajar à adesão de políticas de gestão definidas”*

De acordo com a ISA 315 – Esta permite identificar e avaliar Riscos de Distorção Materialmente relevante através do Conhecimento da Entidade e do seu ambiente, definindo assim os controlo interno, como sendo o processo concebido e mantido pela gestão de topo, gerência e outro pessoal, que permita proporcionar segurança razoável acerca da consecução dos objetivos da entidade, que tenha como finalidade a eficácia e eficiência, aquando a

preparação das informações financeiras, cumprindo assim as leis e os regulamentos aplicáveis.

1.2.2 Componentes do Controlo Interno

Um sistema de controlo interno é composto por diversas componentes, é necessário compreender e analisar o controlo interno dentro de uma organização, que estão todas representadas na figura abaixo. O conhecimento das mesmas, leva a entender quais são as suas composições, riscos e as limitações que podem advir. De acordo, com a ISA 315, existem 5 componentes, pelo qual um sistema de controlo interno é composto.



Figura 1 - Componentes do Controlo Interno

Esquemáticamente acima, verificamos as 5 componentes do controlo interno, a primeira componente designada por Ambiente de Controlo Interno, que como podemos visualizar trata-se de uma base para todos os outros componentes. De acordo com a ISA 315, é aquela componente que expressa de melhor forma as ações das organizações em relação ao controlo

interno e a importância que este tem para a entidade. O ambiente de controlo interno é também constituído por vários elementos:

- **Comunicação e imposição de integridade dos valores éticos** – este elemento relata-nos que a eficácia dos controlos, não se deve sobrepor à integridade e aos valores éticos, das pessoas que os criam;
- **Compromisso com a competência** – esta componente relaciona-se com o conhecimento e qualidades necessárias para que se possa cumprir as tarefas que são definidas pelo indivíduo;
- **Participação dos encarregados da governação** – a participação da governação em todo o processo é fundamental. Os encarregados da governação devem estar cientes que é necessário existir supervisão e verificar se os procedimentos são eficientes e eficazes, de modo a permitir o bom funcionamento, bem adotar novas práticas, caso algum dos procedimentos não esteja em conformidade.
- **Estrutura organizacional** – cada entidade deve definir a sua estrutura organizacional, é importante definir quais as principais áreas de autoridade, bem como definir quais as suas responsabilidades e quais as suas funções a desempenhar.
- **Atribuição de autoridade e de responsabilidade** – todas as organizações devem delimitar e fixar quais as funções que cada indivíduo desempenha, é extremamente necessário estar definido para que todos os processos sejam efetuados com rigor.
- **Políticas e práticas de recursos humanos** – as melhores práticas dos recursos humanos devem estar alinhadas com as metas e os objetivos da empresa.

Por fim, o ambiente de controlo interno, define o nível de influência de uma organização no relacionamento dos seus colaboradores em relação ao controlo interno, define também a importância da integridade e dos valores éticos numa entidade permitindo assim atribuição da autoridade e responsabilidade, dentro da organização.

A Segunda componente, designada por **Avaliação de risco**, relaciona-se com a identificação e a consequente resposta dos riscos de negócio associados. O processo de identificação do risco pela entidade inclui aqui uma forma de como a gestão identifica o risco, aquando da preparação das demonstrações financeiras, em que estas constituem uma imagem verdadeira e apropriada da empresa. (Costa, 2010).

De acordo com a ISA 315, a avaliação do risco pode estar associada a vários fatores, tais como:

- **Alteração do ambiente operacional** – as alterações no ambiente operacional, podem estar relacionadas com alterações resultantes de pressão competitiva e riscos associados às mesmas;
- **Novo pessoal** – visões diferentes ou entendimentos que possam divergir entre pessoas, podem comprometer o CI;
- **Sistemas de informação novos ou reformulados e introdução de novas tecnologias** – alterações e intervenções no grupo dos sistemas de informação podem afetar o CI, estando estes mais expostos ao risco;
- **Crescimento rápido, introdução de novos modelos de negócio, produtos ou atividades** – o crescimento rápido de uma entidade e a introdução de novos modelos de negócio podem criar vulnerabilidades de todo o CI, afetando assim os controlos, dando assim mais hipóteses a falhas dos mesmos;
- **Reestruturações empresariais** – estas reestruturações estão acompanhadas por mudanças e reduções de pessoal, como por exemplo, alteração da equipa de supervisão, pode estar associada a um risco de CI;
- **Expansão de operações no estrangeiro** – a extensão do negócio para o estrangeiro, pode originar novos riscos específicos associados ao mesmo, muitas vezes devido à incerteza desta nova expansão, pelo que a entidade deve estar alerta nesta mudança, de modo a não comprometer o CI.

A terceira componente do controlo interno é designada de **Informação e comunicação**, como tal o próprio nome indica, que os controlos sejam compreendidos, implementados e efetivos. Esta componente relaciona-se com as estruturas, softwares, pessoas, procedimentos e dados, que nela o compõem.

Qualquer sistema de informação é importante em qualquer entidade. Por mais que este seja mais ou menos detalhado, ou mais ou menos formal, este deve ser importante e relevante para o relato financeiro, consistindo assim em procedimentos, registos e relato de transações, também é necessário manter informações e responsabilidade sobre ativos passivos e capital próprio (Costa, 2010).

A ISA 315, refere-nos que o sistema de informação abrange métodos e registos que permitam que identifiquem que todas as transações são válidas, permitem descrever o tempo de forma oportuna, como suficiente detalhe, para permitir uma classificação apropriada das transações a nível do relato financeiro, mensuram o valor das transações de forma que permite registar o seu valor monetário é apropriado nas demonstrações financeiras, determinam o período em que ocorrem as transações permitindo assim que determinem qual o seu valor contabilístico e por fim apresentam de forma apropriada as transações e as suas respetivas divulgações.

A quarta componente do controlo interno designa-se de **atividades de controlo, a ISA 315 designa-o**, como sendo uma política de procedimentos que permitem assegurar que todos os procedimentos implementados pela gestão serão cumpridos. Em geral todas as atividades de controlo, serão relevantes para quando o trabalho de auditoria estiver a ser executado. Estas políticas de procedimentos devem ser respeitadas através de:

- **Revisões de desempenho** - incluiu a junção de conjuntos de informação, quer seja operacional quer ser financeira, que juntamente com as análises existentes e medidas de investigação e de correção, permite a comparação com a fonte externa e interna;
- **Processamento da informação** – consiste no controlo dos procedimentos dos sistemas controlo aplicativos, que se aplicam ao processamento de aplicações individuais, e aos controlos informáticos gerais, permitindo assim o apoio ao funcionamento eficaz dos controlos aplicativos, por forma a garantir o funcionamento apropriado e contínuo dos sistemas de informação;
- **Controlos físicos** – controlos que abrangem, a segurança física dos ativos, autorização para o acesso a programa de computadores, ficheiros de dados e contagem periódica e a comparação com as quantias evidenciadas nos registos de controlo.

Por último, o quinto componente – **Monitorização de Controlos** – constitui-se uma importante, é uma componente fundamental do órgão da gestão, uma vez que é este que garante definir e manter o controlo interno, ou seja, permite a monitorização dos controlos pelo órgão gestão.

A monitorização de controlo pode incluir várias atividades tais como:

- A verificação de que as reconciliações bancárias estão a ser preparadas em tempo oportuno;
- A avaliações feitas pelos auditores internos no cumprimento das políticas da entidade.

A monitorização dos controlos compreende o **bom funcionamento** dos mesmos, permitindo assim que continuem de uma forma eficaz e eficiente a operar ao longo do tempo, de acordo com a ISA 315.

De uma forma geral, todas estas componentes se interligam umas com as outras, garantindo assim um bom funcionamento do sistema de controlo interno. É importante, que estas componentes sejam identificadas e sistematizadas dentro de uma organização e que de uma forma coesa, permite que o controlo interno seja implementado e monitorizado ao longo do tempo.

1.2.3 Modelo de Controlo Interno

O COSO (Committee Of Sponsonring Organizations of the Treadway Commission), consiste numa organização privada criada pelos Estados Unidos da América, em 1985, que tem por objetivo a prevenção e evitar fraudes nas demonstrações financeiras. As organizações sem fins lucrativos, que primeiramente, tem como objetivo a melhoria dos relatórios financeiros, aplicando aqui a ética e a efetividade na aplicação dos controlos internos, sendo assim patrocinado pelas principais associações de profissionais ligados à área financeira nos Estados Unidos da América.

Em 1992, O COSO procedeu a um estudo intensivo sobre o CI, definindo assim o CI, como *“um processo, efetuado por pessoas da direção, da gestão e outro pessoal, designados para fornecer uma razoável certeza acerca do cumprimento dos objetivos.”*

O controlo interno é um processo de responsabilidade do Conselho de Administração, da gestão executiva ou de outro pessoal da entidade, estabelecido com vista a fornecer uma

garantia razoável no que diz respeito à consecução dos objetivos definidos pela gestão de topo. Os principais objetivos são:

- **Eficácia e eficiência das operações;**
- **Fiabilidade no Relato financeiro;**
- **Cumprimento dos Regulamentos e leis.**

O COSO criou um modelo tridimensional que permite representar um Sistema de controlo interno. Sendo composto na parte frontal por 5 componentes e no topo por 3 objetivos. No lado direito é representado por uma estrutura organizacional, em que constam as atividades de negócio e processos de negócio. Qualquer auditor interno, nos dias atuais dá ênfase a este modelo bastante importante.



Figura 2 - Modelo COSO Gestão de Risco 2004
Fonte: COSO 2007

De acordo com a imagem 2, podemos verificar as componentes do Coso são eles:

- **Ambiente de Controle** – Consiste na base para todos os demais componentes. Tem como principais fatores a ética, a integridade, as formas de conduta, políticas de recursos humanos, estruturas de organização, a forma de atuação da gestão de topo quanto à definição do SI, e a importância de autoridade e responsabilidade, bem como a alocação adequada dos recursos;
- **Avaliação do risco** – consiste em mecanismos estabelecidos para identificar, analisar e gerir riscos que estão relacionados com todas as unidades de negócio de suporte da entidade. A avaliação do risco deve entender o grau de impacto do risco associado, determinando assim, a partir daí como a empresa irá atuar para minimizar os riscos;
- **Atividades de controle** – consiste em políticas e procedimentos adotados pela empresa que no fundo, permitem a organização atingir todos os objetivos que por eles são planejados, garantindo assim que estes sejam cumpridos;
- **Informação e comunicação** – Os sistemas de informação produzem relatórios que contêm informações operacionais, possibilitando assim, os funcionários da entidade recolher e compartilhar informações que sejam necessárias para conduzir, gerir e controlar as suas operações.
- **Monitorização** – esta componente consiste em monitorizar de forma contínua às operações, às atividades regulares da gestão e supervisão. Ao longo desta monitorização, possivelmente encontram-se erros que devem ser comunicados ao supervisor responsável.

Em suma, ambiente de controle, é a base de qualquer sistema de controle interno, este sempre em conta quais os objetivos definidos pela gestão de topo.

Conforme acima descrito, o Controle Interno exige objetivos e planos bastante detalhados para a entidade colocar em prática, onde reflete uma estrutura bem organizada, a segregação de funções, será um ponto bastante fulcral, permitindo assim que haja uma comunicação entre os colaboradores. Para que, o sistema de controle interno seja eficaz, é necessário que haja procedimentos que estejam bem definidos pela empresa e que estes sejam devidamente documentados, fazendo assim cumprir um dos objetivos do controle interno, culminando

assim, no bom funcionamento de todo o controlo, no compromisso que nele é depositado, mostrando assim a qualidade e competência dos mesmo que nele intervêm.

Em 2017, houve a necessidade de uma atualização do COSO. O quadro do COSO ERM 2017, tem como principal ideia relacionar todas as componentes e princípios que se relacionam entre si. Os componentes e princípios estabelecidos do ERM, pretendem ser o “coração” da organização, fornecendo assim uma base que permite às organizações maximizar o valor da mesma, através da redução do risco. Todas as empresas têm uma missão, e esse é um dos objetivos do COSO ERM, todas as componentes abaixo mencionadas, têm uma relação direta com a missão definida, bem com os valores fundamentais definidos pela entidade.



Figura 3 - COSO ERM Integrating with Strategy and Performance Fonte: COSO, 2017

A figura nº 3, apresenta-nos as 5 componentes que constituem o COSO ERM 2017 são elas:

- **Governança e cultura** – A cultura está relacionada com os valores éticos, comportamentos que são desejados e permite-nos também entender o risco associado à entidade. A entidade é que define quais são as responsabilidades de supervisão para uma melhor gestão dos riscos;
- **Estratégia e definição de objetivos** – Consiste na definição de objetivos e estratégias, que permitem minimizar o risco associado na entidade. É importante definir um planeamento estratégico

- **Desempenho** – é importante identificar e avaliar os riscos que podem impactar o desempenho, bem como é necessário existirem técnicas que permitam mitigar esse risco, identificando os mesmos, para avaliar novamente se a estratégia atual definida está a funcionar ou não;
- **Análise e revisão** – Quando analisamos o desempenho da organização, é necessário entender se todas as componentes estão a fazer o papel pelas quais foram definidas, caso contrário será necessário rever todos os processos anteriormente definidos, e adaptá-los à nova realidade;
- **Informação, Comunicação e Relatórios** – Gestão de riscos empresariais requer um processo contínuo de obtenção partilha de informações que são necessárias, desde que fontes internas e externas, por toda a informação.

1.2.4 Limitações do Controlo Interno

De acordo com Costa (2010), o estabelecimento de um SCI *“é uma das mais importantes responsabilidades do órgão de gestão de qualquer empresa. No entanto é óbvio poder afirmar que o facto de existir um sistema implementado não significa que o mesmo esteja operativo. E mesmo que esteja operativo podem não ser atingidos os objetivos enunciados”*. Isto significa, que um SCI, apesar de ter sido implementado pode não cumprir com a finalidade anteriormente definida, portanto é necessário rever toda a implementação do SCI, tendo em conta todos os objetivos definidos. É importante salientar, que por mais que um SCI seja considerado como um “bom” SCI, este não garante que não existem qualquer tipo de irregularidades, erros e fraudes dentro da organização.

De acordo com a DRA 410, o controlo interno pode estar bem implementado, no entanto este pode apenas proporcionar a consecução dos objetivos definidos pela gestão e topo. A consecução destes mesmos objetivos definidos pode estar comprometida por várias limitações do controlo interno, tais como:

- A falta de interesse do órgão de gestão na implementação do Sistema de controlo interno;

- A dimensão da entidade, e o envolvimento ou não dos funcionários como um objetivo comum a toda a entidade;
- A facilidade na deteção de erros humanos, que podem ser cometidos por falta de cuidado, distração ou até mesmo culminar na má compreensão das instruções fornecidas;
- Existência da possibilidade de conluio nos controlos internos, que pode vir a ser concretizado pelo órgão de gestão/funcionário com a ajuda de terceiros;
- A existência de apenas uma pessoa que possa ficar responsável pelo controlo interno, permitindo assim a existência de más práticas;
- A maior parte dos controlos, são redirecionados apenas por transações de rotina, e não transações fora de rotina;
- O conceito de custo – benefício, ou, isto é, embora seja o primeiro conceito que deve ser avaliado, para uma boa consecução de um bom controlo interno, a avaliação de custos e benefícios nem sempre é possível.

Em suma, a eficácia do controlo interno de uma entidade, pode ser também afetada por outras situações, tais como a mudança dos titulares do capital ou do controlo, a mudança da gestão ou outro pessoal, as consecutivas alterações no mercado ou na indústria da entidade, o que permite a possibilidades de os procedimentos adotados serem inadequados, devido às alterações anteriormente descritas, de acordo com a DRA 410.

1.3 Riscos de Auditoria

A auditoria vai construindo contruindo assim um leque de conceitos que se interligam entre si. Quando falamos, em conceito de auditoria, estamos perante um grande obstáculo, que se traduz por um determinado risco de auditoria.

De acordo com a ISA 200, um dos objetivos do auditor na condução de uma auditoria, de acordo com esta norma, tem como significado, expressar uma opinião inapropriada quando as demonstrações financeiras, possam estas estar materialmente distorcidas, portanto, o risco de auditoria e a função dos riscos, sendo este material e o risco de deteção.

Podemos definir o risco de auditoria, como um conceito em que está nele subjacente vários tipos de risco, tais como:

- **Risco Inerente (RI);**
- **Risco de controlo (RC);**
- **Risco de deteção (RD);**

O **risco inerente**, consiste na distorção de uma determinada asserção, em que esta possa ser materialmente relevante, ou seja, verifica-se aqui que existam distorções materialmente relevante, de acordo com o IPAD – Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento.

De acordo com a ISA 200, relata que *“a suscetibilidade de uma asserção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação a uma distorção que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, antes da consideração de quaisquer controlos relacionados”*.

O **risco controlo** tem como uma função a eficácia e eficiência do controlo, relativamente à manutenção e implementação do controlo interno, com vista a detetar quais os possíveis erros que possam colocar em causa em risco a implementação dos controlos numa determinada organização, de acordo com a ISA 200 – Objetivos gerais do auditor independente condução de uma auditoria de acordo com as normas internacionais de auditorias.

A ISA 200, refere-se ainda que a implementação e manutenção do controlo interno é aplicado pela gerência, tendo por base tratar de riscos que possam ser identificados, que permitem ameaçar a consecução de objetivos definidos pela própria entidade, aquando na preparação das demonstrações financeiras.

O **risco de deteção** tem como objetivo a análise a possíveis distorções materialmente relevantes. Quanto maior o número de testes substantivos efetuados pelo auditor, maior é a probabilidade de que este detete quaisquer erros ou irregularidades nos diversos tipos de demonstrações sujeitas a auditor, menor será o risco de deteção. O auditor, ao efetuar uma apreciação acerca do número de testes substantivos, procurando assim reduzir o risco de deteção, incluindo assim o risco global de auditoria, dentro do risco mínimo aceitável definido pela entidade.

Todo este trabalho de deteção de distorções materialmente relevante e de uma experiência vasta do auditor, aquando na deteção de erros, é importante que este desenvolva o trabalho na deteção de erros face ao nível de testes aplicados, tendo em conta o seu conhecimento.

Este tipo de controlo, relaciona-se com a natureza, e a extensão dos procedimentos do auditor que por eles são determinados, de maneira que possam reduzir o risco de auditoria para um nível que tenha uma aceitação baixa. Além de que, é importante a eficácia de todo o procedimentos de auditoria, quando na aplicação feita pelo auditor, é importante que este tenha em prática determinadas matérias, tais como o planeamento adequado, a correta afetação das equipas de trabalho, aplicação aqui do ceticismo profissional, e a supervisão e revisão de todo o trabalho de auditoria executado por este, de acordo com a ISA 200 - Objetivos gerais do auditor independente condução de uma auditoria de acordo com as normas internacionais de auditorias. Conclui-se que este risco, não depende só do trabalho desempenhado e qualificado do auditor, mas como também, da qualidade dos controlos implementados no seio de uma organização. Apesar da implementação dos controlos, os mesmos podem não ser eficazes e os mais corretos de acordo com o tipo de atividade que uma dada organização exerce.

Através da imagem seguinte, podemos observar de maneira pormenorizada os tipos de risco que estão acima descritos, na medida em que se verifica o modo que eles se relacionam entre si.

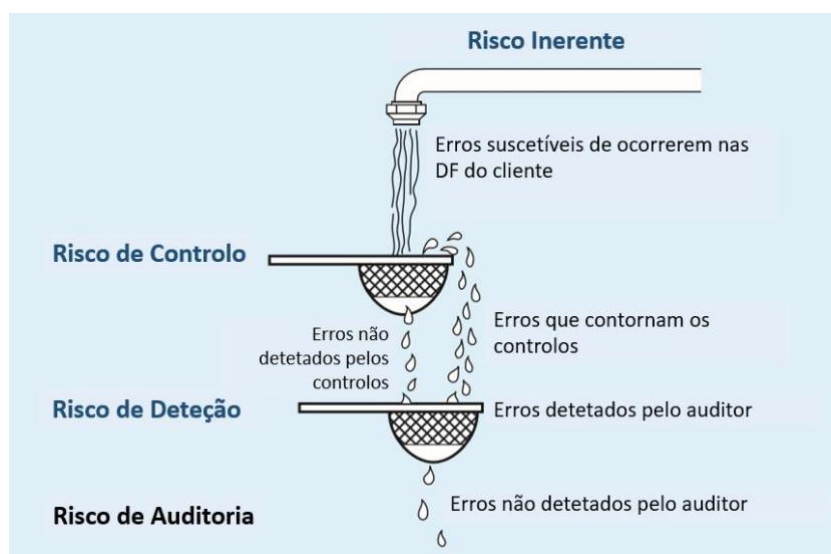


Figura 4 - Tipos de Risco em Auditoria

1.4 A Fraude e os seus Conceitos

O conceito de fraude, advém da palavra latina *fraus*, que tem como significado coisas diferentes em circunstâncias diferentes

De acordo com o dicionário online de porto editoria, considera-se fraude um ato de má-fé, praticado com o objetivo de enganar, ou prejudicar alguém, burla, engano, pelos quais todos eles são considerados puníveis por lei.

De acordo com a ISA 240, o conceito de fraude, define-se por “*um fato de a ação praticada possa ser intencional ou não, pode ser um ato praticado intencionalmente por pessoas dentro de uma organização ou então por terceiros, que tenham como finalidade a consecução de benefícios injustos e ilegais*”.

O Instituto Português de Auditoria Interna diz-nos que a definição de fraude, constitui-se como sendo “*quaisquer atos ilegais caracterizados pelo engano, encobrimento ou violação da confiança. Tais atos não dependem da ameaça ou de força física. As fraudes são perpetradas por indivíduos e organizações para se apropriarem de dinheiros, bens ou serviços; para evitarem o pagamento ou perda de serviços; ou para obterem vantagens pessoais ou comerciais*” (Institute of Internal Auditors, 2009).

O conceito de fraude, trata-se de uma ação cujo objetivo tem como finalidade enganar pessoas ou empresas, com o intuito de obter bens materiais, serviços ou até mesmo dinheiro. A palavra fraude contraria o verdadeiro significado de verdade.

A fraude pode abranger qualquer tipo de crime, trata-se de uma técnica, que tem como finalidade a implementação de esquemas que surgem em situações específicas com o intuito de usar técnicas a fim de executar e ocultar um ato fraudulento, de acordo com Kranacher, Richard e Wells (2011).

Segundo Singleton e Singleton (2010), fraude pode ser definida, atos ilícitos que um ser humano pode recorrer, tendo como principal objetivo, obter vantagens em seu favor, prejudicando assim o próximo. Não se pode definir fraude, como se fosse um conceito limitado, a fraude, incluiu truques e formas injustas de prejudicar o próximo. Para Singleton

e Singleton, é referido que a fraude pode ser entendida por desonestidade cometida por parte do ser humano e forma intencional.

Definimos então fraude como um ato ilícito. O indivíduo que comete um ato ilícito tem a noção de que o está a cometer, considera-se que é um ato propositado para com alguém que é enganado.

A fraude é aquela que é cometida de forma intencional, de modo a lesar alguém, com o intuito de obter benefícios com o ato cometido.

Existem vários tipos de fraude, tudo depende de quem da finalidade de quem cometa a fraude tendo em conta, as motivações e objetivos que levam a cometer a fraude.

De acordo com a ACFE (2004), existem três tipos de fraude:

- Fraude contra indivíduos – consiste na ocorrência de fraude, de modo a criarem esquemas para a ocorrência das mesmas. Este tipo de fraude é muito usual nos dias hoje, certamente que já recebemos mensagens que parecem tão reais que induzem os indivíduos a cair na armadilha. Este tipo de fraude é conhecido como phishing. No entanto, existem outro tipo de métodos com a mesma finalidade cujo intuito é extorquir dinheiro aos indivíduos.
- Fraude externa – são esquemas que permitem que haja fraude contra uma empresa, ou sejam, vendedores desonestos, que previamente emitem uma fatura, mas cujo serviço/bem que iria ser prestado/adquirido nunca mais é obtido. Esta fraude, também acontece muito em sites, cujo as contas são falsificadas.
- Fraude ocupacional – Este tipo de fraude tem como finalidade o uso de funções, com o propósito de obter benefícios em uso próprio.

Define-se por “*um ato intencional praticado por um ou mais indivíduos, entre a gerência, os encarregados de governação, empregados ou terceiros, envolvendo o uso de enganar para obter uma vantagem injusta ou ilegal*”, de acordo com o IAABS e o IFAC.

Em representação e no combate à fraude criou-se uma Associação que permite reverter todos os atos de fraude, tendo esta a principal sede em Austin nos Estados Unidos da América, denominada assim de *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE), esta organização

surgiu em 1988, e tem como principal objetivo precaver todos os atos que sejam considerados fraudulentos. A ACFE, trata-se de uma associação antifraude.

Pode se definir também, de acordo com ACFE como uma “*Deturpação sabida da verdade ou ocultação de um facto material para induzir outra pessoa a agir em seu detrimento*”.

Os objetivos da *Association Of Certified Fraud Examinars* (ACFE) que se encontram complementados são:

- Analisar as características de um individuo de maneira a perceber o que levou a cometer a fraude;
- Examinar as características das vítimas de fraude, de modo a mitigar a o risco de que estas possam correr risco outra vez;
- Apresentar melhores práticas que permitam minimizar o combate a fraude;
- Analisar quais as formas de como a fraude ocupacional ocorre.

1.4.1 Fraude e as suas motivações

Por forma, a entendermos a fraude e as circunstâncias que determinam o culminar das mesmas, e para que os administradores das empresas juntamente com os auditores as possam ajudar combater é necessário conhecer todos os comportamentos que levam a um indivíduo cometer tal ato. Conforme anteriormente dito, a fraude dá-se quando um indivíduo decide recorrer a um ato ilícito que tem, como finalidade o seu benefício próprio, ou até mesmo, juntamente com vários indivíduos, que têm a mesma finalidade. Ao longo do tempo, foram estudadas e desenvolvidas várias teorias, que permitem explicar de forma detalhada várias componentes da fraude, o que permitiu mais facilmente detetar quais as motivações de cada indivíduo a cometer fraude.

1.4.2 Triângulo da Fraude

O triângulo da fraude foi um modelo criado e desenvolvido por Dr. Donald Cressey, um criminologista, com vista a explicar o porque que as pessoas cometem a fraude.

Este modelo consiste em explicar todos os fatores que levam uma determinada pessoa a cometer a fraude ocupacional. Existem três componentes que levam a concretização deste triângulo permitindo assim, ficar a perceber o comportamento fraudulento das pessoas.

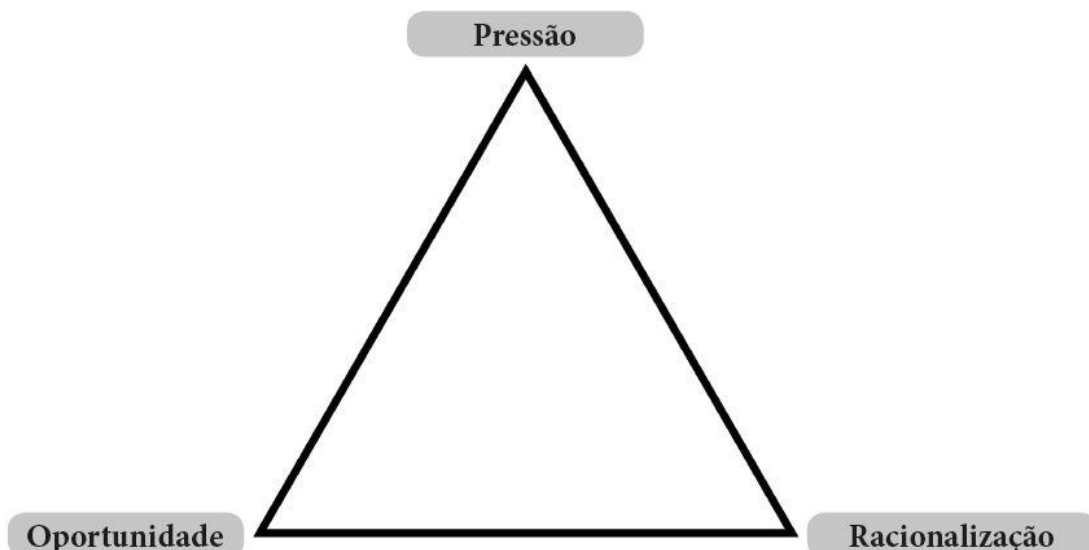


Figura 5 - Triângulo da Fraude – Fonte: Donald Cressey (1973)

A fraude ocorre quando existe determinadas componentes reunidas, em que um indivíduo adota uma atitude que lhe permite cometer determinados atos e atitudes que de modo geral consideram-se desonestos.

Donald Cressey, determinou assim três componentes que definem o triângulo da fraude, e definindo cada uma, são elas:

- **Pressão** –Existem diversas razões no dia a dia que levam um indivíduo a ser pressionado. Pode estar relacionado por diversas razões, como por exemplo, necessidades financeiras, problemas de saúde, existência de dívidas, vícios em jogos, viver acima das possibilidades, com o intuito de se posicionar na sociedade. Para além destas razões, o mesmo pode acontecer em ambiente empresarial, isto é, a necessidade de apresentar bons resultados, pode levar a um funcionário ou administrador a cometer algum tipo de fraude. De um modo geral, a pressão pode levar um indivíduo a cometer qualquer tipo de ato ilícito.

- **Racionalização** – Consiste na criação de uma desculpa que visa justificar todos os atos criminosos cometidos por um determinado indivíduo. O indivíduo precisa de acreditar que é uma pessoa honesta, para se “ilibar” de qualquer ato ilícito cometido anteriormente. O indivíduo antes de cometer qualquer tipo de fraude avalia as possíveis vantagens e desvantagens com o possível ato que pode vir a cometer. De acordo com Maia (2009), existem alguns fatores que podem influenciar um indivíduo cometer fraude, tais como:
 - ⇒ O facto de a ação fraudulenta praticada não deixar vítimas, ou seja, não haverá qualquer lesado neste tipo de ato;
 - ⇒ Atos praticados por outros colegas, que o mesmo ouviu relatar, ou até mesmo os presenciar;
 - ⇒ As notícias divulgadas pelos media de atos fraudulentos, que são considerados graves, mas que na realidade acaba por não haver punição para os mesmos.

- **Oportunidade** – Resulta com o surgimento de uma boa oportunidade de cometer o crime. Esta oportunidade pode ser identificada como uma falha, permitindo assim

que o indivíduo protagonize um ato fraudulento. A oportunidade pode ser verificada, quando o indivíduo tem a percepção que é o momento oportuno para a prática do crime, tendo em conta as circunstâncias do meio que o rodeia. Estas oportunidades, designadas como infrações são caracterizadas como falhas do controlo interno, um processo de implementação que falhou e o acesso da informação que deveria estar protegida pela entidade, mas maior parte das vezes é de fácil acesso. Por estas razões, o indivíduo sente que é a oportunidade de cometer um ato ilícito.

A ameaça de fraude continua a ser um tema bastante atual nos dias de hoje, continua a ser um grande desafio para as empresas, pelo que estas devem estar em constante atualização nos seus processos de verificação e ocorrência da mesma. As empresas deverão conter procedimentos de controlo interno, para permitam que forma mais fácil atuar neste campo. (AII, The institute of Internal Auditors).

De acordo com Inácio (2014), o conceito de Controlo Interno sempre esteve de braço dado com a deteção da fraude pelo que, o sistema de controlo interno, permite que haja uma redução da possibilidade da existência de erros. O controlo interno, tem um papel fundamental, no seio das empresas, permitindo assim a fiabilidade da informação financeira, aquando da data do relato financeiro, permitindo assim a eficácia e eficiência das operações.

Existe uma forte ligação, entre o controlo interno e a deteção da fraude, o que leva a que o sistema de controlo interno tenha aqui uma grande importância no papel a desempenhar nas empresas.

1.5 A Pandemia Covid-19

No dia 31 de dezembro, a Organização Mundial de Saúde (OMS), foi alertada sobre vários casos de pneumonia, numa cidade Chinesa em Wuhan, província de Hubei, trata-se de um tipo de vírus que anteriormente não tinha sido identificado em seres humanos. Uma semana depois, as autoridades confirmaram que foi identificado o primeiro caso de coronavírus em humanos. Note-se que este vírus, é atualmente uma pandemia, sem cura encontrada, mas que existem bastante evolução. Este vírus, pertence à família de Síndrome Respiratória Aguda Grave (SARS), e da Síndrome Respiratória do Médio Oriente (MERS). O novo coronavírus, SARS-CoV-2, instalou-se assim por todo o mundo, afetando assim a saúde de muitas pessoas, bem como muitas acabaram por falecer. A 30 de Janeiro de 2020, a OMS, declarou que o surto do novo Coronavírus, constituiu uma Emergência de Saúde Pública de Importância internacional (ESPII).

Por Fim, a 11 de Março de 2020, a Covid-19, foi caracterizada pela OMS., por uma pandemia. Refere-se pandemia, porque refere-se ao grau da sua evolução, num curto espaço de tempo, e não à sua gravidade. (OPAS)

1.5.1 O Impacto económico face à Pandemia Covid-19

A pandemia Covid-19, evidenciou um grande impacto na economia, assim como já anteriormente estudado aquando outras pandemias que haviam aparecido anteriormente.

A Covid-19 deferiu um grande golpe na economia portuguesa, após apresentar uma queda de 8,4% em 2020, do PIB português, onde em 2021 aumentou 4,8% e 5,8% em 2022, esta evolução deve-se ao facto que estarmos em 2022, com maior parte da população vacinada contra a Covid-19.

A nossa economia, tem com atividades fundamentais como turismo, os transportes de hotelaria, em que a longo prazo estes ficaram abalados por esta situação. (OCDE, 2021).

1.5.2 O Impacto da Covid-19 nas empresas de Auditoria

A pandemia Covid -19, teve um grande impacto na economia global, como anteriormente referido, ainda que existiu inúmeras dificuldades em vários sectores, assim como, a prestação de serviços de consultoria e auditoria, apresentaram algumas dificuldades a esse nível.

Durante a prestação de contas do Ano 2019, foi necessário garantir todas as precisões nos trabalhos relativos às informações financeiras não fossem impactadas por qualquer terceiro, garantindo assim, que os trabalhos de auditoria fossem importantes nas tomadas de decisão. O papel do auditor interno e externo, nunca foi tão importante nesta fase, sendo feitos os seus trabalhos ainda com mais rigor e precisão.

Aquando da pandemia COVID-19, foi necessário tomar medidas importantes, para manter a saúde de todos em segurança, permitindo assim também, que o vírus que abalou o mundo não se alastrasse ainda mais. Destas medidas, adotou-se o regime de teletrabalho obrigatório, o que de modo aparente, parecia comprometer o trabalho do auditor, tendo que este se adaptar à nova realidade, criando trabalhos que permitam recolher uma informação financeira fidedigna. Foi necessário adotar novos procedimentos de auditoria, para que as funções anteriormente desempenhadas continuassem a ser cumpridas. Para esta toda mudança é necessário, que todo o procedimento destes novos trabalhos, sejam quer da parte do auditor quer da parte do cliente, um trabalho cooperante entre os dois, significa que é necessário que o cliente tenha toda a informação que anteriormente, era revista de outras formas, e que neste momento é necessário que estejam todos os documentos digitalizados, por forma a que o auditor cumpra com rigor as suas tarefas. (IFAC, 2020b).

As empresas de auditoria tiveram de se preparar para estas novas mudanças, e adaptar-se à nova realidade, por forma a mitigar todos os cenários possíveis que possam surgir.

De acordo com Ferreira (2020), refere-se que as empresas foram alertadas para a necessidade de reagir ao que estava a acontecer no momento, não esquecendo também do futuro.

A pandemia teve grande impacto em todos os setores, mas esta fez-se sentir, no sector económico, mais precisamente, nos trabalhos que eram realizados a nível de campo, isto é, nas instalações do cliente. Foi necessário avaliar todos os impactos, para que estes possam ser identificados, bem como adotar medidas permanentes para que seja possível a

identificação de erros, o que permite a facilidade de prevenir implicações que possa surgir ao longo dos trabalhos. (Ferreira, 2020).

Perante esta pandemia, as empresas tiveram de se preparar para diversas alterações pelo que estas devem estar cientes do que possa advir do surto da COVID-19, podendo assim ter impacto na divulgação no reporte financeiro bem como os processos de auditoria. (KPMG, 2020).

As empresas têm capacidade de elaborar e fornecer ao seu cliente a informação financeira, porém pode existir várias consequências, para o fornecimento da mesma. Como consequência, o que poderá afetar a informação financeira, relaciona-se com clientes externos em que as operações estão diretamente ligadas a países que também se encontram afetados pela pandemia, o que pode levar a um atraso na receção de informações financeiras que poderá comprometer a elaboração das demonstrações financeiras consolidadas. Neste caso, deverão ser adaptados novos trabalhos que permitam essas empresas ter acessos, para que seja possível garantir a informação necessária, bem como a sua segurança, permitindo assim, que a nova realidade do teletrabalho seja cumprida de acordo com o que é esperado. (KPMG,2020)

Posto estas situações, as empresas de auditoria devem continuar a cumprir com o reporting financeiro que sempre foi elaborado até ao aparecimento da pandemia, que veio aqui, alterar assim, os procedimentos até então definidos. Neste cenário instalado as auditorias terão de ser planeadas com rigor atendendo as circunstâncias atuais. Para corresponder, as todas estas necessidades, será necessário adotar procedimentos de maneira, a que a informação financeira seja, evidente aquando da preparação da informação financeira, de modo que seja suficiente para suportar toda a opinião de auditoria. (IAASB, 2020).

Segundo Arnold, decorrer desta pandemia, a ansiedade de como planear os trabalhos e os desafios que advêm, e com novos desafios pela frente, bem como a necessidade de acompanhar as empresas à distância, isto é, de acordo com a direção geral de saúde, foi necessário adotar o regime de teletrabalho, para que o vírus não continuasse a alastrar. Os trabalhos de auditoria tiveram de se planeados de outra forma, pelo que de acordo com o governo a deslocação entre concelhos foi expressamente proibida, isto é, a ida ao cliente seria impedida perante as circunstâncias que estávamos a viver. Este no regime

implementado seria considerado uma grande reviravolta, bem como uma grande preocupação com os trabalhos que tinham de ser efetuados. Nesta altura, os auditores tiveram assim que rever todos seus procedimentos, adotando assim procedimentos que fossem viáveis e credíveis, e que de uma forma fossem mais vantajosos e fáceis à posteriori de obter a informação financeira das empresas e permitindo assim à distância o controlo das mesmas. (Arnold, 2020).

Os trabalhos de auditoria requerem muito rigor durante a sua execução, o auditor deverá aquando da preparação da informação financeira, deverá cumprir com os princípios que estão definidos no código de ética que corresponde à sua profissão. Na elaboração/execução das suas funções os auditores deveram ter presentes cinco princípios bastante fundamentais, tais como, a integridade, objetividade, competência profissional, zelo profissional, confidencialidade e comportamento profissional que se encontram descritos no Código Internacional de Ética. O auditor nesta fase inicial da pandemia, e o decorrer da mesma, deverá acompanhar todas as alterações de prazos que possam surgir e prejudicar a entidade que prestam serviços. É importante salientar, que nesta fase é perfeitamente normal, que haja consecutivamente mudanças, a nível das componentes do controlo interno, pois será necessário acompanhar todas elas, para que as mesmas se adaptem a nova realidade, e cujo a sua finalidade é ajudar no processo de identificação e avaliação de riscos que podem advir nesta situação. (Arnold, 2020).

Ao longo do tempo, o auditor irá deparar-se com a crescente dificuldade na elaboração dos relatórios das demonstrações financeiras, riscos e incertezas que aqui possam surgir. Estas dificuldades surgem com a rápida mudança dos procedimentos operacionais e controlos dos negócios, que estão a ser controlados remotamente e que diariamente colocam à prova o papel do auditor, bem como o grande desafio da entrega dos trabalhos nos prazos definidos.

A pandemia COVID-19, trouxe inúmeras consequências, e muitas delas o país não estava preparado para as combater. Com o crescimento a nível mundial, que tem vindo a crescer de forma exponencial, considera-se que é importante analisar todas estas consequências, para que num futuro próximo, com eventuais pandemias que possam surgir, estarmos preparados de uma forma melhor, e com capacidade de resposta mais rápida quando o seu surgimento. (Donthu&Gustafsson, 2020).

Uma das consequências que advêm desta pandemia, é que o regime de teletrabalho passa a ser obrigatório, sendo que, será uma consequência que se pode adaptar muito facilmente em algumas profissões. (Chambers, 2021). As viagens aos clientes, que mensalmente ou semanalmente teriam de ser feitas, passam a ser feitas virtualmente pelo zoom, teams, ou por outra plataforma definida pela empresa, tornando-se assim um método mais cómodo e eficiente. Com este novo regime, e nova forma de trabalhar à distância, verifica-se aqui um ponto bastante positivo, pelo que com o regime de teletrabalho vai ser fácil recrutar pessoas de vários pontos do país, permitindo assim, que haja uma grande facilidade no desempenho dos trabalhos de auditoria. (Chambers, 2021).

CAPÍTULO II – METODOLOGIAS DE INVESTIGAÇÃO

2 Enquadramento metodológico

Neste segundo capítulo, definimos qual a metodologia de investigação que vamos utilizar e detalhar a sua finalidade. Dentro desta metodologia definimos assim quais os tipos de metodologia existentes para a elaboração da dissertação e ao qual podemos optar tendo em atenção o nosso tipo de análise e os dados que podemos trabalhar.

Uma metodologia é considerada um dos caminhos de estudo, com um intuito de detalhar todas as análises através de questionários, entrevistas e inquéritos.

Em metodologias de investigação podemos definir três tipos de metodologias são estas: a metodologia quantitativa, qualitativa ou mista.

De acordo com Gelo, Braakmann e Benetka (2008), refere-se que as abordagens quantitativas e qualitativas diferem uma da outra, de acordo com os fundamentos filosóficos e metateóricos que respeitam uma natureza da realidade (ontologia), do conhecimento (epistemologia), dos princípios que inspiram e governam a investigação científica.

No que diz respeito às abordagens qualitativas e quantitativas identificam-se aqui três grandes e principais visões, tais como: o objetivismo, que se refere a uma realidade que é entendida como única existindo assim consciência, o subjetivismo também é uma característica fundamental para qualquer processo de conhecimento, por fim o construtivismo que consiste num conhecimento que resulta de uma construção que tem como finalidade a interação entre indivíduos e o mundo social.

A **metodologia qualitativa** é usada, cujo intuito tem como principal objetivo a interação entre indivíduos de modo a permitir o tratamento de dados. Esta metodologia permite-nos orientar nesta através de questionários, entrevistas e observações.

A **metodologia mista** é uma junção da metodologia quantitativa e qualitativa, apesar de estas duas metodologias serem antagónicas, ou seja, finalidades diferentes esta tem uma forma que permitem-se conjugar uma a outra por forma a prevalecer o trabalho uma da outra.

A **metodologia quantitativa** procura analisar a ocorrência de modo a permitir a veracidade com base matemática do que esta a ser investigado e necessita de um número significativo de participantes que permita no fim produzir dados significativos no objeto de estudo.

A escolha das determinadas metodologias acima descritas, devem ser fundamentadas de acordo com os objetivos e características ao qual o estudo que vai ser abordado, portanto, a escolha de qualquer metodologia não pode ser só por mera escolha, mas sim, tendo por base todo o trabalho desenvolvido, de acordo com Augusto (2014).

Segundo Tashakkori e Teddlie (2003), estes defendem que a metodologia mista, pode ser integrada e complementada como uma ferramenta de investigação, argumenta ainda que a metodologia qualitativa se complementa à metodologia quantitativa, tendo como conclusão de que nenhuma delas é suficiente por si só.

2.1 Escolha Investigação Quantitativa

Nesta dissertação, entende-se que seria uma boa escolha, recorrer à metodologia quantitativa, que revela ser um método que permite recolher opiniões, que tenham conhecimentos em causa e informações que permitam retirar boas análises do mesmo.

De acordo com Poupa (2004), a metodologia quantitativa tem com objeto obter dados reais, criando assim hipóteses que possam ser comprovadas e verificadas. Este método caracteriza-se por um processo de recolha de dados sistemática, permitindo assim, a recolha de dados quantificáveis através da observação do mesmo.

2.2 Elaboração do Questionário

A recolha de dados presente nesta dissertação recai na elaboração de um inquérito por questionário. Neste caso, é criado um questionário direcionado para um grupo de indivíduos específico, que representa uma parte da população pretendida para o estudo. O objetivo do mesmo, permite a recolha de dados para que seja possível obter conclusões acerca do estudo que está a ser realizado. (Reis, 2010).

Optou-se por um método simples, isto é, o inquérito elaborado é totalmente confidencial, permitindo assim o anonimato das pessoas, o que permite que não haja qualquer intervenção por parte do investigador. O objetivo deste método utilizado é reunir o máximo de informação escolhida face ao público-alvo inquirido.

Foi elaborado um inquérito por questionário de respostas simples e múltiplas e desenvolvido por forma o inquirido perceba a sua finalidade.

O questionário foi elaborado por forma a obter respostas de Auditores, Contabilistas, Revisores oficiais de contas e Administradores de empresas. Este é construído por 23 questões divididas em duas partes (Apêndice I). A primeira parte constituída por 6 questões que permite obter a caracterizam da amostra e a segunda parte construída por 17 questões, que permitem avaliar o estudo do caso desenvolvido, onde se encontram questões acerca da importância do Controlo Interno dentro da organização, a importância do Órgão de Gestão na implementação do mesmo, as motivações da fraude, bem como o aumento da fraude na pandemia e o regime de teletrabalho imposto. No fim do questionário foi colocada uma pergunta para os inquiridos adicionarem uma questão que no presente questionário não foi colocada. Esta questão terá como finalidade entender de uma forma geral o que não foi abordado no questionário, tendo como principal objetivo mais tarde adicionar afirmações sobre a mesma, para que se possa validar a veracidade das mesmas.

2.3 Questões de Investigação

As questões de investigação são necessárias para analisar todo o objeto de estudo, o principal objetivo com estas questões, tem como finalidade analisar todos os impactos que surgiram quando surgiu a pandemia, que trabalhos foram desenvolvidos pelos auditores, quais foram as suas dificuldades e a sua adaptação ao regime de teletrabalho. **(auditor interno e externo)**

Questões de investigação	Autor
1. O papel do auditor interno é importante no combate à fraude?	IPAD – instituto Português de Apoio ao desenvolvimento
2. Terá a auditoria interna um papel importante dentro da organização?	Attie, 1992
3. Um Sistema de Controlo Interno bem definido, juntamente com o órgão de gestão permite o bom funcionamento da organização?	ISA 315
4. A implementação do Sistema de Controlo Interno e o conhecimento das motivações que levam a fraude, permite a redução da mesma?	ISA 200
5. Qual foi o impacto da Covid-19, nas empresas de auditoria? Qual a perceção dos trabalhos de auditoria, perante a situação da COVID-19?	Arnold, 2020
6. Os trabalhos de auditoria foram preparados de forma rigorosa com aparecimento do regime de teletrabalho?	Chambers, 2021
7. O regime de teletrabalho contribuiu para uma melhoria da qualidade de trabalho dos auditores, bem como na obtenção de alguma rapidez?	Chambers, 2021

Tabela 1 - Questões de investigação e Autor
Fonte: Elaboração própria 2023

2.4 Hipóteses de Estudo

H1: O papel do Auditor Interno é importante dentro de uma organização

Q1: O papel do auditor interno é importante no combate à fraude?

Q2: Terá a auditoria interna um papel importante dentro da organização?

H2: Um bom sistema de Controlo Interno minimiza o risco de fraude

Q3: Um Sistema de Controlo Interno bem definido, juntamente com o órgão de gestão permite o bom funcionamento da organização?

Q4: A implementação do Sistema de Controlo Interno e o conhecimento das motivações que levam a fraude, permite a redução da mesma?

H3: A pandemia implicou um ajuste dos trabalhos de auditoria

Q5: Qual foi o impacto da Covid-19, nas empresas de auditoria, ou seja, qual a perceção dos trabalhos de auditoria, perante a situação da COVID-19?

Q6: Os trabalhos de auditoria foram preparados de forma rigorosa com aparecimento do regime de teletrabalho?

H4: O teletrabalho por parte dos auditores revelou-se o método possível mais eficaz

Q7: O regime de teletrabalho contribuiu para uma melhoria da qualidade de trabalho dos auditores, bem como na obtenção de alguma rapidez?

Tabela 2 - Hipóteses de estudo e relação com as questões investigação
Fonte: Elaboração própria 2023

2.5 Modelo de análise

2.5.1 Definição de modelo de análise

No modelo de análise pretende-se entender como se relacionam as hipóteses e explicam fundamentando o objetivo da dissertação.

Um dos principais objetivos desta investigação prende-se com a importância do papel do Auditor Interno e o relacionamento com que este tem com o sistema de controlo interno, para a deteção da fraude. A pandemia veio dificultar os trabalhos em todas as áreas do mercado, permitindo assim que o processo de auditoria fosse também adaptado tendo sido definida a regra do regime de teletrabalho. Essencialmente uma adaptação dos trabalhos a realizar em clientes mais distantes. É importante neste estudo perceber se este regime de trabalho ainda se mantém por parte das empresas.

2.5.2 Composição do Modelo de Análise

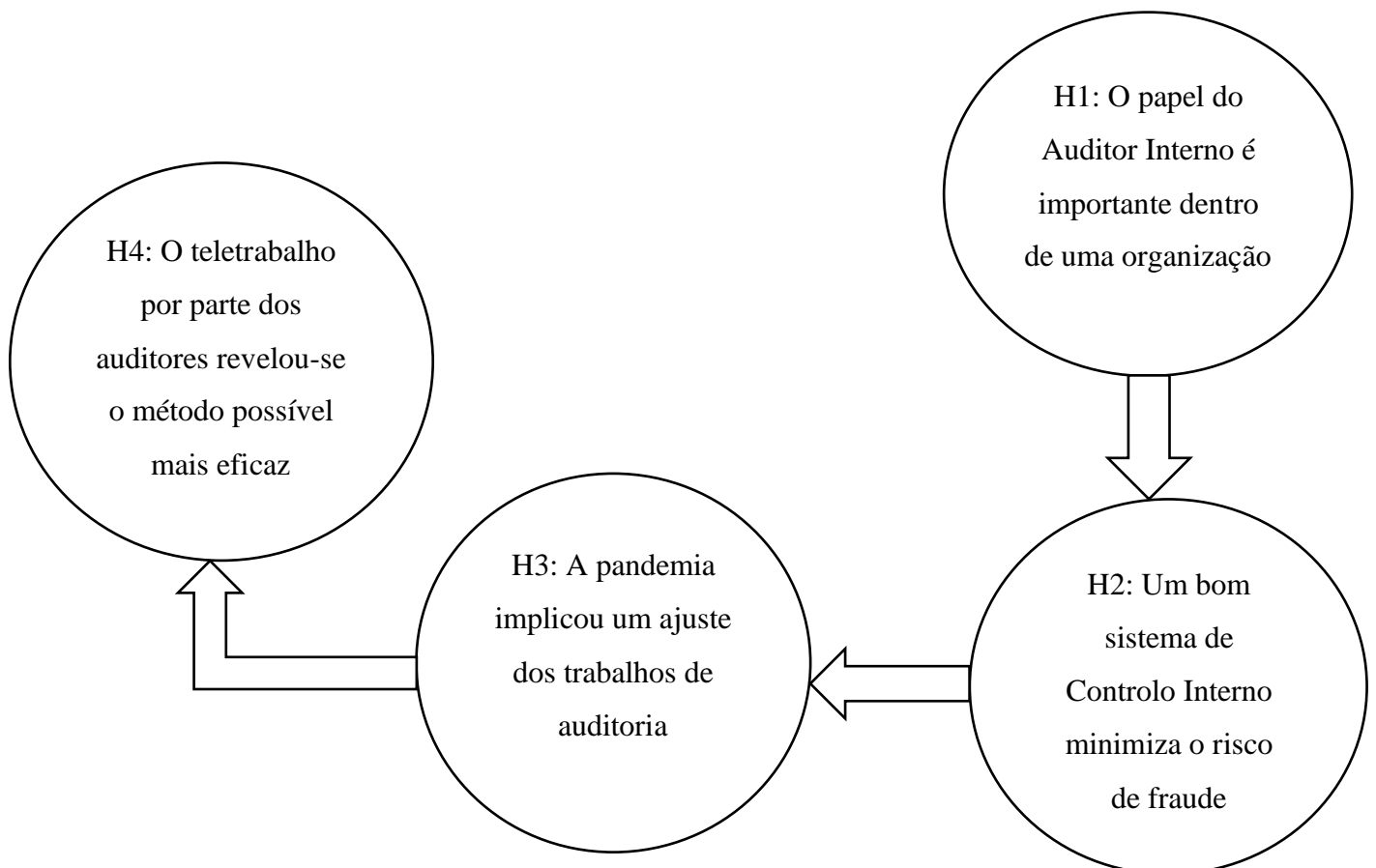


Figura 6 - Modelo de Análise - Fonte: Elaboração Própria 2023

Analisando a figura nº 6, verificamos que o objetivo deste modelo se prende na investigação do papel do Auditor e a Pandemia Covid-19, bem como sistema de controlo interno, e a adaptação do regime de teletrabalho e os seus trabalhos a serem desenvolvidos. Considerou-se que para avaliação deste modelo cada uma das hipóteses tem uma ponderação de 25%.

Este modelo é desenvolvido por quatro hipóteses em que todas se relacionam entre si.

Ora analisemos, a Hipótese 1, “O papel do Auditor Interno é Importante dentro da Organização”, implica a Hipótese 2, “ Um bom Sistema de Controlo Interno minimiza o risco de fraude”, estas duas hipóteses relacionam-se entre si, porque o Papel do Auditor Interno é importante dentro da organização, mas para que o papel do Auditor seja eficaz na deteção de qualquer tipo de fraude, será necessário que haja um Sistema de Controlo Interno em definido, que à posteriori permita detetar possíveis fraudes existentes. Para a confirmação destas duas hipóteses foi elaborado um questionário que permita aqui evidenciar as mesmas.

A Hipótese 2, relaciona-se com a Hipótese H3, o sistema de Controlo Interno desempenha na organização uma função primordial dentro da mesma, aquando se deu a pandemia foi necessário reajustar o mesmo, e procurar possíveis soluções para dar continuidade aos trabalhos, permitindo assim que atividade continuasse a operar de forma eficaz. Pretende-se aqui obter dados que possam comprovar que estas duas hipóteses formuladas se comprovem, ou seja, o facto de estudar as motivações da fraude, juntamente com um Sistema de Controlo Interno, permite um trabalho antecipado para a deteção da mesma.

A Hipótese 3 “A pandemia implicou um ajuste dos trabalhos de Auditoria” relaciona-se com a Hipótese 4 “O teletrabalho por parte dos auditores revelou-se um método mais eficaz”, os trabalhos de auditoria tiveram de ser ajustados de forma que seja possível que a informação apresente a verdade realidade das demonstrações financeiras, para tal situação os trabalhos de auditoria tiveram de ser ajustados à distância permitindo assim que toda a informação fosse tratada de forma rigorosa. A realidade do regime de teletrabalho foi uma mudança bastante significativa em todas as áreas, e não foi exceção na área de auditoria, esta realidade contribuiu para uma nova abordagem da informação e adaptação das mesmas.

2.6 População e amostra

Uma amostra caracteriza-se por um conjunto constituído por indivíduos (famílias ou outras organizações), acontecimentos ou outros objetos de estudos que o investigador pretende descrever ou para os quais pretende generalizar as suas conclusões ou resultados. A amostra é um conjunto de elementos que posteriormente extraídos de um conjunto maior, permitem que sejam designados de população.

Por forma a obter uma amostra consistente foram enviados e-mails (Apêndice), a solicitar o contributo sob a forma de resposta ao questionário, mais de 350 e-mails para SROC inscritas na CMVM, foi ainda disponibilizado o inquérito na página do Facebook do Mestrado em Auditoria no ISCAP. Foi enviado um e-mail para a OCC, para que o questionário fosse disponibilizado na plataforma da OCC que prontamente disponibilizaram o mesmo na sua plataforma, cujo número de membros conta com cerca de 68 mil membros, o mesmo questionário foi também divulgado na página da OCC no Facebook com 86 mil membros.

O questionário desenvolvido foi enviado por e-mail para a Ordem dos Revisores de Contas, que se tornasse público na plataforma OROC, sendo que à posteriori o mesmo foi disponibilizado na mesma, onde se encontram mais de 90 Revisores Oficiais de Contas inscritos.

O presente questionário também foi colocado na plataforma LinkedIn, para que estivesse à disposição de resposta por parte de pessoas que constituírem a minha rede, mas também foi enviado individualmente para pessoas que estivessem dentro da área de Contabilidade e Auditoria, para que a resposta fosse obtida mais rapidamente.

Pretende-se que a amostra recaia sobre os Contabilistas, Auditores, Revisores Oficiais de Contas e Administradores, por forma a garantir uma opinião diversificada e com opiniões diferentes em relação ao tema tratado.

O questionário esteve ativo durante 1 mês disponível na plataforma Google Forms e foi respondido por 106 pessoas.

A amostra é constituída por 106 pessoas, constituindo-se assim por profissionais de contabilidade, auditoria, revisores oficiais de contas, administradores e outros que acharam pertinente responder ao questionário.

2.7 Relação entre as hipóteses de análise e as afirmações do Questionário

As perguntas do questionário, que estão no Apêndice I, têm como principal objetivo responder às hipóteses de análise que foram descritas acima.

Sendo que, para perceber melhor, abaixo no quadro vamos relacionar as hipóteses com as afirmações descritas no questionário.

Hipóteses	Perguntas do Questionário
H1: O papel do Auditor Interno é importante dentro de uma organização	<p>7. O Papel de Auditoria, é importante dentro de uma organização.</p> <p>8. É Importante estudar as motivações que contribuem para a existência de fraude</p>
H2: Um bom sistema de Controlo Interno minimiza o risco de fraude	<p>9. A definição de controlo interno, Bem como as suas componentes, contribuiu para o bom funcionamento da organização</p> <p>10. Um sistema de controlo Interno, permite que haja uma redução da fraude nas organizações.</p> <p>12. “Um sistema de Controlo Interno é da responsabilidade de um Órgão de gestão” O órgão de Gestão tem um papel importante na implementação do Sistema de Controlo Interno.</p> <p>13. A ausência de um Sistema de Controlo Interno permite um maior número de ocorrência de Fraudes.</p> <p>14. Só é possível detetar e prevenir Fraude, se existir um Sistema de Controlo Interno.</p>

<p>H3: A pandemia implicou um ajuste dos trabalhos de auditoria</p>	<p>11. Tendo em conta a nova realidade as organizações adaptaram-se às mudanças que possam existir na entidade, alterando assim os procedimentos de controlo interno.</p> <p>15. Desde que surgiu a Covid-19 verificou-se um aumento de atos fraudulentos.</p> <p>17. As empresas estão adaptadas para entender qualquer tipo de ato fraudulento cometido.</p>
<p>H4: O teletrabalho por parte dos auditores revelou-se o método possível mais eficaz</p>	<p>16. O regime de teletrabalho contribuiu para a dificuldade em monitorizar o risco de fraude.</p> <p>18. O departamento de auditoria estará preparado para detetar qualquer tipo de fraude.</p> <p>19. O teletrabalho e a sua adaptação prejudicaram os trabalhos a serem desenvolvidos.</p> <p>20. Os trabalhos de auditoria foram preparados de forma rigorosa, durante o regime de teletrabalho.</p> <p>21. A pandemia Covid-19, juntamente com o teletrabalho tiveram um grande impacto na fiabilidade da informação de auditoria reportada.</p> <p>22. O teletrabalho foi uma mais-valia, de modo a adaptar os seus trabalhos em clientes mais distantes.</p> <p>23. O teletrabalho continua a ser evidente na entidade onde desempenha funções.</p>

Tabela 3 - Relação entre hipóteses e afirmações questionário
Fonte: Elaboração própria 2023

CAPÍTULO III – APRESENTAÇÃO E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

3 Apresentação do Estudo

Neste capítulo, pretende-se expor os dados que vão ser analisados e retirados, acerca do questionário elaborado, cujo público-alvo atinge Revisores oficiais e contas, Contabilistas, administradores, e todos os outros que se envolvem diretamente com estas profissões. Foram enviados mais de 350 e-mails para entidades SROC, para o preenchimento do mesmo, que esteve disponível durante 1 mês. Obtendo-se uma amostra de 106 inquiridos representativa em mais de 30% da população considerada. Pretende-se nesta fase, validar as hipóteses anteriormente formuladas quer através de análise descritiva dos resultados quer através do SPSS, um software que permite obter correlações por forma a entender se a hipóteses formulada, está validada ou não.

3.1 Análise dos resultados (estatística descritiva)

A estatística descritiva consiste numa recolha de dados que permitem a sua análise interpretação de dados numéricos, em que estes se são criados através de instrumentos adequados, tais como quadros, gráficos e indicadores numéricos, de acordo com Morais, 2005. Esta estatística considera-se como um conjunto de dados e de técnicas analíticas utilizadas para resumir um conjunto de dados, que neste caso com a elaboração do questionário e as respetivas respostas vão permitir essa mesma recolha.

Define-se então aqui o conceito de estatística descritiva:

“o conjunto das técnicas e das regras que resumem a informação recolhida sobre uma amostra ou uma população, e isso sem distorção nem perda de informação”

“Consiste na recolha, apresentação, análise e interpretação de dados numérico, através da criação de instrumentos adequados: quadros, gráficos e indicadores numéricos”

A estatística descritiva deve cumprir diversas etapas tais como: identificação do problema, o planeamento do estudo, a recolha de dados e apresentação dos dados e a sua análise e interpretação. Essa recolha de dados vai permite definir a amostra que deverá ser representativo para que os resultados dessa população se traduzem no caso que está a ser estudado. Desta forma permite-nos evidenciar determinadas características que são essenciais na amostra a ser tratada, bem com a testar as hipóteses que foram definidas.

No questionário desenvolvido primeiramente, permite-nos recolher dados que identifiquem o tipo da amostra obtida relativamente, ao seu género, idade, o seu grau de escolaridade, as funções que desempenha dentro da organização que presta serviços, qual o seu nível de experiência e por fim qual a dimensão da organização.

Para estas questões foram obtidas as seguintes respostas:

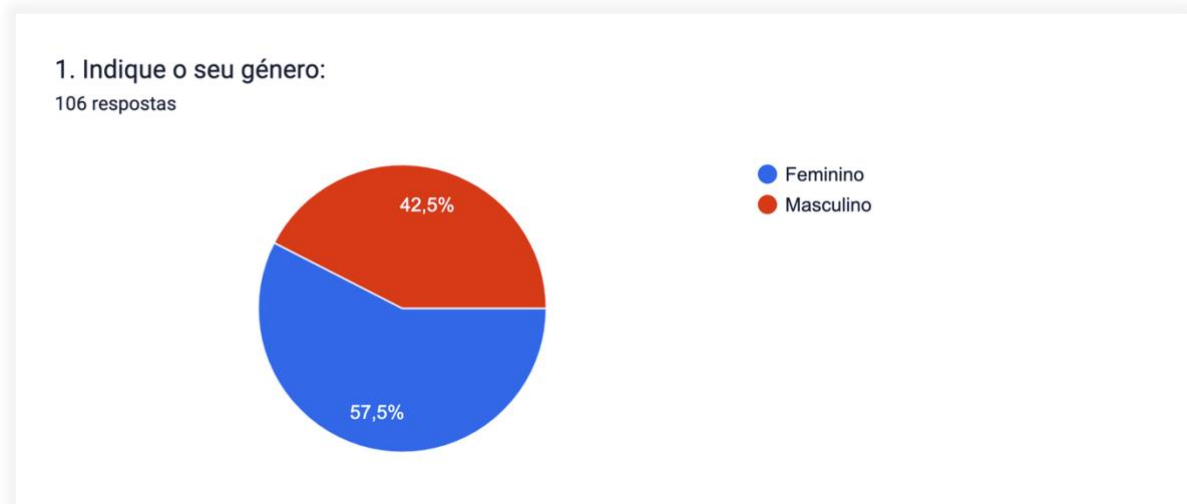


Gráfico 1 - Género

Analisando o gráfico acima, no total de 106 inquiridos, das quais 61 respostas corresponde a 57,5% ao sexo feminino, e 45 respostas corresponde a 42,5% ao sexo masculino, verificando assim uma leve maioria do sexo feminino.

2. Indique a faixa etária a que pertence:

106 respostas

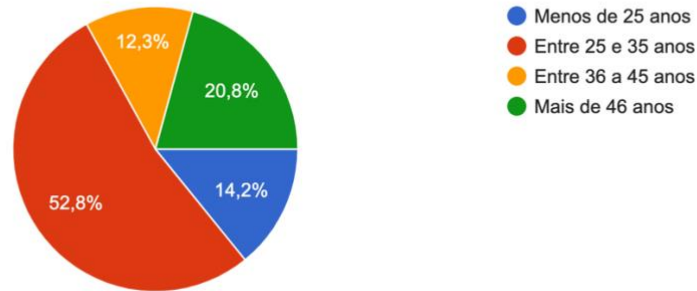


Gráfico 2 - Faixa Etária

No que se refere à faixa etária, a maior parte dos inquiridos ($n=56$) compreendem idades entre os 25 a 35 anos, que corresponde a 52,8% da amostra, seguidamente compreende a faixa etária dos mais que 46, cujo o número total de inquiridos corresponde a ($n=22$), que corresponde a uma percentagem de 20,8%, a faixa etária cujo a percentagem é de 14,2% dos inquiridos pertente à amostra com menos de 25 anos de idade, com $n= 15$, por fim e com a menor percentagem situamo-nos 12,3% que corresponde à faixa etária entre os 36 a 45 anos.

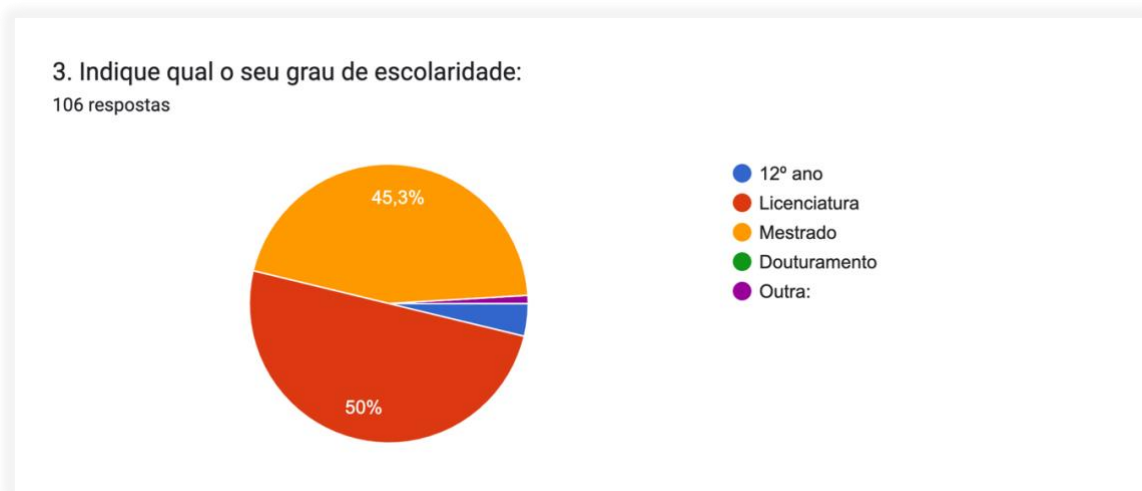


Gráfico 3 - Grau de escolaridade

Na figura acima, podemos verificar que a maior fração da nossa amostra corresponde a 50% (n=53) dos inquiridos e obtêm o grau de licenciatura. De seguida, com uma forte consistência e com 45,3% dos inquiridos (n=48), obtêm o grau académico de Mestrado. Continuadamente e de uma forma decrescente, baixamos para uma percentagem de 3,8% (n=4), com o grau de 12º ano e por fim com 0,9% correspondente a “Outra”, obtemos a resposta de uma pessoa.



Gráfico 4 - Experiência Profissional

No que diz respeito à experiência profissional, verificamos que a maior percentagem com 38,7% (n=41), corresponde a uma amostra com experiência inferior a 5 anos, de seguida e com percentagem de 30,2% (n=31), uma amostra de inquiridos cujo a sua experiência profissional se encaixa entre os 5 a 10 anos, com 24,5% (n=26), obtemos uma amostra de inquiridos com experiência entre os 11 a 15 anos e por fim com uma menor percentagem enquadra-se uma percentagem de 6,6% que corresponde a uma amostra de 7 inquiridos, cujo o seu número de experiência é superior a 16 anos.



Gráfico 5 - Profissão exercida

A profissão com maior percentagem 46,2% (n=49), recai sobre Auditor, de seguida pela profissão de Contabilista, conseguindo assim uma percentagem de 25,5% (n=27) da amostra. A função de Revisor de Contas obtém uma percentagem ainda considerada significativa nesta amostra, com 12,3% (n=13). Com 11,3% (n=5) enquadram-se os inquiridos que de uma forma ou de outra desempenham funções na área de Auditoria/contabilidade, mas que

não se encaixam com nenhuma das opções anteriores. Por fim com, 4,7% (n=5), corresponde ao Gestor/Administrador.

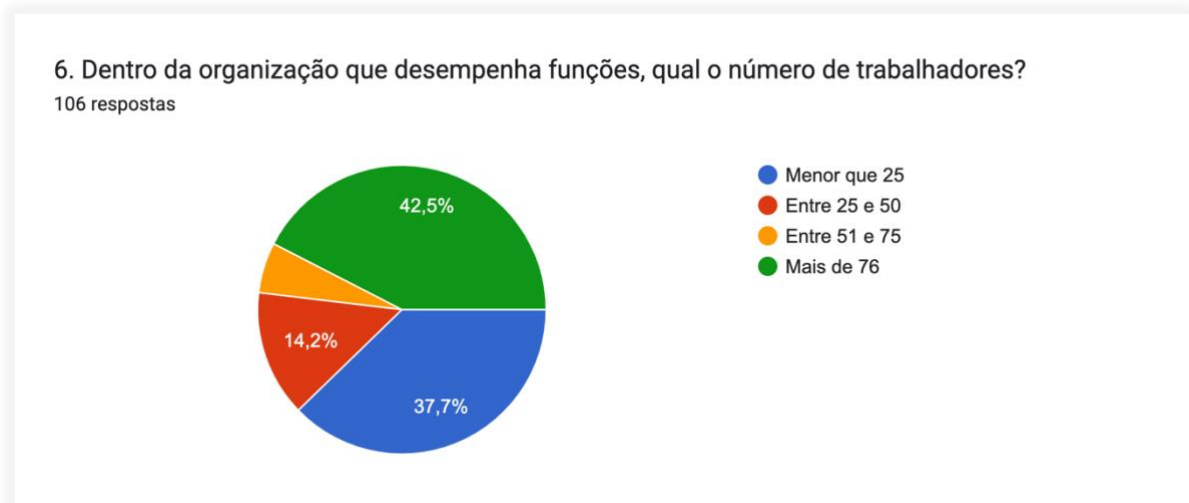


Gráfico 6 - Número trabalhadores
número trabalhadores

Relativamente ao número de trabalhadores dentro da organização em que desempenha funções, verifica-se que na linha da frente com 42,5% (n=4) da amostra, obteve-se uma resposta que a entidade onde presta funções é maior que 76 colaboradores, seguindo-se assim, com 37,7% (n=40), menor que 25 colaboradores, entre os 14,2% (n=15), a entidade do inquirido obtém colaboradores entre os 25 e 50 colaboradores e em quarto e último no pódio situam-se os 5,7% (n=6) possuiu entre 51 e 75 colaboradores.

Depois de ser caracterização a amostra do estudo a desenvolver, foram apresentadas várias afirmações aos inquiridos por forma a obter a sua resposta em forma de escala. Por forma, a que o inquirido se identificasse com o tipo de resposta que iam assinalar, foi necessário fazer uma escala de 1 a 7, designada de escala de Likert. Esta pela sua aplicação permite que se obtenha vários níveis de opinião sobre o assunto a tratar, sendo que a escala usada foi:

1. Discordo Totalmente;
2. Discordo em grande parte;
3. Discordo em parte;
4. Nem concordo nem discordo;
5. Concordo em parte;
6. Concordo em grande parte;
7. Concordo Totalmente.

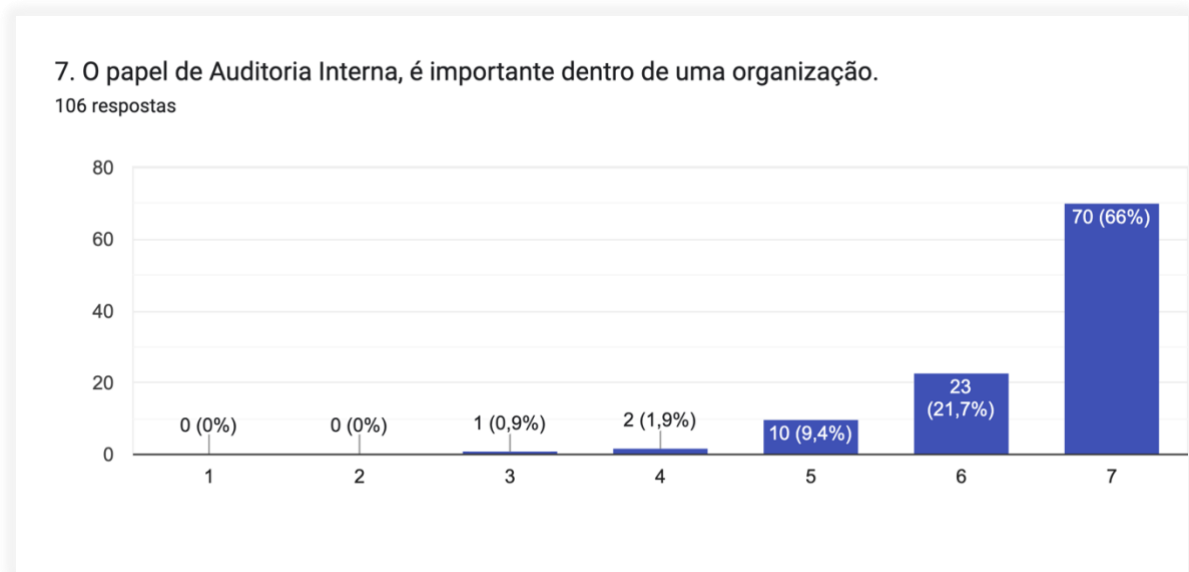


Gráfico 7 - A importância da Auditoria na organização

De acordo, com o gráfico acima, verificamos que mais de 50% da amostra concorda totalmente que dentro da organização o papel da auditoria interna é bastante importante. Obteve-se com 66% (n=70) que concorda totalmente com esta afirmação, seguindo-se com 21,7% (n=23), concorda em grande parte, com 9,4% (n=10) concorda em parte, com uma percentagem mais baixa, enquadrando-se nos 1,9% (n=2) nem concorda nem discorda, e por fim com 0,9 (n=1) concorda em parte com a afirmação.

8. É importante estudar as motivações que contribuem para a existência de fraude.

106 respostas

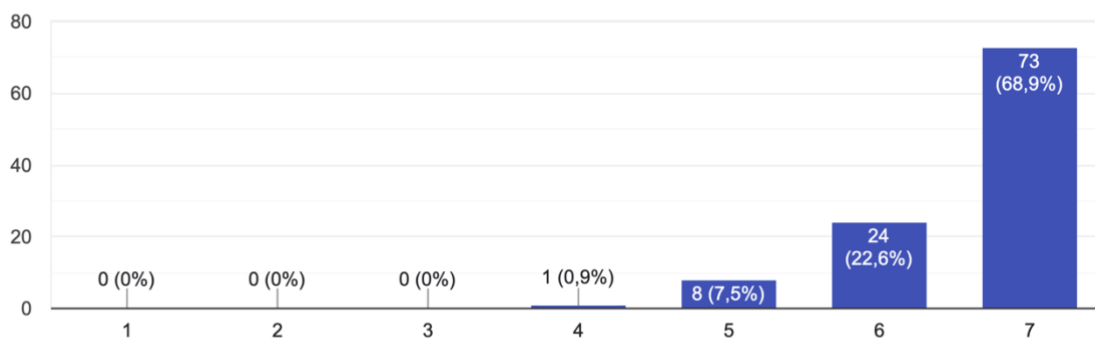


Gráfico 8 - A importância do estudo das motivações da Fraude

De acordo com a afirmação 8, acima descrita no gráfico, podemos verificar que 68,9% o que corresponde a $n=73$, concorda totalmente com esta afirmação, ou seja, 73 inquiridos, acha que é importante estudar as motivações que levam para a existência da fraude, de seguida temos, uma percentagem de 22,6%, correspondendo a 24 inquiridos, apenas concorda em grande parte com esta afirmação, seguindo-se assim por último com, 7,5% da amostra, ($n=8$), apenas concorda que é preciso estudar as motivações que contribuem para a existência de fraude.

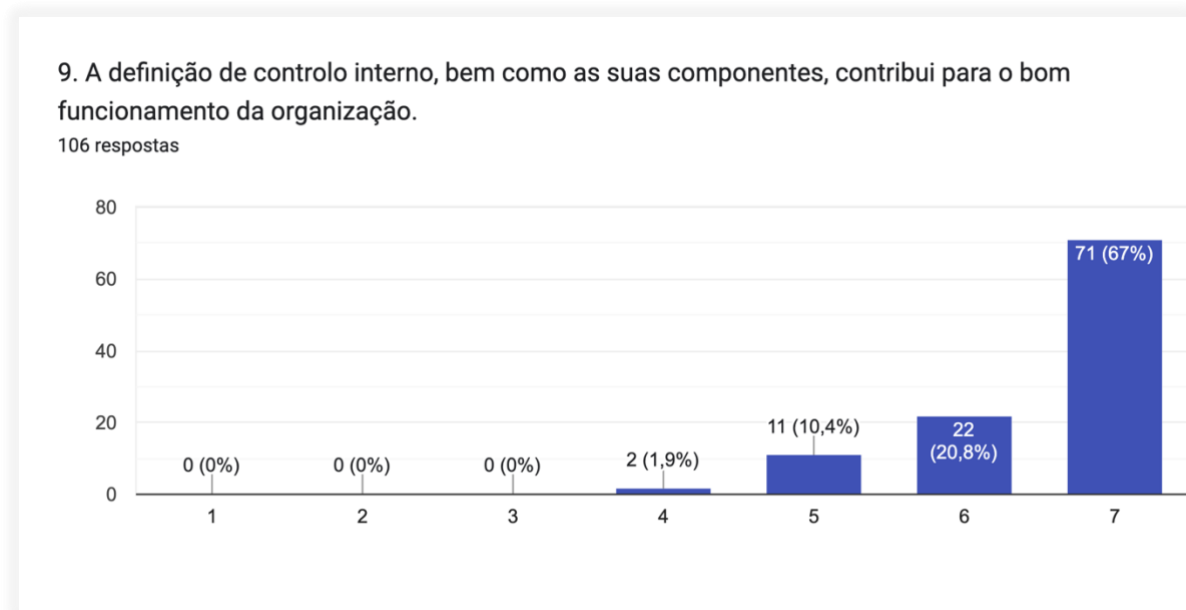


Gráfico 9 - Definição Controlo Interno e as suas componentes

A afirmação nº 9, permite-nos avaliar se as componentes do controlo interno, contribuem para o funcionamento da organização, analisando o gráfico verificamos que 67% dos inquiridos que corresponde a 71 inquiridos, que concordam totalmente com a afirmação, seguindo-se assim com 20,8% (n=22) “concordo em grande parte, com 10,4% (n=11) “concorda em parte” e por fim com 1,9% (n= 2) “Não concorda nem discorda”. Podemos concluir que o peso maior deste gráfico atingir a maioria “Concorda totalmente com a afirmação”.

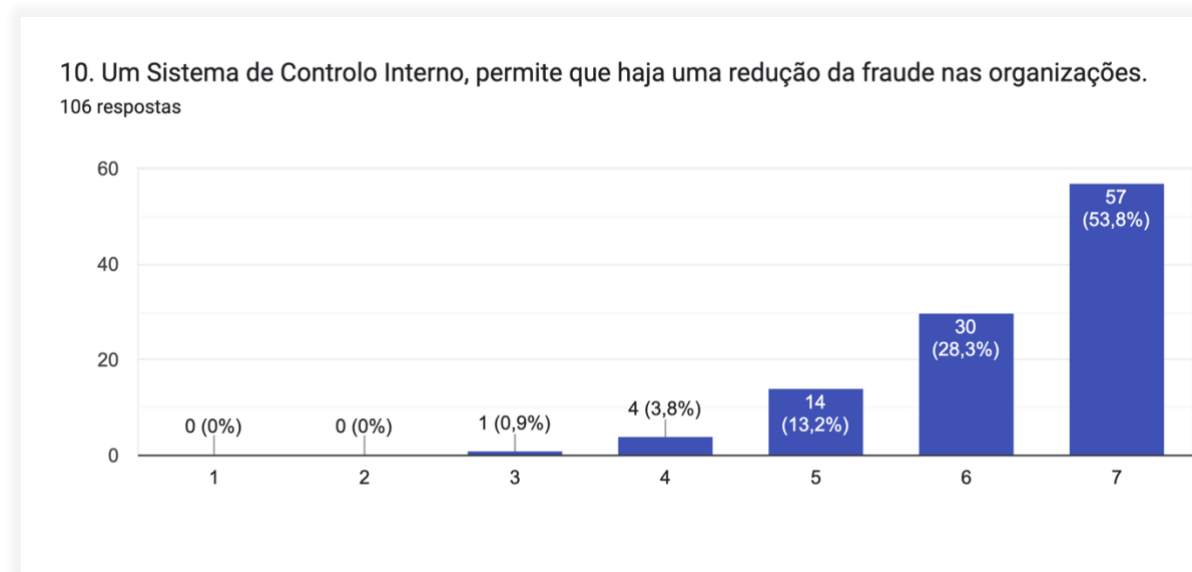


Gráfico 10 - O sistema de Controlo Interno e a redução da fraude

A afirmação nº 10, permite avaliar se a existência de um Controlo Interno, permite que haja a redução de fraudes dentro das organizações. De acordo com o gráfico acima, verificamos que com 95,3% (n= 101) concorda positivamente com a afirmação, sendo que se situam em fasquias diferentes da escala de likert, ou seja, com 53,8% (n=57), “Concorda totalmente”, seguindo-se assim com 28,3% (n=30) “Concorda em grande parte” e por fim com 13,2% (n=14) “Concorda em parte”. Verifica-se também a existência de percentagens de 3,8% (n=4), significando assim que não concordam nem discordam, desta afirmação. E por fim, a última percentagem mais baixa com 0,9% (n=1) “Discordam em parte da afirmação”. Podemos concluir assim, que mais de 50% dos inquiridos, acreditam que um Sistema de Controlo Interno, permite que haja uma redução de fraudes.

11. Tendo em conta a nova realidade as organizações adaptaram-se às mudanças que possam existir na entidade, alterando assim os procedimentos do controlo interno.

106 respostas

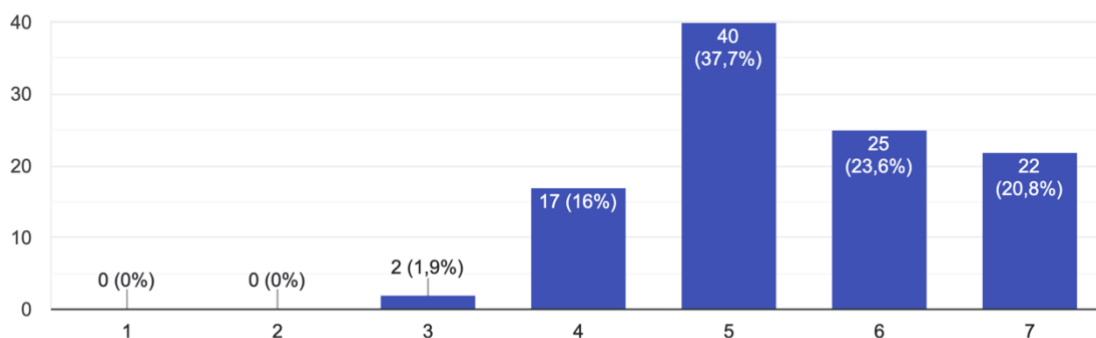


Gráfico 11 - Adaptação às mudanças face à realidade vivida

O objetivo desta afirmação é entender se com o aparecimento da COVID-19, em como posteriormente se as entidades se adaptaram à nova realidade mudando assim os procedimentos do controlo interno. Com 20,8% dos inquiridos (n=22) “Concorda Totalmente” com a informação descrita e por outro lado com 1,9% (n=2) “Discorda em Parte”, nas restantes percentagens acima evidenciadas verifica-se que com 16% (n=17) “Nem concorda nem Discorda”, olhando para as restantes enquadra-se nos “Concordo em parte” e “Concordo em grande parte”, concluído assim que 82,1% (n=87) dos inquiridos concorda com a afirmação.

12. " Um Sistema de Controlo Interno é da responsabilidade de um Orgão da Gestão" O Órgão de gestão tem um papel importante na implementação do Sistema de Controlo Interno.

106 respostas

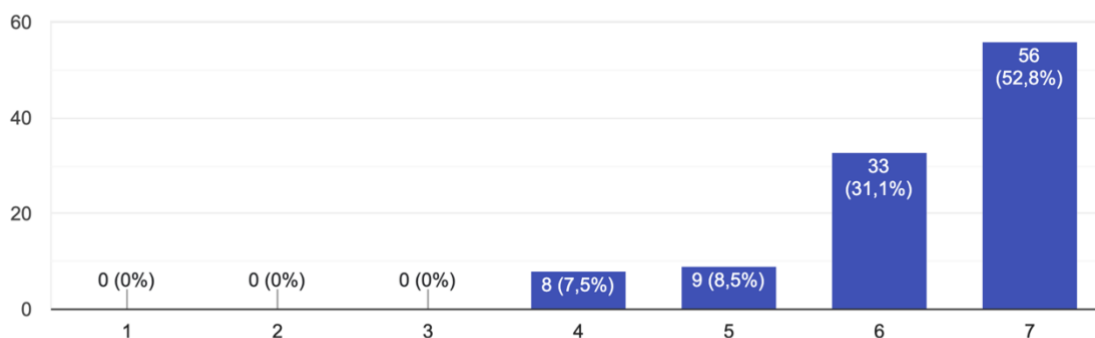


Gráfico 12 - Sistema de Controlo Interno e a responsabilidade do Órgão de Gestão

Para a afirmação “O órgão de gestão tem um papel importante é implementação do Sistema de Controlo Interno”, verifica-se que 52,8% (n=56) dos inquiridos, “Concorda Totalmente”, sendo a percentagem mais baixa de 7,5% (n=8), que “Nem concorda nem discordo”, as duas restantes percentagens centram-se em “Concordo em parte” e “Concordo em grande parte”, concluindo assim que o órgão de gestão tem um papel bastante fundamental na implementação do Sistema de Controlo Interno.

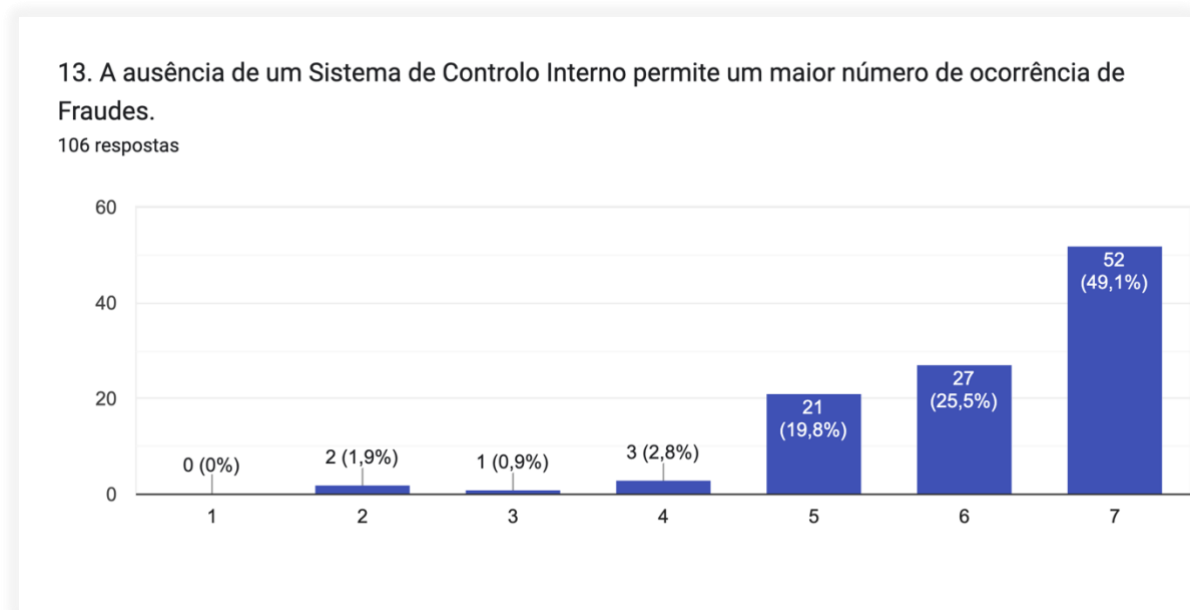


Gráfico 13 - A ausência do Sistema Controlo Interno e a ocorrência de Fraudes

A afirmação “A Ausência de um Sistema de Controlo Interno permite um maior número de Fraudes”, com 49,2% (n=52) “Concorda Totalmente” com afirmação, seguindo-se assim com 25,5% (n=27), “Concorda em grande parte”, com 19,8% (n=21), “Concorda em parte”, por fim com percentagens menores para n=6, discordam desta afirmação. Por conclusão, obtemos aqui uma maioria de inquiridos que concorda com a informação, n=100.

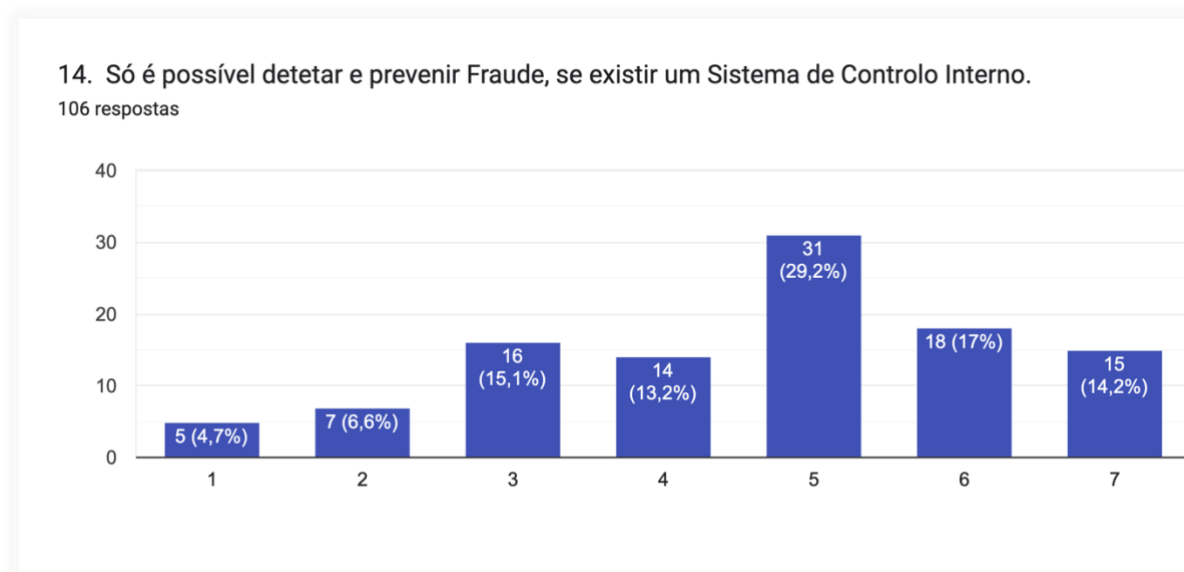


Gráfico 14 – Detenção e prevenção da fraude com a existência de um SCI

Relativamente à afirmação nº 14, numa breve análise verifica-se que existem várias opiniões desde o “Discordo Totalmente” a “Concordo Totalmente”, com maior percentagem incide sobre os 29,2% (n=31), num total de 64 de inquiridos “Concorda” com a afirmação, os restantes acham que o sistema de controlo interno não é necessário para detetar nem prevenir a fraude.

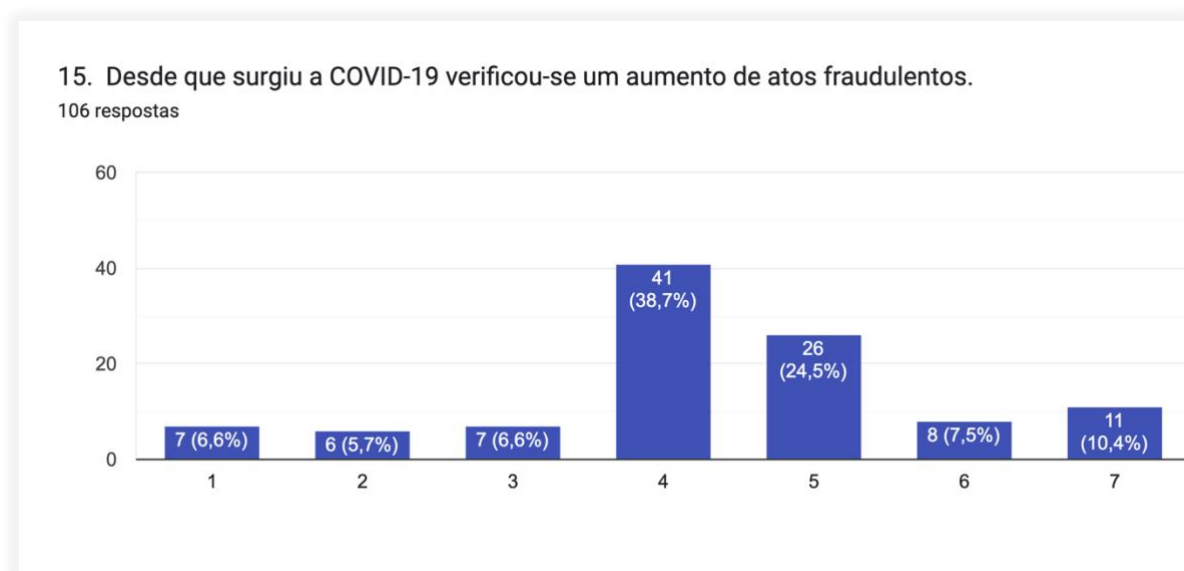


Gráfico 15 - Surgimento da COVID-19 e o aumento de atos fraudulentos

A afirmação “Desde que surgiu a COVID-19 verificou-se um aumento de atos fraudulentos”, dividem-se aqui diversas opiniões, nesta afirmação, verificando-se assim que a maior percentagem incide sobre os 38,7% (n=41), que não “Concordam nem discordam desta afirmação, 20 dos inquiridos não concorda com a afirmação, o que significa que o restante dos inquiridos concorda com a afirmação, de que houve um aumento de fraudes aquando do surgimento da Covid-19.

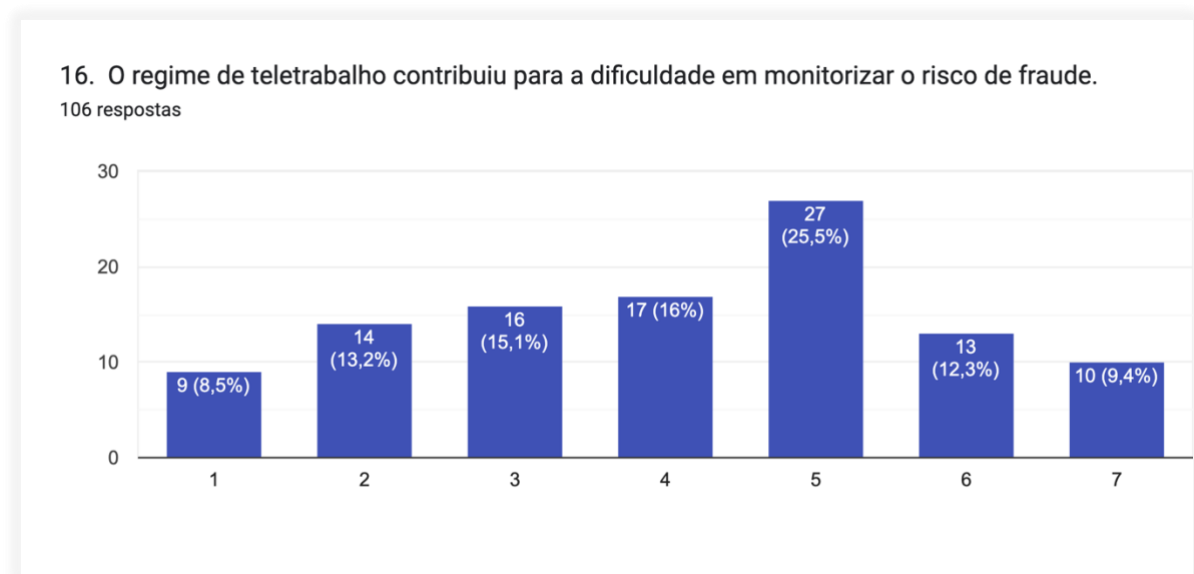


Gráfico 16 - O regime de teletrabalho e a dificuldade em monitorizar o risco

Com esta afirmação, pretendeu-se entender, se o regime de teletrabalho foi um fator que dificultou a monitorização do regime de fraude. Este gráfico mostra que, existem várias opiniões sobre a mesma afirmação, localizando assim 50 dos inquiridos, na escala do “Concordo totalmente” (n=10), “Concordo em grande parte” (n=13) e “Concordo em parte” (n=27). Já na fasquia do “Não concordo nem discordo” situa-se a percentagem dos 16% (n=17). Na fasquia dos “Discordo Totalmente” (n=9), “Discordo em grande parte” (n=14) e por fim “Discordo em parte” (n=16), totaliza-se um total de 36 dos inquiridos que não concorda com a afirmação.

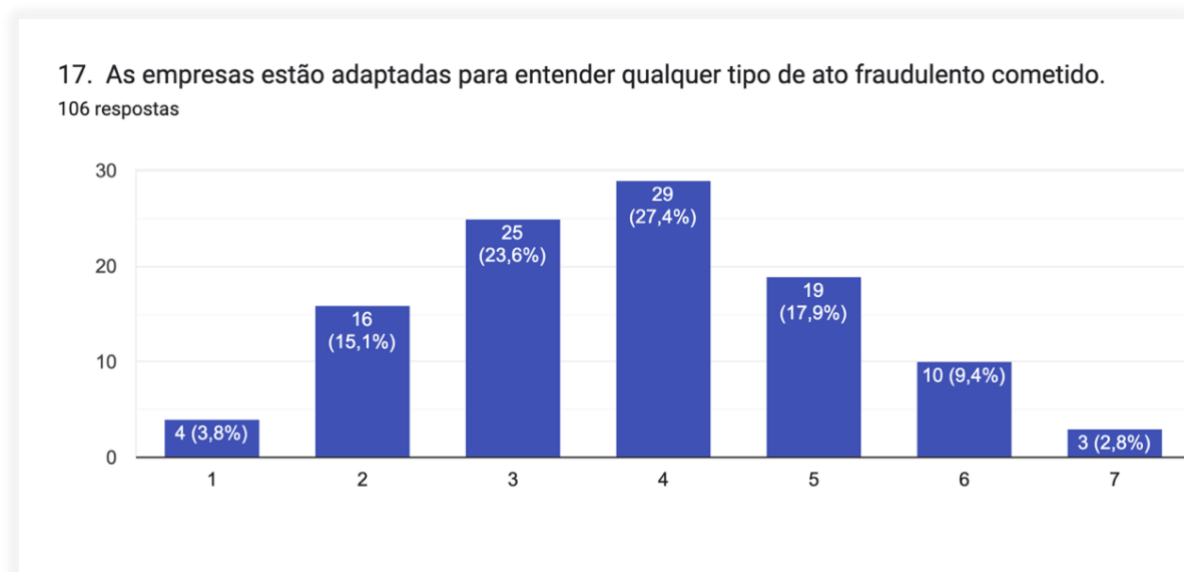


Gráfico 17 - A adaptação das empresas para entender qualquer ato fraudulento

De acordo com a afirmação nº 17, verificamos que a maior percentagem com 27,4% (n=29) se situa na escala do “Não concordo nem discordo”, de seguida com maior percentagem situa-se os 23,6% (n=25), “Discorda em parte” da afirmação, de seguida, e com uma percentagem também significativa com 17,9% (n=19), “Concordo em parte” com a afirmação, com 15,1% (n=16) “Discorda em grande parte” desta afirmação. Com percentagens menores situam-se os extremos deste gráfico com 3,8% (n=4), “Discorda totalmente” e com 2,8% (n=3) responderam que “Concordam Totalmente” com a afirmação acima descrita.

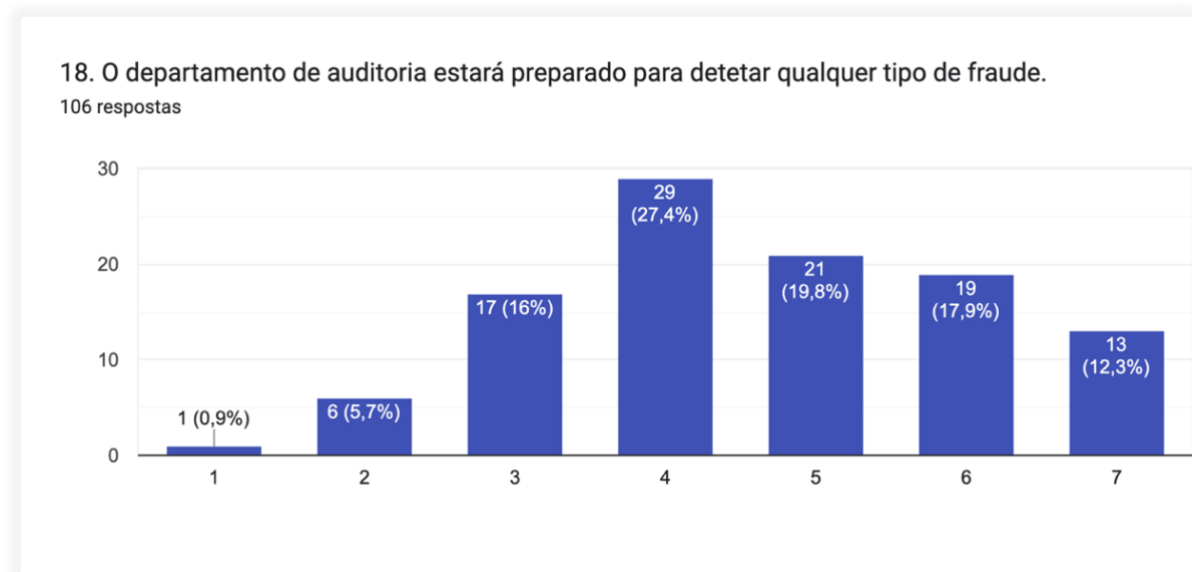


Gráfico 18 - O departamento de auditoria e a deteção da fraude

No que diz respeito à afirmação nº 18, pretende-se aqui entender se o departamento de Auditoria está preparado para detetar qualquer tipo de fraude, pode-se analisar que várias opiniões se divergem. A maior percentagem com 27,4% (n=29), “Não concorda nem Discorda”, seguindo-se assim com 19,8% (n=21), “Concorda em parte”, de seguida ainda na fasquia com uma percentagem relevante segue com 17,9% (n=19), inquiridos que “Concordo em grande parte”, com 12,3% (n=13), “Concordam totalmente” com a afirmação. No entanto, ainda se verifica percentagens de 16% (n=17), que “Discordam em parte com a afirmação”, com percentagens mais baixas situam-se na escala de likert, o “Discordo Totalmente”, cujo a percentagem situa-se em 0,9% (n=1) e por fim com 5,7% (n=6) “Discordam em grande parte” da afirmação.

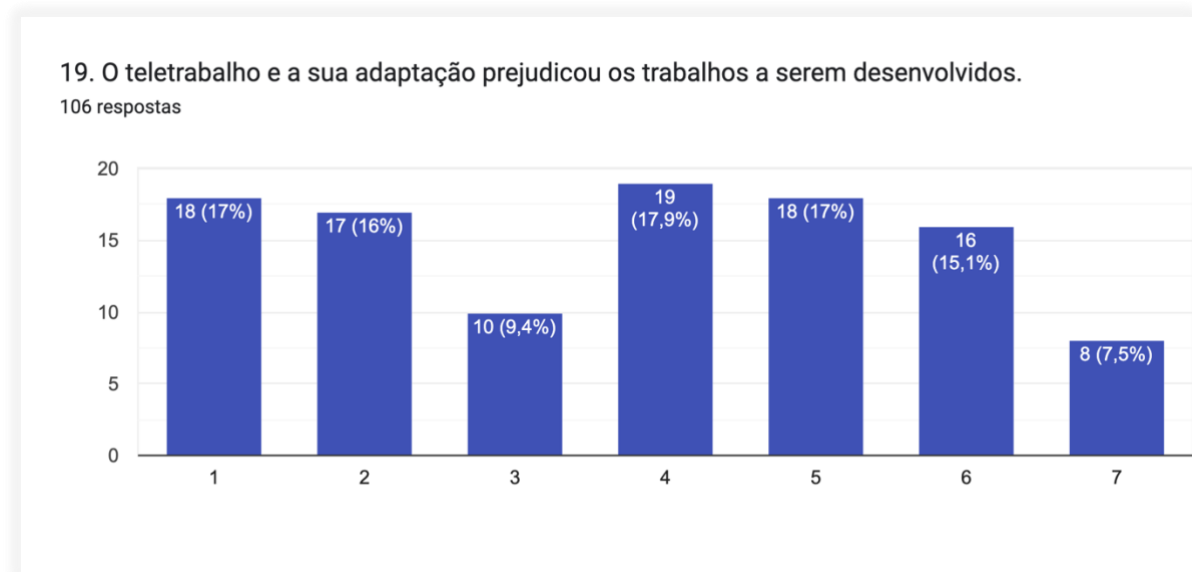


Gráfico 19 - O teletrabalho e adaptação dos trabalhos

Na afirmação nº 19, pretende-se entender de que forma o teletrabalho e a sua adaptação prejudicaram os trabalhos a ser desenvolvidos. Verifica-se que a maior percentagem se situa mais uma vez na escala do “Nem concordo nem Discordo” com 17,9% (n=19), pelo que os inquiridos que responderam a esta questão, não se sentiram abalados pela adaptação do teletrabalho ou então porque será indiferente esta adaptação. Com uma percentagem de 17% (n=18) situam-se os inquiridos que responderam que “Concordam em parte” com a afirmação, por outro lado, iguala-se a percentagem de 17% (n=18) os inquiridos que responderam que “Discordam totalmente” da afirmação. Ainda nas percentagens mais elevadas situa-se com 16% (n=17) “Discordam em grande parte” com a afirmação. Com percentagens mais baixa e opiniões contrárias segue-se com 9,4% (n=10) “Discordam em parte” e por fim com 7,5% (n=8) a percentagem mais baixa deste gráfico, o número de indivíduos que respondeu “Concorda Totalmente” com a afirmação. Por conclusão, é evidente aqui que 45 dos inquiridos discorda desta afirmação, contra 42 que concorda com a mesma, concluindo assim que divergem aqui opiniões contrárias da mesma afirmação

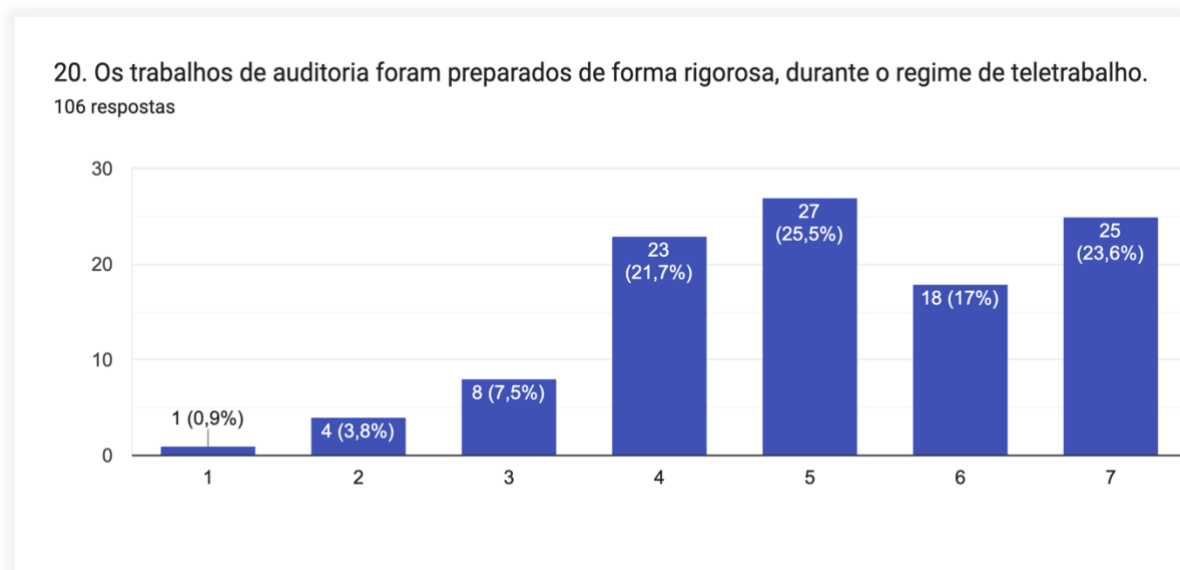


Gráfico 20 - A preparação dos trabalhos de auditoria durante o regime de teletrabalho

Relativamente à afirmação nº 20, importa aqui perceber qual a perceção dos indivíduos relativamente aos trabalhos de auditoria se foram preparados de forma rigorosa, durante o regime de teletrabalho. Interpretando as percentagens, as maiores verificam-se na escala likert entre o “Concordo em parte” e “Concordo Totalmente”. A maior percentagem situa-se em 25,5% (n=27) responderam que “Concorda em parte”, seguindo assim no pódio de maiores percentagens “Concordo totalmente” com 23,6% (n=25). Com 21,7% (n=23), os inquiridos responderam que “Nem concordo nem Discordam” com a afirmação. Ressalva-se que as menores percentagens com (n=13), situam-se na escala de “Discordo Totalmente”, “Discordo em grande parte” e por fim “Discordo em parte”, totalizando assim uma percentagem total de 12,2%.

21. A pandemia COVID-19, juntamente com o teletrabalho tiveram grande impacto na fiabilidade da informação de auditoria reportada.

106 respostas

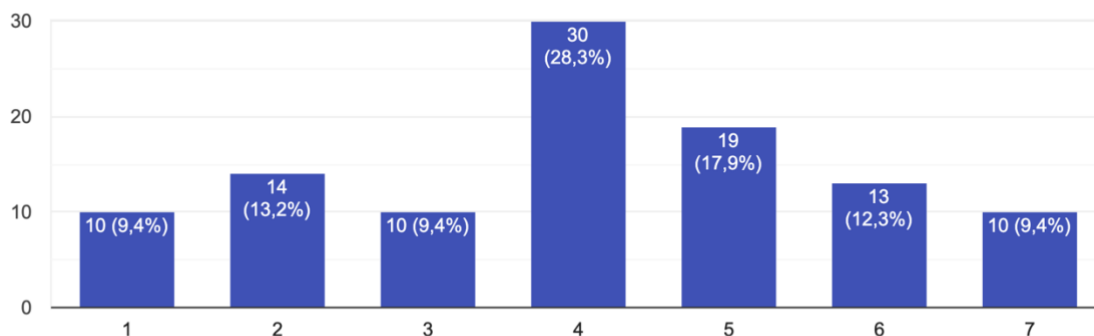


Gráfico 21 - A pandemia COVID-19 e o impacto do teletrabalho relativamente à informação reportada

A afirmação nº 21, “A pandemia Covid-19, juntamente com o teletrabalho tiveram um grande impacto na fiabilidade da informação de auditoria reportada”, verificamos uma vasta opinião sobre esta afirmação. Podemos verificar que existem várias opiniões acerca da afirmação descrita acima. Em primeiro lugar do pódio, segue com 28,3% (n=30), os inquiridos responderam que “Nem concordam nem discordam” da afirmação, seguindo-se assim como uma das maiores percentagens 17,9% (n=19), responderam que “Concordam em parte”, com 13,2% (n=14), responderam que “Discordam em grande parte”, seguindo-se assim com 12,3% (n=13) responderam que “Concordam em grande parte” por último e com a mesma percentagens 9,4% (n=30), seguem-se várias opiniões como “Discordo totalmente”, “Discordo em parte” e por fim “Concordam totalmente” com a afirmação.

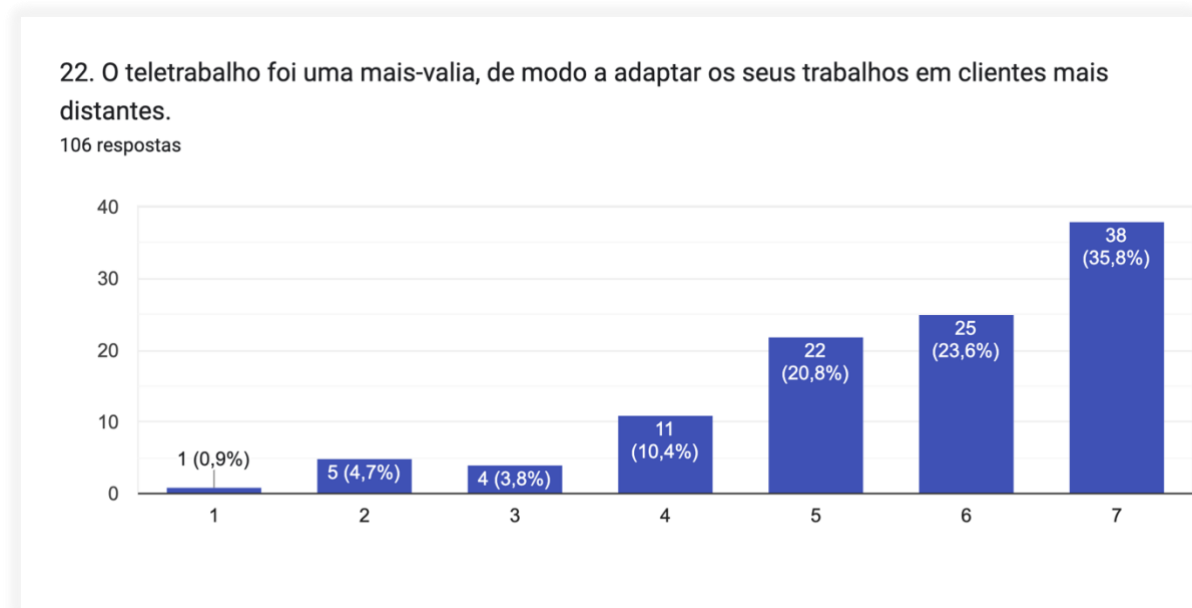


Gráfico 22 - O teletrabalho como uma mais-valia para clientes mais distantes

Relativamente à afirmação nº 22, “O teletrabalho foi uma mais-valia, de modo a adaptar os seus trabalhos em clientes mais distantes”, existem aqui grande discrepância nas percentagens, na escala de likert desde o “Discordo totalmente” e o “Concordo totalmente”, verificamos que a maior percentagem incide sobre o “Concordo totalmente” com 35,8% (n=38), seguindo a seguir com 23,6% (n=25) responderam que “Concordo em grande parte”, de seguida com uma das maiores percentagens com 20,8% (n=22), este número de inquiridos respondeu que “Concordo em grande parte”, com menores percentagens analisamos que com 10,4% (n=11), obteve-se uma resposta na escala de likert “Nem concordo nem discordo”. Seguindo assim com 4,7% (n=5), respondeu que “Discorda em Grande parte”, com 3,8% (n=4), escolheu como opção “Discorda em parte” e por fim com 0,9% (n=1), conclui-se que “Discordam totalmente”. Por conclusão, 81,4% (n=85), respondem positivamente a esta afirmação.

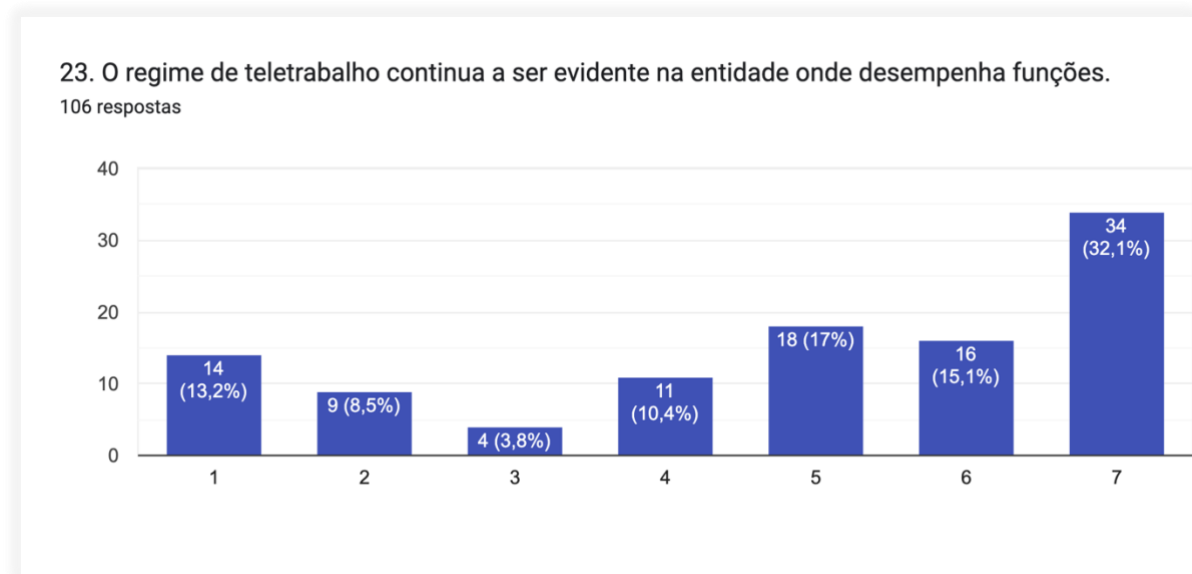


Gráfico 23 - A existência do regime de teletrabalho na entidade onde presta funções

A afirmação nº 23, permite-nos analisar se o regime de teletrabalho ainda continua a ser evidente nas entidades onde os colaboradores prestam serviços. Também neste gráfico, verificamos que existem várias opiniões sobre esta afirmação. Com uma percentagem bastante relevante, situa-se uma percentagem 32,1% (n=34) responderam que o teletrabalho é evidenciado na entidade que prestação funções, respondendo assim “Concordo Totalmente), seguido com uma percentagem de 17% (n=18) responderam que “Concordo em parte”, com uma percentagem um bocado mais baixa, situamo-nos nos 15,1% (n=16), responderam que “Concordam em grande parte”, com 13,2% (n=14), os números de inquiridos respondem que “Discordo Totalmente”. Com 10,4% (n=11), respondeu que “Nem Concorda nem discorda”, com percentagens mais baixas, temos com 8,5% (n=9) responderam que “Discordo em grande parte” e por fim, com 3,8% (n=4) responderam que “Discordam em parte”. Concluiu-se que que mais de 50% dos inquiridos faz teletrabalho, os restantes inquiridos onde desempenham funções não é permitido exercer do benefício que desde 2020 o colaborador tem direito.

Afirmações	Média	Moda
7. O Papel de Auditoria, é importante dentro de uma organização.	6,5	7
8. É Importante estudar as motivações que contribuem para a existência de fraude	6,59	7
9. A definição de controlo interno, Bem como as suas componentes, contribuiu para o bom funcionamento da organização	6,53	7
10. Um sistema de controlo Interno, permite que haja uma redução da fraude nas organizações.	6,3	7
11. Tendo em conta a nova realidade as organizações adaptaram-se às mudanças que possam existir na entidade, alterando assim os procedimentos de controlo interno.	5,45	5
12. “Um sistema de Controlo Interno é da responsabilidade de um Órgão de gestão” O órgão de Gestão tem um papel importante na implementação do Sistema de Controlo Interno.	6,29	7
13. A ausência de um Sistema de Controlo Interno permite um maior número de ocorrência de Fraudes.	6,13	7
14. Só é possível detetar e prevenir Fraude, se existir um Sistema de Controlo Interno.	4,63	5
15. Desde que surgiu a Covid-19 verificou-se um aumento de atos fraudulentos.	4,33	4
16. O regime de teletrabalho contribuiu para a dificuldade em monitorizar o risco de fraude.	4,11	5
17. As empresas estão adaptadas para entender qualquer tipo de ato fraudulento cometido.	3,80	4
18. O departamento de auditoria estará preparado para detetar qualquer tipo de fraude.	4,62	4
19. O teletrabalho e a sua adaptação prejudicaram os trabalhos a serem desenvolvidos.	3,77	4
20. Os trabalhos de auditoria foram preparados de forma rigorosa, durante o regime de teletrabalho.	5,12	5
21. A pandemia Covid-19, juntamente com o teletrabalho tiveram um grande impacto na fiabilidade da informação de auditoria reportada.	4,07	4
22. O teletrabalho foi uma mais-valia, de modo a adaptar os seus trabalhos em clientes mais distantes.	5,59	7
23. O teletrabalho continua a ser evidente na entidade onde desempenha funções.	4,83	7

Tabela 4 - Média e Moda das afirmações Fonte: Elaboração própria 2023

Após a análise da tabela acima elaborada verificamos que muitas das afirmações se situam na escala de likert no “Concordo Totalmente”, ainda que haja algumas das afirmações que constam na escala de “Nem concordo e nem discordo”, mas analisando assim, maior parte situa-se entre “Concordo em parte”, “Concordo em grande parte” e por fim “Concordo Totalmente”. Podemos verificar também, que de um modo geral os inquiridos responderam de uma forma favorável às afirmações acima mencionadas, concluindo assim que a escala de 4 a 7, na escala de likert situa-se entre “Não concordo nem discordo” até “Concordo totalmente com a afirmação”

3.2 Interpretação dos Resultados (Estatística Inferencial)

Terminada a análise, e após descrição dos resultados retirados dos gráficos que se obteve através do questionário desenvolvido, passamos agora para a fase seguinte da interpretação dos dados, através da estatística inferencial. Nesta etapa, e para a obtenção de um resultado preciso, para que se possa concluir a validade das hipóteses formuladas anteriormente, recorri ao software SPSS, que nos vai permitir concluir se o teste de hipóteses formulado se comprava ou não.

Na estatística inferencial, pretende-se obter verdadeiros valores de uma determinada amostra, para que seja possível obter valores, tais como a média, moda, entre outras.

O próximo passo, será testar as hipóteses, para isso definimos duas hipóteses, ou seja, H_0 constitui-se como hipótese nula, baseia-se na rejeição ou não da mesma. Por contrapartida, define-se a H_1 , que se contrapõe à H_0 . A H_1 , será aquela que é aceite caso a H_0 , seja rejeitada, mas que depende sempre dos resultados depois de aplicados os testes estatísticos que permite validar os mesmos. (Morais, 2000).

Aquando da aplicação do teste estatístico e perante o resultado que é apurado, pode-se tomar a decisão de rejeitar ou não a hipótese nula (H_0). Se a hipótese nula for rejeitada, então teremos de ir para a hipótese alternativa, no entanto, a não rejeição da hipótese nula tem por consequência de que não se pode retirar qualquer tipo de decisão a cerca da hipótese alternativa definida como (H_1). (Morais, 2005).

De seguida, é importante avaliar num teste de hipóteses o nível de significância. Num teste de hipóteses, a rejeição ou não rejeição depende sempre do nível de significância. Para um

nível de significância de 0,05, quando o p-valor (sig) é maior que o nível de significância, ou seja, (p-valor >0,05), que a hipótese nula se encontra rejeitada, e a hipótese alternativa se encontra validada.

O coeficiente de *Spearman* varia entre -1 e 1, isto significa que quanto mais próximo dos extremos, conseguimos definir uma maior associação entre as variáveis. O sinal negativo da correlação de *Spearman*, diz-nos que as variáveis variam em sentidos contrários.

Para realizar os testes de hipóteses será necessário escolher os testes para que possam ser ou não validadas as mesmas. Estes testes podem ser paramétricos e não paramétricos. Os testes paramétricos exigem que para a utilização do mesmo, que sigam uma distribuição normal e têm por base um parâmetro ou característica da população. (Tuckman, 2020). Os testes não paramétricos não requerem qualquer pressuposto da distribuição. Este tipo de testes é utilizado para tratamento de dados ordinais e nominais, e são usados para a análise de dados cujo as amostras sejam grandes, assim como para o lado contrário, isto é, para amostra que são demasiado pequenas. (Alves, et al 2021).

Após esta definição de testes paramétricos e não paramétricos, será necessário decidir qual dos dois testes vai ser aplicado para validar as nossas hipóteses anteriormente formuladas. Para ser utilizado os testes paramétricos será necessário que as variáveis tenham de seguir uma distribuição normal, se for comprovado que as variáveis seguem uma distribuição normal, então vamos utilizar os testes paramétricos, caso contrário, utilizamos os testes não paramétricos.

Para validar as hipóteses, serão realizados os testes às hipóteses, com base num conjunto de afirmações que se consideram as mais relevantes mediante cada hipótese formulada. Para validar a hipótese 1, temos a afirmação nº 7 e 8, para testar esta hipótese. Para confirmar ou rejeitar a hipótese 2, as variáveis de estudo aqui selecionadas, foram as afirmações nº 10, 13 e 14, para a hipótese 3, foram consideradas as afirmações nº 11, 15 e 17, e por fim, no que diz respeito à hipótese 4, foram consideradas as afirmações nº 22 e 23, para confirmação ou rejeição da hipótese.

Teste normalidade às afirmações escolhidas

<i>Teste Normalidade</i>	<i>Kolmogorov-Smirnov^a</i>		
	<i>Estatística</i>	<i>gl</i>	<i>Sig.</i>
<i>7 - O papel de auditoria é importante dentro de uma organização</i>	.390	106	<.001
<i>8 - É Importante estudar as motivações que contribuem para a existência de fraude</i>	.415	106	<.001
<i>10 – Um sistema de controlo Interno, permite que haja uma redução da fraude nas organizações.</i>	.317	106	<.001
<i>11 - Tendo em conta a nova realidade as organizações adaptaram-se às mudanças que possam existir na entidade, alterando assim os procedimentos de controlo interno</i>	.223	106	<.001
<i>13 - A ausência de um Sistema de Controlo Interno permite um maior número de ocorrência de fraudes</i>	.278	106	<.001
<i>14 - Só é possível detetar e prevenir fraude, se existir um sistema de controlo interno</i>	.192	106	<.001
<i>15 - Desde que surgiu a COVID-19, verificou-se o aumento de atos fraudulentos</i>	.225	106	<.001
<i>17 - As empresas estão adaptadas para entender qualquer tipo de ato fraudulento cometido.</i>	.142	106	<.001
<i>22 - O teletrabalho foi uma mais-valia, de modo a adaptar os seus trabalhos em clientes mais distantes</i>	.203	106	<.001
<i>23 - O teletrabalho continua a ser evidente na entidade onde desempenha funções</i>	.179	106	<.001

Tabela 5 - Teste Normalidade - Kolmogorov- Smirnov
Fonte: SPSS 2023

O teste *Kolmogorov-Smirnov*, pode ser também conhecido por teste K-S, é utilizado para avaliar se numa determinada amostra, os dados seguem uma distribuição normal ou não, para que possamos definir quais os testes a ser utilizados nesta amostra. De acordo com Morais (2005), a hipótese nula (H0), no teste de *Kolmogorov-Smirnov*, assume uma distribuição normal, já a hipótese alternativa (H1), não assume uma distribuição normal, pelo que dado o que foi descrito anteriormente devemos utilizar os testes não paramétricos.

Para realçar ainda o que foi descrito anteriormente, e analisando a tabela acima, verificamos que todas as afirmações apresentam um nível de significância menor que 0,05, ou seja, ($\text{sig} < 0,05$), pelo que podemos rejeitar a hipótese nula e aceitar a hipótese alternativa pelo que esta não segue uma distribuição normal.

Depois de ser efetuado o teste de normalidade, e se concluir que as variáveis não seguem uma distribuição normal, então vamos utilizar os testes não paramétricos e recorrer ao software SPSS, utilizando assim a *Correlação de Spearman*. Como o próprio nome indica, o coeficiente de *correlação de Spearman*, foi como próprio nome indica por *Spearman* entre 1904 e 1906, tornando-se assim umas das estatísticas não paramétricas mais utilizadas. De acordo com Sousa (2019), o coeficiente de Spearman avalia a intensidade e o sentido da relação entre duas variáveis que estejam no mínimo numa escala ordinal.

Para avaliarmos as nossas hipóteses, é necessário interpretar bem o p-valor, isto é, o p-valor permite decidir sobre a hipótese nula. O *coeficiente de correlação de Spearman* pode variar entre -1 e 1. Quanto mais próximo do 1 for a correlação, maior é correlação entre as variáveis estudadas. Há ainda, um fator bastante importante, o sinal negativo ou positivo, tem importância na interpretação da variável. Quando temos uma correlação positiva, significa que quando uma variável aumenta, o valor da outra variável também tende a aumentar, no sentido inverso, quando temos uma correlação negativa indica-nos que o valor de uma variável aumenta, por consequência os valores da outra variável diminuem. Quando o coeficiente de correção é igual a zero, este valor indica-nos que não existe qualquer tendência na variável de aumentar ou diminuir, quando uma variável aumenta ou diminui. (Morais, 2005).

De acordo com Morais (2005), os valores apresentados pelos testes não paramétricos na correlação spearman, apresentação da seguinte maneira:

- 0,00 a 0,19 corresponde a uma correlação bastante fraca;
- 0,20 A 0,39 corresponde a uma correlação fraca;
- 0,40 a 0,69 corresponde a uma correlação moderada;
- 0,70 a 0,89 corresponde a uma correlação forte.

Hipótese 1

A hipótese 1 é definida pela afirmação “**O papel do auditor interno é importante dentro de uma organização**”, portanto definimos assim hipótese nula e a hipótese alternativa, segue abaixo as mesmas.

- **H01:** O papel do auditor interno não é importante dentro de uma organização
- **H11:** O papel do auditor interno é importante dentro de uma organização.

Para testar esta hipótese foram utilizadas duas afirmações são elas:

- **Afirmação 7** – “O papel da Auditoria Interna, é importante dentro da organização”
- **Afirmação 8** – “É importante estudar as motivações que contribuem para a existência de fraude”

			Afirmação 7	Afirmação 8
rô de Spearman	Afirmação 7	Coeficiente de Correlação	1,000	,363**
		Sig. (2 extremidades)	.	<,001
		N	106	106
	Afirmação 8	Coeficiente de Correlação	,363**	1,000
		Sig. (2 extremidades)	<,001	.
		N	106	106
**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).				

Tabela 6 – Correlação Spearman Hipótese 1
Fonte: SPSS 2023

Como anteriormente referido formulamos a hipótese nula (H0), pois esta hipótese significa que não há qualquer relação entre as afirmações escolhidas para validar ou não a H1 formulada. Além disso, a hipótese nula (H0) realça que o papel da Auditoria Interna não é importante, refutando assim toda a ideia de todo o estudo feito na revisão da literatura.

Analisando a tabela acima, verificamos que o coeficiente de correlação se mostra acima dos 0,30 logo podemos afirmar que existe uma correlação positiva entre as mesmas.

De acordo com o coeficiente de correlação 0,363, significa que enquanto uma variável aumenta a outra também tende a aumentar, embora a relação entre as afirmações não seja muito forte.

De acordo com a análise feita anteriormente, concluímos que a afirmação nº 7 *“O papel da Auditoria Interna, é importante dentro da organização”*, encontram-se respondida pelos inquiridos de forma positiva, significa que com 97,1% corresponde à escala de likert “Concordo totalmente”, “Concordo em grande parte” e por fim “Concordo em parte” nesta afirmação. No entanto, ainda se verificou 1,9% que não concorda nem discorda com esta afirmação, o que se pode concluir que é indiferente se o papel da auditoria interna é importante ou não. Por fim, com 0,9%, os inquiridos responderam que discordam em parte da mesma.

Relativamente à afirmação nº 8 *“É importante estudar as motivações que contribuem para a existência de fraude”* verificou-se que mais de 50% dos inquiridos encontram-se na escala de likert situados no “Concordo totalmente”, “Concordo em grande parte”, e “Concordo em parte”, o que significa que os inquiridos responderam a mesma de forma positiva, concordando assim com a afirmação estabelecida.

Verificamos também que o nível de significância é inferior a 0,05 (sig <0,05), permitindo assim rejeitarmos a hipótese nula e aceitar a hipótese alternativa.

A hipótese 1, encontra-se assim validada.

Hipótese 2

- **H02:** Um bom Sistema de Controlo Interno não minimiza o risco de fraude
- **H12:** Um bom Sistema de Controlo Interno minimiza o risco de fraude

Para testar esta hipótese, foram escolhidas três afirmações, que são elas:

- **Afirmação 10** – “Um Sistema de controlo interno permite que haja uma redução da fraude nas organizações”;
- **Afirmação 13** – “A ausência de um Sistema de Controlo Interno permite um maior número de ocorrência de fraudes”;
- **Afirmação 14** – “Só é possível detetar e prevenir fraude, se existir um sistema de controlo interno”

			Afirmação10	Afirmação13	Afirmação14
rô de Spearman	Afirmação10	Coeficiente de Correlação	1.000	.473**	.396**
		Sig. (2 extremidades)	.	<.001	<.001
		N	106	106	106
	Afirmação13	Coeficiente de Correlação	.473**	1.000	.323**
		Sig. (2 extremidades)	<.001	.	<.001
		N	106	106	106
	Afirmação14	Coeficiente de Correlação	.396**	.323**	1.000
		Sig. (2 extremidades)	<.001	<.001	.
		N	106	106	106

** . A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Tabela 7 - Correlação Spearman Hipótese 2
Fonte: SPSS 2023

Primeiramente constituiu-se a hipótese nula, como uma contrapartida de comparação à hipótese alternativa (H12). A hipótese nula indica-nos que não há qualquer tipo de relação entre as afirmações escolhidas, permitindo concluir que o sistema de controlo interno não

minimiza o risco de fraude, contrariando assim todo o estudo feito na revisão da literatura e a análise aos dados retirados do SPSS.

Como mostra a tabela acima descrita, verificamos que o coeficiente de correlação entre as afirmações, encontra-se acima do 0,30, logo consideramos que existe uma correlação positiva entre as mesmas. Podemos concluir assim, que existe uma correlação entre as três afirmações.

Analisando os coeficientes de correlação, verificamos que a correlação mais alta, com 0,473, a relação entre as afirmações 10 e 13, demonstrando a que o sistema de controlo interno é importante para que se possa detetar fraudes e que a sua ausência pode dificultar muito a deteção das mesmas. Os coeficientes 0,396 e 0,323, respetivamente nas relações entre as afirmações 14 com a 10 e 13, respetivamente o que significa que a ausência de um sistema de controlo interno permite que haja um aumento das fraudes, pelo que é importante a entidade ter um sistema de controlo interno bem definido, para que se possa detetar a existência de fraudes.

Na análise feita anteriormente, verificamos que existe uma grande vantagem na afirmação 13, ou seja, maior parte dos inquiridos concorda que com a ausência de um sistema de controlo interno faz com que existam um aumento exponencial da ocorrência de fraude.

Verificamos que os níveis de significância são inferiores a 0,05 (sig <0,05), o que permite concluir que podemos rejeitar a hipótese nula e aceitar a hipótese alternativa.

A hipótese 2, encontra-se validada.

Hipótese 3

A hipótese 3 é definida por “*A pandemia implicou ajustes nos trabalhos de auditoria*”, elaborou-se então duas hipóteses, uma hipótese nula e uma hipótese alternativa, como verificamos abaixo.

- **H03: A pandemia não implicou ajustes nos trabalhos de auditoria**
- **H13: A pandemia implicou ajustes nos trabalhos de auditoria**

Para testar esta hipóteses foram escolhidas três afirmações para validar ou não a hipótese formulada:

- **Afirmação 11** – “Tendo em conta a nova realidade as organizações adaptaram-se às mudanças que possam existir na entidade, alterando assim os procedimentos do controlo interno”;
- **Afirmação 15** – “Desde que surgiu a COVID-19, verificou-se o aumento de atos fraudulento”
- **Afirmação 17** - “As empresas estão adaptadas para entender qualquer tipo de ato fraudulento”

			Afirmação11	Afirmação15	Afirmação17
rô de Spearman	Afirmação11	Coefficiente de Correlação	1.000	.343**	.289**
		Sig. (2 extremidades)	.	<.001	.003
		N	106	106	106
	Afirmação15	Coefficiente de Correlação	.343**	1.000	.339**
		Sig. (2 extremidades)	<.001	.	<.001
		N	106	106	106
	Afirmação17	Coefficiente de Correlação	.289**	.339**	1.000
		Sig. (2 extremidades)	.003	<.001	.
		N	106	106	106
** . A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).					

Tabela 8 - Correlação Spearman Hipótese 3
Fonte: SPSS 2023

Conforme o que está acima descrito, verificamos que se constituíram duas hipóteses para validar ou não a hipótese formulada - “A pandemia implicou ajustes nos trabalhos de auditoria”. A hipótese nula foi criada com o intuito de rejeitar ou não a hipótese alternativa, significando assim que não existiu qualquer tipo de ajuste nos trabalhos de auditoria, impactando todo o desenvolvimento de estudo feito na revisão da literatura.

Analisando a tabela acima, verificamos que os coeficientes de correlação, entre as variáveis, encontram-se positivos, o que significa que quando uma variável aumenta, a outra também tem a tendência a aumentar. Verificando os coeficientes de correlação entre as variáveis, verificamos que há uma correlação fraca entre todas as variáveis, sendo que a correlação mais “forte” se verifica entre as afirmações 11 e 15 e a afirmação 15 e a 17. Podemos concluir que apesar de a correlação não ser forte, verifica-se que há um relacionamento positivo entre elas.

Conforme analisamos anteriormente as afirmações individualmente, a afirmação nº 9, apresenta percentagens elevadas na fasquia do “Concordo”, sendo que as percentagens permanecem mais altas entre a escala de “Concordo Totalmente” até “Concordo em parte”, obtemos um total de $n=87$, com uma percentagem de 82,1% dos inquiridos, o que significa uma percentagem bastante relevante. Contrariamente à afirmação nº 15, existem opiniões bastante diversas acerca da mesma, mas mesmo assim, a escala do “Concordo totalmente” até “Concordo em parte”, apresenta uma percentagem de 42,4%, o que ainda é um peso significativo em relação às outras percentagens. Por último, a afirmação nº17, verifica-se que há percentagens bastante fortes, na parte do “Discordo totalmente” e o “Discordo em parte”, obteve-se uma percentagem de 42,5% nesta escala, sendo que 30,1% relaciona-se com a escala e “Concordo totalmente” até “Concordo em parte”. Refletindo sobre a hipótese formulada, as empresas tiveram de se adaptar à nova realidade, bem como a adaptação dos seus trabalhos, ainda que na afirmação nº 17 faça aqui uma evidência bastante relevante de que as empresas ainda não estão preparadas para perceber qualquer tipo de fraude cometida. Relacionando todas as afirmações, podemos concluir que as entidades na pandemia, e pós pandemia ajustaram os seus trabalhos, quer na realidade pandémica, quer atualmente.

Concluimos então que o nível significância são inferiores a 0,05 ($\text{sig} < 0,05$), em duas das afirmações, o que se verifica o contrário entre e afirmação 11e 17. Deste modo, podemos então concluir que a hipótese nula e rejeitada e aceitamos a hipótese alternativa.

A hipótese 3, encontra-se validada.

Hipótese 4

- **H04:** O teletrabalho por parte dos auditores não se revelou o método possível mais eficaz
- **H14:** O teletrabalho por parte dos auditores revelou-se o método mais eficaz

Para testar a hipótese 4, foram escolhidas duas hipóteses com afirmações do questionário:

- “O teletrabalho foi uma mais-valia, de modo a adaptar os seus trabalhos em clientes mais distantes”
- “O teletrabalho continua a ser evidente na entidade onde desempenha funções”

			Afirmação22	Afirmação23
rô de Spearman	Afirmação22	Coefficiente de Correlação	1.000	.331
		Sig. (2 extremidades)	.	<.001
		N	106	106
	Afirmação23	Coefficiente de Correlação	.331	1.000
		Sig. (2 extremidades)	<.001	.
		N	106	106

Tabela 9 - Correlação Spearman Hipótese 4
Fonte: SPSS 2023

Começando por falar da hipótese nula formulada (H04), esta tem como objetivo rejeitar a hipótese alternativa, evidenciando assim que o teletrabalho não se revelou um método mais eficaz. Tendo em conta a elaboração desta hipótese nula formulada, indica-nos que o estudo feito na revisão da literatura e as análises feitas às afirmações escolhidas, leva-nos a rejeitar esta hipótese, permitindo assim verificar que o teletrabalho se tornou um método eficaz para a situação vivida, ainda que nos dias de hoje ainda se torne evidente.

Ao analisar a tabela acima, podemos concluir que a correlação entre as duas variáveis é positiva, embora esta seja classificada como fraca. O coeficiente de correlação de 0,331,

significa que se uma variável aumentar, a outra também vai aumentar, embora a relação entre elas não seja muito forte.

Como anteriormente analisamos cada uma destas questões, verificamos que afirmação 22, **“O teletrabalho foi uma mais-valia, de modo a adaptar os seus trabalhos em cliente mais distantes”**, verifica-se que há uma percentagem de 35,8% que se situa na escala de likert em “Concordo totalmente” com a afirmação, ainda que com 0,9% “Não concorda” com a mesma afirmação, olhando mais pormenorizadamente, a percentagem que se encontra na escala dos “Concordo”, obtém uma percentagem de 80,2% o que é uma percentagem bastante significativa, que vai contra 9,4% de inquiridos que se encontram na escala de “Não concordo”.

Analisando o gráfico, da afirmação nº23 **“O regime de teletrabalho ainda continua a ser evidente na entidade onde desempenha funções”**, concluímos que 50% dos inquiridos faz teletrabalho, ou seja, esta percentagem situa-se na escala de “Concordo totalmente”, “Concordo em grande parte” e por fim “Concordo em parte”.

Existe uma relação entre estas duas afirmações pelo que, entre as mesmas, há uma relação que permite, que estas afirmações se unam entre si, ou seja, a relação entre o teletrabalho, e o seu trabalho a desempenhar em clientes mais distantes e que posteriormente culminou, em muitas empresas a adaptar o mesmo, ainda que o teletrabalho não seja obrigatório nos dias de hoje.

Por fim, verificamos que o nível de significância é inferior a 0,05, pelo que podemos rejeitar a hipótese nula e validar a hipótese alternativa.

Conclui-se, que a hipótese 4 se encontra validada.

CAPÍTULO IV – CONCLUSÃO

O presente tema desta dissertação, surgiu ao longo do 1º ano, com as matérias que foram lecionadas, despertou o interesse em entender todos os conceitos de forma aprofundada em torno da Auditoria. Como o próprio nome desta dissertação indica, o papel do auditor tem se refletido ao longo do tempo bastante importante.

O capítulo I, designado por revisão de literatura aborda diversos assuntos. O primeiro tem como objetivo definir o conceito de auditoria, os tipos de auditoria, seguidamente falamos sobre o sistema de controlo Interno, as suas componentes e limitações, o estudo dos riscos de auditoria, a fraude e as suas motivações e por fim o impacto da COVID-19 nos trabalhos de auditoria.

Seguidamente, é importante relatar o capítulo II, que nos fala da metodologia de investigação, onde estudamos os três tipos de metodologia, e qual o método mais eficaz que nos permitisse retirar informação que transparecesse o que anteriormente estudamos na revisão de literatura. Optou-se por escolher a metodologia quantitativa, que visa questionar um determinado público, obtendo assim dados que pudessem concretizar o objeto de estudo. Elaborou-se um questionário constituído por 23 afirmações, sendo que 6 questões, definem a amostra e as outras 17 afirmações, estão relacionadas com a importância da auditoria, a importância de um sistema de controlo interno, a participação do órgão de gestão em todo o processo de implementação, a fraude e o aumento desta no aparecimento da pandemia e a imposição do regime de teletrabalho e a dificuldade sentida na implementação do mesmo. O objetivo deste questionário é verificar a veracidade das hipóteses anteriormente formuladas. Por fim, a informação recolhida obteve uma amostra de 106 inquiridos, ao qual resultou de uma base de dados, que através do *google forms*, permitiu que todos os dados fossem obtidos em formato Excel. Posteriormente através do mesmo, inseriu-se os dados no software SPSS, que se trata de um programa estatístico que visa obter correlações através dos dados inseridos. Primeiramente, foi necessário efetuar um teste de normalidade a todas as afirmações que foram escolhidas para validar ou não as hipóteses formuladas. Feito o teste da normalidade através do SPSS, verificando assim que as variáveis não apresentam uma distribuição normal, permitindo assim usar a correlação de *spearman*.

No capítulo III - tem como objetivo a análise e interpretação dos resultados através de gráficos que foram obtidos através das respostas dos inquiridos ao questionário. No modelo

de análise anteriormente verificamos que a ponderação de cada hipótese é de 25%. Na seguinte tabela vamos analisar a ponderação de cada uma.

Hipóteses	Afirmações - Descritivo	Somatório das % “Concordo” escala likert	Validação Hip. (%)
H1	A7: ” O papel da auditoria é importante dentro da organização” A8: ” é importante estudar as motivações que contribuem para a existência de fraude”	98,10%	24,50%
H2	A10: “Um SCI permite que haja uma redução da fraude nas organizações” A13: “A ausência de um SCI permite um maior número de ocorrências de atos fraudulentos” A14: ” Só é possível detetar e prevenir fraude, se existir um SCI”	79,91%	19,98%
H3	A11: ” Tendo em conta a nova realidade as organizações adaptaram-se às mudanças que possam existir na entidade alterando assim, os seus os procedimentos” A15: ” Desde que surgiu a COVID-19 verificou-se o aumento de atos fraudulentos” A17: ” As empresas estão adaptadas para entender qualquer tipo de ato fraudulento”	51,53%	12,88%
H4	A22: “O teletrabalho foi uma mais-valia de modo a adaptar os seus trabalhos em clientes mais distantes” A23: ” O teletrabalho ainda continua a ser evidente na entidade onde desempenha funções”	72,20%	18,05%

Tabela 10 - Validação das hipóteses em relação ao modelo de análise

Fonte: Elaboração própria 2023

Validação da (%) Hip. (total) = 24,50%+19,98%+12,88%+18,05%=75,41%

Através da tabela nº 10, verificamos que de uma forma geral as afirmações estudadas atingiram a percentagem de **75,41%**, concluindo assim que as mesmas foram validadas.

Na hipótese 1 – “O papel do auditor interno é importante dentro de uma organização”, através da tabela nº 10 verifica-se que se obteve uma percentagem de 24,50%, face aos 25% que consideramos no modelo de análise, portanto validamos esta hipótese, sendo o papel do auditor bastante crucial nas entidades.

Na hipótese 2 – “Um Sistema de Controlo Interno minimiza o risco de fraude”, face à percentagem calculada de 19,98%, considera-se bastante favorável, concluindo assim que um SCI bem definido e estruturado permite que precocemente seja detetada a fraude e à posteriori a minimização da mesma. Portanto, esta hipótese também se encontra validada.

Na hipótese 3 – “A pandemia implicou ajustes nos trabalhos de auditoria”, nesta hipótese permite-se avaliar se existiu alterações nos trabalhos dos auditores em contexto pandémico. Como podemos verificar, na tabela nº 10, e conforme o modelo de análise definido, obtemos uma percentagem de 12,88%, apesar de não ser uma percentagem significativa, encontra-se acima dos 12,50% que é metade da percentagem considerada no modelo de análise. A pandemia trouxe bastantes ajustes ainda assim, confirma-se que através desta percentagem metade dos inquiridos não teve qualquer tipo de alteração no seu trabalho durante a pandemia COVID-19. Conclui-se então que através do modelo de análise a hipótese 3, encontra-se validada.

Na hipótese 4 – “o teletrabalho por parte dos auditores revelou-se um método mais eficaz”. Atendendo à situação que se verificou, houve a necessidade de optar pelo regime de teletrabalho imposto pelo governo. De acordo com a tabela nº 10, obtivemos uma percentagem de 18,05% considerada uma percentagem favorável, tendo em conta a percentagem definida no modelo de análise. Conclui-se que mais de 50% dos inquiridos, o regime de teletrabalho continua a ser evidente na entidade onde prestam serviços.

Na hipótese nº 1 evidenciamos a importância o papel da auditoria interna que é bastante importante na organização, como anteriormente estudado, a auditoria interna permite-nos definir os objetivos dentro de uma entidade para que estes se consigam concretizar. Apesar disso a hipótese nº 1 contribui para uma forte ligação com a hipótese nº 2, ou seja, a

importância de existir um Sistema de Controlo Interno estruturado e bem definido, diz-nos que o papel da auditoria interna está a ser bem concretizado, permitindo assim a redução de qualquer ato ilícito. Após a empresa traçar e definir todos os seus objetivos e conter um SCI bem estruturado, e conforme estudado, houve a necessidade de serem revistos todos os trabalhos desenvolvidos na entidade, bem como o próprio SCI. Com o aparecimento da pandemia COVID-19 definiu-se assim a hipótese nº 3. Por fim, a hipótese nº 3, evidencia a necessidade de uma revisão e um ajuste de todos os trabalhos de auditoria, seguidamente a esta hipótese, surgiu a hipótese nº 4 cujo a sua finalidade teve como principal solução o regime de teletrabalho que nos dias de hoje torna-se bastante evidente em várias profissões, ainda que o mesmo não seja de carácter obrigatório.

Limitações estudo

Uma das limitações da presente dissertação, verificou-se na dificuldade de obtenção de respostas por parte do público-alvo, apesar de o mesmo ter sido disponibilizado em diversas plataformas tais como, a Ordem dos Contabilistas Certificados, Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Esteve também disponível em várias páginas do Facebook, nomeadamente na página do Mestrado em Auditoria e na página do ISCAP. Foram ainda enviados mais de 350 e-mails para SROCS, aos quais não se obteve qualquer tipo de feedback. A dificuldade também de resposta por parte dos Revisores Oficiais de Contas, que era o nosso principal público-alvo, para o preenchimento do questionário. Posto isto, obteve-se 106 respostas, uma amostra bastante reduzida do que o esperado.

Perspetivas de Futuro de investigação

O papel do auditor interno é um tema muito atual na sociedade atualmente, com a pandemia houve a necessidade de uma nova adaptação à nova realidade. Com o avanço das tecnologias frequentemente, a profissão do papel do auditor interno também acaba por sofrer alterações. A pandemia foi a prova de que mesmo à distância o trabalho foi realizado e graças a esta foi permitido o trabalho remoto, associados a novos procedimentos que permitam o desempenho normal do mesmo. Futuramente este tema, pode ser estudado noutras vertentes, como por exemplo, o papel da auditoria interna e o avanço recorrente da tecnologia e as possíveis vantagens e desvantagens da mesma.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ACFE (2004) – What is Fraud? Disponível em <https://www.acfe.com/fraud-101.aspx>.
- ACFE. (2011). Tone of the top: How management can prevent fraud in workplace.
- ACFE. (2012). Report to the nations on occupational fraud and abuse global fraud study.
- AICPA - American Institute of Certified Public Accountants (2005). Internal Control: A Tool for the Audit Committee.
- Almeida, B. (2005) – Auditoria e Sociedade, Diferenças de expectativas. Lisboa: Publisher Team.
- Almeida, Bruno, Taborda, Daniel – A fraude em auditoria, responsabilidade dos auditores na sua deteção – Revisores e Empresa.
- Arnold, C. (2020). Summary of Covid-19 Audit Considerations. Disponível em <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supportinginternationalstandards/discussion/summary-covid-19-audit-considerations>.
- Attie, W. (1992). Auditoria Interna. 1ª edição, Atlas. São Paulo.
- Attie, W. (2000). Auditoria - Conceitos e Aplicações. São Paulo: Editora Atlas, S.A.
- Attie, William, (1986), Auditoria interna. São Paulo: Atlas, 1ª edição.
- Attie, William, (1992) Auditoria interna. São Paulo: Atlas 1ª edição.
- Augusto. A. (2004) “Metodologias quantitativas/metodologias qualitativas: mais do que uma questão de preferência”.
- Bell, W.; John, R. (1942). Intervención y fiscalizacion de contabilidades.
- COSO (1994). Internal Control – Integrated Framework.
- COSO. (2013). Internal Control — Integrated Framework. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- Costa, Carlos Baptista (2010). Auditoria Financeira - Teoria & Prática (9ª Edição). Lisboa: Editora Rei dos Livros.

Costa, Carlos Baptista (2014). Auditoria Financeira – Teoria & Prática (10ª Edição). Lisboa: Editora Rei dos Livros.

Crepaldi, S. A. (2013). Auditoria Contábil: Conceitos e aplicações. 9ª edição, Atlas. São Paulo.

Ferreira 2020: https://www.ey.com/pt_pt/covid-19/uma-pandemia-que-esta-a-criar-um-ritmo-de-mudanca-sem-precedentes.

Ferreira, S. (2020). Uma pandemia que está a criar um ritmo de mudança sem precedentes. Disponível em https://www.ey.com/pt_pt/covid-19/uma-pandemia-que-esta-a-criar-umritmo-de-mudanca-sem-precedentes.

Fraude ocupacional em ACFE: <https://www.acfe.com/occupational-fraud.aspx>.

GELO, O., Braakmann, D. & G. Benetka (2008), “Quantitative and Qualitative Research: Beyond the Debate”.

Gonçalves, A. (2008). A Evolução das Metodologias de Auditoria. Publicação Revista.

IFAC – International Federation of Accountants (2001). Governance in Public Sector: a governing body perspective. International Public Sector Studies, Study 13.

IIA - Institute of Internal Auditors. (2008). Definition of Internal Auditing.

IPAD – Instituto de Desenvolvimento Português.

ISA 200. 2010, “Os objetivos Gerais do Auditor Independente na Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria” – IFAC.

ISA 240, “As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras”.

ISA 315 (Revista), “identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente”.

ISA 315 (Revista), “Identificar e avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente”.

ISA 610. 2010, “Usar o Trabalho d auditores Internos” – IFAC.

- Jund, S. (2007). Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos. 9ª edição.
- KPMG (2020) – A first look at Covid-19 frauds. Disponível em <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/ch/pdf/a-first-look-at-covid19-frauds.pdf>.
- KPMG (2020) – Covid-19 Fraud Risk. Disponível em https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/nz/pdf/2020/04/covid19_fraud_risk.pdf.
- LEECH, T – Sarbanes- Oxley 302 & 404: A White Paper proposing Practical, cost Effective Compliance Strategies (2003).
- Marçal, Nelson e Marques, Fernando Luís, (2011), Manual de Auditoria e Controlo Interno no sector público, 1ª Edição, Lisboa.
- Mateus C. (2020) – Um ano de Covid-19. Teletrabalho veio para ficar, mas número de trabalhadores abrangidos tem vindo a cair. Disponível em <https://expresso.pt/economia/2021-02-27-Um-ano-de-Covid-19.-Teletrabalho-veio-paraficar-mas-numero-trabalhadores-abrangidos-tem-vindo-a-cair>.
- Moeller, R., Robert (2004), “Coso Enterprise Risk Management”.
- Morais, C. (2005). Descrição, análise e interpretação de informação quantitativa Escalas de medida, estatística descritiva e inferência estatística Índice. Instituto Politécnico de Bragança, 15, 31.
- Poupa, A. P. C. (2004). Como Escrever uma Tese Monografia ou Livro Científico. Edições Sílabo.
- Santos, Carla Estatística descritiva. 3º Edição. Edições Sílabo Disponível em <https://static.fnac-static.com/multimedia/PT/pdf/9789726189688.pdf>.
- Seago, J. – “Cumprindo a com a Promessa, Mensurando o valor e o Desempenho da Auditoria Interna”.
- Singleton, T.; Singleton; A.; Bologna – “Fraud Auditing and Forensic Accounting”
- Tashakkori, A. e C. Teddlie (2003), The Sage Handbook of Mixed Methods Research in Social & Behavioral Research.

Tuckman, B. W. (2000). Manual de Investigação em Educação. (F. C. Gulbenkian, Ed.). Lisboa.

Apêndice I – E-mail enviado para o preenchimento do inquérito

Exmos. Srs.

Espero que se encontrem bem!

O meu nome é Patrícia Garcia, neste momento encontro-me a realizar uma dissertação de mestrado em Auditoria, pelo ISCAP - "O papel do Auditor e o regime de teletrabalho". Desenvolvi um questionário para ser permitido obter dados, para a realização da minha metodologia, o questionário é totalmente confidencial e demora cerca de 5 minutos a ser preenchido.

Desde já, quero agradecer a colaboração e a vossa atenção dispensada para o preenchimento do mesmo.

Segue abaixo o link para preenchimento do questionário:

<https://forms.gle/6C6rcCyzW8JhALDT6>

Grata pela atenção dispensada,

Com os melhores cumprimentos,

Patrícia Garcia, mestranda do mestrado em Auditoria, ISCAP

Apêndice II – Questionário elaborado

O Papel do Auditor e o Regime do Teletrabalho

Exmos. Senhor (a),

O presente questionário foi desenvolvido por Patrícia Alexandra Jesus Garcia, no âmbito da de uma dissertação de Mestrado em Auditoria, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Neste questionário permite-se avaliar o papel do auditor no combate e a prevenção da fraude durante a pandemia COVID-19 e adaptação do regime de teletrabalho e os seus trabalhos a desenvolver em cada entidade, e entender no presente se o regime de teletrabalho continua a ser evidente. Gostaria de entender qual a sua perceção relativamente a este tema, através da realização de um questionário que demorará cerca de 5 minutos a ser preenchido. Esta informação recolhida será tratada em contexto académico, garantindo assim a sua confidencialidade.

Grata pelo tempo dispensado no preenchimento do mesmo.

* Indica uma pergunta obrigatória

1. Indique o seu género: *

- Feminino
- Masculino

2. Indique a faixa etária a que pertence *

- Menos de 25 anos
- Entre 25 e 35 anos
- Entre 36 a 45 anos
- Mais de 46 anos

3. Indique qual o seu grau de escolaridade: *

- 12º ano
- Licenciatura
- Mestrado
- Doutoramento
- Outra:

4. Quantos anos tem de experiência profissional? *

- Inferior a 5 anos
- Entre 5 a 10 anos
- Entre 11 a 15 anos
- Superior a 16 anos

5. Qual a profissão que desempenha dentro da organização? *

- Auditor
- Contabilista
- Revisor Oficial de Contas
- Gestor/Administrador
- Outra:

6. Dentro da organização que desempenha funções, qual o número de trabalhadores?

*

- Menor que 25
- Entre 25 e 50
- Entre 51 e 75
- Mais de 76

O papel do Auditor Interno no Combate e Prevenção da Fraude e o Regime de Teletrabalho

Numa escala de 1 a 7 indique qual o seu grau de concordância com cada uma das afirmações em que:

- 1 (Discordo totalmente)
- 2 (Discordo em grande parte)
- 3 (Discordo em parte)
- 4 (Nem concordo nem discordo)
- 5 (Concordo em parte)
- 6 (Concordo em grande parte)
- 7 (Concordo totalmente)

7. O papel de Auditoria Interna, é importante dentro de uma organização. *

	1	2	3	4	5	6	7	
Discordo totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo totalmente

8. É importante estudar as motivações que contribuem para a existência de fraude. *

	1	2	3	4	5	6	7	
Discordo Totalmente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Concordo Totalmente

9. A definição de controlo interno, bem como as suas componentes, contribui para o bom funcionamento da organização.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

10. Um Sistema de Controlo Interno, permite que haja uma redução da fraude nas organizações.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

11. Tendo em conta a nova realidade as organizações adaptaram-se às mudanças que possam existir na entidade, alterando assim os procedimentos do controlo interno.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

12. " *Um Sistema de Controlo Interno é da responsabilidade de um Órgão da Gestão*"

*

O Órgão de gestão tem um papel importante na implementação do Sistema de Controlo Interno.

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

13. A ausência de um Sistema de Controlo Interno permite um maior número de ocorrência de Fraudes.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

14. Só é possível detetar e prevenir Fraude, se existir um Sistema de Controlo Interno.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

15. Desde que surgiu a COVID-19 verificou-se um aumento de atos fraudulentos.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

16. O regime de teletrabalho contribuiu para a dificuldade em monitorizar o risco de fraude.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

17. As empresas estão adaptadas para entender qualquer tipo de ato fraudulento cometido.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

18. O departamento de auditoria estará preparado para detetar qualquer tipo de fraude.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

19. O teletrabalho e a sua adaptação prejudicou os trabalhos a serem desenvolvidos.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

20. Os trabalhos de auditoria foram preparados de forma rigorosa, durante o regime de teletrabalho.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

21. A pandemia COVID-19, juntamente com o teletrabalho tiveram grande impacto na fiabilidade da informação de auditoria reportada.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

22. O teletrabalho foi uma mais-valia, de modo a adaptar os seus trabalhos em clientes mais distantes.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

23. O regime de teletrabalho continua a ser evidente na entidade onde desempenha funções.

*

1 2 3 4 5 6 7

Discordo Totalmente Concordo Totalmente

Se considerar, que no presente questionário não foi abordado qualquer assunto que seja relevante, identifique-o aqui.

A sua resposta

Apêndice III – Comentários dos inquiridos

- O que leva os gestores e colaboradores a cometerem fraude