



A ética e a Opinião do Auditor

Inês Filipa Correia Lopes

Dissertação de Mestrado
Mestrado em Auditoria

Porto 2019

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



A ética e a Opinião do Auditor

Inês Filipa Correia Lopes

Dissertação de Mestrado

Apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação da Exma. Professora Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias

Esta versão contém as críticas e sugestões dos elementos do júri

Porto 2019

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

Resumo

Na sua origem, a auditoria financeira tinha como finalidade prevenir e detetar erros e fraudes cometidos pelas empresas. Atualmente, o seu papel é bem diferente, a auditoria financeira tem como objetivo comprovar que a informação contida nas demonstrações financeiras está de acordo com o estabelecido nas normas que lhe são aplicáveis.

A auditoria financeira tem sido marcada, ao longo dos últimos anos, pelos vários escândalos financeiros, não só ocorridos no país como em todo o mundo.

A ética profissional do auditor e a opinião emitida pelo mesmo através do relatório de auditoria financeira tem-se relevado, nos últimos tempos, um importante tema de investigação. Isto porque o relatório de auditoria financeira representa o produto final de uma auditoria externa, que se espera independente.

Assim, o problema em estudo nesta investigação centra-se em perceber se a falta de ética profissional por parte do auditor influencia os seus trabalhos de auditoria e, principalmente, se existe uma relação direta entre os resultados do relatório de auditoria e a ética profissional do auditor.

Para o efeito, após uma pesquisa bibliográfica sobre o tema, foram realizados dois questionários, um para auditores (ROC, não ROC e auditor interno) e outro para o público em geral, para analisar a sua perceção quanto à atividade de auditoria.

Após uma análise de dados, pode-se concluir que a maioria dos inquiridos do público em geral tem a perceção que se existir o fator “dependência económica” pode levar o auditor a ponderar a sua opinião a emitir. Já os auditores são da opinião que o pagamento de honorários não influencia a opinião emitida, mas que devem existir parâmetros para a avaliação da independência do auditor.

Por fim, foi possível concluir que os modelos em análise do presente estudo ficaram validados tanto por auditores, como pela perceção do público em geral.

Palavras – Chave: Auditoria Financeira, Ética Profissional, Relatório de Auditoria, Opinião Emitida

Abstract

At its origin, the financial audit was intended to prevent and detect errors and fraud committed by companies. Currently, its role is very different, the financial audit aims to prove that the information contained in the financial statements is in accordance with the provisions applicable to it.

The financial audit has been marked, over the last few years, by the various financial scandals, not only occurring in the country but worldwide.

The auditor's professional ethics and the opinion issued by the auditor through the Financial audit report has, in recent times, been an important research topic. This is because the financial audit report represents the final product of an external audit, which is expected to be independent.

Thus, the problem under study in this investigation focuses on perceiving whether the auditor's lack of professional ethics influences his/her audit work, and especially if there is a direct relationship between the results of the audit report and the Professional ethics of the auditor.

To this end, after a bibliographic research on the subject, two questionnaires were performed, one for auditors (ROC, non-ROC and internal auditor) and one for the general public, to analyse their perception regarding the audit activity.

After a data analysis, it can be concluded that the majority of respondents of the general public have the perception that if there is the factor "economic dependence" can lead the auditor to consider his/her opinion to issue. The auditors are of the opinion that the payment of fees does not influence the opinion issued, but that there must be parameters for assessing the independence of the auditor.

Finally, it was possible to conclude that the models under analysis of the present study were validated by auditors, as well as by the perception of the general public.

Keywords: Financial Auditing, Professional Ethics, Audit Report, Opinion Issued

Agradecimentos

A realização desta dissertação representa o culminar de um longo percurso académico que não seria possível sem o apoio e o contributo de várias pessoas.

Em primeiro lugar, quero agradecer aos meus pais o apoio incondicional, a dedicação, o incentivo e a compreensão. Grata lhes fico por todos os valores transmitidos e o acompanhamento indispensável e atento ao longo destes cinco anos.

À minha irmã, pela amizade, pelas sábias recomendações e conselhos transmitidos ao longo deste percurso, e pelo incentivo que me deu durante a realização desta dissertação.

Ao meu avô, por todos os momentos vividos e o seu apoio incondicional.

Ao meu namorado, por todo o incentivo, companheirismo e compreensão que sempre demonstrou.

À minha orientadora, Professora Doutora Alcina Portugal Dias, pelo seu constante apoio, empenho, disponibilidade e amizade. Agradeço-lhe, ainda, pelas importantes recomendações e conselhos transmitidos ao longo deste percurso, e pelo incentivo que me deu durante a realização desta dissertação.

À Ordem dos Revisores Oficiais de contas e ao Instituto Português de Auditoria Interna, mostro o meu agradecimento pela partilha dos questionários pelos seus membros.

Finalmente, a todos aqueles que me acompanharam neste trajeto, contribuindo para o sucesso desta etapa, a todos, o meu muito obrigada por tudo!

Lista de Siglas e Abreviaturas

CEOROC - Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DL – Decreto Lei

EOROC – Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

EU – União Europeia

GAT – Guia de Aplicação Técnica

IASB - *International Accounting Standards Board*

IFAC - *International Federation of Accountants*

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna

ISA- *International Standards on Auditing*

ROC – Revisor Oficial de Contas

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

Índice Geral

Introdução.....	1
Parte I - Revisão da Literatura	4
1. Auditoria	5
1.1. Conceito e objetivo de auditoria.....	5
1.2. Origem da Auditoria.....	6
1.3. Os Revisores Oficiais de Contas / Auditores.....	7
1.4. Sociedades Sujeitas a Revisão Legal de Contas.....	8
1.5. Normativo	9
1.6. Auditoria Externa Vs Auditoria Interna.....	10
2. Ética.....	12
2.1. Código de Ética da OROC.....	12
2.1.1. Princípios Fundamentais	13
2.1.2. Conflito de interesses	14
2.1.3. Honorários e outras formas de remuneração	15
2.1.4. Ofertas.....	16
2.1.5. Independência.....	17
2.2. Incompatibilidades e Impedimentos.....	18
3. Relatório.....	20
3.1. Relatório de Auditoria	20
3.2. Certificação Legal de Contas.....	21
3.2.1. Certificação Legal de Contas Não Modificada	21
3.2.2. Certificação Legal de Contas com Ênfases	21
3.2.3. Certificação Legal de Contas Modificada	22
3.2.4. Opinião com Reservas.....	22
3.2.5. Opinião Adversa.....	23
3.2.6. Escusa de Opinião	23
4. Questões de Investigação	24
Parte II - Metodologias de Investigação	26
5. Métodos de Investigação	27
6. Formas e técnicas de análise.....	28
Parte III – Estudo Empírico.....	30
7. Metodologia de Investigação Adotada.....	31
8. Hipóteses de Análise.....	32
9. Modelos de Análise.....	37

10. Recolha de Dados	39
10.1. Definição da Amostra	40
10.1.1. Auditores	40
10.1.2. Perceção do público em geral	40
10.2. Caracterização da amostra	41
10.2.1. Auditores	41
10.2.2. Perceção do Público em Geral.....	43
11. Estudo Empírico	45
12. Apresentação e Interpretação dos resultados	45
12.1. Auditores.....	45
12.2. Perceção do Público em Geral.....	53
12.3. Auditores Vs Perceção do Público em Geral	61
Considerações finais	67
13. Conclusões	68
14. Limitações do Estudo	73
15. Perspetivas Futuras	74
Referências Bibliográficas	75
Apêndices	83
Apêndice I - Inquérito Auditores	84
Apêndice II - Inquérito para Perceção do Público em Geral	87

Índice de Gráficos

Gráfico 1 - Auditores - Género.....	41
Gráfico 2 - Auditores - Idade.....	41
Gráfico 3 - Auditores - Nº de anos de experiência profissional	42
Gráfico 4 - Auditores - Atividade Profissional.....	42
Gráfico 5 - Perceção do Público em Geral - Género	43
Gráfico 6 - Perceção do Público em Geral - Idade	43
Gráfico 7 - Perceção do Público em Geral - Habilitações Literárias	44
Gráfico 8 - Auditores -Questões 5, 6, 7 e 8	46
Gráfico 9 - Auditores - Questões 9 e 10	47
Gráfico 10 - Auditores - Questão 11	49
Gráfico 11 - Auditores – Questões 12, 13 e 14	49
Gráfico 12 - Auditores - Questões 15, 16 e 17	51
Gráfico 13 - Perceção do Público em Geral - Questões 4, 5, 6 e 7	53
Gráfico 14 - Perceção do Público em Geral - Questões 8, 9 e 10	55
Gráfico 15 - Perceção do Público em Geral - Questão 11.....	57
Gráfico 16 - Perceção do Público em Geral - Questões 12, 13 e 14	57
Gráfico 17 - Perceção do Público em Geral - Questões 15, 16 e 17	59
Gráfico 18 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral.....	61
Gráfico 19 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral.....	61
Gráfico 20 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral.....	62
Gráfico 21 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral.....	63
Gráfico 22 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral.....	63
Gráfico 23 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral.....	64
Gráfico 24 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral.....	65
Gráfico 25 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral.....	65

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Questões de Investigação	25
Tabela 2 - Hipóteses de Análise	33
Tabela 3 - Auditores - Questões 5, 6, 7 e 8	45
Tabela 4 - Auditores - Questões 9 e 10	47
Tabela 5 - Auditores - Questões 11, 12, 13 e 14	48
Tabela 6 - Auditores - Questões 15, 16 e 17	50
Tabela 7 - Perceção do Público em Geral - Questões 4, 5, 6 e 7.....	53
Tabela 8 - Perceção do Público em Geral - Questões 8, 9 e 10.....	55
Tabela 9 - Perceção do Público em Geral - Questões 11, 12, 13 e 14.....	56
Tabela 10 - Perceção do Público em Geral - Questões 15, 16 e 17.....	58
Tabela 11 - Confirmação do Modelo de Análise.....	70

Índice de Figuras

Figura 1 - Modelo de Análise Auditores	37
Figura 2 - Modelo de Análise Perceção do Público em Geral.....	37
Figura 3- Modelo de Análise Auditores	69
Figura 4 - Modela de Análise Perceção do Público em Geral.....	69

Introdução

A evolução da sociedade exige que a função da auditoria financeira tenha um papel cada vez mais ativo nas empresas, nomeadamente ao nível da gestão, da apreciação da economia, da eficácia e da eficiência.

Sendo a auditoria uma peça fundamental no dia a dia das empresas, estas devem decidir, segundo a sua atividade praticada, qual o tipo de auditoria que devem implementar.

Cada organização possui os seus próprios processos e controlos. Um trabalho de auditoria financeira é construído por algumas etapas, que compreendem, principalmente, mapeamento dos processos, identificação dos riscos, identificação dos controlos internos existentes para minimizar esses riscos, testes aos controlos internos e obtenção de evidências, para que o auditor possa formar a sua opinião e também apresentar contribuições para melhorias. Alcançados os objetivos da organização, a auditoria financeira agrega à empresa vários benefícios, pois aponta as falhas existentes, certifica a eficiência dos controlos internos e contribui ainda para uma especial atenção com as leis fiscais e informações sobre a situação financeira da empresa auditada.

A auditoria financeira beneficia muitas partes de uma organização, pois confirma uma organização saudável, com reputação e com valores associados.

No que toca à profissão de auditoria, em si, esta é uma profissão que carece de determinadas características e obedece a determinadas condutas que serão abordadas ao longo da dissertação. É uma profissão que tem um código de ética muito rígido e que sem o seu cumprimento leva à emissão de relatórios pouco credíveis.

Sendo a ética profissional um dos critérios mais valorizados no mercado de trabalho, o problema em estudo nesta investigação centra-se em perceber se a falta de ética profissional por parte do auditor influencia os seus trabalhos de auditoria e, principalmente, se existe uma relação direta entre os resultados do relatório de auditoria e a ética profissional do auditor.

Para tal, na parte I do presente trabalho será considerada a revisão de literatura, onde abordaremos temas como a auditoria, a ética profissional e o relatório de auditoria.

Na parte II serão abordadas as metodologias de investigação. Aqui serão tratadas quais as formas e técnicas de análise existentes, qual a metodologia de investigação adotada na presente dissertação e quais as hipóteses de análise formuladas.

Na parte III é abordado o estudo empírico onde serão apresentados e interpretados os resultados em estudo nesta investigação. Aqui nesta parte será ainda definida e caracterizada a amostra.

Por fim, a última parte é dedicada às conclusões finais do trabalho, onde está incluída uma análise global da investigação e algumas considerações acerca dos questionários e conhecimentos adquiridos. Nesta parte, serão ainda apresentadas algumas orientações para investigações futuras.

Parte I - Revisão da Literatura

1. Auditoria

1.1. Conceito e objetivo de auditoria

Em 1978 Edward Stamp e Maurice Moonitz definem a auditoria como um “exame independente, objetivo e competente de um conjunto de demonstrações financeiras de uma entidade, juntamente com toda a prova de suporte necessária, sendo conduzida com a intenção de expressar uma opinião informada e fidedigna, através de um relatório escrito, sobre se as demonstrações financeiras apresentam apropriadamente a posição financeira e o progresso da entidade, de acordo com as normas de contabilidade geralmente aceites. O objetivo da opinião do perito independente, a qual deve ser expressa em termos positivos ou negativos, é emprestar credibilidade às demonstrações financeiras” (citado por Costa, 2014, p.57).

Nabais (1993, p. 94) apresenta a definição de auditoria externa como sendo “(...) um exame sistemático das demonstrações económicas e financeiras (Balanço analítico, Demonstração de resultados líquidos, Anexo, etc.) de uma empresa e ainda dos registos e operações efetuados, com a finalidade de verificar se estão de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceites, com as políticas estabelecidas pela direção e com qualquer outro tipo de exigências legais ou voluntariamente aceites.”

Para Taborda (2015, p.14) “a auditoria consiste num processo de julgamento assente na recolha e análise de evidências apropriadas e suficientes e que fundamentam a opinião do auditor sobre a conformidade entre determinados procedimentos e um quadro de referência previamente definido”.

Já para J.H. Bourne (1887) “o objetivo de uma auditoria é duplo”. Para este autor a auditoria serve para “a deteção de fraudes quando ela tem sido praticada e a sua prevenção através da imposição de salvaguardas e da criação de meios que a tornem extremamente difícil de cometer, mesmo que a tendência seja em tal direção” (citado por Costa, 2014, p.57).

O parágrafo 3 da ISA 200 do IFAC refere que a “finalidade de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras. Isto é conseguido pela expressão de uma opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável. Na maioria dos referenciais com finalidade geral, essa opinião incide sobre se as

demonstrações financeiras se apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, ou dão uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com o referencial”.

1.2. Origem da Auditoria

A palavra «auditoria» significa ouvir. Este termo provém do latim da palavra «audire».

Segundo Attie (1998, p.27), mais tarde surgiu a palavra «auditor» que representada pela origem latina significa “aquele que ouve, ou ouvinte” e ainda da palavra inglesa *to audit* que significa “examinar, ajustar, corrigir, certificar”.

Para Costa (2014), a auditoria surgiu pela primeira vez na Babilónia, na China e no Egito, por volta do ano 4000 antes de Cristo, e estava relacionada com a cobrança de impostos e com o controlo dos armazéns dos faraós. Refere ainda que a auditoria que é conhecida nos dias de hoje apenas apareceu em meados do século XIX na Grã-Bretanha, quando foram publicadas as primeiras normas de relato financeiro e de auditoria. A necessidade destas normas surgiu devido ao país ser forte na indústria e no comércio e assim começar a sentir a necessidade de implementar processos contabilísticos e de controlo.

Porém, segundo Sá, (1998, p.21) a importância da auditoria é reconhecida há cerca de mil anos, desde a antiga Suméria. O mesmo autor afirma existirem provas arqueológicas de inspeções e verificações de registos que foram realizadas entre a família real de Urukagina e o templo sacerdotal sumeriano há mais de 4.500 anos antes de Cristo.

Sá em 1998 refere ainda que na Idade Média nos diversos países da Europa foram muitas as associações profissionais que se encarregavam de exercer as funções de auditoria, como por exemplo, os Conselhos Londrinos em 1310, o Tribunal de Contas em Paris em 1640, o Collegio dei Raxonati em Veneza em 1581 e a Academia dei Ragioneri em Milão e Bolonha em 1658.

Para Motta (1992), as associações de classe (associações de auditoria) surgiram a partir do ano 1850 na Escócia e na Inglaterra, seguidas de outros países europeus. As associações de classe controlavam o exercício da profissão e ao mesmo tempo concediam títulos aos seus associados, tornando-os aptos legalmente, pois apenas os auditores que fizessem parte da instituição podiam exercer a profissão.

Apenas em 1887, na América, foi fundada a mais antiga organização profissional de auditores que é a *American Association of Public Accountants* (Instituto Americano dos Contadores Públicos).

1.3. Os Revisores Oficiais de Contas / Auditores

As competências dos Revisores Oficiais de Contas (ROC) encontram-se definidas no Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC), publicado no (Dec. Lei nº 487/99 de 16 de novembro) republicado pelo (Dec. Lei nº 224/2008 de 20 de novembro).

O referido diploma estabelece que os Revisores Oficiais de Contas e os auditores são as pessoas responsáveis pela revisão legal das contas, pela auditoria às contas e pela execução de outros serviços relacionados com a revisão e auditoria tanto nas entidades públicas como nas privadas. A estes, também lhes é permitido exercer funções de docência ou consultoria em matérias que integrem o programa de admissão à Ordem.

Estes profissionais devem possuir um vasto conjunto de conhecimentos tanto ao nível da gestão, como da contabilidade, fiscalidade, informática, finanças, leis e regulamentos aplicáveis à gestão corrente das entidades e à sua prestação de contas.

É ainda importante que estes especialistas conheçam bem as normas de auditoria, emitidas pela OROC, que constituem aplicação obrigatória no desempenho das suas funções, como veremos mais à frente.

Para Windmoller (2000) os serviços de auditoria são procurados como mecanismos de monitorização devido aos conflitos de interesses potenciais entre proprietários e gestores. Assim sendo, Meckling & Jensen (1976) argumentam que o auditor desempenha um papel importante na monitorização nas empresas modernas caracterizadas pela separação entre a posse e o controlo das mesmas.

1.4. Sociedades Sujeitas a Revisão Legal de Contas

Segundo o EOROC, a revisão legal de contas é uma competência exclusiva dos revisores oficiais de contas.

De acordo com a lei 140/2015, de 7 de setembro, a auditoria efetuada às contas das empresas ou de outras entidades pode ser uma revisão legal de contas devido a imposição legal ou estatutária.

A revisão legal de contas nas entidades ou empresas na qual se impõe a designação de um revisor oficial de contas é uma revisão legal de contas por imposição legal. Uma revisão legal de contas voluntária é aquela que é praticada através do cumprimento de uma disposição contratual.

Conforme o Código das Sociedades Comerciais (CSC) as sociedades legalmente sujeitas a certificação legal de contas são:

- Sociedade anónimas, independentemente da sua dimensão (artigo 413º CSC)
- Sociedades por quotas se o contrato estipular a existência de um conselho fiscal (artigo 262º CSC)
- Sociedades por quotas que estejam obrigadas a designar um ROC (artigo 262º nº 2 CSC) quando não tenham conselho fiscal, desde que durante dois anos consecutivos sejam ultrapassados dois dos três limites:
 - Total de balanço: 1.500.000€
 - Total de vendas líquidas: 3.000.000€
 - Nº em média de empregados: 50
- Sociedades Gestoras de Participações Sociais (SGPS) – DL 495/88 de 30 de dezembro
- Entidades obrigadas a ter consolidação de contas – DL 238/91 de 2 de julho
- Caixas de Crédito Agrícola Mútuo – DL 142/09 de 16 de junho
- Câmaras Municipais – DL 2/2007 de 15 de janeiro
- Agrupamentos Complementares de Empresas, se o agrupamento emitir obrigações – Lei 4/73 de junho

1.5. Normativo

A lei nº140/2015, de 7 de setembro entrou em vigor a 1 de janeiro de 2016 e aprova o novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas e a Lei 148/2015, de 9 de setembro, que aprova o Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria.

Com a entrada destas novas leis foram efetuadas algumas alterações no normativo português ao nível da adoção das ISA's (Normas Internacionais de Auditoria), da atribuição à CMVM (Comissão do Mercado de Valores Mobiliários) da supervisão pública dos Revisores Oficiais de Contas (ROC) e das Sociedades de Revisores Oficiais de Contas (SROC). Foi ainda atribuído à CMVM a responsabilidade de assegurar o controlo de qualidade e os sistemas de inspeção de ROC e SROC que executem a revisão legal de contas em Entidades de Interesse Público, sendo ainda instituído a adoção de novos modelos de relato.

Relativamente ao normativo de auditoria vigente em Portugal, os auditores podem-se reger pelo novo Estatuto da Ordem de Revisores Oficiais de Contas (EOROC), em vigor desde 1 de janeiro de 2016, pelo Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais, pelo Novo Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria (RJSA), em vigor desde 1 de janeiro de 2016, e pelas Normas Internacionais de Auditoria (ISA).

Para uma melhor aplicação das Normas Internacionais de Auditoria são ainda emitidas Guias de Aplicação Técnica (GAT). Estas Guias de Aplicação Técnica contêm orientações a seguir e os novos modelos de relato no que diz respeito à certificação legal de contas ou relatório de auditoria, consoante os casos.

No que toca às Normas Internacionais de Auditoria estas são emitidas pelo *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB). Segundo o IAASB este “tem o compromisso de desenvolver um conjunto de Normas Internacionais e outras normas que sejam geralmente aceites em todo o mundo. Os membros do IAASB agem no interesse comum do público em geral e da profissão de auditoria mundial.”

Existem 37 normas de internacionais de auditoria, sendo que cada uma delas obedece a uma determinada estrutura (introdução, objetivo, definições, requisitos, aplicação e outros materiais explicativos). As ISA's estão ainda agrupadas da seguinte forma: princípios e responsabilidade gerais (ISA 200 à 299), avaliação do risco e resposta aos riscos avaliados (ISA 300 à 499), prova de auditoria (ISA 500 à 599), usar o trabalho de terceiros (ISA 600

à 699), conclusões de auditoria (ISA 700 à 799) e relato e áreas especializadas (ISA 800 à 899).

1.6. Auditoria Externa Vs Auditoria Interna

Com o decorrer do tempo a auditoria desfragmentou-se em diversas vertentes de modo a corresponder aos objetivos pretendidos. Neste capítulo serão explanados os principais tipos de auditoria, a auditoria externa e a auditoria interna.

Segundo Jund (2001), a auditoria interna pode ser determinada como “uma atividade de avaliação independente, virada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controlo, assim como da qualidade do desempenho das áreas, em relação às atribuições e aos planos, às metas, aos objetivos e às políticas definidas para as mesmas”.

Para Calixto et al (2008), "a auditoria interna é de grande importância para as organizações, ajuda a eliminar desperdícios, simplificar tarefas, servir de ferramenta de apoio à gestão e transmitir informações aos administradores sobre o desenvolvimento das atividades executadas."

De acordo com Almeida (1996), o objetivo geral da auditoria interna é avaliar e prestar ajuda à alta administração e desenvolver adequadamente suas atribuições, proporcionando-lhes análises, recomendações e comentários objetivos, acerca das atividades examinadas.

Relativamente à auditoria externa, com base em Franco Marra (2000), esta é caracterizada por ser uma atividade desenvolvida através de um auditor independente desprovido de qualquer vínculo de emprego com a entidade para a qual efetuará a auditoria, tendo como propósito dar credibilidade a informações constantes nas demonstrações financeiras perante os diversos utilizadores das mesmas. Este tipo de auditoria compreende a revisão e verificação da situação contabilística de uma entidade, com o objetivo de formular uma opinião profissional independente sobre a credibilidade da sua apresentação e elaboração. A auditoria externa pode ser definida como um serviço público prestado por profissionais qualificados, que consiste na realização segundo normas e técnicas específicas, de uma revisão das demonstrações financeiras da empresa.

Mattos (2011) conceitua auditoria externa como sendo um "conjunto de procedimentos e técnicas cujo objetivo é a emissão de parecer sobre a adequação com que é representada a

posição patrimonial e financeira da empresa, o resultado das operações, as alterações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas."

Concluindo, o auditor interno atua como funcionário da organização para qual audita, e não deve estar subordinado àquele cujo trabalho examina (Almeida, 2003), uma vez que independentemente do laço profissional, este deve efetivar a sua tarefa em conformidade com as normas e procedimentos de auditoria (Franco Marra, 2000). Em contrapartida, os auditores externos atuam com a finalidade de emitir um parecer sobre as demonstrações financeiras revistas, afim de transmitir a acionistas e colaboradores se as transações efetuadas na organização são seguras, sendo fundamental o rigor da informação inerente ao parecer.

2.Ética

2.1. Código de Ética da OROC

Segundo Melo (2014), as matérias ligadas à conduta e ao modo de agir do auditor representam aspetos muito importantes no que respeita ao desenvolvimento de um processo de auditoria, pelo que é exigido ao auditor o cumprimento de um conjunto de requisitos éticos fundamentais.

Cook e Winkle (1983, p. 41) referem que “a ética é constituída por normas através das quais o indivíduo estabelece uma conduta pessoal adequada. Normalmente, isso leva em consideração as exigências impostas pela sociedade, pelos deveres morais e pelas consequências dos atos da pessoa. A ética profissional nada mais é do que uma divisão especial da ética geral e nela o profissional recebe normas específicas de conduta em questões que refletem a sua responsabilidade para com a sociedade, com os clientes e com outros membros de profissão, assim como para com a própria pessoa”.

O Código de Ética e Deontologia dos Revisores Oficiais de contas apareceu em Portugal no ano de 1985, sendo aprovado em assembleia geral extraordinária de 27 de novembro desse mesmo ano, apesar do texto definitivo só ser aprovado e publicado no Diário da República no ano de 1987.

A 22 de novembro de 2001 o código que estava em vigor foi substituído por um segundo código, também ele aprovado em assembleia geral extraordinária.

Nos dias de hoje, está em vigor desde 1 de janeiro de 2012 o atual Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (CEOROC) aprovado pelo regulamento nº 551/2011 e publicado no Diário da República, 2ª série, nº 198, de 14 de outubro de 2011.

O código existente atualmente foi elaborado com base no Código de ética do IFAC, para que estivesse adaptado tanto às regras nacionais dos profissionais de auditoria como aos padrões internacionais desta atividade.

O código de ética da OROC aplica-se a todos os profissionais inscritos na OROC, aos colaboradores dos revisores oficiais de contas ou sociedades de revisores oficiais de contas (incluindo membros estagiários da Ordem), e aos profissionais que sejam sócios, titulares de partes de capital em sociedades de revisores oficiais de contas e não sejam revisores oficiais de contas.

2.1.1. Princípios Fundamentais

Segundo o CEOROC (e citado por Costa, 2014 p.165) os profissionais sujeitos ao Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas estão obrigados a seguir alguns princípios fundamentais.

O primeiro princípio enumerado pelo código é a integridade. O mesmo refere que o auditor deve “ser correto e honesto em todos os relacionamentos profissionais e comerciais”. O código refere ainda que o auditor para ser íntegro tem de ser correto, honesto, idóneo e responsável e não deve realizar qualquer conduta depreciativa para si próprio ou para a profissão. A integridade dos auditores cria confiança e, assim, proporciona a base para a credibilidade do seu julgamento. Os auditores devem agir com integridade no seu relacionamento com todos os detentores de interesse.

O segundo princípio apresentado pelo CEOROC é a objetividade. O código refere que o auditor não deve “permitir ambiguidades, conflitos de interesses ou influência indevida de outrem”. O auditor deve ser objetivo através da divulgação clara de factos materiais que tenha conhecimento e não pode comprometer o seu julgamento profissional devido a preconceitos, conflitos de interesses ou à indevida influência de outras pessoas.

O terceiro princípio presente no código e ao qual os auditores se encontram sujeitos é a competência e o zelo profissional. Segundo o CEOROC, o auditor deve “manter conhecimentos e competências profissionais no nível exigido”. O auditor deve procurar ser competente nos trabalhos que executa e deve atuar de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis. Para além da importante obtenção de competência profissional também é importante a manutenção da mesma.

Outro princípio enumerado pelo código é a confidencialidade. O auditor não pode divulgar quaisquer informações a terceiros sem a devida autorização. Segundo o código e conforme citado por Costa (2014), o auditor não pode divulgar nenhuma informação confidencial obtida na execução da sua atividade profissional, a menos que seja autorizado, por escrito, pela entidade ou caso exista um direito ou dever legal profissional de o fazer. O auditor nunca pode usar informação confidencial para sua vantagem pessoal ou de terceiros. O auditor é obrigado a manter o dever de confidencialidade mesmo após cessar funções.

O último princípio fundamental a que o auditor está sujeito é o comportamento profissional. Segundo o CEOROC o auditor tem de “cumprir as leis e regulamentos

relevantes e evitar qualquer ação que desacredite a profissão”. De acordo com Ferreira (2013), os profissionais, ao exercer as suas funções, devem respeitar as normas legais vigentes. Este princípio obriga os auditores a cumprir as leis e regulamentos e não realizar qualquer ação que possa contribuir para denegrir a profissão. O código refere ainda que o auditor deve tratar com respeito os clientes, os colegas, a Ordem e entidades para demonstrar a sua boa-fé e contribuir para o correto exercício da sua profissão e exercer acertadamente os seus direitos e deveres.

2.1.2. Conflito de interesses

De acordo com Wells (2009), o conflito de interesses pode ocorrer através do favorecimento pessoal ou de terceiros, desenvolvendo esquemas, em detrimento dos interesses da organização.

Para Câmara (2010), o conflito de interesses delimita a oposição de ações em sentidos divergentes e manifesta-se na tensão entre a motivação de uma das partes de prosseguir o seu próprio interesse ou do grupo onde está inserido, em detrimento do interesse alheio de que foi encarregado de gerir.

Segundo o CEOROC, existe um conflito de interesses quando uma decisão é influenciada pelos interesses de uma das partes envolvidas, prejudicando as demais. Ou seja, há conflito de interesses quando é praticada qualquer ação para obtenção de vantagens pessoais.

O código de ética da OROC refere que auditor deve adotar medidas para identificar quais as circunstâncias que possam levar à origem de um conflito de interesses. Estas circunstâncias podem ameaçar o cumprimento dos princípios fundamentais da auditoria acima referidos.

Lopez e Lopez (2014) afirmam que, de modo a salvaguardar a sua independência, o auditor deve evitar qualquer circunstância que possa criar conflitos de interesses e que, no caso de tal situação poder vir a verificar-se, deve comunicar à Administração, por escrito, a existência de tais conflitos.

O auditor antes de aceitar qualquer relação profissional é desafiado pelo CEOROC a avaliar a importância de quaisquer ameaças que possam existir devido a conflito de interesses e ponderar a aceitação ou não do trabalho.

Para Taborda (2015, p. 71), o auditor deverá reunir informações que lhe permitam tomar de forma responsável a decisão de aceitar o trabalho. Quando os princípios fundamentais estiverem a ser ameaçados devido a conflitos de interesses, e esta ameaça não possa ser reduzida ou eliminada, o auditor não deve aceitar o trabalho.

Segundo o artigo 41º do EOROC existe sempre um conflito de interesses se o auditor exercer funções de interesse público e simultaneamente mantiver vínculo laboral com organismos ou entidades públicas em que exerça funções de inspeção, fiscalização tributária ou de supervisão pública. Neste caso, o auditor deve suspender junto da Ordem o exercício das funções de interesse público.

2.1.3. Honorários e outras formas de remuneração

Por honorários entenda-se a quantia monetária recebida pelos auditores em troca do seu serviço prestado.

De acordo com o artigo 59º dos EOROC, os honorários do auditor são acordados entre ambas as partes (auditor e auditado).

Segundo o Código de Ética da OROC, o auditor deve propor os honorários que considera apropriados de acordo com o serviço que irá prestar, mas deve ter em conta os critérios de razoabilidade como a natureza, extensão, profundidade e tempo do trabalho necessário à execução do serviço.

Os honorários do revisor oficial de contas ou das sociedades de revisores oficiais de contas nunca podem pôr em causa a sua independência profissional ou a qualidade do seu trabalho.

O CEOROC refere ainda que o facto de um auditor praticar honorários inferiores aos praticados por outro auditor não é uma falta de ética, mas claro que podem existir ameaças ao nível do cumprimento dos princípios fundamentais resultantes dos honorários praticados.

Para Ferreira Gomes (2006), a nomeação e a remuneração dos auditores são duas questões interligadas e que potenciam, logo à partida, condições favoráveis à falta de independência dos mesmos, pois colocam logo em causa a distância e a falta de interesse essenciais numa relação que se quer independente, isenta e objetiva.

Segundo Gul (1992), quando os honorários assumem um peso importante nas receitas totais dos auditores, a percepção por parte de terceiros da capacidade de estes resistirem ao poder dos gestores é negativamente afetada, sugerindo uma ligação entre reputação e independência.

Num estudo realizado por Eichenser e Shields (1983), estes argumentam que os honorários e a relação laboral eram dois dos aspetos que mais influenciavam a mudança do comportamento do auditor.

2.1.4. Ofertas

Segundo o CEOROC, o auditor não pode em circunstância alguma pedir ou aceitar ofertas (pecuniárias ou não) nem favores da entidade que está a auditar ou de qualquer entidade com ela relacionada, exceto se uma parte terceira objetiva, razoável e informada considerar que é um valor insignificante ou inconsequente.

O facto de o auditor aceitar uma oferta de um cliente ou de um membro da sua família pode vir a originar uma ameaça ao cumprimento dos princípios fundamentais de auditoria. Se o auditor aceitar uma oferta por parte de um cliente poderá vir a ter interesse pessoal naquela relação e por isso não ser tão profissional e objetivo na execução do seu trabalho.

Segundo o código de ética o auditor pode concluir que qualquer ameaça ao cumprimento dos princípios está num nível aceitável quando pode concluir que a oferta é feita no decurso normal dos negócios sem a intenção específica de influenciar a tomada de decisões ou de obter qualquer tipo de informação.

Quando é efetuada qualquer oferta é necessário verificar a existência de ameaças que poderão ocorrer, sendo que estas dependem da natureza, do valor e da intenção da oferta.

Sempre que o auditor não puder eliminar ou reduzir as ameaças identificadas a um nível aceitável com a aplicação de salvaguardas não deve aceitar a oferta.

2.1.5. Independência

Marques (1997) declara que “a independência [...] é uma das questões fundamentais para o bom desempenho da função da auditoria e, conseqüentemente, para a utilidade do serviço prestado”.

A definição de independência mais popular da literatura nesta área surge pelos auditores Watts e Zimmerman (1983;1986). Para eles, a independência “consiste na probabilidade de que o auditor documenta um erro ou anomalia que tenha descoberto nas demonstrações financeiras”.

Segundo Schandl (1978), a independência é considerada como a “garantia de que os interesses a nível pessoal e material, bem como as emoções de um qualquer profissional auditor, mantêm-se intactos, e não são afetados por terceiros, por ter expressado a sua opinião, o seu julgamento, conclusões ou decisões que tenha tomado”.

Para a ordem dos revisores oficiais de contas (2010), “a independência do revisor/auditor é fundamental para assegurar a confiança do público na fiabilidade dos seus relatórios, conferindo maior credibilidade às informações financeiras publicadas e representando um valor acrescentado para os investidores, credores, trabalhadores e outros detentores de interesses nas sociedades da UE, com particular incidência para sociedades que sejam entidades de interesse público. A independência constitui, também a principal forma de o sector demonstrar ao público e às entidades reguladoras que os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas estão a exercer a sua atividade de acordo com padrões que satisfazem os princípios deontológicos estabelecidos, em particular os da integridade e da objetividade”.

Arens (2006) considera que o valor da auditoria está dependente da perceção dos *stakeholders* sobre a independência dos auditores, isto é, mesmo que os auditores sejam independentes, se os seus utilizadores não acreditarem na sua independência, a credibilidade da auditoria está em risco.

Barrote (2010) refere ainda que os auditores devem exercer a sua atividade de forma independente, livre de qualquer pressão resultante dos seus próprios interesses ou de influências de terceiros.

Para o CEOROC a independência é a capacidade de a entidade de auditoria ou o auditor julgar e atuar com integridade e objetividade para que possam ser emitidos relatórios ou

pareceres claros e imparciais em relação à entidade auditada. O mesmo código refere que o auditor para ser independente não deve estar sujeito a qualquer pressão resultante dos seus interesses próprios ou de influências exteriores, para não ser colocado numa posição em que possa diminuir a liberdade e a capacidade de formular uma opinião justa e isenta.

Os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas, e todos aqueles que estejam em posição de influenciar direta ou indiretamente o resultado da revisão legal ou voluntária de contas (artigo 71º do EOROC), estão sujeitos ao dever de independência no exercício das suas funções.

O capítulo 3 do Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas aponta ainda que os ROC's e SROC's não podem fazer revisões de contas (legais ou voluntárias) sempre que existirem ameaças à independência como: autorrevisão, interesse próprio, representação, familiaridade e intimidação.

Existe ameaça de autorrevisão quando um ROC, um SROC, uma entidade da sua rede, um sócio, gestor ou trabalhador participam na elaboração dos registos contabilísticos onde é efetuada a revisão legal de contas. Estamos perante uma ameaça de interesse próprio quando existe um interesse financeiro ou um conflito de interesses de qualquer outra natureza que possa influenciar o comportamento ou julgamento do profissional de auditoria. A ameaça de representação acontece quando o auditor promove ou defende a posição de um cliente, ao ponto de a sua objetividade poder vir a ser comprometida. A familiaridade consiste na existência de relações familiares ou pessoais entre alguém da equipa de trabalho e um diretor ou alguém de um quadro superior. Por fim, a ameaça de intimidação é criada por qualquer tipo de relações financeiras, pessoais, comerciais ou outras que possam vir a influenciar o resultado da revisão legal de contas.

2.2. Incompatibilidades e Impedimentos

Para o auditor manter a sua independência, deve ainda ter em conta algumas incompatibilidades e impedimentos da profissão presentes no Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

No que diz respeito a incompatibilidades, o artigo 89º do EOROC enuncia uma série de situações nas quais o auditor está totalmente proibido de prestar funções. Os auditores não podem exercer funções de revisão de contas:

- Às entidades públicas onde trabalhem (nas quais exerçam inspeção, supervisão, controlo...);
- Em sociedades onde detenham quaisquer funções na administração, gestão ou direção;
- Em entidades onde tenham cônjuges, unidos de facto ou parentes em linha reta que participem direta ou indiretamente no capital social da entidade ou exerçam funções de membro de órgãos de administração, gestão, direção ou gerência.

Relativamente aos impedimentos da profissão, o artigo 91º do EOROC, refere que os revisores oficiais de contas devem exercer a profissão em regime de dedicação exclusiva, pelo que estão impedidos de:

- Praticar funções de revisão ou auditoria nas entidades de interesse público e de acumular no exercício das suas funções de revisão ou auditoria em mais de 10 empresas/entidades ou em empresas/entidades que, no seu conjunto, tenham indicadores que ultrapassem os quíntuplos de dois limites previstos no artigo 262º do CSC:
 - Total de balanço - € 1.500.000;
 - Total de vendas ilíquidas - €3.000.000;
 - Nº médio de trabalhadores – 50.

Os auditores, sócios de SROC e seus representantes estão ainda impedidos de:

- Exercer funções de membros dos órgãos de administração ou gerência em entidades onde nos últimos três anos tenham exercido funções de revisão legal de contas;
- Celebrar contratos de trabalho durante o período do mandato e até três anos após a sua cessação.

A inobservância destas regras apresentadas pelo estatuto leva à aplicação de sanções.

3. Relatório

3.1. Relatório de Auditoria

Para Hope e Langli (2010) “o relatório de auditoria financeira é um instrumento de comunicação, onde as partes interessadas são informadas sobre as conclusões obtidas pelo auditor e também sobre possíveis problemas que foram observados nos controlos internos e/ou demonstrações financeiras das empresas auditadas, inclusive aqueles que se referem à capacidade da empresa se manter em processo de continuidade”.

De acordo com Johnson, Khurana & Reynolds (2002), os relatórios de auditoria financeira são os principais meios de comunicação com os *stakeholders* e a opinião do auditor é usualmente tratada como uma fonte para avaliar se as informações representam a realidade económica e financeira da empresa.

Já para Gaganis e Pasiouras (2007), o relatório de auditoria financeira consiste num documento no qual o auditor expressa uma opinião relativamente às demonstrações financeiras da empresa auditada, realçando se estas estão livres de distorções relevantes e se foram elaboradas de acordo com a legislação e com as normas e princípios contabilísticos vigentes.

Segundo Santos e Pereira (2004), o relatório de auditoria financeira é o produto final do trabalho do auditor e é por meio dele que o auditor comunica com os utilizadores das informações financeiras, destacando aspetos referentes aos trabalhos desenvolvidos no decorrer dos seus exames, bem como as suas conclusões a respeito da entidade auditada expressas na forma de opinião.

De acordo com a ISA 200, o relatório de auditoria aumenta o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras uma vez que é expressa a opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato aplicável. A ISA acrescenta ainda que “na maioria dos referenciais com finalidade geral, essa opinião incide sobre se as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, ou dão uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com o referencial. Uma auditoria conduzida de acordo com as ISA e os requisitos éticos relevantes permite ao auditor formar essa opinião”.

Importa ainda referir que o relatório de auditoria é uma peça fulcral para os *stakeholders* e, como tal, deve estar preparada para utilizadores que não possuem formação específica em matérias de contabilidade e auditoria. Para Kotler (1996), a mensagem que o auditor pretende emitir deve ser perfeitamente compreensível e a função claramente delimitada, ou seja, “a tarefa do emissor é lutar por uma mensagem simples, clara, interessante e interativa, de modo que transmita, pelo menos, os pontos principais ao público-alvo”.

3.2. Certificação Legal de Contas

O relatório de auditoria e a certificação legal de contas são documentos que possuem a mesma estrutura, apenas se diferenciam pela entidade na qual são emitidos.

Nas sociedades sujeitas a revisão legal de contas, segundo o artigo 413º e 262º do CSC, é emitida pelo auditor independente uma certificação legal de contas, já nas sociedades onde é feita uma revisão voluntária de contas são emitidos relatórios de auditoria.

De acordo com Guimarães (2005), a certificação legal de contas é o relatório da atividade desenvolvida no âmbito do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

3.2.1. Certificação Legal de Contas Não Modificada

Uma opinião não modificada é uma opinião que não contem reservas nem ênfases. De acordo com a ISA 700, esta opinião é emitida quando as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materialmente relevantes, a posição financeira, o resultado das operações e os fluxos de caixa da entidade, de acordo com a estrutura concetual adotada. Assim sendo, não existe qualquer reparo nas demonstrações financeiras por parte do auditor/revisor.

3.2.2. Certificação Legal de Contas com Ênfases

Este tipo de Certificação Legal de Contas é emitido quando surgem incertezas fundamentais divulgadas nas demonstrações financeiras, incertezas essas que merecem a concordância do auditor, mas não afetam a sua opinião.

Martins (2005) e Almeida e Vasconcelos (2008), afirmam que os parágrafos de ênfase são utilizados para chamar a atenção dos utilizadores das demonstrações financeiras. Estes, ao serem emitidos, servem para destacar a eventual divisão de responsabilidade entre os auditores responsáveis pelos exames da empresa ou ainda para destacar o risco de desembolso futuro ainda não contabilizado pela empresa, visto o nível de viabilidade de ocorrência desse desembolso ainda não exigir o seu registo.

3.2.3. Certificação Legal de Contas Modificada

De acordo com a ISA 705, existem três tipos de opiniões modificadas, sendo elas a opinião com reservas, a opinião adversa e a escusa de opinião. Para determinar qual o tipo apropriado de opinião a emitir é necessário ter em consideração a natureza da matéria que dá origem à modificação e o julgamento do auditor acerca da profundidade dos efeitos ou possíveis efeitos dessa mesma matéria sobre as demonstrações financeiras.

A ISA 705 menciona ainda que o auditor deve modificar a opinião no seu relatório quando “concluir, baseado na prova de auditoria obtida, que as demonstrações financeiras como um todo não estão isentas de distorção material; ou não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para concluir que as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material”.

3.2.4. Opinião com Reservas

A ISA 705 refere que deve ser emitida uma opinião com reservas quando o auditor obtenha prova de auditoria suficiente e apropriada para concluir que existem distorções materiais, mas não profundas ou quando o auditor não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para basear a sua opinião, mas ainda assim conclua que os possíveis efeitos das distorções sobre as demonstrações financeiras podem ser materiais, mas não profundos.

As distorções profundas são aquelas que representam uma parte substancial das demonstrações financeiras.

A opinião com reservas pode ainda ser dividida em dois tipos distintos, por limitação de âmbito e por desacordo.

É emitida uma opinião com reservas por limitação de âmbito, quando houver incapacidade de o auditor obter prova de auditoria suficiente e apropriada. Podem surgir situações em que o auditor não consegue fazer todo o trabalho que considera necessário, quer porque o cliente não o permite, quer em virtude de circunstâncias alheias.

No caso da opinião com reservas por desacordo, esta é emitida quando são encontrados erros ou omissões, ou quando há discordância relativamente: à aplicação dos princípios contabilísticos adotados; às asserções incluídas nas demonstrações financeiras; à aceitabilidade das políticas contabilísticas adotadas na preparação e apresentação das demonstrações financeiras ou ao método de aplicação dessas políticas, incluindo a sua adequada divulgação.

3.2.5. Opinião Adversa

Segundo a ISA 705, deve ser emitida uma opinião adversa quando o auditor/revisor obtenha prova de auditoria suficiente e apropriada e conclua que as distorções individualmente ou em agregado para além de materiais são também profundas e podem induzir os destinatários em erro.

3.2.6. Escusa de Opinião

A ISA 705 refere duas situações para as quais deve ser emitida este tipo de opinião.

O auditor/revisor deve emitir uma escusa de opinião quando não for capaz de obter prova suficiente e apropriada para basear a sua opinião e poder concluir quais os possíveis efeitos das distorções por detetar (que podem não só ser materiais como profundos).

O auditor/revisor deve ainda emitir este tipo de opinião quando não for possível formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras devido às múltiplas incertezas existentes e ao seu possível efeito em acumulado nas demonstrações financeiras.

Depois de elaborada esta breve revisão de literatura, foram sugeridas algumas questões de investigação.

4. Questões de Investigação

Após a revisão de literatura, apresentam-se como perguntas de investigação pertinentes as seguintes:

Descritivo	Autor, Data
<p>Q1: A auditoria tem como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial. A auditoria não funciona de forma preventiva?</p>	<p>ISA 200, 2010 Edward Stamp e Maurice Moonitz, 1978 Nabais, 1993 Taborda, 2015</p>
<p>Q2: O auditor para ser íntegro tem de ser correto, mas o que pode ser correto para um pode não ser correto para outro, depende de pessoa para pessoa e de situação para situação. O que é ser correto?</p>	<p>Costa, 2014 (pág.165) CEOROC, 2011</p>
<p>Q3: O auditor deve manter um determinado comportamento profissional e cumprir as leis e regulamentos. E perante as leis e regulamentos que são ambíguos e não são claros, como deve o auditor atuar?</p>	<p>Costa, 2014 (pág.165) Ferreira, 2013 CEOROC, 2011</p>
<p>Q4: Quando existe conflito de interesses como é que o auditor avalia as ameaças? Até que grau/limite pode aceitar ou recusar determinado trabalho?</p>	<p>Lopez e Lopez, 2014 Taborda, 2015 (pág.71) CEOROC, 2011</p>
<p>Q5: O facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários não influencia o resultado da auditoria?</p>	<p>Ferreira Gomes, 2006 Gul, 1992 Eichenser e Shields, 1983 CEOROC, 2011</p>
<p>Q6: O auditor pode estar impedido de realizar determinada atividade profissional, mas se for um auditor que faça parte do seu grupo de amigos a realizar a auditoria será totalmente independente? Uma referência ou indicação de auditor pode assegurar a sua independência?</p>	<p>Watts e Zimmerman, 1983;1986 Marques, 1997 Barrote, 2010 Schandl, 1978 Lopez e Lopez 2014</p>

	Taborda, 2015 (pág.71) CEOROC, 2011
Q7: Para uma auditoria ser mais independente o que é que há a fazer?	Watts e Zimmerman, 1983;1986 Marques, 1997 Barrote, 2010 Schandl, 1978 Lopez e Lopez 2014 Taborda 2015, (pág.71) CEOROC, 2011

Tabela 1 - Questões de Investigação

Fonte: Elaboração Própria

Após a elaboração destas perguntas de investigação, será descrita a forma como se lhe vai dar resposta, ou seja, a metodologia de investigação.

Parte II - Metodologias de Investigação

5. Métodos de Investigação

Segundo Santos V. e Candeloro R. (2006), a expressão “método” tem origem grega e vem da palavra “methodos” que significa “o caminho para se chegar a um fim”.

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

De acordo com Hungler & Polit (1995, p.367), “a metodologia em investigação consiste na determinação das etapas, procedimento e estratégias utilizadas para reunião e análise de dados”.

Para Teixeira (2006, p.72), este capítulo é dos mais importantes uma vez que “é através da metodologia que se estuda, descreve e explica os métodos que se vão aplicar ao longo do trabalho, de forma a sistematizar os procedimentos adotados durante as várias etapas, procurando garantir a validade e a fidelidade dos resultados”.

Também para Fortin (1999, p.102) a importância desta fase é evidente pois é ela que “assegura a fiabilidade e a qualidade dos resultados da investigação”.

Para Yin (2003), na escolha do tipo de pesquisa o mais importante é talvez a seleção das questões de investigação, pois ele salienta que é necessário tempo e paciência para realizar esta tarefa.

6. Formas e técnicas de análise

Na realização da investigação é essencial definir qual o método a usar. Os métodos podem ser classificados em quantitativo, qualitativo ou misto.

O método quantitativo é um método conclusivo pois o seu objetivo é quantificar um problema e perceber qual a sua dimensão, fornecendo informações numéricas sobre o problema em questão.

O método qualitativo tem como objetivo entender determinados comportamentos e não apresentar resultados exatos, podendo esta pesquisa ser feita através de entrevistas, observação de comportamentos, grupos de discussão, entre outros.

Alguns autores defendem ainda a existência do método de investigação misto, que articula os dois métodos de investigação qualitativo e quantitativo.

Para Godoy (1995), as diferenças entre o método qualitativo e quantitativo são que “num estudo quantitativo, o pesquisador conduz seu trabalho a partir de um plano estabelecido *a priori*, com hipóteses claramente especificadas e variáveis ocasionalmente definidas. Preocupa-se com a medição objetiva e com a quantificação dos resultados. Procura a precisão, evitando distorções na etapa de análise e interpretação dos dados, garantindo, assim, uma margem de segurança em relação às inferências obtidas. De maneira diversa, a pesquisa qualitativa não procura enumerar e/ou medir eventos estudados, parte de questões ou focos de interesse amplo, que se vão definindo à medida que se desenvolve o estudo. Envolve a obtenção de dados descritivos sobre pessoas, lugares, processos iterativos pelo contato direto do pesquisador com a situação estudada, procurando compreender os fenómenos segundo a perspectiva dos participantes da situação de estudo”.

Sousa M. e Batista C. (2011) indicam que a investigação quantitativa tem como objetivo principal a identificação e apresentação de dados, indicadores e tendências observáveis, referindo ainda que este tipo de investigação é geralmente o mais apropriado quando existe a possibilidade de recolha de medidas quantificáveis de variáveis e inferências a partir de amostras de uma população.

Os mesmos autores consideram que a investigação qualitativa surge em alternativa à investigação quantitativa, que se mostrou ineficaz para a análise e estudo da subjetividade inerente ao comportamento e à atividade das pessoas e das organizações.

Quanto ao método de investigação misto, Flick (2004) salienta que, ao combinar as duas pesquisas, se obtém um maior nível de credibilidade e validade dos resultados obtidos.

De seguida, será apresentada a metodologia de investigação utilizada na presente dissertação.

Parte III – Estudo Empírico

7. Metodologia de Investigação Adotada

Uma vez que para Manzato & Santos (2008, p. 7) “os métodos de pesquisa quantitativa, de modo geral, são utilizados quando se quer medir opiniões, reações, sensações, hábitos e atitudes etc. de um universo (público-alvo) através de uma amostra que o represente de forma estatisticamente comprovada” o método de investigação a usar ao longo desta dissertação será o que a seguir se apresenta.

Para Carmo e Ferreira (1998), investigação experimental ou quase-experimental pressupõe:

- observação de fenómenos;
- formulação de hipóteses explicativas desses fenómenos;
- controlo de variáveis;
- seleção aleatória dos sujeitos de investigação (amostragem);
- verificação ou rejeição das hipóteses mediante recolha rigorosa de dados, sujeitos depois a uma análise estatística e uma utilização de modelos matemáticos para testar essas mesmas hipóteses;

O mesmo autor refere ainda que este método de investigação implica:

- Revisão de literatura pertinente essencial para:
 - a definição dos objetivos do trabalho
 - a formulação de hipóteses
 - a definição de variáveis
- Plano de investigação estruturado pelo investigador, com:
 - objetivos e procedimentos de investigação indicados pormenorizadamente
- Testes para testagem de hipóteses.

8. Hipóteses de Análise

Segundo Gil (2008, p. 41), a hipótese é “uma suposta resposta ao problema a ser investigado. É uma proposição que se forma e que será aceite ou rejeitada somente depois de devidamente testada”.

No ponto de vista de Fortin (2003, p. 102), a hipótese é “um enunciado formal das relações previstas entre duas ou mais variáveis. Esta combina com o problema e o objetivo numa explicação clara dos resultados esperados de um estudo”.

Hill & Hill (2000), são da opinião que a hipótese tem como função estabelecer a ligação entre a parte teórica e a parte empírica de uma investigação. Assim sendo, a primeira coisa a fazer é utilizar a revisão da literatura realizada nos primeiros capítulos da investigação, para daí deduzir uma ou mais hipóteses a serem testadas na parte empírica. (Citado por Rodrigues, 2013).

Para Pinheiro (2013), “A hipótese é um enunciado formal das relações previstas entre duas ou mais variáveis, ou seja, que estas declaram a relação esperada entre as variáveis independentes e dependentes, procuramos combinar as hipóteses com o problema e com os objetivos num prognóstico ou explicação clara dos resultados esperados da presente investigação”.

Após as questões de investigação formuladas a partir da análise da revisão de literatura efetuada no capítulo I, foram encontradas as seguintes hipóteses de análise:

Hipóteses de Análise	Questões de Investigação
H1: A auditoria ao verificar a aplicação das IFRS deve prevenir a fraude.	Q1: A auditoria tem como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial. A auditoria não funciona de forma preventiva?
H2: O comportamento profissional do auditor relaciona-se com o cumprimento das leis.	Q2: O auditor para ser íntegro tem de ser correto, mas o que pode ser correto para um pode não ser correto para outro, depende de

	<p>pessoa para pessoa, e de situação para situação. O que é ser correto?</p> <p>Q3: O auditor deve manter um determinado comportamento profissional e cumprir as leis e regulamentos. E as leis e regulamentos que são ambíguos e não são claros, como deve o auditor atuar?</p>
H3: O pagamento dos honorários ao auditor pode influenciar a opinião emitida.	<p>Q4: Quando existe conflito de interesses como é que o auditor avalia as ameaças? Até que grau/limite pode aceitar ou recusar determinado trabalho?</p> <p>Q5: O facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários não influencia o resultado da auditoria?</p>
H4: Parâmetros a serem considerados na avaliação da independência do auditor	<p>Q6: O auditor pode estar impedido de realizar determinada atividade profissional, mas se for um auditor que faça parte do seu grupo de amigos a realizar a auditoria será totalmente independente? Uma referência ou indicação de auditor pode assegurar a sua independência?</p> <p>Q7: Para uma auditoria ser mais independente o que é que há a fazer?</p>

Tabela 2 - Hipóteses de Análise

Fonte: Elaboração Própria

Hipótese 1:

Para Edward Stamp e Maurice Moonitz em 1978 a auditoria é um “exame independente, (...) sendo conduzida com a intenção de expressar uma opinião informada e fidedigna, (...), sobre se as demonstrações financeiras apresentam apropriadamente a posição financeira e o progresso da entidade (citado por Costa, 2014, p.57).

Também para Taborda (2015, p.14), a auditoria é um processo onde se faz “recolha e análise de evidências apropriadas e suficientes e que fundamentam a opinião do auditor sobre

a conformidade entre determinados procedimentos e um quadro de referência previamente definido”.

Já para J.H. Bourne (1887), o objetivo de uma auditoria “é duplo”, pois a auditoria atua na “detecção de fraudes quando ela tem sido praticada” e na “sua prevenção através da imposição de salvaguardas e da criação de meios que a tornem extremamente difícil de cometer, (...)” (citado por Costa, 2014, p.57).

Assim parece poder-se concluir que:

H1: A auditoria ao verificar a aplicação das IFRS deve prevenir a fraude.

Hipótese 2:

O CEOROC (e citado por Costa (2014, pág.165)) enumera cinco princípios fundamentais que todos os auditores têm de respeitar. O primeiro princípio enumerado é a integridade. O CEOROC refere que o auditor deve “ser correto e honesto em todos os relacionamentos profissionais e comerciais”.

O último princípio fundamental a que os auditores estão sujeitos é o comportamento profissional. Segundo o CEOROC, os auditores têm de “cumprir as leis e regulamentos relevantes e evitar qualquer ação que desacredite a profissão”.

Segundo Ferreira (2013), os profissionais ao exercer as suas funções devem respeitar as normas legais vigentes.

Neste seguimento parece poder-se concluir que:

H2: O comportamento profissional do auditor relaciona-se com o cumprimento de leis.

Hipótese 3:

Lopez e Lopez (2014) referem que o auditor deve evitar qualquer circunstância que possa criar conflitos de interesses.

Para Taborda, (2015, p. 71) o auditor deverá reunir informações que lhe permitam tomar, de forma responsável, a decisão de aceitar o trabalho. Quando os princípios

fundamentais estiverem a ser ameaçados devido a conflitos de interesses, o auditor não deve aceitar o trabalho.

Segundo o artigo 59º dos EOROC, os honorários do auditor são acordados entre ambas as partes (auditor e auditado).

Para Ferreira Gomes (2006), a remuneração é uma questão que potencia, logo à partida, condições favoráveis à falta de independência dos auditores pois coloca logo em causa a distância e a falta de interesse essenciais numa relação que se quer independente, isenta e objetiva.

Segundo Gul (1992), quando os honorários assumem um peso importante nas receitas totais dos auditores, a perceção por parte de terceiros da capacidade de estes resistirem ao poder dos gestores é negativamente afetada.

Já Eichenser e Shields (1983), argumentam que os honorários e a relação laboral são dois dos aspetos que mais influenciam a mudança do comportamento do auditor.

Tendo por base a opinião destes autores, poderemos concluir que:

H3: O pagamento dos honorários ao auditor pode influenciar a opinião emitida.

Hipótese 4:

A independência é uma das características fundamentais exigidas ao auditor na realização da sua atividade profissional.

Lopez e Lopez (2014), referem que, de modo a salvaguardar a sua independência, o auditor deve evitar qualquer circunstância que possa criar conflitos de interesses.

Para Watts e Zimmerman (1983;1986), a independência “consiste na probabilidade de que o auditor documenta um erro ou anomalia que tenha descoberto nas demonstrações financeiras”.

Marques (1997) refere que “a independência [...] é uma das questões fundamentais para o bom desempenho da função da auditoria e, conseqüentemente, para a utilidade do serviço prestado”.

Para Barrote (2010), os auditores devem exercer a sua atividade de forma independente, livre de qualquer pressão resultante dos seus próprios interesses ou de influências de terceiros.

Segundo Schandl (1978), a independência é considerada como a “garantia de que os interesses a nível pessoal e material, bem como as emoções de um qualquer profissional auditor, mantêm-se intactos, e não são afetados por terceiros, por ter expresso a sua opinião, o seu julgamento, conclusões ou decisões que tenha tomado”.

No seguimento da opinião destes autores, parece poder-se concluir quais os:

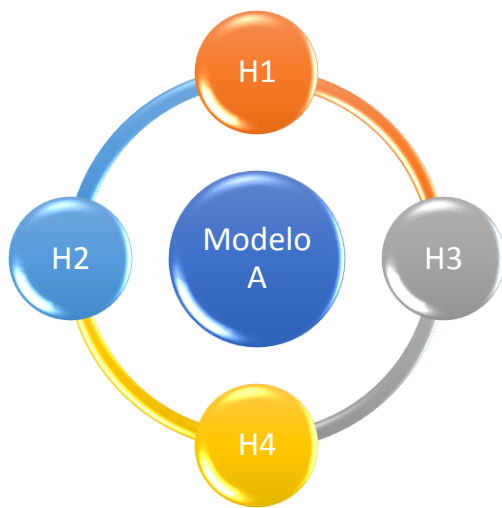
H4: Parâmetros a serem considerados na avaliação da independência do auditor.

A articulação das hipóteses de análise acima construídas irá permitir uma conclusão para este estudo. Assim sendo, foram formados os modelos de análise que se seguem.

9. Modelos de Análise

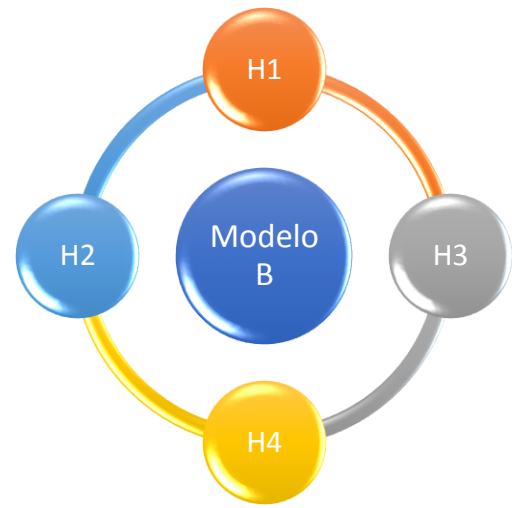
Considerada a pertinência do tema serão considerados dois modelos de análise. O primeiro considerará todas estas hipóteses acima mencionadas e irá tentar validar a sua interligação relativamente aos profissionais de auditoria. O segundo modelo contemplará a percepção do público em geral quanto à realidade inquirida àqueles profissionais. Assim sendo, teremos:

Figura 1 - Modelo de Análise Auditores



Fonte: Elaboração Própria

Figura 2 - Modelo de Análise Percepção do Público em Geral



Fonte: Elaboração Própria

É ainda conveniente relembrar:

H1: A auditoria ao verificar a aplicação das IFRS deve prevenir a fraude.

H2: O comportamento profissional do auditor relaciona-se com o cumprimento de leis.

H3: O pagamento dos honorários ao auditor pode influenciar a opinião emitida.

H4: Parâmetros a serem considerados na avaliação da independência do auditor.

Como se pode ver no Modelo de Análise A e B foi decidido definir um modelo repartido equitativamente, em que cada hipótese de análise dentro de cada um dos respetivos modelos vale 25%. Nos modelos, podemos ainda observar que as hipóteses de análise se interligam entre si:



Na 1ª Hipótese (H1) aborda-se o facto de que a auditoria ao verificar a aplicação das IFRS deve prevenir a fraude. Assim, se o pagamento dos honorários ao auditor influenciar a opinião emitida (H3), a auditoria não vai funcionar de forma preventiva e muito menos irá prevenir a fraude.



Quanto à 3ª Hipótese (H3), que trata do facto de o pagamento dos honorários ao auditor poder influenciar a opinião emitida, relaciona-se com a hipótese 4 (H4), uma vez que os auditores não têm parâmetros que lhes permitam avaliar a sua independência. Assim, os auditores podem não ser totalmente independentes devido aos honorários recebidos.



Na 4ª Hipótese (H4), aborda-se os parâmetros a serem considerados na avaliação da independência do auditor. Esta hipótese relaciona-se com a segunda hipóteses (H2) uma vez que a atividade de auditoria se restringe cumprimento de leis e regulamentos e relativamente à independência não existe nenhuma lei ou regulamento que defina parâmetros para o auditor avaliar quando deve recusar ou aceitar determinado serviço.



Por fim, na 2ª Hipótese (H2) aborda-se o facto de o comportamento profissional do auditor estar dependente do cumprimento de leis, ora, se os auditores cumprirem todas as leis e regulamentos aplicáveis à profissão e verificarem a aplicação das IFRS na sua atividade profissional, a auditoria vai prevenir a fraude (H1).

De seguida, para conseguir respostas para estes dois modelos de análise e para chegar a uma conclusão para o presente estudo foi realizada a recolha de dados que se segue.

10. Recolha de Dados

A metodologia quantitativa utilizada neste estudo é o inquérito. De acordo com Barañano (2008), o inquérito consiste na recolha de informação com base numa amostra representativa da população, através da colocação de questões, que pode assumir a forma de entrevistas e/ou questionário.

No nosso caso, optou-se por efetuar um inquérito por questionário, com questões fechadas. Neste tipo de questionários, para além da questão, é apresentada uma lista pré-estabelecida de respostas possíveis em que o inquirido tem que escolher qual a que mais se aproxima da resposta que pretende dar.

Uma vez que o objetivo do questionário se centra em perceber se a falta de ética profissional por parte do auditor influencia os seus trabalhos de auditoria, e principalmente se existe uma relação direta entre os resultados do relatório de auditoria e a ética profissional do auditor foram realizados dois questionários, um aos próprios auditores e outro ao público em geral, para perceber o que pensam acerca deste assunto.

Nos dois questionários, foi utilizada a escala de respostas desenvolvida por Likert, por ser a tipologia de escala frequentemente utilizada para o efeito, segundo Hill & Hill (2009). De acordo com Marôco (2011), as escalas de Likert são escalas compostas por variáveis qualitativas com uma escala de medida ordinal nas quais as variáveis são medidas em classes discretas nas quais é possível definir uma determinada ordem, segundo uma relação descritível, mas não quantificável.

Os questionários foram criados na plataforma Google Docs – Formulários do Google e para a obtenção de respostas, foi enviado o respetivo *link*. A análise dos resultados obtidos foi feita, também, através desta plataforma e do Excel, onde foram construídos os gráficos de análise às respostas obtidas na plataforma.

Ambos os questionários decorreram do dia 7 de março de 2019 ao dia 18 de abril de 2019.

10.1. Definição da Amostra

10.1.1. Auditores

De todo o universo de Revisores Oficiais de Contas inscritos na OROC, foram escolhidos aleatoriamente 1363 para responderem ao questionário. Dos 1363 revisores oficiais de contas escolhidos apenas 87 responderam ao inquérito.

No que toca aos auditores internos, o inquérito foi disponibilizado no site e nas redes sociais do IPAI. O IPAI dispõe atualmente de 420 membros ativos dos quais apenas 43 responderam.

Ainda no decorrer da partilha do inquérito no IPAI e dos 1363 emails enviados foram obtidas 9 respostas de auditores externos que não são ROC.

10.1.2. Perceção do público em geral

Para a obtenção de respostas ao inquérito do público em geral foram seleccionadas aleatoriamente 328 pessoas das quais responderam 165. Este questionário foi partilhado por email e através das redes sociais.

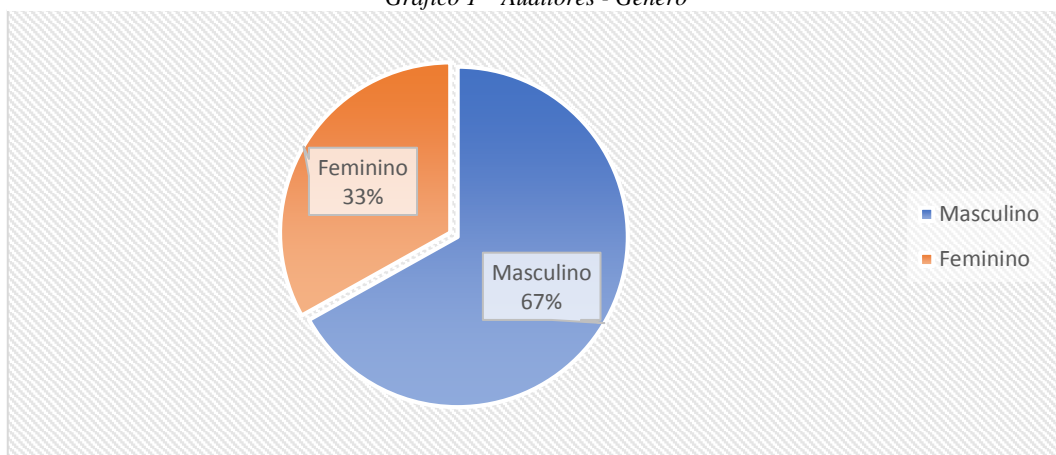
De seguida, iremos fazer uma breve caracterização desta amostra.

10.2. Caracterização da amostra

10.2.1. Auditores

A amostra é constituída por 93 inquiridos do género masculino (66,9%) e 46 do género feminino (33,1%), como demonstra o gráfico 1.

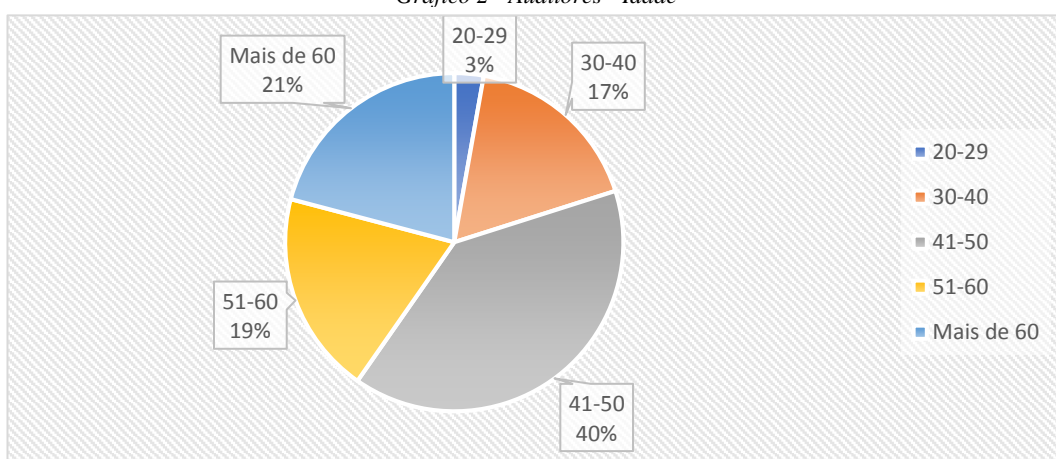
Gráfico 1 – Auditores - Género



Fonte: Elaboração Própria

Segundo os dados apresentados no gráfico 2, 4 dos inquiridos têm entre 20 e 29 anos (2,8%), 24 têm entre 30 e 40 anos (17,3%), 55 têm entre 41 e 50 anos (39,6%), 27 têm entre 51 e 60 (19,4%) e 29 têm mais de 60 anos (20,9%).

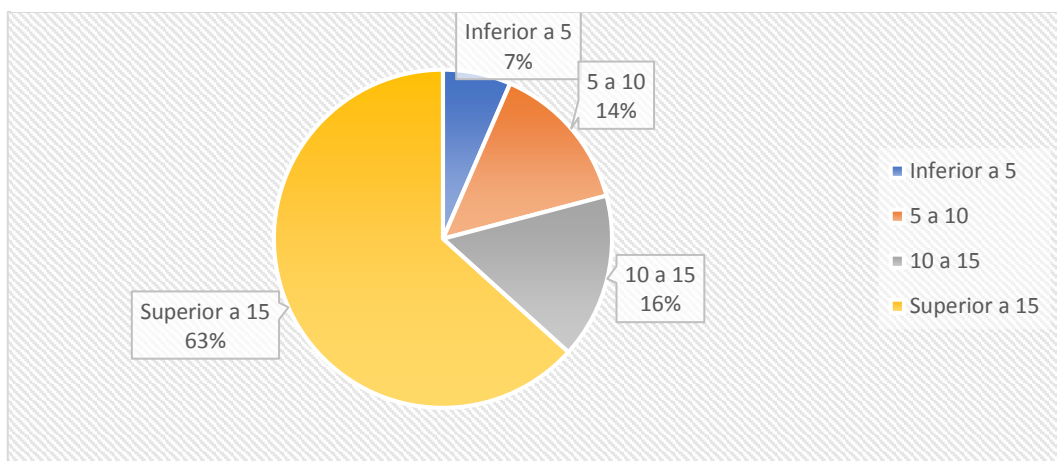
Gráfico 2 - Auditores - Idade



Fonte: Elaboração Própria

No que respeita ao número de anos de experiência, 9 dos auditores inquiridos têm, ainda, um reduzido número de anos de experiência (menos de 5 anos) (6,5%), 20 dos inquiridos apresenta entre 5 e 10 anos de experiência (14,4%), 22 têm entre 10 e 15 anos de experiência (15,8%) e 88 inquiridos têm mais de 15 anos de experiência (63,3%), como demonstra o gráfico 3.

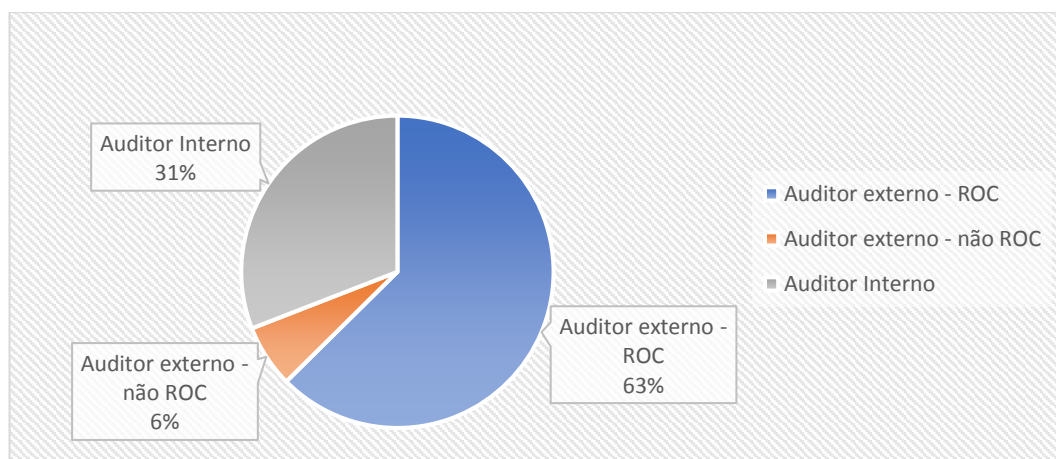
Gráfico 3 - Auditores - Nº de anos de experiência profissional



Fonte: Elaboração Própria

Por fim, e relativamente à atividade profissional exercida pelos auditores, 9 dos inquiridos exerce auditoria externa (não sendo ROC) (6,5%), 87 são ROC (62,6%) e 43 dos inquiridos exercem a atividade de auditor interno (30,9%), de acordo com o gráfico 4.

Gráfico 4 - Auditores - Atividade Profissional

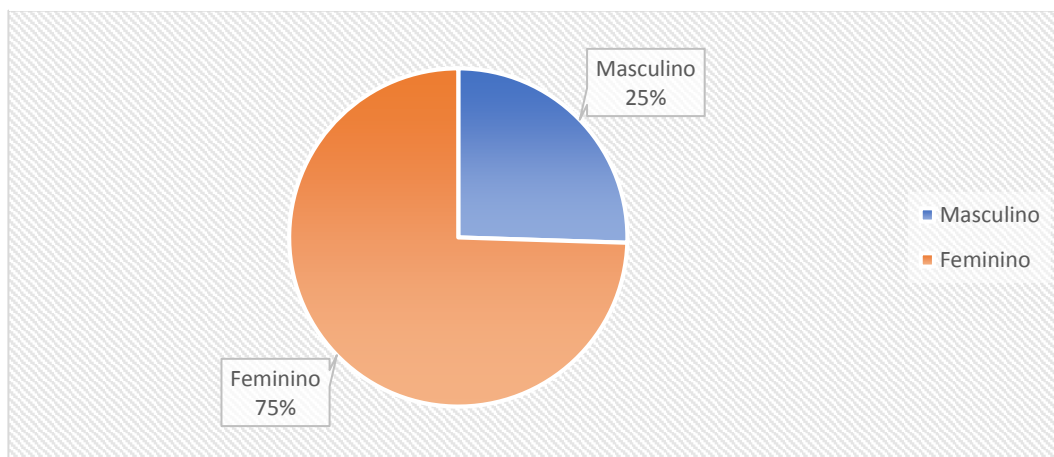


Fonte: Elaboração Própria

10.2.2. Percepção do Público em Geral

A amostra é constituída por 42 inquiridos do género masculino (25,5%) e 123 do género feminino (74,5%), como demonstra o gráfico 5.

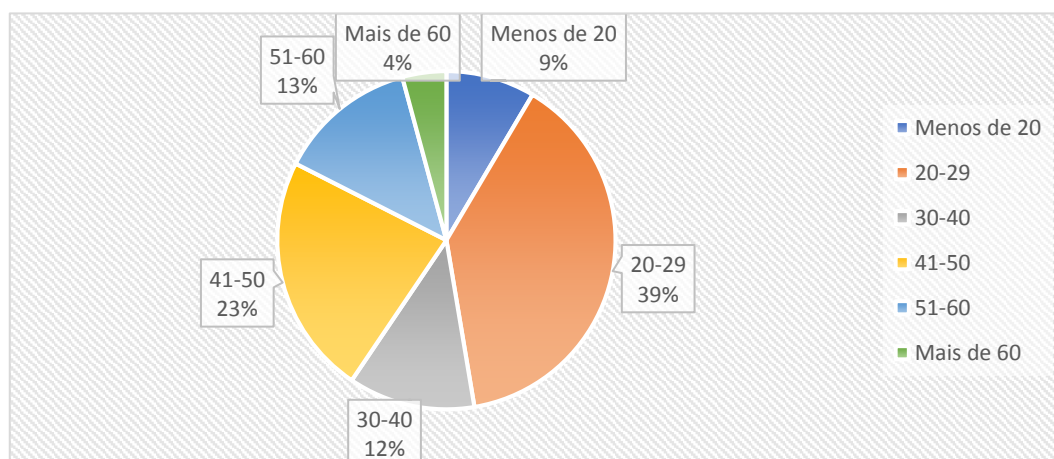
Gráfico 5 - Percepção do Público em Geral - Género



Fonte: Elaboração Própria

Segundo os dados apresentados no gráfico 6, 14 dos inquiridos têm menos de 20 anos (8,5%), 64 tem entre 20 e 29 anos (38,8%), 20 têm entre 30 e 40 anos (12,1%), 38 têm entre 41 e 50 anos (23%), 22 têm entre 51 e 60 (13,3%) e 7 têm mais de 60 anos (4,2%).

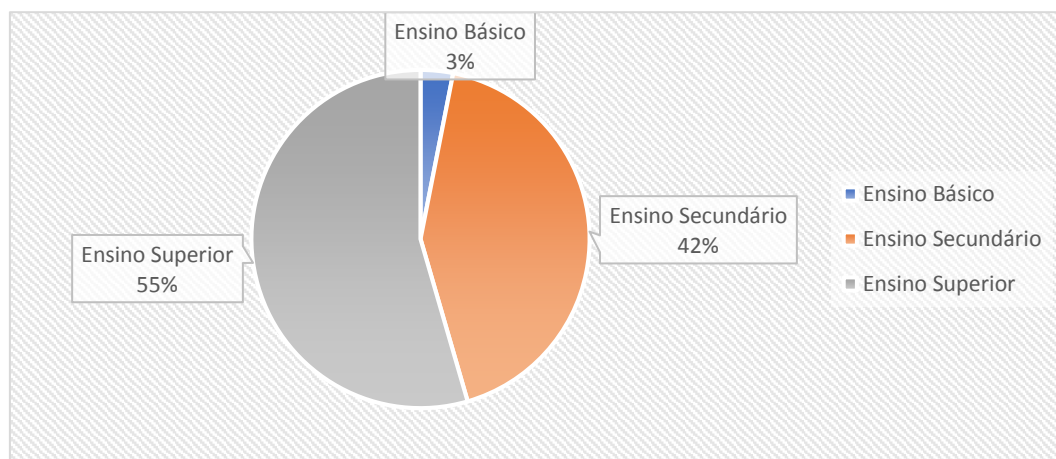
Gráfico 6 - Percepção do Público em Geral - Idade



Fonte: Elaboração Própria

No que respeita às habilitações literárias, 5 dos inquiridos têm apenas o ensino básico (3,1%), 70 o ensino secundário (12ºano) (42,4%) e 90 inquiridos têm o ensino superior (54,5%), como demonstra o gráfico 7.

Gráfico 7 - Perceção do Público em Geral - Habilitações Literárias



Fonte: Elaboração Própria

11. Estudo Empírico

Para Hill & Hill (2009:19), um estudo empírico consiste «[n]uma investigação em que se fazem observações para compreender melhor o fenómeno a estudar».

Nesta fase, será feita uma apresentação dos resultados obtidos e uma análise à informação recebida.

12. Apresentação e Interpretação dos resultados

12.1. Auditores

Para o estudo da **hipótese 1** - “A auditoria ao verificar a aplicação das IFRS deve prevenir a fraude” - foram apresentadas no inquérito as seguintes questões:

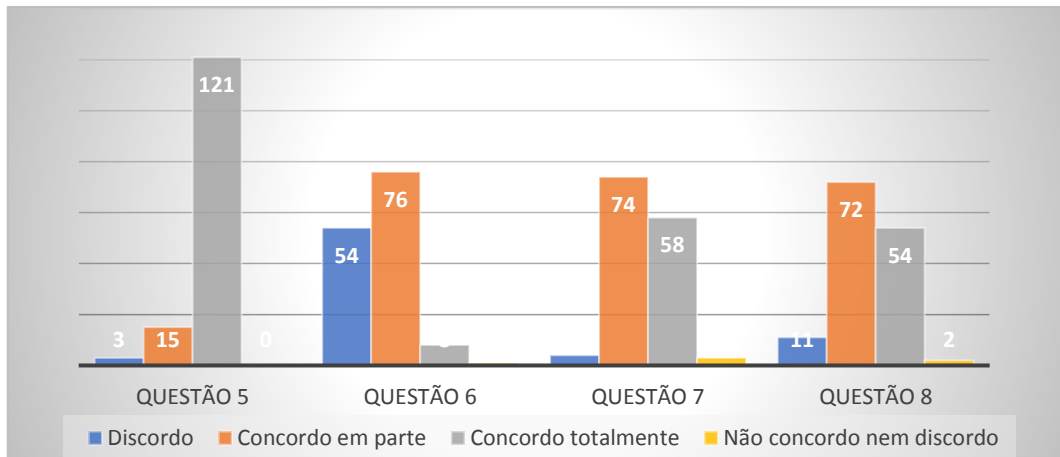
Número da Questão	Questão
5	“O papel da Auditoria é fundamental para a sociedade nos dias de hoje.”
6	“O papel principal de uma auditoria é detetar irregularidades.”
7	“A auditoria tem como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial.”
8	“A auditoria funciona de forma preventiva.”

Tabela 3 – Auditores - Questões 5, 6, 7 e 8

Fonte: Elaboração Própria

As questões pediam que os inquiridos respondessem se discordavam, concordavam em parte, concordavam totalmente ou se não concordavam nem discordavam. As respostas obtidas por parte dos auditores foram as seguintes:

Gráfico 8 – Auditores -Questões 5, 6, 7 e 8



Fonte: Elaboração Própria

Relativamente à quinta questão, a maioria é unânime, pois, 97,8% dos auditores concordam que o papel da auditoria é fundamental para a sociedade nos nossos dias, apenas 2,2% dos auditores discordam deste facto. Hoje em dia, num mundo em constante evolução, o crescimento e complexidade das instituições são uma realidade. Saber lidar com as rápidas mudanças do mundo é um desafio que se impõe a qualquer administração e a auditoria assume um papel de extrema importância dentro das organizações.

No que toca à sexta questão, os auditores já se encontram mais divididos, pois 60,5% dos auditores concordam que o papel principal de uma auditoria é detetar irregularidades, 38,8% discordam e 0,7% não tem opinião. Apesar do papel da auditoria não ser somente o de combater fraudes, as aplicações das técnicas de auditoria podem resultar na deteção de práticas ilícitas nas organizações.

No que diz respeito ao facto de a auditoria ter como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial, já existe uma maior concordância dos auditores, pois 94,9% concordam, 2,9% discordam e apenas 2,2% não têm opinião. O objetivo de uma auditoria de demonstrações financeiras é o de habilitar o auditor a expressar uma opinião sobre se as mesmas estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com uma estrutura conceptual de relato financeiro aplicável.

Na última questão, a maioria dos auditores também é unânime nas suas respostas, pois 90,6% concorda que a auditoria funciona de forma preventiva, 7,9% dos auditores discorda e 1,5% não concorda nem discorda. A grande importância das auditorias é evitar que

aconteçam erros, fraudes e irregularidades que acabem prejudicando o desempenho e os resultados obtidos pela empresa no mercado.

Quanto à **hipótese de análise 1**, podemos, então, concluir que a maioria dos auditores (85,95%) considera que a auditoria funciona de forma preventiva, o seu principal papel é detetar irregularidades e tem como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial, pelo que, nos dias de hoje, a auditoria é fundamental para a sociedade.

Para o estudo da **hipótese 2 - “O comportamento profissional do auditor relaciona-se com o cumprimento das leis”** - foram apresentadas no inquérito as seguintes questões:

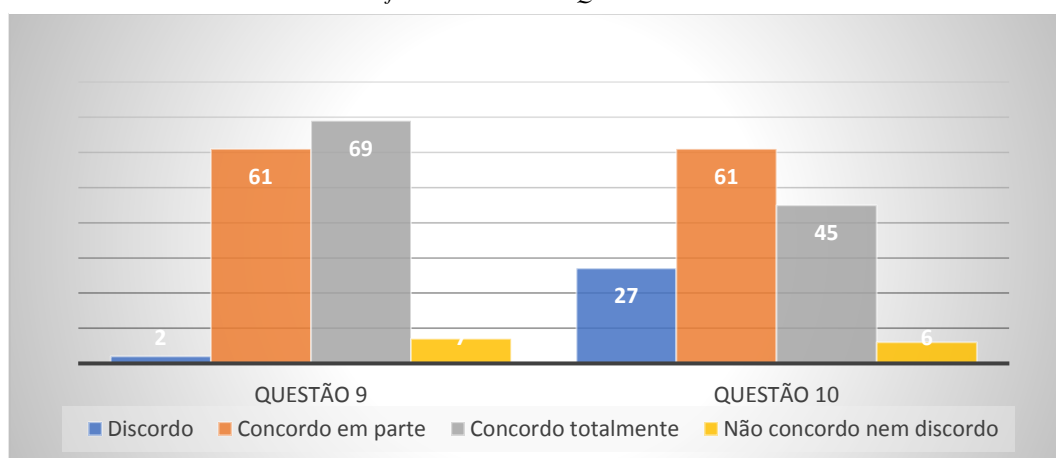
Número da Questão	Questão
9	“O código de ética deontológico e profissional está adequado ao cumprimento do exercício da profissão.”
10	“O auditor deve manter um determinado comportamento profissional e cumprir as leis e regulamentos, contudo existem conceitos ambíguos, não sendo totalmente claros.”

Tabela 4 – Auditores - Questões 9 e 10

Fonte: Elaboração Própria

As respostas obtidas pelos auditores foram as seguintes:

Gráfico 9 - Auditores - Questões 9 e 10



Fonte: Elaboração Própria

O código de ética deontológico para os revisores oficiais de contas estabelece um quadro conceptual que exige ao auditor identificar, avaliar, e responder de forma adequada às ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. Para 93,5% dos auditores, o código de ética deontológico e profissional está adequado ao cumprimento do exercício da profissão, mas 1,5% dos auditores discorda deste facto e 5% não concordam nem discordam.

Para 76,3% dos auditores, existe a obrigação de cumprimento das leis e regulamentos afetos à atividade de auditoria, contudo, concordam que existem alguns conceitos ambíguos, que não são totalmente claros. Deste facto, discordam 19,4% dos auditores e 4,3% não têm opinião.

Assim sendo, para a **hipótese de análise 2** podemos concluir segundo 84,9% dos auditores que o exercício da profissão de auditoria carece do cumprimento de leis e regulamentos presentes no código de ética profissional, contudo, estes têm conceitos que ainda não são totalmente claros, deixando alguma ambiguidade em determinadas matérias.

Para o estudo da **hipótese 3 - “O pagamento dos honorários ao auditor pode influenciar a opinião emitida”** - foram apresentadas no inquérito as seguintes questões:

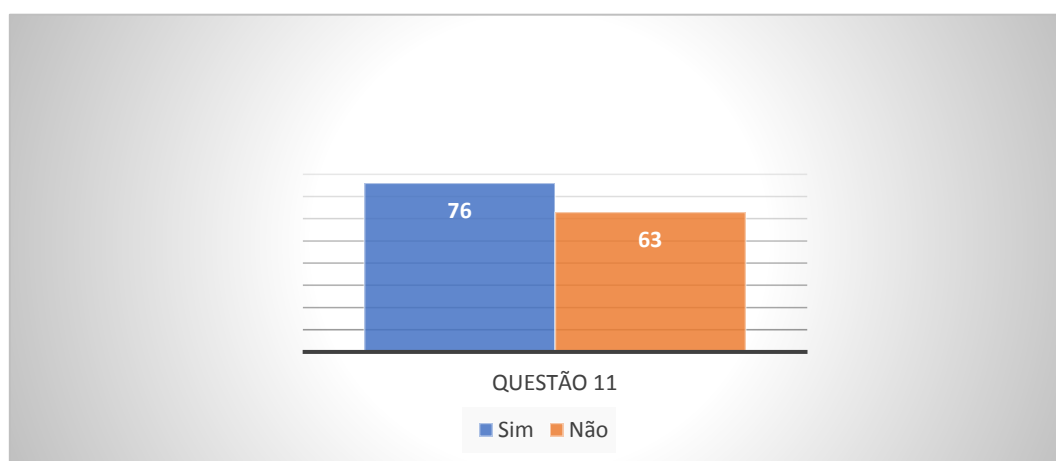
Número da Questão	Questão
11	“Acha correto os honorários serem acordados entre auditores e auditados?”
12	“Devia existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários por parte dos auditores.”
13	“O facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários pode influenciar o resultado de auditoria.”
14	“O desempenho do auditor está diretamente condicionado pelo peso relativo dos honorários recebidos por um determinado cliente face ao total de honorários recebidos.”

Tabela 5 – Auditores - Questões 11, 12, 13 e 14

Fonte: Elaboração Própria

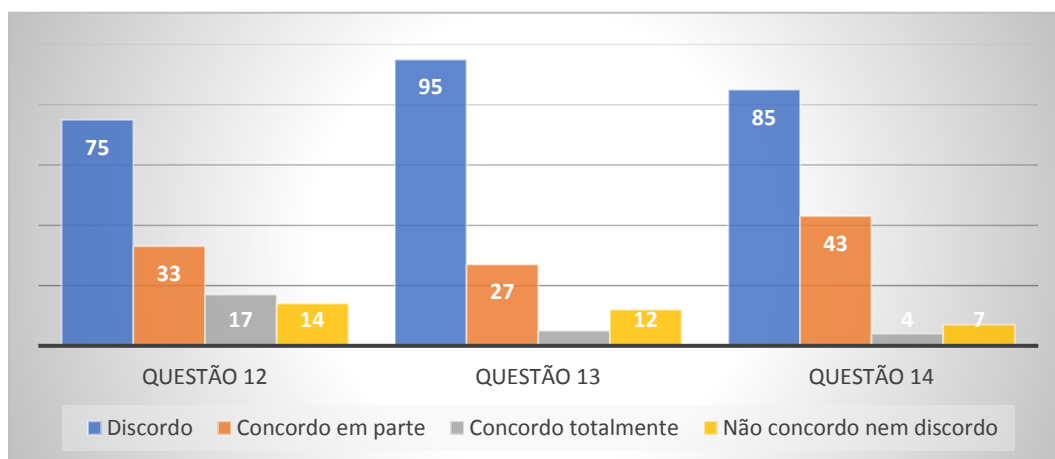
As respostas obtidas por parte dos inquiridos foram as seguintes:

Gráfico 10 – Auditores - Questão 11



Fonte: Elaboração Própria

Gráfico 11 - Auditores – Questões 12, 13 e 14



Fonte: Elaboração Própria

No que diz respeito aos honorários serem acordados entre auditores e auditados as opiniões encontram-se um bocado divididas, pois 54,7% dos auditores acha correto os honorários serem acordados e 45,3% não. Face à importância que os honorários de auditoria assumem, torna-se importante perceber quais os fatores que determinam a fixação dos honorários. De entre os vários fatores apontados pela literatura como determinantes dos honorários de auditoria, destacam-se a dimensão, a complexidade e o risco da empresa auditada, e o facto de a empresa de auditoria corresponder, ou não, a uma *big four*.

Relativamente ao facto de existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários 35,9% dos auditores concordam, 54% discordam e 10,1% não deram a sua opinião.

Quanto ao facto de os resultados de auditoria serem influenciados por não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários, 23% dos auditores concordam com esta afirmação e 8,7% não concordam nem discordam. Já a maioria, 68,3% dos auditores considera que não existe nenhuma ligação direta entre os honorários recebidos e os resultados de auditoria.

Relativamente ao desempenho do auditor estar diretamente condicionado pelo peso relativo dos honorários recebidos por um determinado cliente face ao total de honorários recebidos, 61,2% dos auditores discordam que isso aconteça, 33,8% concordam e 5% não concordam nem discordam.

Posto isto, para a **hipótese de análise 3**, podemos concluir que apenas uma minoria dos auditores (36,85%) pensa que o pagamento dos honorários ao auditor pode influenciar a opinião emitida. A maioria dos auditores acha correto os honorários serem acordados entre auditor e auditado, concordando ainda que não deve haver um limite máximo fixado para o recebimento de honorário e a atividade de auditoria e a opinião emitida não são influenciadas pelos honorários recebidos.

Para o estudo da **hipótese 4 - “Parâmetros a serem considerados na avaliação da independência do auditor”** - foram apresentadas no inquérito as seguintes questões:

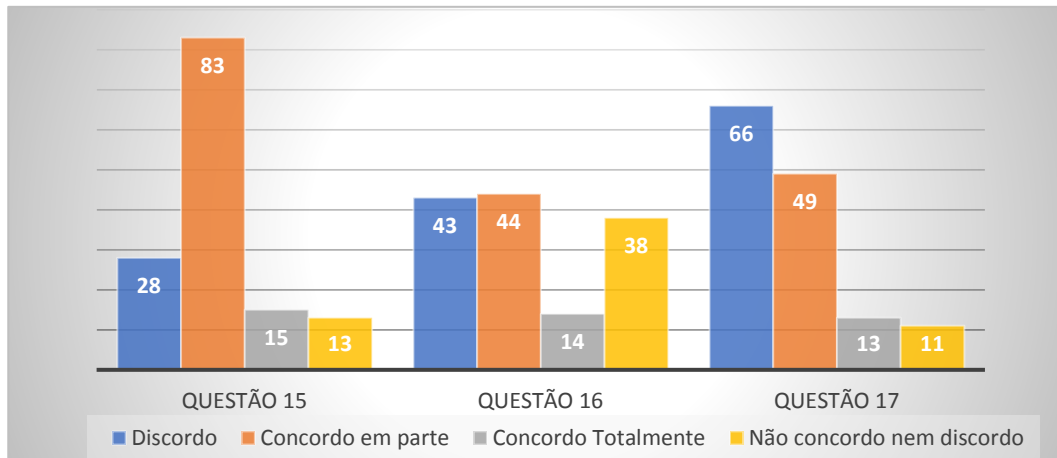
Número da Questão	Questão
15	“As empresas muitas vezes procuram auditores mais maleáveis em termos de emissão de opinião.”
16	“Uma referência ou indicação de auditor pode assegurar a sua independência.”
17	“O auditor não tem nenhum parâmetro que indique até que grau/limite pode aceitar ou recusar determinado trabalho, assim a atividade de auditoria pode estar em causa, porque o que para um auditor pode ser independente para outro pode não ser.”

Tabela 6 – Auditores - Questões 15, 16 e 17

Fonte: Elaboração Própria

As respostas obtidas pelos auditores foram as seguintes:

Gráfico 12 – Auditores - Questões 15, 16 e 17



Fonte: Elaboração Própria

Relativamente ao facto de as empresas, muitas vezes, procurarem auditores mais maleáveis em termos de emissão de opinião, os auditores estiveram mais ao menos de acordo e 70,5% dos auditores concordam, 20,1% discordaram e 9,4% não tiveram opinião. A auditoria pode influenciar a imagem fiel e verdadeira de qualquer empresa, por isso não é de admirar que os administradores procurem auditores mais maleáveis em termos de emissão de opinião, para poderem transmitir credibilidade aos seus *stakeholders*.

Quanto às referências ou indicações de auditores poderem assegurar a independência dos auditores, as opiniões foram muito divididas, 30,9% dos auditores discordam, 41,8% concordam e 27,3% não têm opinião. O revisor oficial de contas deverá recusar algum trabalho que, por quaisquer motivos ou circunstâncias, possa diminuir a sua liberdade de julgamento ou suscitar dúvidas a terceiros sobre a sua independência profissional e deve, ainda, rejeitar indicações de terceiros sobre o trabalho a desenvolver ou o tipo de conclusões a que deve chegar.

Por fim, e na última questão, 47,5% dos auditores discordam do facto de não existirem parâmetros que indiquem até que grau/limite o auditor pode aceitar ou recusar determinado trabalho a atividade de auditoria possa assim estar em causa, 44,7% dos auditores concorda e 7,8% não tem opinião. O revisor oficial de contas deve atuar livre de qualquer pressão, influência ou interesse e deve evitar todos os factos ou circunstâncias que sejam suscetíveis de comprometer a sua independência, integridade e objetividade.

Assim, para a **hipótese de análise 4**, podemos concluir que segundo 52,33% dos auditores as empresas, muitas vezes, procuram auditores mais maleáveis em termos de emissão de opinião, a referência ou indicação de auditores permite assegurar a sua independência e que o facto de não haver limites/parâmetros para o auditor poder saber quando aceitar ou recusar determinado trabalho não põem em causa a sua atividade profissional.

12.2. Perceção do Público em Geral

Aqui, nesta fase, importa lembrar que a amostra é constituída maioritariamente por mulheres, dos 20 aos 29 anos que frequentaram o ensino superior.

Para o estudo da **hipótese 1 - “A auditoria ao verificar a aplicação das IFRS deve prevenir a fraude”** - foram apresentadas no inquérito as seguintes questões:

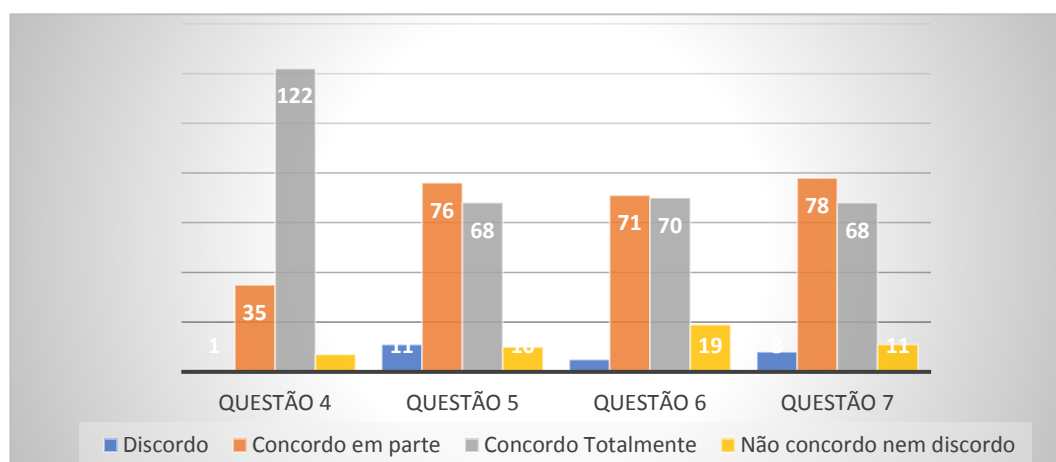
Número da Questão	Questão
4	“O papel da Auditoria é fundamental para a sociedade nos dias de hoje.”
5	“O papel principal de uma auditoria é detetar irregularidades.”
6	“A auditoria tem como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial.”
7	“A auditoria funciona de forma preventiva.”

Tabela 7 – Perceção do Público em Geral - Questões 4, 5, 6 e 7

Fonte: Elaboração Própria

As respostas obtidas pelos inquiridos foram as seguintes:

Gráfico 13 – Perceção do Público em Geral - Questões 4, 5, 6 e 7



Fonte: Elaboração Própria

Quanto ao papel da auditoria ser fundamental para a sociedade nos dias de hoje, 95,2% das pessoas inquiridas concordam, 0,6% discorda e 4,2% não têm opinião. Os profissionais de auditoria prestam cada vez mais um amplo leque de serviços de auditoria e de aconselhamento para apoiar os clientes na prossecução dos seus objetivos de negócio, gerir o seu risco e melhorarem o desempenho das suas empresas.

Relativamente ao facto do papel principal de uma auditoria ser detetar irregularidades, 87,3% dos inquiridos concordam, 6,7% discordam e 6% não têm opinião. O auditor apenas se interessa pelos atos que resultem em distorções materiais nas demonstrações financeiras. As distorções nas demonstrações financeiras podem advir quer de erro, quer de fraude, sendo que o que os distingue é o carácter intencional ou não.

No que toca à auditoria ter como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial, 85,4% das pessoas inquiridas concordam, 3% discordam e 11,6% não têm opinião. O auditor, no relatório de auditoria, deve referir se as demonstrações financeiras estão ou não preparadas de acordo com o referencial em vigor.

Por fim, quanto à última questão de a auditoria funcionar de forma preventiva, 88,5% das pessoas, 4,8% discordam e 6,7% não têm opinião. O auditor tem como objetivo alcançar uma garantia plausível de que não existe adulteração material nas demonstrações financeiras, derivada de uma fraude ou de um erro, de forma a ficar habilitado a emitir uma opinião profissional e independente.

Quanto à **hipótese de análise 1** podemos concluir que a perceção de 89,1% do público em geral é que a auditoria tem um papel fundamental na sociedade, o seu principal papel é detetar irregularidades, mas também verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial, pelo que a auditoria também funciona de forma preventiva.

Para o estudo da **hipótese 2 - “O comportamento profissional do auditor relaciona-se com o cumprimento das leis”** - foram apresentadas no inquérito as seguintes questões:

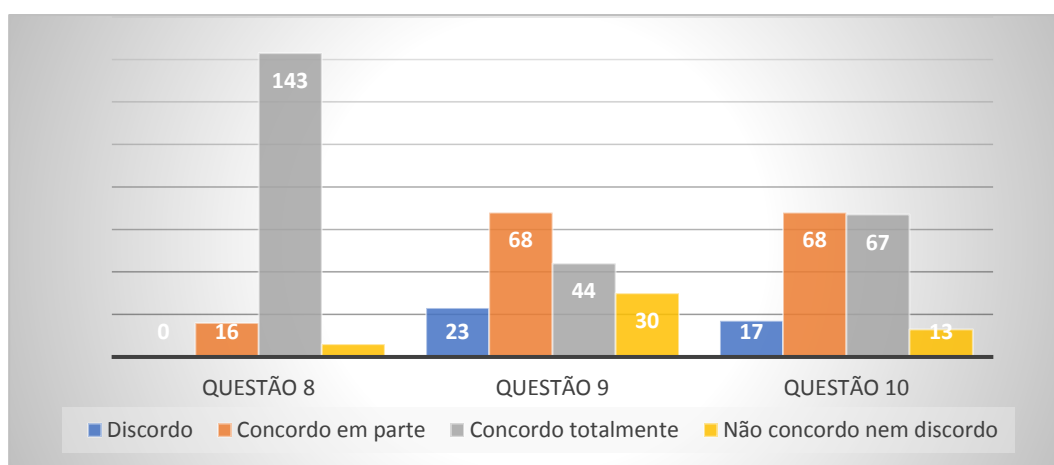
Número da Questão	Questão
8	“No exercício das suas funções de interesse público, os auditores devem observar e cumprir o Código de Ética que define os princípios éticos fundamentais aplicáveis à profissão.”
9	“Existem circunstâncias em que os auditores ao desenvolverem a sua atividade profissional podem criar ameaças específicas ao cumprimento dos princípios éticos fundamentais.”
10	“Existem leis e regulamentos ambíguos, o que pode ser correto para um auditor pode não ser correto para outro, depende de pessoa para pessoa, e de situação para situação.”

Tabela 8 – Percepção do Público em Geral - Questões 8, 9 e 10

Fonte: Elaboração Própria

As respostas obtidas pelos inquiridos foram as seguintes:

Gráfico 14 – Percepção do Público em Geral - Questões 8, 9 e 10



Fonte: Elaboração Própria

A maioria das pessoas, 90,3%, concorda que os auditores têm de observar e cumprir o Código de ética que define os princípios fundamentais da profissão de auditoria, contudo 9,7% não têm opinião. O principal objetivo dos códigos de ética consiste em manter uma linha de comportamento uniforme entre todos os integrantes de uma profissão, assim, é importante que este seja observado e cumprido com rigor.

Quanto ao facto de existirem circunstâncias em que os auditores, ao desenvolverem a sua atividade profissional, podem criar ameaças específicas ao cumprimento dos princípios éticos fundamentais, 67,9% das pessoas concordam com esta afirmação, 13,9% discordam e 18,2% não têm opinião.

Relativamente à questão sobre existirem leis e regulamentos ambíguos, 81,8% das pessoas concordam, 10,3% discordam e 7,9% não têm opinião. Uma maneira de não criar conflitos é explorar a ambiguidade em todos os níveis, das leis e regulamentos. Muitas vezes, a existência de definições ambíguas, gera visões diferentes e conflitantes.

Quanto à **hipótese de análise 2**, podemos, então, concluir segundo 80% da amostra do público em geral que o exercício da profissão de auditoria se relaciona com o cumprimento de leis, contudo podem existir circunstâncias que levam ao auditor a criar ameaças específicas ao cumprimento dos princípios éticos e ainda que existem leis e regulamentos ambíguos.

Para o estudo da **hipótese 3 - “O pagamento dos honorários ao auditor pode influenciar a opinião emitida”** - foram apresentadas no inquérito as seguintes questões:

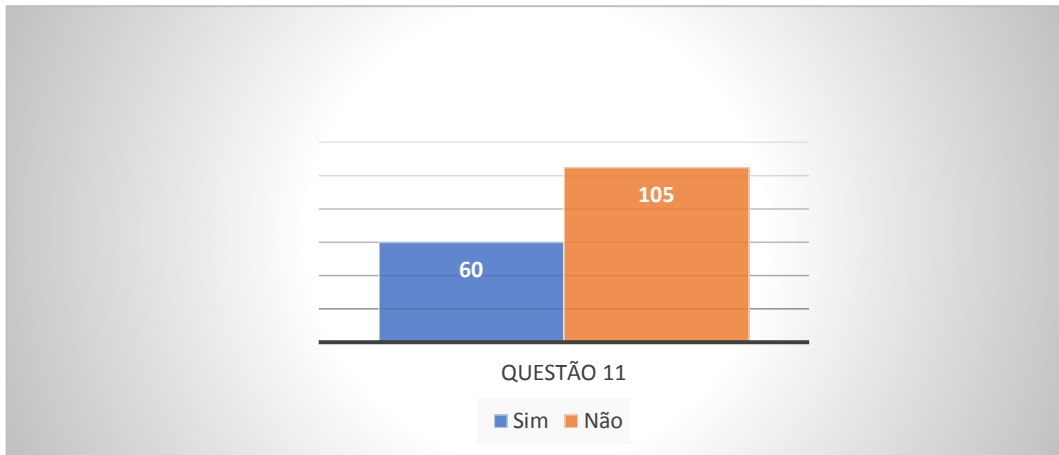
Número da Questão	Questão
11	“Sabia que os honorários recebidos pelo auditor são acordados entre auditor e auditado?”
12	“Devia existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários por parte dos auditores.”
13	“O facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários pode influenciar o resultado de auditoria.”
14	“Quanto maior os honorários recebidos pelo auditor melhor serão os resultados de auditoria.”

Tabela 9 – Perceção do Público em Geral - Questões 11, 12, 13 e 14

Fonte: Elaboração Própria

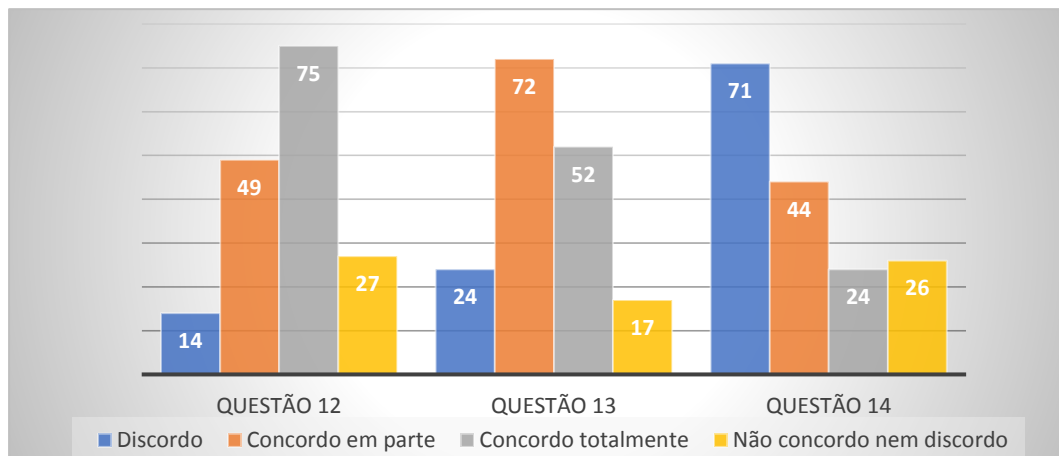
As respostas obtidas foram as seguintes:

Gráfico 15 - Percepção do Público em Geral - Questão 11



Fonte: Elaboração Própria

Gráfico 16 – Percepção do Público em Geral - Questões 12, 13 e 14



Fonte: Elaboração Própria

Como se pode observar no gráfico 15, um número elevado de pessoas (63,6%) não sabia que os honorários recebidos pelo auditor são acordados entre auditor e auditado, apenas 36,4% das pessoas o sabia.

Relativamente a existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários, 75,1% das pessoas concordam, 8,5% discordam e 16,4% não tem opinião.

No que toca aos resultados serem influenciados pelo facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários, 75,2% dos inquiridos concorda, 14,5% discorda e 10,3% não têm opinião. Seabright et al. (1992) são de opinião que perante a existência de uma forte relação económica entre o auditor e o cliente, o auditor tem um

incentivo para ignorar potenciais problemas e emitir uma opinião limpa, violando, assim, um princípio genérico e inalienável que é o princípio da independência

Por último, 43% das pessoas discordam que quanto maior os honorários recebidos pelo auditor melhor será o resultado de auditoria, 41,2% concordam e 15,8% não têm opinião acerca deste assunto. Segundo Gul et al. (1992), quando os honorários assumem um peso importante nas receitas totais dos auditores, a percepção por parte de terceiros da capacidade de estes resistirem ao poder dos gestores é negativamente afetada, sugerindo uma ligação entre reputação e independência.

Quanto à **hipótese de análise 3**, podemos concluir que 56,98% do público em geral tem a percepção que a maioria das pessoas não sabe que os honorários são acordados entre auditor e auditado e consideram que devia existir um limite máximo fixado para o recebimento dos mesmos. O público em geral entende ainda que o facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento dos honorários pode influenciar o resultado de auditoria, mas discordam que haja uma relação direta entre os honorários recebidos pelo auditor e os resultados de auditoria.

Para o estudo da **hipótese 4 - “Parâmetros a serem considerados na avaliação da independência do auditor”** - foram apresentadas no inquérito as seguintes questões:

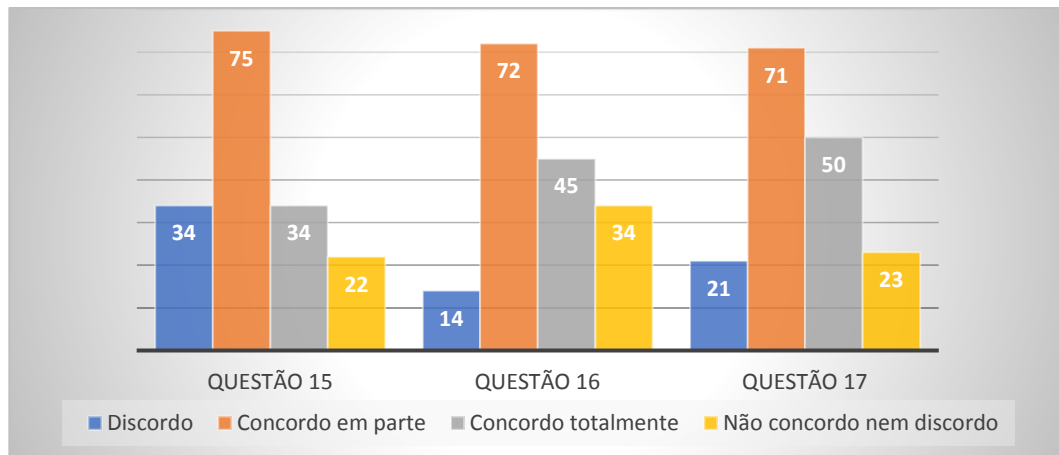
Número da Questão	Questão
15	“A falta de independência do auditor e a fraude estão diretamente ligadas.”
16	“As empresas muitas vezes procuram auditores que sejam propícios a emitir uma opinião menos rigorosa ou venham a retirar opiniões qualificadas já existentes sobre as demonstrações financeiras.”
17	“Um auditor pode estar impedido de realizar determinada atividade profissional, mas se for um auditor que faça parte do seu grupo de amigos a realizar a auditoria esta não será totalmente independente .”

Tabela 10 – Percepção do Público em Geral - Questões 15, 16 e 17

Fonte: Elaboração Própria

As respostas obtidas pelo público foram as seguintes:

Gráfico 17 – Percepção do Público em Geral - Questões 15, 16 e 17



Fonte: Elaboração Própria

Quanto à ligação direta entre a falta de independência do auditor e a fraude, 20,6% das pessoas discordam que haja uma ligação direta entre eles, 66,1% concordam e 13,3% das pessoas não têm opinião sobre este assunto. A independência do auditor aumenta a sua capacidade para agir com integridade, ser objetivo e manter uma atitude de ceticismo profissional.

Relativamente ao facto de as empresas, muitas vezes, procurarem auditores que sejam propícios a emitir uma opinião menos rigorosa ou venham a retirar opiniões qualificadas já existentes, 70,9 % dos inquiridos concordam, 8,5% discordam e 20,6% não concordam nem discordam.

Por fim, 73,4 % dos inquiridos concordam que quando um auditor está impedido de realizar determinada atividade profissional e este recomendar um auditor que faça parte do seu grupo de amigos a auditoria não será totalmente independente, contudo 12,7% das pessoas discordam deste facto e 13,9% não tem opinião.

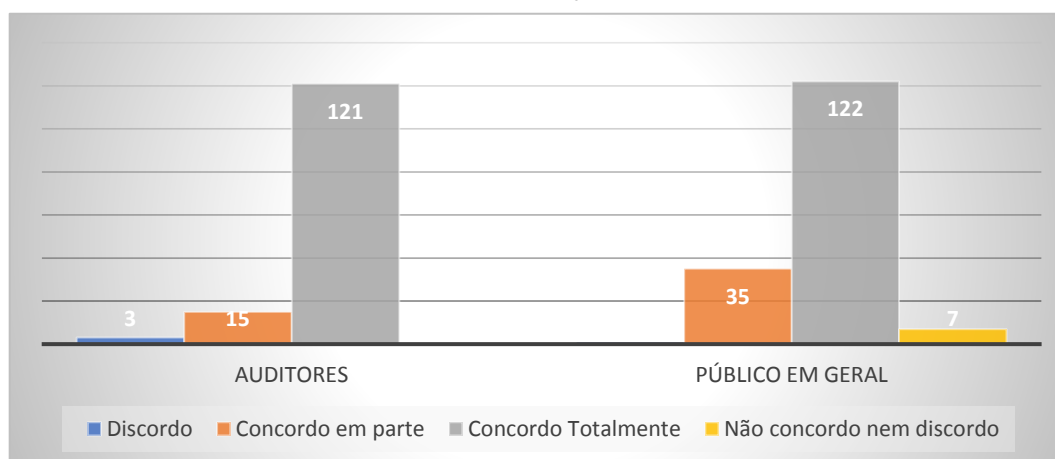
Quanto à **hipótese de análise 4**, podemos concluir que segundo 70,13% da amostra que a percepção do público em geral é que a maioria das pessoas concorda que a falta de independência do auditor e a fraude estão diretamente ligados, as empresas muitas vezes procuram auditores propícios a emitir uma opinião favorável e as referências de auditor não asseguraram a independência da auditoria.

A seguir, é ainda relevante fazer uma comparação entre algumas questões iguais/semelhantes existentes nos dois questionários.

12.3. Auditores Vs Perceção do Público em Geral

A primeira questão a analisar é: **“O papel da Auditoria é fundamental para a sociedade nos dias de hoje.”**. As respostas dos inquiridos foram as que se seguem:

Gráfico 18 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral

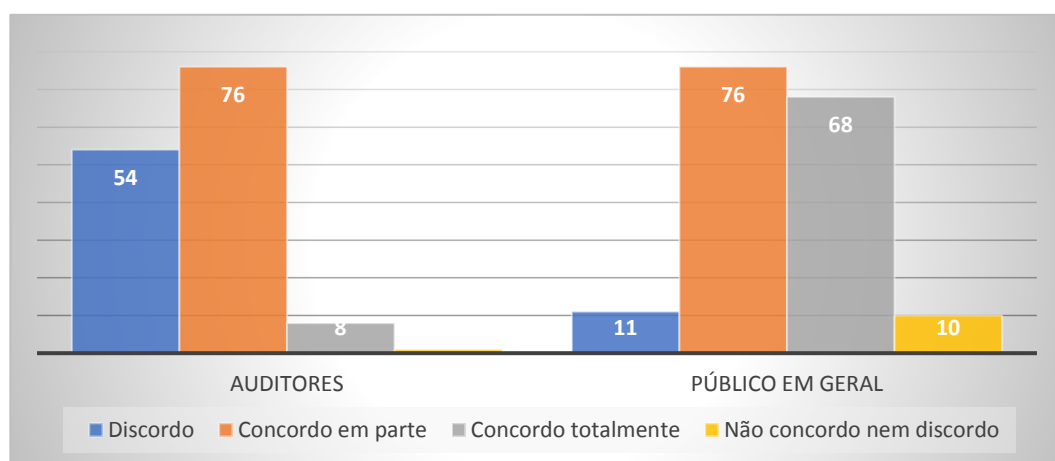


Fonte: Elaboração Própria

Apesar do número da amostra ser diferente, tanto os auditores como o público em geral estão de acordo e a maioria (97,9% dos auditores e 95,1% pessoas) concordam que a auditoria é uma ferramenta essencial nos dias de hoje. A auditoria, para além de trazer credibilidade às empresas, também lhes assegura múltiplos benefícios.

Outra questão ainda a analisar é o facto de **“O papel principal de uma auditoria é detetar irregularidades”**. As respostas dos inquiridos são as que constam no gráfico 19.

Gráfico 19 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral

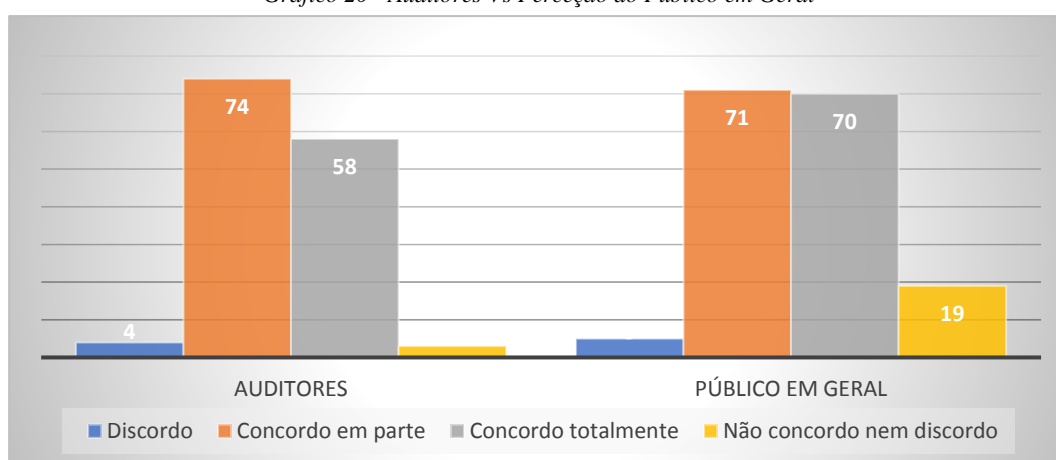


Fonte: Elaboração Própria

Nesta questão, as opiniões já se encontram mais divididas e 38,8% dos auditores e 6,7% do público em geral discordam que o papel principal de uma auditoria seja detetar irregularidades. Contudo, 60,5% dos auditores e 87,3% das pessoas do público concordam com esta afirmação. A auditoria está associada a múltiplos papéis como, por exemplo, examinar, ajustar, corrigir e certificar.

Outra questão presente em ambos os inquéritos foi: **“A auditoria tem como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial.”**. À qual os inquiridos responderam:

Gráfico 20 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral

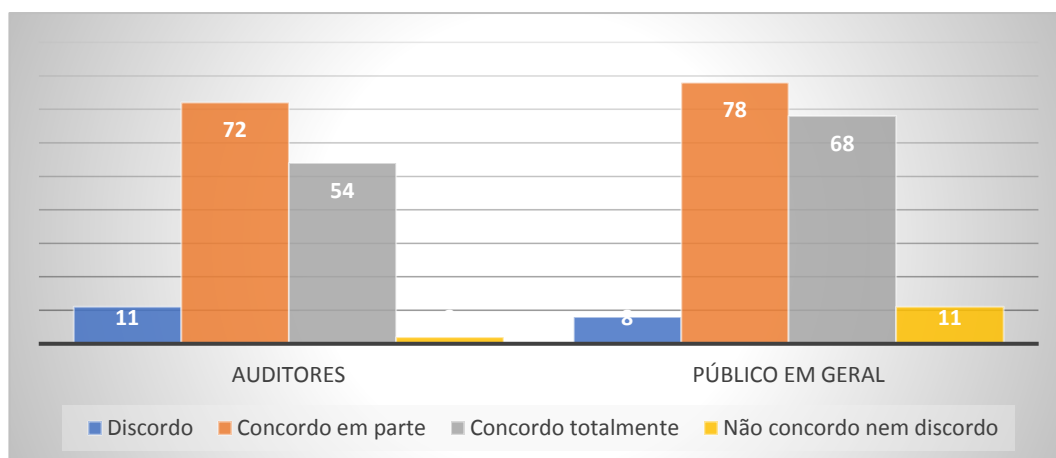


Fonte: Elaboração Própria

Relativamente a esta questão, as respostas foram mais ao menos consensuais e a maioria dos auditores (94,9%) e do público (85,4%) concordam com a questão. A auditoria deve verificar se as entidades apresentam e divulgam a informação de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

No que diz respeito à afirmação **“A auditoria funciona de forma preventiva.”** As respostas dos inquiridos foram as que se seguem no gráfico 21.

Gráfico 21 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral

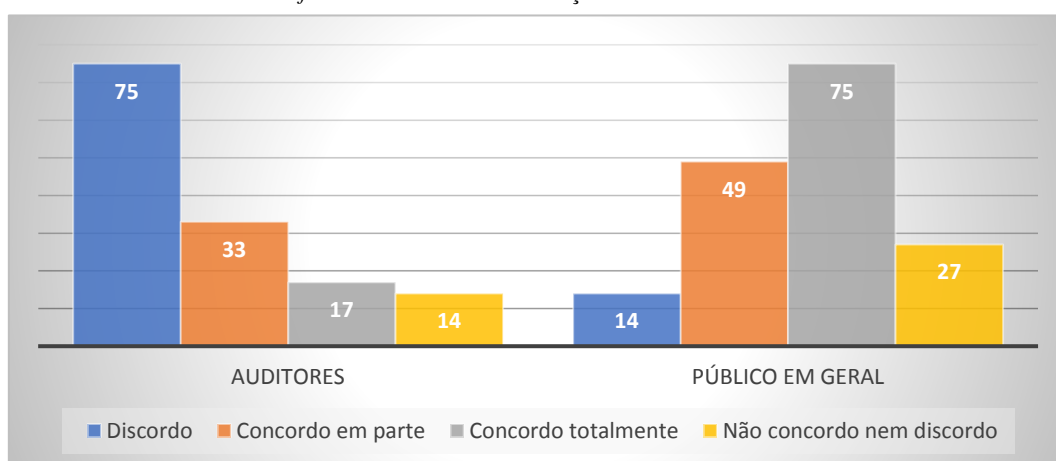


Fonte: Elaboração Própria

As respostas a esta questão também foram consensuais e a maioria do público (88,5%) e dos auditores (90,6%) concorda com a afirmação. As auditorias também funcionam de forma preventiva uma vez que evitam que aconteçam erros, fraudes e irregularidades que possam prejudicar o desempenho e os resultados obtidos pela empresa no mercado.

Quanto ao facto de **existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários por parte dos auditores**, as respostas dos dois grupos em análise foram as seguintes:

Gráfico 22 - Auditores Vs Perceção do Público em Geral



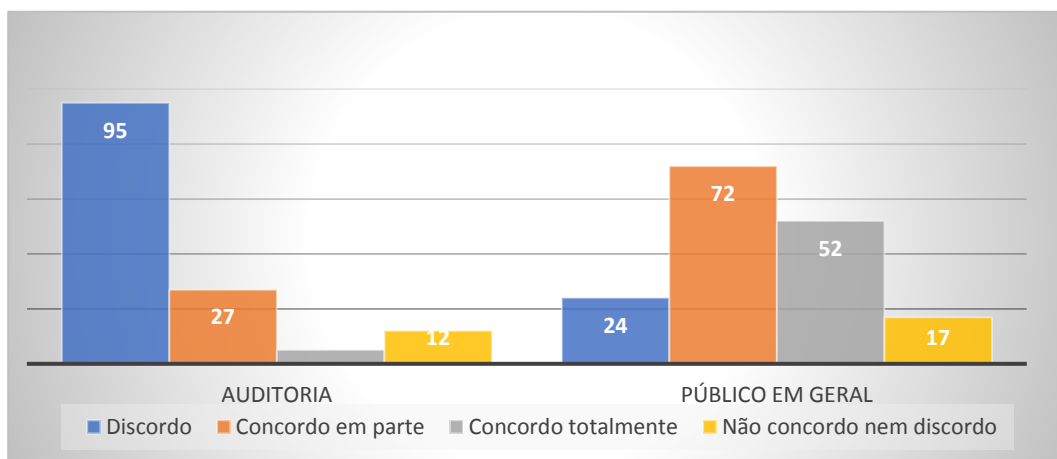
Fonte: Elaboração Própria

Nesta questão, as respostas foram significativamente diferentes, pois a maioria dos auditores (54%) discorda que devia haver um limite máximo fixado, mas já a maioria do público em geral (75,2%) concorda completamente com esta questão. O artigo 60, nº1 dos Estatutos da Ordem define que os honorários são fixados entre auditor e auditado, mas tendo

em conta critérios de razoabilidade como: natureza, extensão, profundidade e tempo de trabalho necessário à execução do serviço.

Outra questão ainda a analisar é **“O facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários pode influenciar o resultado de auditoria.”**. As respostas dos inquiridos foram as que se seguem no gráfico 23.

Gráfico 23 - Auditores Vs Percepção do Público em Geral

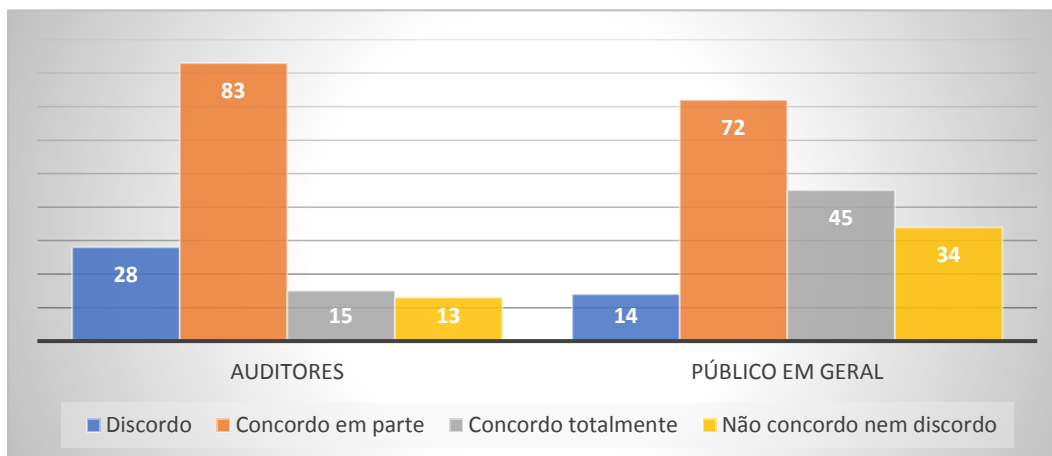


Fonte: Elaboração Própria

Relativamente às respostas a esta questão, estas também não foram nada consensuais e 68,3% dos auditores discordam que o resultado de auditoria possa ser influenciado pelo recebimento de honorários. Já o público em geral, a maioria (75,1%) concorda em parte ou totalmente que o facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários pode influenciar o resultado de auditoria.

Aos auditores foi ainda apresentada a seguinte questão: **“As empresas muitas vezes procuram auditores mais maleáveis em termos de emissão de opinião”**, e ao público em geral: **“As empresas muitas vezes procuram auditores que sejam propícios a emitir uma opinião menos rigorosa ou venham a retirar opiniões qualificadas já existentes sobre as demonstrações financeiras.”**. As respostas dos inquiridos foram as seguintes:

Gráfico 24 - Auditores Vs Percepção do Público em Geral

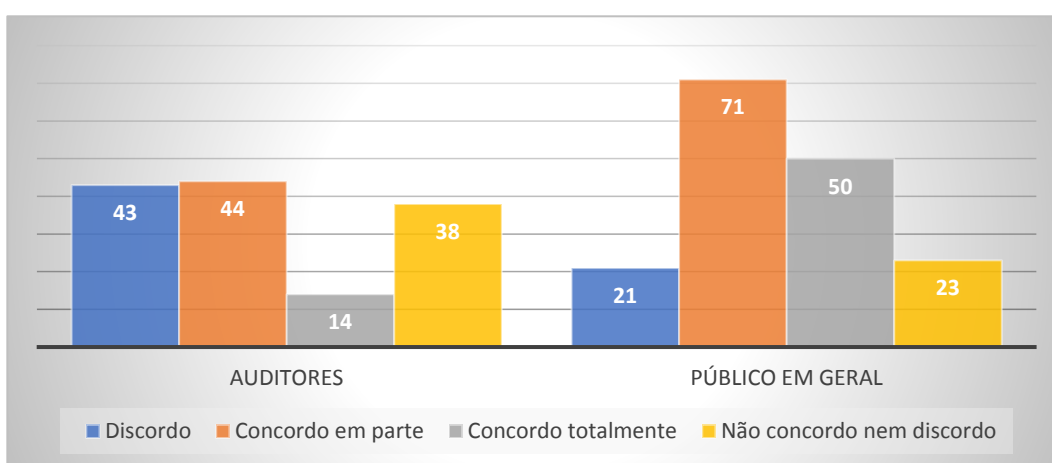


Fonte: Elaboração Própria

Relativamente a estas questões as respostas não divergem muito, pois a maioria dos auditores (70,5%) e do público em geral (70,9%), concorda com a afirmação. O relatório de auditoria torna-se essencial para aumentar a transparência e reforçar a credibilidade e fiabilidade da informação financeira, pelo que todas as entidades devem preocupar-se em ter relatórios limpos.

Por fim, as últimas questões apresentadas foram as seguintes: **“Uma referência ou indicação de auditor pode assegurar a sua independência.”** e **“Um auditor pode estar impedido de realizar determinada atividade profissional, mas se for um auditor que faça parte do seu grupo de amigos a realizar a auditoria esta não será totalmente independente.”**. As respostas dos auditores e do público em geral foram as seguintes:

Gráfico 25 - Auditores Vs Percepção do Público em Geral



Fonte: Elaboração Própria

Quanto a estas questões, 30,9% dos auditores discordam que uma referência de auditor pode assegurar a sua independência e 73,3% das pessoas do público em geral concorda que se um auditor estiver impedido de realizar determinada atividade, mas se ele referenciar um auditor que faça parte do seu grupo de amigos a auditoria não será totalmente independente. A independência é o principal meio pelo qual o auditor demonstra que pode realizar a sua atividade de forma objetiva, o auditor deve ser totalmente independente de modo a dar uma opinião profissional imparcial e honesta sobre as demonstrações financeiras aos *stakeholders*.

Considerações finais

13. Conclusões

Nos dias de hoje, a concorrência entre as organizações é cada vez mais agressiva o que faz com que sejam criadas várias pressões a todos os níveis. É indiscutível que as entidades auditadas muitas vezes tendem a pressionar os auditores para obterem certos resultados, mas estes devem ter consciência de que os seus princípios éticos devem ser cumpridos, independentemente das pressões e ameaças a que estejam sujeitos no exercício das suas funções.

Neste contexto, considerou-se importante compreender se a falta de ética profissional por parte do auditor influencia os trabalhos de auditoria e, principalmente, se existe uma relação direta entre os resultados do relatório de auditoria e a ética profissional do auditor.

O estudo iniciou-se pela revisão da literatura, onde foram apresentados alguns referenciais teóricos e outras pesquisas relevantes sobre o tema. No primeiro capítulo, foi apresentada uma breve análise de alguns conceitos relacionados com o tema como: auditoria, ética, código de ética e relatório de auditoria. Após a revisão da literatura, mas ainda neste capítulo, foram levantadas algumas questões de investigação pertinentes que foram fundamentais para definir qual o âmbito do objeto da pesquisa e como expor e desenvolver o estudo empírico.

A revisão da literatura foi uma fase muito importante desta investigação porque foi aqui que se realizou um processo de investigação, análise e descrição de conhecimentos para obter respostas a uma pergunta específica. Foram feitas várias pesquisas sobre o tema tanto em livros, como em artigos periódicos, artigos de jornais, registos históricos, relatórios, teses e dissertações.

Numa segunda parte, seguiu-se a apresentação das metodologias de investigação, onde foi explicado primeiramente em que consistiam e quais as formas e técnicas de análise existentes.

Nesta fase, após algumas reflexões, foi ainda definida qual a metodologia de investigação a aplicar na elaboração da presente dissertação. Após optar pela pesquisa quantitativa e uma vez que esta é baseada em dados foi necessário ponderar sobre que dados recolher, como recolher e como analisar tendo em conta o problema de pesquisa.

A metodologia quantitativa utilizada, neste caso os questionários, foram a hipótese que nos pareceu mais acertada para a obtenção de respostas. O período de tempo em que os inquiridos decorreram foi crucial para obter respostas principalmente dos auditores.

Ainda neste capítulo e após as questões de investigação formuladas a partir da análise da revisão da literatura foram construídas as hipóteses de análise e os respetivos modelos.

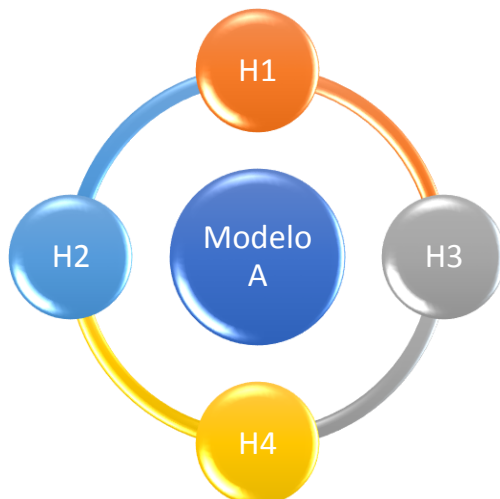
Para o estudo em questão, nesta parte, foi ainda explicado como foi realizada a recolha de dados e definida e caracterizada a amostra.

De seguida, na terceira parte, foi apresentado o estudo empírico. Aqui procedeu-se à apresentação e discussão dos resultados obtidos, bem como à explicação das principais conclusões.

Para validar a problemática em estudo, enviou-se um questionário para os auditores (internos, ROC e não ROC) e outro questionário para o público em geral. O questionário enviado aos auditores teve como objetivo perceber a atividade de auditoria em si e o enviado ao público em geral teve como objetivo compreender a perceção que estes têm quanto à realidade dos profissionais de auditoria.

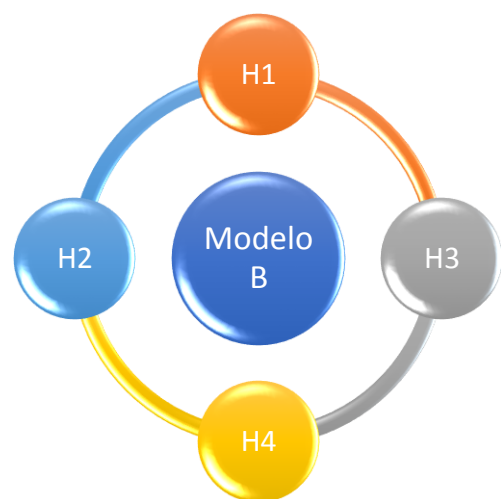
Relembrámos aqui os modelos de análise:

Figura 1- Modelo de Análise Auditores



Fonte: Elaboração Própria

Figura 2 - Modela de Análise Perceção do Público em Geral



Fonte: Elaboração Própria

Deste modo, no que respeita à ligação entre os modelos de análise estudados e as hipóteses de investigação analisadas, de acordo com as respostas obtidas nos inquiridos, podemos concluir que:

Modelo	Questões do Inquérito	Predominância percentual da questão	% Concordância por questão	% Concordância Hipótese	Peso Hipótese	% Confirmação Hipótese
<u>H1: A auditoria ao verificar a aplicação das IFRS deve prevenir a fraude</u>						
A	5	25%	97,8%	85,95%	25%	21,25%
	6	25%	60,5%			
	7	25%	94,9%			
	8	25%	90,6%			
B	4	25%	95,2%	89,1%	25%	22,28%
	5	25%	87,3%			
	6	25%	85,4%			
	7	25%	88,5%			
<u>H2: O comportamento profissional do auditor relaciona-se com o cumprimento das leis</u>						
A	9	50%	93,5%	84,9%	25%	21,23%
	10	50%	76,3%			
B	8	33,3(3) %	90,3%	80%	25%	20,0%
	9	33,3(3) %	67,9%			
	10	33,3(3) %	81,8%			
<u>H3: O pagamento dos honorários ao auditor pode influenciar a opinião emitida</u>						
A	11	25%	54,7%	36,85%	25%	9,21%
	12	25%	35,9%			
	13	25%	23,0%			
	14	25%	33,8%			
B	11	25%	36,4%	56,98%	25%	14,25%
	12	25%	75,1%			
	13	25%	75,2%			
	14	25%	41,2%			
<u>H4: Parâmetros a serem considerados na avaliação da independência do auditor</u>						
A	15	33,3(3) %	70,5%	52,33%	25%	13,08%
	16	33,3(3) %	41,8%			
	17	33,3(3) %	44,7%			
B	15	33,3(3) %	66,1%	70,13%	25%	17,53%
	16	33,3(3) %	70,9%			
	17	33,3(3) %	73,4%			
					Audidores	64,77%
					Percepção do Público em Geral	74,06%

Tabela 11 - Confirmação do Modelo de Análise
Fonte: Elaboração Própria

Quanto à hipótese de análise 1, 85,95% dos auditores e 89,1% do público em geral tem a percepção que a auditoria ao verificar a aplicação das IFRS deve prevenir a fraude.

Como se sabe, o risco de fraude é uma realidade que todas as organizações encaram. Quando uma fraude séria ocorre numa organização, a reputação da empresa pode ser prejudicada e, normalmente, há um realinhamento súbito das prioridades das partes interessadas. Assim sendo, quase a totalidade dos auditores e do público em geral concorda que a atividade de auditoria deve avaliar a potencial ocorrência de fraude.

É ainda importante que os auditores possuam conhecimento suficiente para avaliar o risco de fraude, porém não se espera que detenham a especialização de uma pessoa cuja principal responsabilidade seja detetar e investigar fraudes.

Relativamente à hipótese de análise 2, 84,9 % dos auditores e 80% do público em geral concorda que o comportamento profissional do auditor se relaciona com o cumprimento de leis e regulamentos.

Como se sabe, a nível nacional, o organismo responsável pela elaboração de leis e regulamentos para a prática de auditoria externa é a OROC, sendo este organismo nacional uma ramificação em território português do IFAC, e no que respeita à auditoria interna, o organismo responsável é o IPAI, que representa o IIA em solo português.

A atividade de auditoria deve ser sustentada com uma prova de auditoria que deve ser sempre obtida em conformidade com as leis e regulamentos e ser suficiente e apropriada. O auditor, para cada linha de investigação, desenvolve o seu trabalho analisando exaustivamente a informação disponível, contudo o acesso à informação deverá ser feito com independência e objetividade.

No que diz respeito à hipótese de análise 3, o público em geral valida a hipótese, mas os auditores não. Mais de metade do público em geral (56,98%) tem a percepção que o pagamento dos honorários ao auditor pode influenciar a opinião emitida. Já os auditores apenas 36,85% concordam com este facto.

Para os auditores, a confiança que o seu trabalho transmite deve ser reconhecida pelas características do trabalho que desenvolvem, que incluem a independência, a objetividade, o rigor, a verdade, a qualidade, e o ceticismo profissional. É através de referências normalizadas, sob as quais o auditor efetua o seu trabalho, e também através do seu julgamento profissional, que reforça a credibilidade das conclusões a que chega e que

transmite nos seus relatórios de auditoria, pelo que não convém que estas conclusões sejam influenciadas por qualquer tipo de pagamento.

Já a validação desta hipótese pelo público em geral é que é capaz de ser influenciada pelo que, frequentemente, se ouve nos meios de comunicação social, devido aos escândalos financeiros mais conhecidos, onde se associa o comportamento de um auditor aos auditores em geral.

Por fim, a hipótese de análise 4 é validada por auditores e pelo público em geral só que com uma margem percentual diferente e bastante significativa. Apenas 52,33% dos auditores concordam que devem ser usados parâmetros na avaliação da independência do auditor. Quanto ao público em geral, 70,13% do público tem a percepção que deviam existir parâmetros para o auditor poder avaliar a sua independência.

A independência do auditor é cada vez mais, uma exigência material face às condições de atuação junto das empresas e outras entidades.

O auditor deve exercer a sua atividade com absoluta independência profissional, à margem de qualquer pressão, especialmente, a resultante dos seus próprios interesses ou de influências exteriores, por forma a não se ver colocado numa posição que, objetiva ou subjetivamente, possa diminuir a liberdade e a capacidade de formular uma opinião justa e isenta.

A independência do revisor/auditor é fundamental para assegurar a confiança do público na fiabilidade dos seus relatórios, mas é também uma dificuldade perante o conjunto de dependências e pressões a que está sujeito no desempenho das suas funções.

A realidade e a percepção da independência do auditor são fundamentais para a confiança dos utentes nos relatórios financeiros. A significativa diferença percentual na validação desta hipótese entre auditores e público em geral deve-se provavelmente também aos escândalos financeiros que tem vindo a surgir ao longo dos últimos anos e que afetaram a imagem dos auditores.

Por fim, podemos concluir, tendo por base a tabela acima, que o modelo de análise criado para os auditores foi validado em 64,77% e o modelo de análise criado para a percepção do público em geral foi validado em 74,06%.

14. Limitações do Estudo

No desenvolvimento deste trabalho de investigação, surgiram algumas dificuldades.

A primeira limitação encontrada foi no enquadramento teórico. Relativamente aos revisores oficiais de contas, havia pouca informação referente à sua ética profissional. Toda a informação disponível acerca deste assunto faz quase sempre referência ao código de ética da profissão publicado pela OROC, existem poucas opiniões de autores acerca deste tema e foram feitas várias pesquisas sobre o assunto tanto em livros, como em artigos periódicos, artigos de jornais, registos históricos, relatórios, teses e dissertações.

Relativamente à investigação desenvolvida, neste caso permaneceu a dúvida relativamente ao preenchimento do questionário. Tendo presente que os questionários foram enviados para um destinado grupo de profissionais da área de Auditoria e a sua disponibilização foi feita com recurso ao *email* e sites fica assim desconhecido o seu real participante na elaboração das respostas dos mesmos.

Uma outra limitação a registar tem a ver com a dificuldade em obter uma amostra mais significativa, pois foi conseguido um número reduzido de respostas nos questionários. Inicialmente não esperava tendo em conta a circulação de um número significativo de pedidos de colaboração no preenchimento dos mesmos. Para os revisores oficiais de contas, foram enviados aleatoriamente 1363 emails. No IPAI, o questionário foi publicado no *site* do instituto que dispõe de 420 membros ativos e destes dois grupos só foram obtidas um total de 139 respostas. Para o público em geral foram também enviados aleatoriamente 328 questionários via *email* e redes sociais, mas também só foram obtidas 165 respostas.

Contudo, considera-se que as conclusões não ficaram comprometidas devido ao reduzido número de respostas obtidas.

15. Perspetivas Futuras

Num estudo para investigações futuras, sugere-se fazer uma análise aos relatórios de auditoria e aos relatórios de contas a empresas de uma dimensão considerável e comparar os honorários recebidos pelos auditores e as opiniões emitidas pelo mesmos e verificar se existe alguma relação direta entre os vários documentos.

Por outro lado, seria de igual modo interessante o envio de questionários a empresas, para que se possa estudar o que estas pensam acerca da ética profissional dos auditores e como consideram que a falta de ética pode afetar os relatórios de auditoria.

Referências Bibliográficas

Almeida, Marcelo Cavalcanti (1996), Auditoria: um curso moderno e completo. 5. ed. São Paulo: Atlas.

Almeida, M. (2003), Auditoria: um curso moderno e completo (6ª Edição). São Paulo: Editora Atlas.

Arens, Alvin; Elder, Randal; Beasley, Mark (2006) - Auditing and assurance services: an integrated approach. 11ª Ed. Nova Jérσία: Pearson Prentice Hall. ISBN 0-13-186712-1.

Attie, William. (1998). Auditoria: conceitos e aplicações .3.ed.São Paulo: Atlas.

Barañano, Ana María (2008) – Métodos e Técnicas de Investigação em Gestão: Manual de apoio à realização de trabalhos de investigação. Lisboa: Edições Sílabo. ISBN: 978-972-618-312-9.

Barrote, Isabel. (2010). Auditoria - A Independência no Trabalho do Auditor e na Governação das Empresas [em linha]. Revista Revisores e Auditores. Lisboa. 1-51. Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/51/Auditoria.pdf>

Calixto, Dionice Gomes; SILVA, Natanielli Araújo da; DALPRÁ, Ronaldo; REIS, Sidney dos. A importância da auditoria interna na organização Móveis Gazin. Disponível em: <<http://www.ebah.com.br/content/ABAAABLzkAK/artigo-auditoria-interna>>

Câmara, P. (2010). Conflito de interesses no Direito Societário e Financeiro. Coimbra: Almedina

Carmo, H. e Ferreira, M. (1998). Metodologia da Investigação - Guia para auto-aprendizagem. Universidade Aberta

Cook, J. e Winkle, G. (1983). Auditoria: Filosofia e Técnica. São Paulo

Costa, C. B. (2014) Auditoria Financeira: Teoria & Prática, 10ª ed., Lisboa: Rei dos Livros.

Eichensehen, J. M., & Shields, D. (1983). The Correlates of CPA - Firm Change for Publicly - Held Corporations. A Journal of Practice and Theory, Spring, 23-37.

- Franco**, Hilário; **Marra**, Ernesto, (2000), Auditoria Contábil. 3. ed. São Paulo: Atlas.
- Ferreira Gomes**, José (2006). A fiscalização externa das sociedades comerciais e a independência dos auditores. Caderno do Mercado de Valores Mobiliários, nº24.
- Ferreira**, Cláudia. (2013). - A contabilidade e a admissão à Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas. Relatório de Estágio Mestrado em Ciências Económicas e Empresariais Especialização em Finanças Universidade dos Açores.
- Flick**, U. (2004). Uma introdução à pesquisa qualitativa (2ª edição). Porto Alegre: Bookman.
- Fortin**, M.-F. (1999). O Processo de Investigação - Da concepção à realização. Lusociência - Edições Técnicas e Científicas, Lda.
- Fortin**, Marie-Fabienne. (2003). O processo de investigação: da concepção à realização, 3ª edição, Lusociência, Loures.
- Gaganis**, C., & **Pasiouras**, F. (2007). A multivariate analysis of the determinants of auditor's opinions on Asian Banks. *Managerial Auditing Journal*, 22 (3), 268 – 287.
- Gil**, António C. (2008), Métodos e Técnicas de Pesquisa Social, 6a ed., Editora Atlas, São Paulo.
- Godoy**, A. S. (1995), Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. In: Revista de Administração de Empresas. São Paulo: EDUSP, v.35, n.2, p.57-63.
- Guimarães**, J. (2005). A Certificação Legal das Contas. *Revista de Contabilidade e Finanças*, Julho/Setembro (82).
- Gul**, F., **Lee**, D. e **Lynn**, (1992). A Note on Audit Qualifications and Switches: Some Further Evidence from a Small Sample Study. *Journal of International Accounting Auditing and Taxation*, 111-120.
- Hill**, M. & **Hill**, A. (2000). Investigação por questionário. Lisboa: Edições Sílabo

HILL, Manuela; HILL, Andrew (2009) – Investigação por Questionário. 2ª ed. Lisboa: Edições Sílabo. ISBN: 978-972-618-273-3.v

Hope, O. K., & Langli, J. C. (2010). Auditor Independence in a Private Firm and Low Litigation Risk Setting. *The Accounting Review*, 573 – 605. Obtido de:
http://www.researchgate.net/publication/262880800_Propuesta_de_salvuardas_para_la_independencia_de_la_funcin_de_auditora_interna

Hungler & Polit, D., B. (1995). *Fundamentação de Pesquisa de Enfermagem* (3ª Edição). Porto. Alegre: Artes Médicas.

ISA 200. (2010). “Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria”. União Europeia: Obtido de **IFAC**- **<https://www.ifac.org/system/files/meetings/files/3393.pdf>**

ISA 700. (2009). “Formar uma Opinião e Relatar Sobre Demonstrações Financeiras”. União Europeia: Obtido de **IFAC** - **<http://www.ifac.org/system/files/downloads/a036-2010-iaasb-handbook-isa-700.pdf>**

ISA 705. (2009). “Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente”. União Europeia: Obtido de **IFAC** - **<http://www.ifac.org/system/files/downloads/a037-2010-iaasb-handbook-isa-705.pdf>**

Johnson, E., Khurana, L. K., & Reynolds, J. K. (2002). Audit-Firm Tenure and The quality of Financial Reports. *Contemporary Accounting Research*, 19, 637 – 60.

Jund, S. (2001). *Auditoria: conceitos, normas técnicas e procedimentos: teoria e 500 questões*. Rio de Janeiro: Impetus.

Kotler, P. (1996). *Administração de Marketing*. São Paulo: São Paulo: Atlas.

Lopez, Aurora V. Perez; **Lopez**, Jose A. Perez (2014) - Propuesta de salvaguardas para la independencia de la función de auditoría interna. *Estudios Gerenciales*. 30:131. Disponível em: http://www.researchgate.net/publication/262880800_Propuesta_desalvanguardas_para_la_independencia_de_la_funcin_de_auditora_interna

Manzato, A., & **Santos**, A. (2008). *A elaboração de questionários na pesquisa quantitativa*. Florianópolis: Departamento de Ciência de Computação e Estatística- IBILCE- UNERC.

Marôco, J. (2011). *Análise Estatística com o SPSS Statistics* (5ª Ed). Pero Pinheiro.

Marques, Madeira (1997) – Auditoria e Gestão. Lisboa: Editorial Presença. ISBN: 972-23-2151-X.

Mattos, Aliomar Lino. Auditoria interna e externa – funções e diferenças. Disponível em: <<http://www.portaladm.adm.br/aud/aud3.htm>>

Meckling, M. J., & **Jensen**. (1976). Theory of the firm managerial behavior agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economis*, Volume 3, pp. 305 - 360.

Melo, A.G.P. (2014). A rotação das sociedades de auditoria: estudo dos pareceres do PSI geral. Dissertação de Mestrado em Auditoria. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.

Motta, João Maurício. (1992) Auditoria: princípios e técnicas. 2. ed. São Paulo: Atlas.

Nabais, C. (1993). Noções práticas de auditoria. Lisboa: Editorial Presença

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. (2011). *Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*. Lisboa: OROC. Obtido de: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Bastonario/2011/CodigoEtica2011.pdf>

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. (2015). *Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*. Lisboa: OROC. Obtido de: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Bastonario/2015/Lei1402015EOROC.pdf>

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. (22 de maio de 2016). *Regime Juridico*. Obtido de: <http://www.oroc.pt/gca/index.php?id=70>

Pinheiro, Catarin. (2013). Acrescentar valor à organização com a Auditoria Interna. Dissertação de Mestrado em Auditoria. Instituto Politécnico Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Rodrigues, Sara. (2013). O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz. Dissertação de mestrado em auditoria. Instituto Politécnico Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Sá, Antônio Lopes de (1998). Curso de auditoria.8. ed. ver. ampl. e atual. São Paulo: Atlas.

Santos V. e Caneloro R. (2006). *Trabalhos Acadêmicos*. Porto Alegre: Editora AGE

Santos, E. C., & **Pereira,** A. C. (2004). O parecer dos auditores independentes sobre demonstrações contábeis: uma abordagem sobre o parecer - padrão atualmente em vigor no Brasil. *Revista Administração Online*, 4 /Jul/Agost/ Set (3).

Schandl, C. W. (1978), “Theory of Auditing”, Houston, Texas: Scholars Book Co., 193

Seabright, M. A., Levinthal, D. A., eFichman, M., (1992). Role of individual attachments in the dissolution of interorganizational relationships. *Academy of Management Journal*, 35, pp.122–160

Sousa, José M. e **Baptista,** Sales C. (2011). *Como fazer Investigação Dissertações, Teses e Relatórios Segundo Bolonha (1ª Edição)*. Lisboa: Pactor.

Stamp Edward, **Moonitz** Maurice. (1887). *International Auditing Standards*. Prentice Hall

Taborda, Daniel Martins Geraldo. (2015). Auditoria: Revisão Legal de Contas e Outras Funções do Revisor Oficial de Contas, 2ª Edição Silabo, Lda.

Teixeira, M. (2006). Contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade Aberta de Coimbra.

Watts, R. L., & **Zimmermann**, J. L. (1983). Agency problems, auditing, and the theory of the firm: some evidence. *Journal of Law and Economics*, 26, 613 – 633.

Watts, R. L., & **Zimmermann**, J. L. (1986). Positive Accounting Theory. Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall.

Wells, Joseph T. (2009), Manual da Fraude na Empresa: Prevenção e Detecção. Lisboa: Edições Almedina. ISBN: 978-972-40-3757-8.

Windmoller, R. (2000). The auditor market and auditor independence. The European Accounting Review, Volume 9, pp. 639 - 642

Yin, K. (2003). Case study research: Design and methods (3ª Edição). London. Sage

Wegrafia

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2018), *Novo Normativo de Auditoria*, Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/80/Auditoria2.pdf>, consultado em 07 de novembro de 2018

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2004), *Integridade, Independência, Competência*, Disponível em: http://www.oroc.pt/revista/detalhe_artigo.php?id=34, consultado em 12 de novembro de 2018

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2013), *Os valores inseparáveis da profissão: Ética e qualidade da Auditoria*, Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/63/Etica.pdf>, consultado em 12 de novembro de 2018

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2011), *A Independência no trabalho do auditor e na governação das empresas*, Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/51/Auditoria.pdf>, consultado em 14 de novembro de 2018

Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (2017), *Respostas às perguntas mais frequentes sobre a entrada em vigor do novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas e o Regime Jurídico de Supervisão de Auditoria*, Disponível em: <http://www.cmvm.pt/pt/AreadoInvestidor/Faq/Pages/FAQs-Auditoria.aspx>, consultado em 05 de dezembro de 2018

Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI), disponível em: <http://www.ipai.pt/index.php>, consultado em 15/02/2019

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2019), *Revisores Oficiais de Contas (ROCs) até ao nº 999*, Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Inscricao/2019/rocs020520191.pdf>, consultado em 14 de fevereiro de 2019

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2019), *Revisores Oficiais de Contas (ROCs) a partir do nº 1000*, Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Inscricao/2019/rocs020520192.pdf>, consultado em 14 de fevereiro de 2019

Legislação

Código das Sociedades Comerciais

Decreto-Lei 495/88 de 30 de dezembro - Regime jurídico das sociedades gestoras de participações sociais

Decreto-Lei 238/91 de 2 de julho - normas relativas à consolidação de contas de sociedades

Decreto-Lei 142/09 de 16 de junho - Regime Jurídico do Crédito Agrícola Mútuo

Decreto-Lei 2/2007 de 15 de janeiro - Lei das Finanças Locais

Lei nº 4/73 de junho - regime dos agrupamentos complementares de empresas

Regulamento 551/2011, de 14 de outubro – Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

Apêndices

Apêndice I - Inquérito Auditores

Ética Profissional Vs Opinião do Auditor

Este inquérito foi criado no âmbito de uma dissertação de Mestrado em Auditoria, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP) e o seu principal objetivo é perceber se a falta de ética profissional por parte do auditor influencia os seus trabalhos de auditoria, e principalmente se existe uma relação direta entre os resultados do relatório de auditoria e a ética profissional do auditor.

O inquérito é composto por 17 questões e a sua realização demora, aproximadamente, 4 minutos. A informação prestada é de caráter confidencial.

***Obrigatório**

1. 1 - Sexo *

Marcar apenas uma oval.

- Masculino
 Feminino

2. 2 - Idade *

Marcar apenas uma oval.

- 20 - 29
 30 - 40
 41 - 50
 51 - 60
 Mais de 60

3. 3 - Atividade profissional *

Marcar apenas uma oval.

- Auditor externo - ROC
 Auditor externo - não ROC
 Auditor interno

4. 4 - Anos de experiência profissional *

Marcar apenas uma oval.

- Inferior a 5
 5 a 10
 10 a 15
 Superior a 15

5. **5 - O papel da auditoria é fundamental para a sociedade nos dias de hoje. ***

Marcar apenas uma oval.

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

6. **6 - O papel principal de uma auditoria é detetar irregularidades. ***

Marcar apenas uma oval.

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

7. **7 - A auditoria tem como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial. ***

Marcar apenas uma oval.

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

8. **8 - A auditoria funciona de forma preventiva. ***

Marcar apenas uma oval.

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

9. **9 - O código de ética deontológico e profissional está adequado ao cumprimento do exercício da profissão. ***

Marcar apenas uma oval.

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

10. **10 - O auditor deve manter um determinado comportamento profissional e cumprir as leis e regulamentos, contudo existem conceitos ambíguos, não sendo totalmente claros. ***

Marcar apenas uma oval.

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

11. **11 - Acha correto os honorários serem acordados entre auditores e auditados? ***

Marcar apenas uma oval.

- Sim
 Não

12. **12 - Devia existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários por parte dos auditores. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

13. **13 - O facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários pode influenciar o resultado de auditoria. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

14. **14 - O desempenho do auditor está diretamente condicionado pelo peso relativo dos honorários recebidos por um determinado cliente face ao total de honorários recebidos. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

15. **15 - As empresas muitas vezes procuram auditores mais maleáveis em termos de emissão de opinião. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

16. **16 - Uma referência ou indicação de auditor pode assegurar a sua independência. ***


Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

17. **17 - O auditor não tem nenhum parâmetro que indique até que grau/limite pode aceitar ou recusar determinado trabalho, assim a atividade de auditoria pode estar em causa, porque o que para um auditor pode ser independente para outro pode não ser. ***

Marcar apenas uma oval.

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

Com tecnologia
 Google Forms

Apêndice II - Inquérito para Perceção do Público em Geral

Ética Profissional Vs Opinião do Auditor

Este inquérito foi criado no âmbito de uma dissertação de Mestrado em Auditoria, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP) e o seu principal objetivo é perceber se a falta de ética profissional por parte do auditor influencia os seus trabalhos de auditoria, e principalmente se existe uma relação direta entre os resultados do relatório de auditoria e a ética profissional do auditor.

O inquérito é composto por 17 questões e a sua realização demora, aproximadamente, 4 minutos. A informação prestada é de carácter confidencial.

***Obrigatório**

1. 1 - Sexo *

Marcar apenas uma oval.

- Masculino
- Feminino

2. 2 - Idade *

Marcar apenas uma oval.

- Menos de 20
- 20 - 29
- 30 - 40
- 41 - 50
- 51 - 60
- Mais de 60

3. 3 - Habilitações Literárias *

Marcar apenas uma oval.

- Ensino Básico
- Ensino Secundário (12ºAno)
- Ensino Superior

4. 4 - O papel da Auditoria é fundamental para a sociedade nos dias de hoje. *

Marcar apenas uma oval.

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

5. 5 - O papel principal de uma auditoria é detetar irregularidades. *

Marcar apenas uma oval.

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

6. 6 - A auditoria tem como finalidade verificar se as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial. *

Marcar apenas uma oval.

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

7. 7 - A auditoria funciona de forma preventiva. *

Marcar apenas uma oval.

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

8. **8 - No exercício das suas funções de interesse público, os auditores devem observar e cumprir o Código de Ética que define os princípios éticos fundamentais aplicáveis à profissão. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

9. **9 - Existem circunstâncias em que os auditores ao desenvolverem a sua atividade profissional podem criar ameaças específicas ao cumprimento dos princípios éticos fundamentais. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

10. **10 - Existem leis e regulamentos ambíguos, o que pode ser correto para um auditor pode não ser correto para outro, depende de pessoa para pessoa, e de situação para situação. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

11. **11 - Sabia que os honorários recebidos pelo auditor são acordados entre auditor e auditado? ***

Marcar apenas uma oval.

- Sim
 Não

12. **12 - Devia existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários por parte dos auditores. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

13. **13 - O facto de não existir um limite máximo fixado para o recebimento de honorários pode influenciar o resultado de auditoria. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

14. **14 - Quanto maior os honorários recebidos pelo auditor melhor serão os resultados de auditoria. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

15. **15 - A falta de independência do auditor e a fraude estão diretamente ligados. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

16. **16 - As empresas muitas vezes procuram auditores que sejam propícios a emitir uma opinião menos rigorosa ou venham a retirar opiniões qualificadas já existentes sobre as demonstrações financeiras. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo

17. **17 - Um auditor pode estar impedido de realizar determinada atividade profissional, mas se for um auditor que faça parte do seu grupo de amigos a realizar a auditoria esta não será totalmente independente. ***

Marcar apenas uma oval.

- Discordo
 Concordo em parte
 Concordo totalmente
 Não concordo nem discordo