

MESTRADO

CONTABILIDADE E CONTROLO DE GESTÃO

A Perceção dos Profissionais de Auditoria acerca das Funções e Responsabilidades dos Auditores

Allan Gomes

M

2023



A PERCEÇÃO DOS PROFISSIONAIS DE AUDITORIA ACERCA DAS
FUNÇÕES E RESPONSABILIDADES DOS AUDITORES

Allan Gomes

Dissertação

Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão

Orientado por
Professor Doutor Rui Couto Viana

2023

Agradecimentos

Apesar da dissertação ser um trabalho individual, não teria sido possível concretizá-la sem o apoio de algumas pessoas.

Primeiramente agradeço ao meu orientador, professor Rui Couto Viana, pela disponibilidade, pelos conselhos, ideias e sugestões que proporcionou ao longo deste trabalho.

Agradeço a todos os que responderam ao meu questionário e que perderam 5 minutos do seu tempo para me ajudar.

Um obrigado especial à minha irmã por sempre ter acreditado em mim, por ser o pilar inabalável da minha vida e aquela que mais me motiva a ser uma melhor versão de mim mesmo.

Aos meus pais por me proporcionarem os meios para eu atingir todos os meus objetivos e sempre terem confiado nas minhas decisões.

Ao Diogo por ser o melhor amigo e colega de casa que alguma vez poderia pedir ao longo deste ano cheio de desafios. Uma amizade que não se descreve por palavras, mas por momentos vividos juntos, os quais nunca esquecerei.

Aos meus amigos, Daniel e Miguel, por me lembrarem que a vida não é só trabalho e também é preciso descontraí-los, rir e aproveitar o que a vida tem de melhor.

Aos meus colegas de trabalho da PwC, com quem aprendi imenso no espaço de alguns meses e que me ajudaram a enfrentar o ano mais desafiador da minha vida. Obrigado pelo apoio, pelas “rissoladas”, por estarem ao meu lado durante as várias noites e por serem os melhores profissionais com quem poderia começar a minha carreira.

Resumo

A auditoria financeira tem como objetivo obter garantia razoável de fiabilidade de que as demonstrações financeiras como um todo estejam isentas de distorções materiais, devido a fraude ou erro, habilitando assim o auditor a expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras, nomeadamente, se estas foram preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável. Para atingir este objetivo, os auditores devem seguir um conjunto de normas que guiam o seu trabalho, denominadas *International Standards on Auditing*. No entanto, dada a extensão do trabalho de auditoria, também estão envolvidos no processo profissionais não auditores, que apoiam os auditores no alcance do objetivo de auditoria. É então crucial perceber se os profissionais envolvidos no trabalho de auditoria compreendem estas normas que ditam as responsabilidades e funções dos auditores.

O objetivo desta investigação é, portanto, avaliar a perceção que os profissionais de auditoria têm acerca das responsabilidades dos auditores e averiguar se as variáveis “cargo” e “anos de experiência em auditoria” influenciam esta perceção.

Por meio de um questionário, obtiveram-se respostas de 81 profissionais de auditoria. Os resultados indicam que não existe uma relação entre os anos de experiência de auditoria e a perceção acerca das responsabilidades e funções dos auditores. Por outro lado, verificou-se que, nos casos onde existem diferenças de perceção entre cargos, cargos mais elevados possuem uma melhor perceção das funções e responsabilidades dos auditores.

Palavras-chave: Auditor • Responsabilidades • Funções • Perceção • ISA • Cargo • Experiência

Abstract

The objective of the financial audit is to obtain reasonable assurance of reliability as to whether the financial statements as a whole are free from material misstatements, whether due to fraud or error, thereby enabling the auditor to express an opinion on whether the financial statements have been prepared, in all material aspects, in accordance with an applicable financial reporting framework. To achieve this objective, auditors must follow a set of standards that guide their work, called International Standards on Auditing. However, given the extent of the audit work, non-audit professionals are also involved in the process, who support the auditors in achieving the audit objective. It is therefore crucial to understand whether the professionals involved in audit work understand these standards that dictate the responsibilities and functions of auditors.

The objective of this investigation was, therefore, to evaluate the perception that audit professionals have regarding the functions and responsibilities of auditors and whether the variables “job position” and “years of audit experience” influence this perception.

Through a questionnaire, responses were obtained from 81 audit professionals. The results indicate that there is no relationship between years of audit experience and the perception of auditors' responsibilities and functions. On the other hand, it was found that, in cases where there are differences in perception between job positions, higher positions have a better perception of the auditors' roles and responsibilities.

Keywords: Auditor • Responsibilities • Functions • Perception • ISA • Job Position • Experience

Conceitos

Apropriação - Medida da qualidade da prova de auditoria, isto é, a sua relevância e a sua fiabilidade em apoio das conclusões nas quais se baseia a opinião do auditor.

Asserção - Declarações prestadas pela gerência, de forma explícita ou outra, que são incorporadas nas demonstrações financeiras e usadas pelo auditor para considerar os diferentes tipos de distorções materiais que podem ocorrer.

Audit file – Um ou mais ficheiros ou outro tipo de meio de armazenamento, de formato físico ou eletrónico, que contem o registo da documentação de auditoria.

Ceticismo profissional - Atitude que inclui uma mente interrogativa, alerta para condições que possam indicar uma possível distorção devido a erro ou a fraude, e uma apreciação crítica da prova.

Engagement letter – Termos escritos de um trabalho de auditoria na forma de uma carta.

Estimativa contabilística – Montante monetário cuja mensuração, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável, está sujeita a incerteza de estimativa.

Garantia razoável de fiabilidade - No contexto de uma auditoria de demonstrações financeiras, um nível de garantia elevado, mas não absoluto.

Julgamento profissional - A aplicação de formação, conhecimento e experiência relevantes, no contexto das normas de auditoria, de contabilidade e éticas, para tomar decisões com fundamento acerca das linhas de ação apropriadas nas circunstâncias do trabalho de auditoria.

Key audit matters – Assuntos que, considerando o julgamento profissional do auditor, foram de maior significância na auditoria das demonstrações financeiras do período corrente.

Materialidade - A informação é material se a sua omissão ou distorção influenciarem as decisões económicas dos utentes, tomadas na base das demonstrações financeiras.

Prova de auditoria - Informação usada pelo auditor para chegar às conclusões sobre as quais se baseia a sua opinião. A prova de auditoria inclui não só a informação contida nos registos contabilísticos subjacentes às demonstrações financeiras, mas também outras informações.

Referencial de relato financeiro aplicável – Referencial de relato financeiro adotado pela gerência e, quando apropriado, pelos encarregados da governação na preparação das demonstrações financeiras, que seja aceitável tendo em conta a natureza da entidade e o objetivo das demonstrações financeiras, ou que seja exigido por lei ou regulamento.

Risco de auditoria – O risco de o auditor expressar uma opinião inapropriada quando as demonstrações financeiras estão distorcidas materialmente.

Risco de controlo – O risco de que a ocorrência de uma distorção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação, e que possa ser material individualmente ou agregada com outras distorções, não seja evitada ou detetada e corrigida em tempo oportuno pelo controlo interno da entidade.

Risco de distorção material – O risco de as demonstrações financeiras estarem materialmente distorcidas anteriormente à auditoria. Consiste no risco inerente e no risco dos controlos.

Risco inerente - A suscetibilidade de uma asserção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação a uma distorção que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, antes da consideração de quaisquer controlos relacionados.

Suficiência - Medida da quantidade da prova de auditoria. A quantidade da prova de auditoria necessária é afetada pela avaliação do auditor dos riscos de distorção material e também pela qualidade de tal prova de auditoria.

Índice

Agradecimentos	i
Resumo.....	ii
Abstract.....	iii
Conceitos	iv
Índice de Tabelas	vii
Índice de Gráficos	viii
1. Introdução	1
2. Fundamentação Teórica	3
2.1. Revisão Normativa	3
2.1.1. IAASB	3
2.1.2. International Standards on Auditing.....	4
2.2. Revisão de Literatura.....	13
2.2.1. Responsabilidades de deteção e prevenção de fraude	14
2.2.2. Responsabilidades Éticas	16
2.2.3. Outras Responsabilidades e as Capacidades do Auditor.....	17
3. Metodologia	20
3.1. Formulação de Hipóteses.....	20
3.2. Recolha de Dados	20
3.2.1. Estatística de Fiabilidade.....	23
3.3. Técnicas de Análise.....	23
3.3.1. Verificação dos Pressupostos.....	25
3.4. Amostra.....	26
3.5. Análise de Variância (ANOVA).....	29
3.5.1. Teste post hoc – correção de Bonferroni.....	34
3.6. Correlação de Spearman.....	35
4. Discussão de Resultados.....	36
5. Conclusão.....	40
Referências Bibliográficas.....	43
Anexos.....	46

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Resumo ISA's selecionadas	5
Tabela 2 - Perguntas Questionário e ISA associada	21
Tabela 3 - Alfa de Cronbach	23
Tabela 4 - Teste Normalidade Média dos Scores do Questionário	25
Tabela 5 - Teste Homogeneidade Média dos Scores do Questionário	25
Tabela 6 - Teste Normalidade Anos de Experiência em Auditoria	26
Tabela 7 - Resultados Análise de Variância Anova	29
Tabela 8 - Teste post hoc ANOVA.....	34
Tabela 9 - Correlação de Spearman.....	35

Índice de Gráficos

Gráfico 1 - Género Respondentes	27
Gráfico 2 - Número de Anos de Experiência dos respondentes.....	28
Gráfico 3 - Cargo Respondentes	28
Gráfico 4 - p-value por Declaração	33

1. Introdução

A auditoria financeira tem como objetivo obter garantia razoável de fiabilidade de que as demonstrações financeiras como um todo estejam isentas de distorções materiais, devido a fraude ou erro, habilitando assim o auditor a expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras, nomeadamente, se estas foram preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável (*International Standard on Auditing - ISA 200*).

A auditoria é útil para um número alargado de partes interessadas. No entanto, os auditores são muitas vezes criticados quando uma empresa acaba por falir pouco tempo depois de ser expressa uma opinião sem reservas ou quando os auditores não conseguem detetar fraude. Estas críticas são originadas pelo facto de a função de auditoria preencher um papel social, no sentido em que, o público tem certas expectativas acerca do alcance do processo de auditoria e da profissão de auditor. Em norma, as expectativas do público acerca da função e responsabilidades dos auditores excedem o desempenho dos auditores constado pelo público. Na literatura, esta diferença de expectativas é conhecida como *o audit expectation gap*.

O *audit expectation gap* pode ser provocado por diversas razões que podem ter origem tanto nos auditores como no público em geral. Ruhnke (2014) indica que as falhas provenientes do auditor correspondem a uma divergência entre a visão dos próprios auditores sobre as suas responsabilidades e as normas de auditoria, isto é, as falhas dos auditores acontecem quando estes não conseguem aplicar adequadamente as normas de auditoria. Neste sentido, os auditores não terem plena consciência de todas as suas responsabilidades contribuirá para o *gap* de auditoria, uma vez que o desconhecimento de uma determinada responsabilidade, certamente resultará num desempenho imperfeito.

Em Portugal a profissão de auditor é exercida pelos Revisores Oficiais de Contas (ROC), ao abrigo do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, no entanto, no processo de auditoria estão envolvidos outros profissionais não auditores, de escalões mais baixos, que apoiam o ROC no alcance do objetivo de auditoria exposto anteriormente, que serão denominados de auditores aspirantes nesta dissertação.

Apesar de estes não serem de, um ponto de vista legal, auditores, eles necessitam de ter um entendimento das responsabilidades e funções que um auditor tem, pois só assim podem pretender serem um dia auditores e exercerem melhor o seu trabalho.

Desta forma, o que se pretende estudar e investigar é a percepção dos profissionais de auditoria acerca das funções e responsabilidades de um auditor e se esta está de acordo com o exigido pelas Normas Internacionais de Auditoria.

Apenas compreendendo as Normas Internacionais de Auditoria é que os auditores podem cumprir o seu trabalho, pois estas definem o que é esperado deles, tornando-se assim melhores profissionais nos quais o público pode confiar. Tal como Ruhnke (2014) indica, se os auditores e os envolvidos no trabalho de auditoria efetivamente perceberem as suas funções e responsabilidades, será de esperar que o *audit expectation gap* reduza.

Este trabalho de investigação apresenta-se dividido em três grandes partes:

- Em primeiro lugar, procede-se à fundamentação teórica onde será feita uma revisão da literatura existente e, sobretudo, uma revisão normativa que irá expor as funções e responsabilidades dos auditores como definido pelas Normas Internacionais de Auditoria.
- Numa segunda parte realiza-se a investigação, isto é, a formulação de hipóteses, a recolha e o tratamento de dados, caracterização das amostras participativas do estudo e resultados obtidos.
- Por fim, a dissertação conclui-se com a comparação entre os resultados obtidos e o que foi apresentado na fundamentação teórica, assim como, com a discussão dos resultados, sumarizando-as nas principais conclusões do trabalho, evidenciando-se as suas limitações e indicando-se indícios para investigação futura.

2. Fundamentação Teórica

2.1. Revisão Normativa

Para atingir o objetivo descrito anteriormente é, em primeiro lugar, necessário compreender quais as normas a que os auditores estão sujeitos e qual a entidade que as define.

No contexto português, são aplicadas as normas internacionais de auditoria por força do novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (Lei n.º 140/2015 de 7 de setembro), em vigor desde 1 de janeiro de 2016, que veio consagrar a aplicação direta das normas internacionais de auditoria.

2.1.1. IAASB

O *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) é um órgão normativo independente que atende ao interesse público, estabelecendo padrões internacionais de alta qualidade para auditoria, controlo de qualidade, revisão, outras garantias e serviços relacionados, e facilitando a convergência de padrões internacionais e nacionais. Com isso, o IAASB aumenta a qualidade e a uniformidade da prática em todo o mundo e fortalece a confiança do público na profissão global de auditoria.

O IAASB foi fundado em março de 1978 como *International Auditing Practices Committee* (IAPC) sob a supervisão da *International Federation of Accountants*. O seu trabalho inicial concentrou-se em três áreas: objeto e finalidade das auditorias de demonstrações financeiras, *engagement letters* e diretrizes gerais de auditoria. Em 1991, as diretrizes da IAPC foram reformuladas como *International Standards on Auditing* (ISA's).

Neste sentido, as ISA's são um conjunto de normas que guiam o trabalho do auditor de modo a que este consiga um maior grau de confiança sobre as demonstrações financeiras. As ISA's, como um todo, fornecem os padrões para o trabalho de auditoria de forma a que o auditor cumpra com os seus objetivos. As ISA's evidenciam as responsabilidades gerais do auditor, mas também as considerações adicionais do auditor relevantes para a aplicação dessas responsabilidades a tópicos específicos.

2.1.2. International Standards on Auditing

No âmbito desta dissertação foi utilizada a versão mais atualizada do *2021 Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements*, publicado pelo IAASB em 2022 que contém as últimas revisões efetuadas às normas.

As ISAs são escritas no contexto de uma auditoria de demonstrações financeiras por um auditor independente. Elas devem ser adaptadas conforme necessário e consoante as circunstâncias quando aplicadas a auditorias de outras informações financeiras históricas.

Uma vez que as ISA's compreendem uma descrição extensa de todo o processo de auditoria, indicando todos os requisitos da mesma, serão aqui abordadas apenas as normas relativas às responsabilidades do auditor como profissional.

Cada ISA contém um ou mais objetivos que fornecem uma ligação entre os requisitos e os objetivos gerais do auditor. Os objetivos descrevem o que é necessário atingir, como o fazer, e ajudam, ainda, o auditor a determinar a necessidade de realizar trabalho adicional.

As ISA's não abordam as responsabilidades do auditor que possam existir na legislação, regulamentação ou que estejam de outra forma em conexão com, por exemplo, a oferta de valores mobiliários ao público. Tais responsabilidades podem diferir daquelas estabelecidas nas ISA's. Assim, embora o auditor possa encontrar aspetos das ISA's úteis em tais circunstâncias, é da responsabilidade do auditor assegurar o cumprimento de todos os requisitos legais, obrigações regulamentares ou profissionais.

O propósito de uma auditoria é de aprimorar o grau de confiança que os potenciais utilizadores da informação financeira têm sobre a mesma. Deste modo, este propósito é atingido através da expressão de uma opinião pelo auditor, na qual este refere se as demonstrações financeiras foram preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável. Na maioria dos casos, esta opinião indica se as demonstrações financeiras foram construídas e apresentadas de forma correta e fornecem uma visão verdadeira da entidade auditada. As ISA's orientam o auditor na formação desta opinião.

As demonstrações financeiras sujeitas a uma auditoria são as preparadas pela gestão da entidade auditada com a supervisão dos encarregados da governação. As ISA's não impõem

responsabilidades na gestão ou nos encarregados da governação e não se sobrepõem a leis ou regulamentação que regem as suas responsabilidades. No entanto, numa auditoria de acordo com as ISA's, existe a premissa de que a gestão foi apropriada e os encarregados pela governação têm conhecimento das suas responsabilidades, as quais são fundamentais para o bom decorrer de uma auditoria. Adicionalmente, uma auditoria não retira qualquer tipo de responsabilidades das partes anteriormente referidas.

Para o auditor poder expressar a sua opinião, é esperado pelas ISA's que o auditor obtenha garantia razoável de fiabilidade acerca da não existência de erros ou omissões materialmente relevantes, originados por erros ou fraude, nas demonstrações financeiras.

Dada a contextualização e o objetivo geral das ISA's, encontra-se abaixo a Tabela 1 que resume as ISA's que abordam responsabilidades e funções do auditor que foram consideradas para este estudo:

Tabela 1 - Resumo ISA's selecionadas

ISA	Responsabilidade
ISA 200 <i>Overall objectives of the independent auditor and the conduct of an audit in accordance with international standards on auditing</i>	- Cumprir os requisitos éticos, incluindo os relacionados com a independência, relativos a uma auditoria das demonstrações financeiras ¹ ;
	- Planear e executar a auditoria com ceticismo profissional de modo a reconhecer as circunstâncias que podem levar a erros ou omissões materiais;
	- Exercer julgamento profissional no planeamento e na execução da auditoria às demonstrações financeiras;

¹ O auditor está sujeito a requisitos éticos que geralmente são os definidos pelo *International Ethics Standards Board for Accountants' International Code of Ethics for Professional Accountants* (incluindo *International Independence Standards*) (IESBA Code). O IESBA Code estabelece os cinco princípios fundamentais da ética que devem guiar o comportamento de um auditor/contabilista, sendo eles a integridade, objetividade, competência profissional e cuidado, confidencialidade e comportamento profissional. No caso de uma auditoria, sendo de interesse público, é ainda requerido pelo IESBA Code que o auditor seja independente da entidade auditada. A independência do auditor salvaguarda a sua opinião de ser influenciada e desta forma comprometida, e ainda aprimora a capacidade do auditor em agir com integridade, objetividade e manter o seu ceticismo profissional.

	- Recolher prova suficiente e apropriada de modo a reduzir o risco da auditoria e conseguir exprimir uma opinião através das conclusões retiradas do seu trabalho, de forma a obter garantia razoável de fiabilidade ² ;
	- Cumprir com todas as ISA's relevantes para a auditoria, isto é, quando as circunstâncias explícitas nas ISA's existem;
	- Compreender na íntegra as ISA's para entender os seus objetivos e aplicar os requisitos apropriadamente.
ISA 210 <i>Agreeing the terms of audit engagements</i>	- Acordar os termos da auditoria com a gestão e os encarregados da governação da entidade ³ ;
	- Registrar na <i>engagement letter</i> os termos acordados com a gestão e encarregados de governação ⁴ .
ISA 230 <i>Audit Documentation</i>	- Preparar toda a documentação da auditoria às demonstrações financeiras atempadamente e de forma compreensível para qualquer auditor que não tenha contacto com a entidade auditada, devendo conter a natureza, o prazo e a extensão dos procedimentos de auditoria realizados ⁵ ;

² Não é esperado que o auditor consiga reduzir o risco para zero, não lhe sendo possível obter garantia absoluta de fiabilidade acerca da inexistência de erros ou omissões materiais nas demonstrações financeiras, isto porque, existem limitações inerentes ao trabalho de auditoria que derivam da natureza do relato financeiro, da natureza dos procedimentos de auditoria, e da necessidade da auditoria ser conduzida num determinado prazo e a um determinado custo.

³ Em auditorias recorrentes o auditor deve avaliar se as circunstâncias requerem que os termos da auditoria sejam revistos ou se é necessário relembrar à entidade os termos existentes.

⁴ A *engagement letter* deve incluir o objetivo e âmbito da auditoria, as responsabilidades do auditor, as responsabilidades da gestão, a identificação do referencial de relato financeiro aplicável para a preparação das demonstrações financeiras, referir a forma e o conteúdo esperado de qualquer relatório emitido pelo auditor e incluir uma declaração de que podem surgir circunstâncias que levem a que tais relatórios difiram do esperado.

⁵ Esta documentação deve fornecer informação suficiente e apropriada para basear o relatório de auditoria e prova que a auditoria foi planeada e realizada de acordo com as ISA's e com requisitos legais. Devem estar presentes os resultados da auditoria e toda a prova obtida, tal como, os assuntos importantes que surgiram, as conclusões retiradas e os julgamentos profissionais exercidos para chegar a essas conclusões.

	- Juntar e organizar a documentação da auditoria num <i>audit file</i> e completar os procedimentos administrativos nos prazos exigidos depois da emissão do relatório de auditoria.
ISA 240 <i>The auditor's responsibilities relating to fraude in an audit of financial statements</i>	- Identificar e avaliar os riscos de distorção material das demonstrações financeiras devido a fraude ⁶ ;
	- Obter prova suficiente e apropriada relativamente aos riscos de distorção material devido a fraude, através do desenho e implementação de respostas apropriadas ⁷ ;
	- Responder apropriadamente à fraude ou à suspeita de fraude durante a auditoria.
ISA 250 (Revised) <i>Consideration of laws and regulations in an audit of financial statements</i>	- Recolher prova suficiente e apropriada relativamente à conformidade com as provisões das leis e regulamentações ⁸ ;
	- Realizar procedimentos de auditoria específicos para ajudar a identificar a não conformidade com as leis e regulamentos que possam ter um efeito material nas demonstrações financeiras ⁹ .
ISA 260 (Revised) <i>Communication with those charged with governance</i>	- Comunicar claramente com os encarregados de governação as responsabilidades do auditor e o âmbito e <i>timing</i> planeados da auditoria ¹⁰ ;

⁶ A responsabilidade primária para a prevenção e deteção de fraude vem da gestão e dos encarregados da governação.

⁷ Mesmo conduzindo uma auditoria de acordo com as ISA's é inevitável existir o risco de algumas distorções materiais não serem detetadas, devido às limitações inerentes ao trabalho de auditoria.

⁸ As provisões referidas são as que, fomentadas por leis e regulamentações, têm um efeito direto na determinação de saldos materiais e divulgações nas demonstrações financeiras como impostos.

⁹ Fala-se aqui de outras leis e regulamentações que não têm um efeito direto na determinação de saldos ou divulgações nas demonstrações financeiras, mas a conformidade com as mesmas pode ser fundamental para os aspetos operacionais do negócio, para a capacidade de prosseguir o negócio, ou evitar penalidades materiais (por exemplo, leis ambientais ou requisitos de solvabilidade).

¹⁰ A comunicação nos dois sentidos é importante para apoiar as duas partes na contextualização da auditoria e no desenvolvimento de uma relação construtiva, sem prejudicar a independência e objetividade do auditor.

	- Obter dos encarregados de governação informação relevante para a auditoria e fornecer observações atempadas relevantes para a sua responsabilidade de supervisão do processo de relato financeiro.
ISA 265 <i>Communicating deficiencies in internal control to those charged with governance and management</i>	- Comunicar apropriadamente com os encarregados da governação e com a gestão deficiências nos controlos internos que o auditor venha a identificar durante o trabalho de auditoria e que revelem importância e mereçam atenção ¹¹ .
ISA 300 <i>Planning an audit of financial statements</i>	- Desenvolver uma estratégia que tem em consideração as características do trabalho a realizar e o seu âmbito, o timing da auditoria, a natureza da comunicação e outros fatores que, através do seu julgamento profissional, o auditor considere relevantes ¹² .
ISA 315 (Revised 2019) <i>Identifying and assessing the risks of material misstatements</i>	- Identificar e avaliar os riscos de distorções materiais, geradas por erros ou por fraude, nas demonstrações financeiras e ao nível das asserções ¹³ ;
	- Desenvolver e implementar respostas para o risco determinado (Ver ISA 330);
	- Avaliar se as práticas contabilísticas são apropriadas e consistentes com o referencial de relato financeiro aplicável;

¹¹ Uma deficiência num controlo interno existe quando o controlo é desenhado, implementado e utilizado de uma forma que impossibilita prevenir ou detetar e corrigir erros nas demonstrações financeiras atempadamente; ou quando um controlo necessário para prevenir ou detetar e corrigir erros nas demonstrações financeiras atempadamente não existe.

¹² O planeamento de uma auditoria envolve estabelecer a estratégia geral da auditoria e desenvolver o plano de auditoria, que deve incluir a descrição da natureza, *timing* e extensão dos procedimentos de avaliação do risco (ISA 315) e dos procedimentos de auditoria ao nível das asserções (ISA 330).

¹³ Para avaliar o risco de distorção material o auditor deve ter um entendimento dos processos de monitorização dos controlos internos, dos sistemas de informação utilizados e os controlos associados aos mesmos, e de todas as atividades de controlo que podem influenciar o trabalho de auditoria.

	- Obter uma compreensão dos controlos relevantes para a preparação das demonstrações financeiras através da avaliação do risco ¹⁴ ;
	- Identificar os riscos do negócio relevantes para os objetivos de relato, avaliar a significância desses riscos, incluindo a probabilidade de acontecerem, responder aos mesmos, e avaliar se o processo de avaliação do risco da entidade é apropriado.
ISA 330 <i>The auditor's response to assessed risks</i>	- Obter prova suficiente e apropriada relativamente aos riscos de distorção material, através do desenho e implementação de respostas apropriadas (Ver ISA 315 (<i>Revised</i>));
	- Considerar as razões da atribuição de um determinado nível de risco de distorção material ao nível das asserções para cada classe de transações, saldos e divulgações ¹⁵ ;
	- Determinar a natureza, a extensão e o timing dos testes aos controlos;
	- Desenvolver procedimentos substantivos para cada classe material de transações, saldos ou divulgações e considerar se procedimentos de confirmação externa serão realizados.
ISA 450	- Avaliar o efeito dos erros identificados durante a auditoria e dos erros não corrigidos das demonstrações financeiras ¹⁶ ;

¹⁴ Inclui entender a cultura e o empenho da gestão em ser íntegra e ética, a forma de atribuição da autoridade e responsabilidade, como a entidade atrai e desenvolve indivíduos competentes, avaliar se o ambiente de controlos fornece uma base adequada para os outros componentes do sistema de controlos internos da entidade considerando a natureza e complexidade da mesma, e avaliar se as deficiências nos controlos identificadas no ambiente de controlos prejudica as outras componentes do sistema de controlo interno.

¹⁵ Devem aqui ser tidos em consideração o risco inerente e o risco dos controlos.

¹⁶ Considerando as responsabilidades de comunicação dadas pela ISA 260, os erros encontrados devem ser partilhados com a gestão de modo a pedir que estes sejam corrigidos.

<i>Evaluation of misstatements identified during the audit</i>	- Determinar se deve rever a estratégia geral da auditoria em casos em que a natureza dos erros identificados e as circunstâncias da sua ocorrência indicam que outros erros podem existir e que, em agregado com os erros já identificados, podem ser materiais; ou em que erros identificados durante a auditoria se aproximam em agregado da materialidade ¹⁷ .
ISA 510 <i>Initial Audit Engagements – Opening balances</i>	- Obter prova suficiente e apropriada para verificar se os saldos de abertura contêm distorções que possam afetar materialmente a informação do período corrente¹⁸; - Assegurar que as políticas contabilísticas refletidas nos saldos de abertura foram aplicadas consistentemente nas demonstrações financeiras do período corrente, e que as mudanças nas políticas contabilísticas foram adequadamente aplicadas, apresentadas e divulgadas de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.
ISA 540 (Revised) <i>Auditing accounting estimates and related disclosures</i>	- Obter prova suficiente e apropriada sobre a razoabilidade das estimativas contabilísticas e relativas divulgações nas demonstrações financeiras, tendo em conta o referencial de relato financeiro aplicável ¹⁹ .
ISA 560 <i>Subsequent events</i>	- Obter prova de auditoria suficiente e apropriada sobre os acontecimentos entre a data das demonstrações financeiras e a data do relatório de auditoria que possam necessitar de divulgação ou ajustamento nas demonstrações financeiras e

¹⁷ Rever a estratégia inclui reavaliar a materialidade de modo a assegurar que esta continua apropriada e determinar se os erros não corrigidos são materiais, individualmente ou em agregado.

¹⁸ As responsabilidades apresentadas pela ISA 510 aplicam-se em primeiras auditorias e tendo em conta a ISA 315 (Revised 2019), caso as demonstrações financeiras tenham sido auditadas no período anterior por outro auditor e exista uma opinião modificada, o auditor deve tomar em consideração esse aspeto ao avaliar o risco de distorção material no período corrente.

¹⁹ A subjetividade e complexidade das estimativas pode torná-las mais suscetíveis a erros pelo que o auditor deve testar como a estimativa foi realizada pela gestão ou pode desenvolver a sua estimativa pontual ou intervalo aceitável.

	assegurar que estão refletidos nas mesmas de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável;
	- Responder aos factos que se tornam conhecidos do auditor após o relatório de auditoria, que possam afetar a sua opinião e corrigir o relatório de auditoria.
ISA 570 <i>Going concern</i>	- Obter prova suficiente e apropriada relativa à adequação do uso do princípio da continuidade pela gestão na preparação das demonstrações financeiras e concluir se existe incerteza material sobre a continuidade da entidade ²⁰ .
ISA 700 (Revised) <i>Forming an opinion and reporting on financial statements</i>	- Expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras e divulgá-la por escrito²¹; - Expressar uma opinião não modificada nos casos em que o auditor conclua que as demonstrações financeiras estão isentas de distorções materiais que possam vir a afetar as decisões dos utilizadores da informação financeira.
ISA 701 <i>Communicating key audit matters in the independent auditor's report</i>	- Determinar os <i>key audit matters</i> , e depois de formar a sua opinião sobre as demonstrações financeiras, comunicá-los, descrevendo-os no seu relatório ²² .

²⁰ A continuidade é um dos princípios fundamentais da preparação das demonstrações financeiras e cabe à gestão avaliar a capacidade da entidade em prosseguir a sua atividade. A avaliação da continuidade envolve julgamento, num momento particular, acerca de resultados de eventos e condições futuras incertas. Todos os julgamentos feitos sobre o futuro são baseados na informação disponível à data, pelo que eventos subsequentes podem provocar resultados inconsistentes com o que era esperado, indo ao encontro da ISA 560.

²¹ Esta opinião será baseada na avaliação e nas conclusões retiradas das diversas fases da auditoria e de toda a prova recolhida ao longo do trabalho, sendo que deve ser expressa claramente através de um relatório escrito.

²² Indo ao encontro das responsabilidades de comunicação regidas pela ISA 260, a comunicação dos *key audit matters* não substitui qualquer tipo de divulgação das demonstrações financeiras, a necessidade de o auditor expressar uma opinião modificada quando aplicável, nem a comunicação da incerteza relativamente à continuidade e não é uma opinião separada dos assuntos individuais.

ISA 705 (Revised) <i>Modifications to the opinion in the independent auditor's reports</i>	- Emitir um relatório com a sua opinião modificada de acordo com a ISA 700 (Revised), quando as circunstâncias o exigirem ²³ .
--	---

Verifica-se, então, que as responsabilidades do auditor são várias e que estas se encontram detalhadas extensivamente nas ISA's. É agora necessário perceber o que não é responsabilidade do auditor, uma vez que as suas responsabilidades são muitas vezes confundidas com as da gestão das entidades auditadas.

As responsabilidades da gestão e dos encarregados da governação das entidades relativas ao relato financeiro estão muitas vezes definidas por leis e regulamentações., podendo existir diferenças entre jurisdições. Uma auditoria de acordo com as ISA's tem como premissa que a gestão e os encarregados pela gestão têm conhecimento e percebem que têm diversas responsabilidades, as quais de acordo com a ISA 200, incluem:

- A preparação das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. As demonstrações financeiras podem incluir balanço, demonstração de fluxos de caixa, demonstração de capital próprio, demonstração de resultados, etc., porém, dependendo do referencial de relato financeiro aplicável não é necessário que todos estes elementos integrem as demonstrações financeiras;
- A determinação dos controlos internos de modo a que as demonstrações financeiras estejam isentas de erros ou omissões materialmente relevantes;
- Fornecer ao auditor acesso a toda a informação de que a gestão ou os encarregados da governação tenham conhecimento e que possa ser relevante para a preparação das demonstrações financeiras tal como registos ou documentação. Adicionalmente devem fornecer ao auditor informação adicional que este possa vir a requisitar e acesso sem

²³ Existem três tipos de opiniões modificadas: opinião com reservas, opinião adversa e escusa de opinião. O tipo de opinião irá depender da natureza do assunto que origina a opinião modificada e do julgamento do auditor acerca do efeito do assunto sobre as demonstrações financeiras. O auditor deve expressar esta opinião modificada 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.

restrições ao pessoal da entidade de modo a poder solicitar informação e recolher prova de auditoria de quem o auditor considerar necessário.

Por outro lado, é de lembrar que o auditor trabalha com o conceito de materialidade. As circunstâncias da entidade e do seu meio irão influenciar os julgamentos feitos acerca da materialidade, que são afetados pela perceção do auditor relacionada com as necessidades de informação dos utilizadores, e pelo tamanho e natureza dos erros, ou pela combinação de ambos. Neste sentido, a opinião do auditor tem em consideração as demonstrações financeiras como um todo, pelo que o auditor não é responsável pela deteção de erros ou omissões materialmente irrelevantes para as demonstrações financeiras como um todo.

2.2. Revisão de Literatura

Na preparação das demonstrações financeiras as diferentes partes possuem papéis distintos. A administração/gestão, diretores, auditores externos e internos são partes que participam neste processo e que têm um papel significativo em assegurar a fiabilidade do relato financeiro.

De modo a atingir o objetivo desta dissertação, foi necessário compreender a literatura existente, nomeadamente, quais as conclusões já retiradas quanto à perceção dos profissionais de auditoria relativamente às suas funções e responsabilidades para depois ser possível comparar os resultados obtidos neste estudo com estudos anteriores.

2.2.1. Responsabilidades de deteção e prevenção de fraude

A prevenção e deteção de fraude é sem dúvida o aspeto mais desenvolvido na literatura por representar uma das maiores preocupações dos utilizadores da informação financeira. A fraude pode ser definida de diversas formas. Hall (2007) define fraude como sendo um “engano intencional, apropriação indébita dos ativos de uma empresa ou manipulação de seus dados financeiros em benefício do perpetrador”. De acordo com os *International Standards on Auditing* (ISA) fraude é “Um ato intencional praticado por um ou mais indivíduos de entre a gerência, encarregados da governação, empregados ou terceiros, envolvendo o uso propositado de falsidades para obter uma vantagem injusta ou ilegal” (*International Auditing and Assurance Standards Board*, 2022).

Alleyne e Howard (2005) indicam que sempre houve alguma controvérsia acerca da função do auditor em relação à deteção de fraude, tendo passado por ser um dos objetivos de auditoria a algo da responsabilidade da gestão. Os autores acrescentam que num mundo cada vez mais tecnológico, a fraude tornou-se muito complexa, e a dificuldade para a detetar aumentou drasticamente, especialmente quando esta é conivente na sua natureza e cometida pela gestão de topo que é capaz de a dissimular. Consequentemente, os auditores argumentam que a deteção de fraude não deve ser da sua responsabilidade. No seu estudo aplicado à ilha de Barbados, os autores concluem que os auditores discordam fortemente em ser responsáveis por descobrir fraude. Por outro lado, estes concordam no facto dos auditores terem responsabilidades relativas à avaliação dos controlos internos, ao trabalho dos auditores internos, às características da gestão, à continuidade da entidade e que os erros ou omissões encontrados sejam reportados às partes interessadas aplicáveis. Os autores finalizam explicando que o facto de os auditores não verem a deteção de fraude como sua responsabilidade, mas sim a expressão de uma opinião independente sobre as demonstrações financeiras, é indicativo de que ainda necessitam de perceber que fraude não detetada pode potencialmente distorcer o seu trabalho e afetar a fiabilidade dos seus relatórios.

Krambia-Kapardis (2010) argumentou que a fraude que resulta de relatos financeiros com distorções materialmente relevantes é de particular interesse para os auditores, uma vez que estes são legalmente responsáveis em detetar e reportar este tipo de fraude. Adicionalmente, o autor refere que a capacidade dos auditores externos em detetar irregularidades materiais

tem estado sobre maior escrutínio nos últimos anos, o que resultou numa pressão considerável nos auditores para aceitar as responsabilidades legais de deteção de fraude material.

Bayou (2012) considera que o auditor não tem a responsabilidade de detetar fraude, mas sim de planear a auditoria de modo a obter esperança razoável de a descobrir, uma vez que o trabalho de auditoria não permite obter garantia absoluta de fiabilidade. Neste sentido, o autor desenvolve que uma vez que a responsabilidade primária da deteção e prevenção de fraude vem da gestão, o auditor tem como responsabilidade a avaliação contínua de risco e de afinação da sua estratégia de modo a responder a estes riscos e, por outro lado, a atitude de ceticismo profissional implica considerar a gestão como um fator de risco. Para o autor, os auditores não estão posicionados da melhor forma para detetar a ocorrência de fraude, pois não possuem uma presença contínua necessária para estabelecer e implementar ferramentas de deteção e prevenção de fraude, o que vai de acordo com James (2003), citado por Halbouni (2015), que expõe que o conhecimento relativamente limitado dos auditores acerca das empresas que auditam, conjuntamente com o tempo limitado passado fisicamente nessas empresas, afetam a sua capacidade em prevenir fraude. Adicionalmente, o autor indica que se o auditor realizar a auditoria de acordo com os padrões de auditoria, este está a cumprir com a sua responsabilidade perante o cliente pelo que, normalmente, este não pode ser responsabilizado por fraude não detetada. No entanto, se a sua negligência o impedir de descobrir fraude e provocar perdas que podiam ter sido evitadas caso a fraude fosse descoberta, este pode e deve ser responsabilizado. Por fim, o autor considera que o auditor pode porventura assumir que a gestão está envolvida em fraude e esta ser desonesta, pelo que, caso aconteça, este não deve criar conflito, mas deve promover conselhos e comunicar com a mesma. Este modo de atuação irá apoiar o desenvolvimento dos controlos internos e pode potencialmente ajudar a detetar fraude.

Tal como o IAASB, indicado nas ISA 240, Zager et al.(2015) chegam à conclusão que a responsabilidade primária de prevenção e deteção de fraude é da gestão/administração. Ainda referem que é necessário estabelecer sistemas de controlo interno robustos e determinar as funções e responsabilidades de todas as partes no desenvolvimento das demonstrações financeiras e na prevenção e deteção de fraude.

Hashim et al. (2019) referem que após a revisão da ISA 240, ficou explícito que os auditores necessitam de considerar o risco de fraude durante o processo de auditoria, pelo que a visão de que a responsabilidade de detecção e prevenção de fraude assenta apenas na gestão/administração ficou desatualizada, surgindo a necessidade de averiguar a perceção dos auditores em relação à sua função de avaliar, prevenir e detetar fraude. Os resultados obtidos pelos autores indicam que os auditores colocam uma ênfase na compreensão e análise dos controlos internos, uma vez que é importante compreender os controlos implementados e desenhados pela gestão para a prevenção e detecção de fraude, na medida que é informação relevante na identificação de fatores de risco de fraude que podem afetar a avaliação de risco do auditor. Por outro lado, os auditores demonstraram elevada sensibilidade tanto na detecção de relato financeiro fraudulento como na detecção de apropriação indevida de ativos tangíveis. Deste modo, os autores concluem que os auditores se percebem como altamente responsáveis em detetar, prevenir e reportar fraude.

Retira-se, então, que relativamente à responsabilidade de detecção e prevenção de fraude, apesar de existir alguma controvérsia acerca da mesma, os auditores percebem ter esta responsabilidade e que a fraude deve ser considerada durante o processo de auditoria. Estes também percebem que a responsabilidade primária de detecção e prevenção de fraude cabe à gestão, mas que estes têm o dever de utilizar todos os recursos disponíveis de modo a assegurar garantia razoável de fiabilidade de que as demonstrações financeiras se encontram isentas de distorções materiais devido a fraude, tal como indicado na ISA 240 e complementado pelas ISA's 315 (*Revised*) e 330.

2.2.2. Responsabilidades Éticas

Gay (1997) refere a vertente da independência como crucial para as partes interessadas, uma vez que para aceitarem o trabalho dos auditores estas têm de acreditar na independência dos mesmos. O autor considera que se uma auditoria pretende ter valor social, os auditores necessitam de melhorar as perceções relativamente à sua independência, adotando regras éticas mais severas nesta matéria. Roussy (2013) considera que apesar dos padrões profissionais e éticos ajudarem os auditores na sua função, estes sofrem de conflitos éticos, pois as funções do auditor podem ser confusas e conflituosas (Windsor (2003), citado por Campbell & Houghton (2005)), envolvendo conflitos entre interesse próprio e o

requerimento de uma função ou até entre duas funções que o auditor exerce. Segundo Spence (2005), citado por Campbell e Houghton (2005), isto levou os auditores a perseguir os seus interesses próprios ao prejuízo das suas obrigações legais e éticas. Deste modo, os auditores podem agir de maneira não ética como forma de se proteger (Roussy, 2013). Hentaki-Klila et al. (2016) explicam duas visões do papel do auditor, modelo legal e modelo ético. Para o primeiro modelo, os autores referem que os auditores trabalham com uma regulamentação significativa de modo a salvaguardar os interesses dos utilizadores da informação financeira e, deste modo, o trabalho do auditor é visto meramente como completar uma *checklist*, isto é, cumprir os requisitos legais e apontar os casos em que não se verifica o cumprimento da lei. Já no modelo ético, são tomadas em consideração situações em que pode não existir uma lei ou regra diretamente aplicável, pelo que vai depender da independência e julgamento do auditor qual a decisão a tomar. Nestes casos também se torna mais provável o auditor agir no seu próprio interesse. No entanto, dada a responsabilidade que o auditor tem perante a entidade auditada e o público em geral, este tem de implementar estratégias de forma proativa de modo a prevenir e detetar práticas suspeitas.

Os conflitos éticos e as duas visões do papel do auditor relativamente às suas responsabilidades éticas podem tornar menos evidentes quais as reais responsabilidades do auditor, pelo que é de reforçar que a ISA 200 indica que o auditor tem a responsabilidade de cumprir com requisitos éticos e legais (por exemplo, IESBA *Code*), pelo que, agir no seu próprio interesse seria considerado como um incumprimento das funções e responsabilidades.

2.2.3. Outras Responsabilidades e as Capacidades do Auditor

McEnroe e Martens (2001) argumentam que os auditores como cães de guarda do público, são responsáveis em assegurar a precisão das demonstrações financeiras que certificam.

Ruhnke (2014) indica no seu estudo que globalmente os auditores estão cientes das suas responsabilidades, contudo uma minoria significativa do grupo de respondentes não entende como responsabilidade dos auditores a avaliação da adequação dos princípios de continuidade adotados pelos seus clientes, apesar de exigido pela ISA 570. Adiciona-se o

facto de tal como o público, os auditores aparentarem estar fortemente inconscientes do conceito de garantia razoável de fiabilidade.

Al-Dhubaibi (2020), de modo a perceber as diferenças de percepções entre os auditores, os utilizadores e os preparadores da informação financeira acerca das responsabilidades dos primeiros, aplica um questionário na Arábia Saudita, através do qual este percebe que os auditores entendem como essencial a sua independência pois esta aprimora a veracidade, objetividade e fiabilidade das demonstrações financeiras. O autor também demonstra que os utilizadores e preparadores da informação financeira atribuem mais responsabilidades aos auditores do que lhes é exigido pelos padrões de auditoria, e que os auditores também não acreditam ter, como a preparação das demonstrações financeiras.

Al-Dhubaibi (2021), num estudo que visa compreender a percepção dos auditores relativamente às suas responsabilidades, conclui que auditores que ocupam posições ou cargos mais baixos nas suas empresas respetivas assumem mais responsabilidade do trabalho de auditoria. Os sócios e auditores em posições mais elevadas assumem menos responsabilidades. Para o autor, os sócios são conservadores e têm mais precaução em estimar as suas responsabilidades, compreendem que de acordo com a legislação eles serão responsabilizados por falhas na auditoria mesmo que a maior parte do trabalho técnico seja realizado pelos escalões mais baixos. As respostas dos auditores de escalões mais baixos atribuem mais responsabilidades aos auditores, ainda maiores do que o que está explícito nas ISA's.

Besacier (2016) indica que o seu estudo sugere a existência de um “audit experience gap”, isto é uma diferença na percepção da auditoria resultante de certos aspetos da experiência profissional do indivíduo. Moyes e Anandarajan (2002) e Moyes e Hasan (1996) identificaram que o cargo e o número de anos de experiência em auditoria são fatores que contribuem para as capacidades de deteção de fraude. Auditores com mais experiência num cargo de gestão ou de supervisão têm mais probabilidade de detetar fraude porque quanto maior for a experiência, maior é a probabilidade de se ter deparado com fraude e deste modo mais foram as oportunidades de a detetar. No entanto, Bédard (1989) argumenta que os anos de experiência podem não abranger deteção de fraude, pelo que, o auditor pode não ter desenvolvido competências na matéria. Bonner e Lewis (1990) explicam que conhecimento e habilidade são variáveis que melhor explicam a capacidade de deteção de fraude, uma vez

que, os auditores adquirem diferentes tipos de conhecimento consoante as suas experiências e formação, a capacidade de resolução de problemas é parcialmente inata e não pode sempre ser desenvolvida por formação, e, por fim, o conhecimento é parcialmente apurado através da experiência em resolução de problemas.

Dado que existe uma diferença de perceções entre auditores de níveis distintos é relevante entender qual o papel da experiência/cargo na percepção das responsabilidades do auditor, uma vez que, influenciando a capacidade de deteção de fraude, poderá potencialmente influenciar as perceções dos auditores e dos auditores aspirantes. Este aspeto será desenvolvido seguidamente na metodologia desta dissertação.

Em suma, verifica-se que na literatura existente, os estudos dirigem-se maioritariamente para a responsabilidade do auditor perante a deteção e prevenção de fraude. No entanto as responsabilidades do auditor são bem mais abrangentes do que apenas a referida anteriormente, tal como foi possível observar através da revisão normativa das ISA's. Neste sentido, surge a necessidade de compreender se os auditores percebem, além da deteção e prevenção de fraude, as suas outras responsabilidades, que são tão importantes para o bem decorrer do seu trabalho, na medida em que o seu cumprimento é crucial e obrigatório.

3. Metodologia

O questionário revela-se como o método mais apropriado quando se pretende recolher dados acerca de visões, perceções, atitudes e opiniões (Smith et al., 2005). De acordo com os mesmos autores, o método mais utilizado na investigação de auditoria é o questionário por *e-mail*. Esta técnica de recolha de dados promove a honestidade e salvaguarda a confidencialidade o que facilita a obtenção de respostas objetivas, razão pela qual foi preferida nesta dissertação. A investigação seguiu, portanto, uma metodologia quantitativa do tipo correlacional e causal comparativa com vista a testar as hipóteses formuladas de seguida.

3.1. Formulação de Hipóteses

Considerando a literatura apresentada, verifica-se que a experiência/cargo influenciam as capacidades do auditor e ainda que auditores de níveis distintos possuem perceções diferentes das suas responsabilidades e funções. Neste sentido, formula-se a hipótese de que profissionais de auditoria com mais experiência ou em cargos mais elevados possuem uma melhor perceção das responsabilidades e funções dos auditores.

3.2. Recolha de Dados

Para recolher os dados necessários foi, então, remetido um questionário *online*, por *e-mail*, a auditores e auditores aspirantes de Sociedades de Revisores Oficiais de Contas, maioritariamente pertencentes às chamadas *Big 4* (Fazem parte deste seleto grupo as quatro maiores empresas do mundo especializadas em auditoria e consultoria, a saber EY, PwC, Deloitte e KPMG), desenvolvido através da ferramenta *Google Forms*.

O questionário é de autopreenchimento voluntário, anónimo e confidencial (ANEXO I). O questionário foi lançado no dia 28 de agosto de 2023, tendo ficado ativo durante 12 dias, tendo sido encerrado no dia 8 de setembro de 2023.

As perguntas do questionário são de resposta fechada e de carácter obrigatório, de modo a obter respostas objetivas, facilitando a tarefa aos respondentes e fazendo com que estes demorem menos tempo a responder, aumentando assim a probabilidade de obtenção de resposta.

Foram obtidas 81 respostas das quais nenhuma foi excluída dado o carácter obrigatório e fechado das perguntas.

O questionário é constituído por 23 questões que visam medir a perceção dos auditores e auditores aspirantes. Cada questão consiste numa declaração para a qual o respondente deve indicar o seu grau de concordância. Para isso foi utilizada uma escala de Likert de 7 pontos onde “1 = Discordo Totalmente”, “2 = Discordo”, “3 = Discordo Parcialmente”, “4 = Não Concordo nem Discordo”, “5 = Concordo Parcialmente”, “6 = Concordo” e “7 = Concordo Totalmente”.

As declarações foram adotadas dos questionários aplicados por Al-Dhubaibi (2020, 2021) que, por sua vez, forma este questionário a partir de estudos existentes focados na prevenção e deteção de fraude, na responsabilidade dos auditores na deteção de fraude, no *audit expectation gap* e nas outras responsabilidades dos auditores. Devido à escassez de literatura acerca do assunto, foi necessário desenvolver outras questões para conseguir cobrir as responsabilidades que não estavam a ser avaliadas pelos referidos questionários.

Apresentamos de seguida na Tabela 2, as perguntas do questionário com as ISA's que visaram cobrir associadas.

Tabela 2 - Perguntas Questionário e ISA associada

Nº	Pergunta/Declaração	ISA's
1	O objetivo geral do auditor é expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas corretamente, em todos os aspetos materiais.	200, 700 (Revised), 705 (Revised)
2	Os auditores devem preparar as demonstrações financeiras da entidade auditada.	200
3	Os auditores devem assegurar que as demonstrações financeiras auditadas cumprem com a lei fiscal.	250 (Revised)
4	Os auditores devem garantir que as demonstrações financeiras auditadas estão isentas de distorções materiais intencionais ou não intencionais.	315 (Revised), 330
5	É da responsabilidade do auditor descobrir fraude e relatar às autoridades apropriadas.	240

6	Os auditores têm a responsabilidade primária da veracidade e fiabilidade das demonstrações financeiras.	200
7	Os utilizadores da informação financeira podem ter segurança absoluta (100%) que as demonstrações financeiras auditadas não contêm distorções devido a fraude ou erros.	200
8	Os auditores devem planear e executar a auditoria com ceticismo e julgamento profissional.	200, 300
9	Os auditores devem cumprir com os requisitos éticos definidos pelo IESBA.	200
10	Os auditores devem ser independentes da entidade auditada.	200
11	Os auditores devem determinar quais os controlos internos a implementar na entidade auditada.	315 (<i>Revised</i>)
12	Os termos da auditoria devem incluir apenas o objetivo e âmbito da auditoria.	210
13	Os auditores devem registar na <i>engagement letter</i> os termos acordados com a gestão e encarregados de governança.	210
14	Toda a evidência de auditoria tem de ficar devidamente documentada.	230
15	Os auditores devem comunicar com a gestão deficiências identificadas nos sistemas de controlo interno.	260 (<i>Revised</i>), 265
16	Os auditores devem obter uma compreensão de todos os controlos da entidade auditada.	315 (<i>Revised</i>)
17	Os auditores devem avaliar os riscos de distorção material geradas por erros ou fraude.	315 (<i>Revised</i>)
18	Caso os auditores identifiquem erros, estes têm obrigatoriamente de rever a sua estratégia.	450
19	Numa primeira auditoria, os auditores devem validar os saldos de abertura.	510
20	Os auditores não devem tomar em consideração os acontecimentos que ocorram após a data das demonstrações financeiras.	560
21	Os auditores devem determinar os <i>key audit matters</i> , e depois de formar a sua opinião sobre as demonstrações financeiras, comunicá-los descrevendo-os no seu relatório.	700 (<i>Revised</i>), 701, 705(<i>Revised</i>)

22	Os auditores devem garantir que as demonstrações financeiras são precisas.	540 (<i>Revised</i>)
23	Os auditores devem assegurar a continuidade da entidade.	570

O questionário é composto maioritariamente por questões que cobrem a ISA 200, uma vez que esta trata das responsabilidades gerais dos auditores e inclui mais responsabilidades do que as outras ISA's. Para as restantes, tentou-se incluir pelo menos uma questão relativa a cada uma delas, sempre tendo em consideração a extensão do questionário.

3.2.1. Estatística de Fiabilidade

De modo a assegurar a fiabilidade do questionário foi calculado o Alfa de Cronbach apresentado na Tabela 3. Esta medida permite perceber o grau de coerência interna do questionário e consequentemente a sua fiabilidade. Um alfa de Cronbach superior a 0.70 indica que a escala é fiável e pode ser utilizada (Cortina, 1993). Como o alfa calculado é maior do que 0.70 é possível afirmar que o questionário é coerente e fiável.

Tabela 3 - Alfa de Cronbach

Alfa de Cronbach	0.795
-------------------------	-------

3.3. Técnicas de Análise

A análise de dados foi realizada com o apoio do *software* Microsoft Excel.

Existem diversos testes estatísticos para analisar dados e para o âmbito deste trabalho recorreu-se à análise de variância (One way ANOVA) e ao teste *post hoc* de Bonferroni (Correção de Bonferroni), que permitem verificar diferenças entre grupos que iremos definir mais concretamente na caracterização da amostra. Ainda foi utilizado o teste de Correlação de Spearman.

A análise de variância (ANOVA) envolve a comparação de amostras de diversas populações (Christensen, 1996). Utiliza-se este método quando se pretende comparar a média de uma variável quantitativa dependente, neste caso o grau de concordância com cada declaração do questionário, para mais do que dois grupos definidos por uma variável qualitativa independente, o cargo do respondente. Para se utilizar este método, é necessário cumprir

alguns pressupostos: normalidade e homogeneidade. Para isso utilizou-se o teste de Kolmogorov-Smirnov para a normalidade e o teste de Levene para a homogeneidade das variâncias.

Na ANOVA quando se obtém um nível de significância (*p-value*) inferior a 0.05 significa que existem diferenças estatisticamente significativas entre os grupos, pelo que nestes casos é necessário compreender entre que grupos especificamente essa diferença significativa existe. Neste sentido, procedeu-se ao teste *post hoc* da ANOVA nos casos em que se obtiveram diferenças significativas ($p < 0.05$). O teste *post hoc* da ANOVA consistiu na realização de testes t de Student. Tal como a ANOVA o teste t de Student pretende comparar a média de uma variável quantitativa dependente, mas entre apenas dois grupos definidos por uma variável qualitativa independente (Martins, 2005).

Este teste, está diretamente relacionado com o Teorema do Limite Central (TLC) que indica que se tomarmos em consideração uma amostra suficientemente grande, as médias amostrais serão normalmente distribuídas, mesmo que a população não o seja (Turney, 2023). Por convenção considera-se que uma amostra maior que 30 é suficientemente grande pelo que, se $n > 30$ o TLC aplica-se e a distribuição da amostra será aproximadamente normal, salvaguardando-se o pressuposto da normalidade (Turney 2023).

A Correção de Bonferroni é um método utilizado para lidar com o problema de comparações múltiplas, ajustando o nível de significância de modo a diminuir a probabilidade de rejeitar incorretamente a hipótese nula, neste caso rejeitar a hipótese de que não se verificam diferenças estatisticamente significativas entre os grupos (IBM, 2023).

Os testes de Correlação de Pearson e de Spearman permitem compreender se existe uma relação entre duas variáveis quantitativas e qual a sua intensidade. Neste trabalho utilizou-se o teste de Correlação de Spearman, equivalente não paramétrico do teste de Correlação de Pearson, uma vez que o pressuposto de normalidade dos anos de experiência em auditoria não foi cumprido como iremos verificar mais à frente. O valor da correlação (r) varia entre -1 e 1, e quanto maior for o módulo de r , maior será a relação linear existente entre as variáveis e o sinal de r (positivo ou negativo) indica o sentido da relação (mesmo sentido ou sentido contrário, respetivamente) (Martins, 2005).

3.3.1. Verificação dos Pressupostos

De modo a poder realizar a análise de variância ANOVA, efetuaram-se os testes Kolmogorov-Smirnov para a normalidade e o teste de Levene para a homogeneidade, para as variáveis quantitativas dependentes (média dos *scores* do questionário e anos de experiência em auditoria).

Para a primeira variável, no primeiro teste obtiveram-se os resultados apresentados na Tabela 4.

Tabela 4 - Teste Normalidade Média dos Scores do Questionário

Kolmogorov-Smirnov Calculado	Kolmogorov-Smirnov Tabelado ($\alpha = 0.05$)	Kolmogorov-Smirnov Tabelado ($\alpha = 0.01$)
0.089	0.151	0.181

Neste sentido, uma vez que o valor calculado é inferior ao valor tabelado é possível afirmar que a distribuição das médias dos *scores* do questionário segue aproximadamente uma distribuição normal, pelo que o pressuposto da normalidade encontra-se salvaguardado.

No segundo teste obtiveram-se os resultados apresentados na Tabela 5.

Tabela 5 - Teste Homogeneidade Média dos Scores do Questionário

F Calculado	F Tabelado ($\alpha = 0.01$)	<i>p-value</i>
4.380	4.965	0.017

Uma vez que o valor de F calculado é inferior ao valor de F tabelado ($p = 0.017 > 0.01$) é possível afirmar que as variâncias das médias dos *scores* do questionário são homogêneas, assegurando-se o pressuposto da homogeneidade.

Para a segunda variável, no primeiro teste obtiveram-se os resultados apresentados na Tabela 6.

Tabela 6 - Teste Normalidade Anos de Experiência em Auditoria

Kolmogorov-Smirnov Calculado	Kolmogorov-Smirnov Tabelado ($\alpha = 0.05$)	Kolmogorov-Smirnov Tabelado ($\alpha = 0.01$)
0.271	0.151	0.181

Uma vez que o valor calculado é superior ao valor tabelado não é possível afirmar que a distribuição dos anos de experiência em auditoria segue aproximadamente uma distribuição normal, pelo que o pressuposto da normalidade não se encontra salvaguardado, razão pela qual se optou pelo teste não paramétrico de Correlação de Spearman.

3.4. Amostra

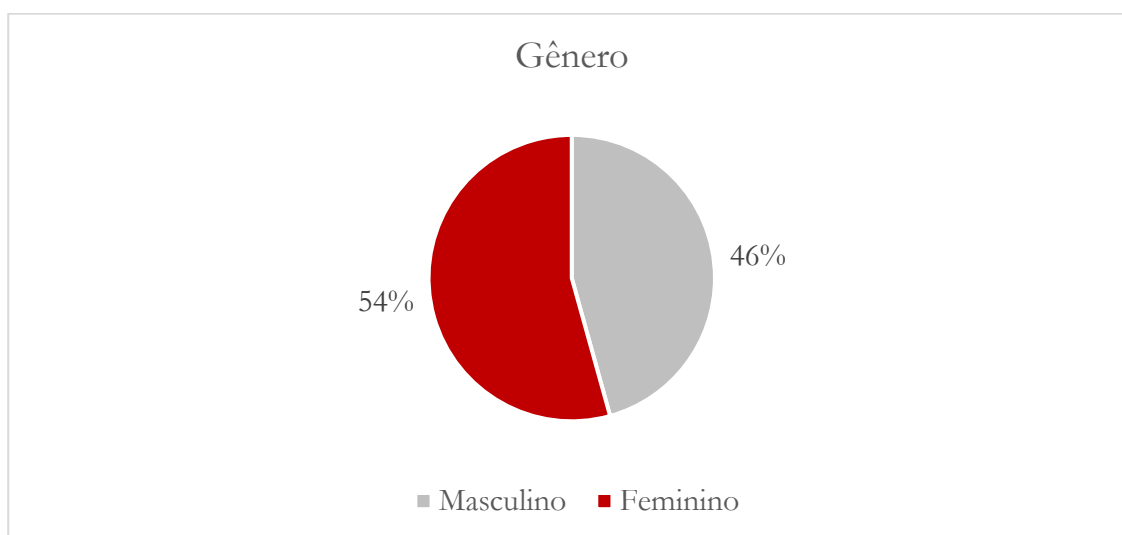
Diz-se população ou universo estatístico, o conjunto de objetos, indivíduos ou resultados experimentais acerca do qual se pretende estudar alguma característica comum (Martins, 2005, p.3). Neste sentido, a população em estudo são os profissionais de auditoria. No entanto, dado que a profissão de auditoria é, por definição, apenas exercida pelos ROC's é necessário dividir a população. Efetivamente, é de esperar que a diferença de experiência entre um ROC e um Estagiário seja considerável, pelo que seria um erro comparar grupos tão distintos. Por esta razão, decidiu-se dividir a população em duas subpopulações: auditores, e auditores aspirantes. Dentro das firmas de auditoria existe uma hierarquia pelo que cada uma das subpopulações é constituída por cargos distintos. Na subpopulação de auditores estão incluídos *Partners*, cargo mais elevado que exige o estatuto de ROC, e *Manager Auditors*, cargo abaixo de *Partner* que inclui elevadas responsabilidades perante os clientes e na gestão de equipa. Apesar de ser um cargo que não exige o estatuto de ROC, este representa muitas vezes a firma perante o exterior e exige um nível de conhecimento técnico próximo do de um *Partner*, pelo que fez todo o sentido agrupar *Partners* e *Managers* numa mesma subpopulação. A segunda subpopulação de auditores aspirantes, por sua vez, é constituída por Estagiários, *Junior Auditors* e *Senior Auditors*, todos cargos cujo trabalho consiste na sua maior parte nas tarefas ditas de terreno (análise das rubricas e saldos, solicitar documentos, verificação dos documentos, etc...).

A amostra é uma parte da população que é observada com o objetivo de obter informação para estudar a característica pretendida (Martins, 2005, p.3). Deste modo a amostra do estudo é constituída por 81 profissionais de auditoria que responderam ao questionário de forma voluntária, anónima e confidencial. Iremos ver em pormenor a caracterização da amostra de seguida e a respetiva divisão consoante as subpopulações.

A primeira parte do questionário tinha como propósito caracterizar a amostra, sendo esta constituída por 3 perguntas que visaram compreender o género, os anos de experiência em auditoria e o cargo dos respondentes.

Primeiramente, verificamos através do Gráfico 1 que relativamente ao género dos 81 respondentes, 44 são do género feminino (54%) e 37 são do género masculino (46%), não existindo uma diferença significativa entre os dois.

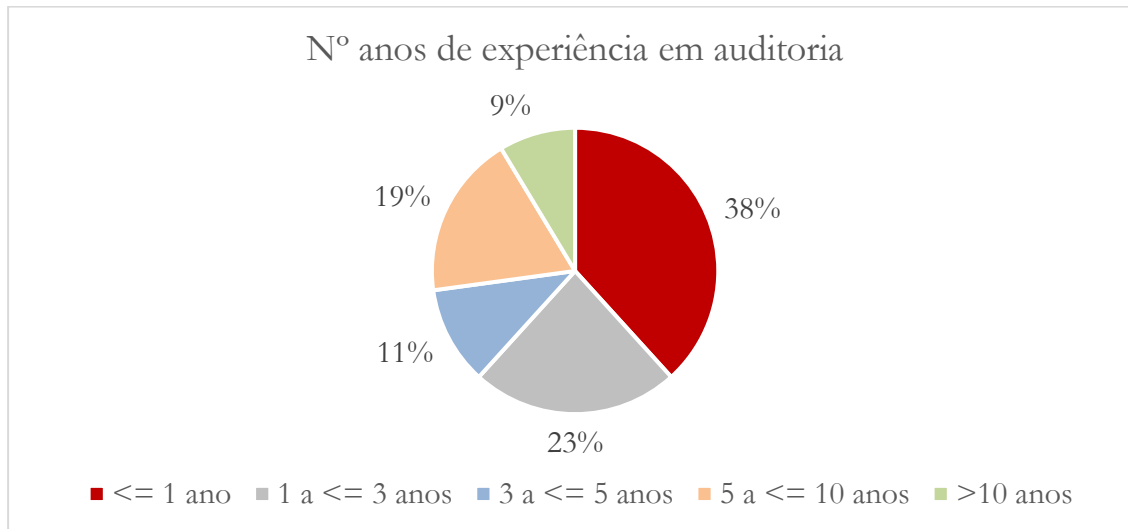
Gráfico 1 - Género Respondentes



Em segundo lugar, no Gráfico 2 é possível observar os anos de experiência em auditoria dos respondentes. Verifica-se que a moda da amostra é ter 1 ano ou menos de experiência em auditoria, correspondendo a 31 respondentes (38%), sendo 1 ano o valor mínimo. Com a segunda maior representação encontram-se os respondentes com anos de experiência compreendidos entre 1 e 3 anos, correspondendo a 19 respondentes (23%). De 3 a 5 anos de experiência foram obtidas 9 respostas (11%). De seguida temos que 15 respondentes (19%) possuem de 5 a 10 anos de experiência e, por fim, o grupo com menos representantes,

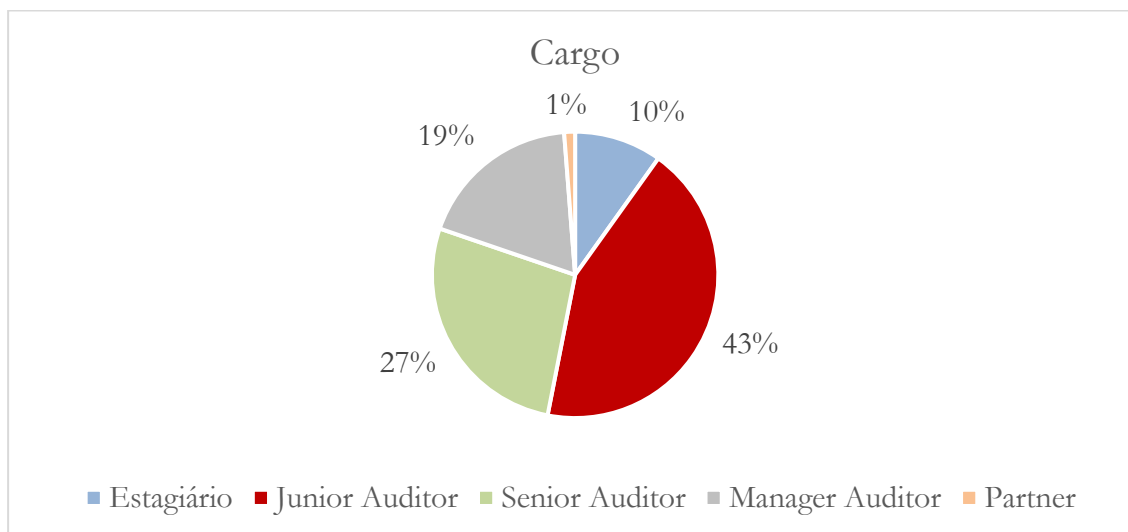
7 respondentes (9%), agrupa os inquiridos com mais de 10 anos de experiência, sendo o máximo de 33 anos de experiência em auditoria.

Gráfico 2 - Número de Anos de Experiência dos respondentes



Por último, relativamente aos cargos dos respondentes foram obtidos os resultados apresentados no Gráfico 3. Verifica-se então que 8 respondentes (10%) são Estagiários. Representando quase metade da amostra, os *Junior Auditors* correspondem a 35 respondentes (43%), sendo a moda. Os *Senior Auditors* são representados por 22 respondentes (27%) e os *Manager Auditors* são, por sua vez, representados por 15 respondentes (19%). Em último lugar, estão os *Partners*, apenas representados por 1 respondente, sendo o grupo que apresenta menor presença.

Gráfico 3 - Cargo Respondentes



Tendo em consideração a caracterização da amostra é possível verificar que as duas subpopulações estão representadas de forma diferente, isto é, nota-se um número de respostas bem maior por parte dos auditores aspirantes (65 respostas, 80% da amostra) do que pelos auditores (16 respostas, 20% da amostra). Esta diferença pode se explicar pelo facto de as firmas de auditoria necessitarem de bastantes profissionais em cargos mais baixos de modo a executar grande parte do trabalho de terreno da auditoria.

3.5. Análise de Variância (ANOVA)

Tendo em consideração a divisão da população explicada acima, temos assim 65 respostas para o grupo dos auditores aspirantes e apenas 16 para o grupo dos auditores. Como verificado nas técnicas de análise o TLC só se aplica se a amostra for suficientemente grande o que não se verifica para o grupo dos auditores ($n < 30$). Deste modo, não seria correto utilizar estes dados para análise estatística. Assim, decidiu-se realizar a análise de variância ANOVA apenas para o grupo de auditores aspirantes. No entanto calcularam-se as médias para todos os grupos de modo a obter uma visão geral dos grupos.

Através da análise de variâncias ANOVA obtiveram-se os seguintes valores apresentados na Tabela 7.

Tabela 7 - Resultados Análise de Variância Anova

Declaração	Score Médio Auditores Aspirantes			ANOVA entre grupos		Score Médio Auditores	
	Estagiário	<i>Junior Auditor</i>	<i>Senior Auditor</i>	<i>F-value</i>	<i>p-value</i>	<i>Manager Auditor</i>	<i>Partner</i>
1	6.125	6.371	6.000	1.334	0.271	5.933	7.000
2	2.625	1.943	1.091	5.874	0.005	1.133	1.000
3	5.750	5.114	5.227	0.534	0.589	4.667	2.000
4	6.375	6.143	6.091	0.134	0.875	5.933	2.000
5	5.875	4.200	4.273	2.521	0.089	3.067	2.000
6	5.375	4.343	2.545	7.487	0.001	2.533	2.000
7	3.750	2.829	2.455	1.576	0.215	2.000	1.000
8	6.375	6.486	6.545	0.168	0.846	6.400	7.000
9	5.875	5.314	6.227	2.237	0.115	6.400	7.000

10	6.625	6.371	6.591	0.790	0.458	6.200	7.000
11	4.250	3.886	2.318	5.058	0.009	2.200	1.000
12	4.000	3.857	2.864	2.507	0.090	2.933	1.000
13	5.625	5.657	6.227	2.217	0.117	6.067	7.000
14	6.625	6.343	6.364	0.425	0.655	6.400	7.000
15	6.375	6.143	6.273	0.294	0.746	5.933	6.000
16	5.875	4.543	4.455	1.446	0.243	3.200	6.000
17	6.500	6.343	6.409	0.192	0.826	6.133	6.000
18	5.125	4.457	3.818	1.503	0.231	3.533	4.000
19	6.125	5.914	6.273	0.808	0.450	5.933	6.000
20	2.875	2.943	2.000	1.176	0.315	1.800	1.000
21	6.000	5.486	5.227	0.869	0.425	4.600	6.000
22	5.375	5.686	5.773	0.221	0.803	4.267	1.000
23	4.875	5.057	4.364	0.700	0.500	3.000	1.000

As respostas obtidas para a declaração 1, “o objetivo geral do auditor é expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas corretamente, em todos os aspetos materiais”, indicam valores muito semelhantes entre todos os cargos, não existindo diferenças estatisticamente significativas entre os grupos ($F = 1.334, p = 0.271$).

As respostas à declaração 3, “os auditores devem assegurar que as demonstrações financeiras auditadas cumprem com a lei fiscal”, não indicam diferenças estatisticamente significativas ($F = 0.534, p = 0.589$), sendo os Estagiários a apresentar o valor mais elevado.

Passando à declaração 4, “os auditores devem garantir que as demonstrações financeiras auditadas estão isentas de distorções materiais intencionais ou não intencionais”, não se verificam diferenças estatisticamente significativas entre os grupos ($F = 0.134, p = 0.875$), tendo mais uma vez os Estagiários o valor mais elevado.

Na seguinte declaração, 5, “é da responsabilidade do auditor descobrir fraude e relatar às autoridades apropriadas”, não se verificam diferenças estatisticamente significativas ($F = 2.521, p = 0.089$), observando-se uma tendência, isto é, quanto mais elevado o cargo menor o grau de concordância.

Relativamente à declaração 7, “os utilizadores da informação financeira podem ter segurança absoluta (100%) que as demonstrações financeiras auditadas não contêm distorções devido a fraude ou erros”, não existem diferenças estatisticamente significativas entre os grupos ($F = 1.576, p = 0.215$).

Na declaração 8, “os auditores devem planear e executar a auditoria com ceticismo e julgamento profissional”, verificam-se valores elevados para todos os grupos não existindo diferenças estatisticamente significativas entre os grupos ($F = 0.168, p = 0.846$).

Para a declaração 9, “os auditores devem cumprir com os requisitos éticos definidos pelo IESBA”, não se verificam diferenças estatisticamente significativas ($F = 2.237, p = 0.115$), notando-se um valor ligeiramente inferior para os *Junior Auditors*.

Relativamente à declaração 10, “os auditores devem ser independentes da entidade auditada”, verificam-se valores elevados para todos os grupos não existindo diferenças estatisticamente significativas entre os grupos ($F = 0.790, p = 0.458$).

A declaração 12, “os termos da auditoria devem incluir apenas o objetivo e âmbito da auditoria”, revela que não existem diferenças estatisticamente significativas entre grupos ($F = 2.507, p = 0.090$).

A declaração 13, “os auditores devem registar na *engagement letter* os termos acordados com a gestão e encarregados de governação”, não existem diferenças estatisticamente significativas entre os grupos ($F = 2.217, p = 0.117$).

As respostas à declaração 14, “toda a evidência de auditoria tem de ficar devidamente documentada” revelam que não existem diferenças significativas entre os grupos ($F = 0.425, p = 0.655$), e todos os grupos apresentam valores médios elevados.

Na declaração 15, “os auditores devem comunicar com a gestão deficiências identificadas nos sistemas de controlo interno”, não se verificam diferenças estatisticamente significativas ($F = 0.294, p = 0.746$), verificando-se elevados valores para todos os grupos.

Relativamente à declaração seguinte, 16, “os auditores devem obter uma compreensão de todos os controlos da entidade auditada”, não se verificam diferenças estatisticamente

significativas ($F = 1.446, p = 0.243$), notando-se, no entanto, um valor bem mais elevado para os Estagiários.

Não se verificam diferenças estatisticamente significativas para a declaração 17, “os auditores devem avaliar os riscos de distorção material geradas por erros ou fraude” ($F = 0.192, p = 0.826$), observando-se valores elevados para todos os grupos em análise.

Para a declaração 18, “caso os auditores identifiquem erros, estes têm obrigatoriamente de rever a sua estratégia”, não se verificam diferenças estatisticamente significativas ($F = 1.503, p = 0.231$), verificando-se uma tendência decrescente à medida que o cargo aumenta.

As respostas correspondentes à declaração 19, “numa primeira auditoria, os auditores devem validar os saldos de abertura” indicam que não existem diferenças estatisticamente significativas entre os grupos ($F = 0.808, p = 0.450$), verificando-se valores elevados para todos os grupos.

Relativamente à declaração 20, “os auditores não devem tomar em consideração os acontecimentos que ocorram após a data das demonstrações financeiras”, não se verificam diferenças estatisticamente significativas ($F = 1.176, p = 0.315$), verificando-se valores baixos para todos os grupos.

Não se verificam diferenças estatisticamente significativas para a declaração 21, “os auditores devem determinar os *key audit matters*, e depois de formar a sua opinião sobre as demonstrações financeiras, comunicá-los descrevendo-os no seu relatório” ($F = 0.869, p = 0.425$).

As respostas para a declaração seguinte, 22, “os auditores devem garantir que as demonstrações financeiras são precisas”, indicam que não existem diferenças estatisticamente significativas entre os grupos ($F = 0.221, p = 0.803$).

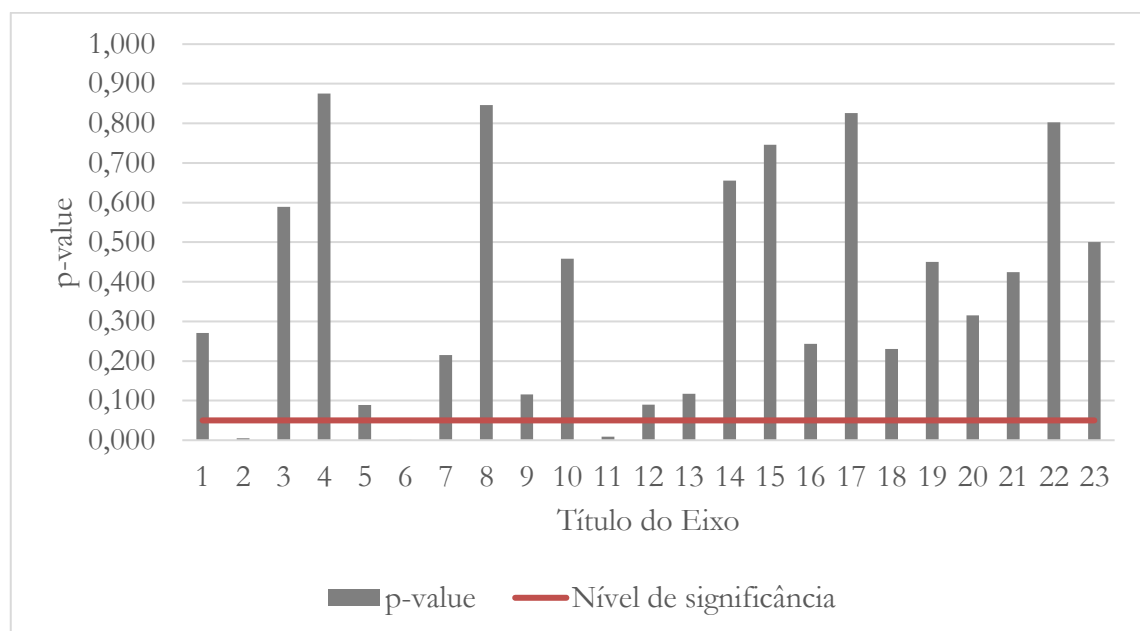
As respostas à declaração final do questionário, 23, “Os auditores devem assegurar a continuidade da entidade” não indicam diferenças estatisticamente significativas entre os grupos ($F = 0.700, p = 0.500$).

Verifica-se então que para a maioria das questões não existem diferenças estatisticamente significativas entre os grupos. No entanto verificam-se diferenças estatisticamente significativas para três declarações: 2, 6, e 11.

Para a declaração 2, “os auditores devem preparar as demonstrações financeiras da entidade auditada” observam-se o valores de $F = 5.874$ e $p = 0.005$, sendo notável a diferença de *scores* entre os grupos, com os Estagiários a apresentar o valor mais alto (2.625) e os *Seniors* a apresentar um valor significativamente menor (1.091). Para a declaração 6, “os auditores têm a responsabilidade primária da veracidade e fiabilidade das demonstrações financeiras”, obtiveram-se os de valore de $F = 7.487$ e $p = 0.001$, onde os *Senior Auditors* apresentam o score mais baixo (2.545), seguido pelos *Junior Auditors* (4.343) e finalmente pelos Estagiários (5.375). Já para a declaração 11, “os auditores devem determinar quais os controlos internos a implementar na entidade auditada” verificam-se os valores de $F = 5.058$ e $p = 0.009$, em que os *Senior Auditors* apresentam, novamente, o valor mais baixo (2.318), seguidos pelos *Junior Auditors* (3.886) e finalmente pelos Estagiários (4.250).

Em suma, através do Gráfico 4, é possível observar para quais declarações existiram diferenças estatisticamente significativas, a saber aquelas que não atingiram o nível de significância ($p = 0.05$)

Gráfico 4 - *p-value* por Declaração



As diferenças estatisticamente significativas encontradas serão exploradas de seguida na análise *post hoc*.

3.5.1. Teste post hoc – correção de Bonferroni

Nos casos em que se verificaram diferenças estatisticamente significativas entre os grupos durante a análise de variância ANOVA (comparação múltipla), foi realizado o teste post hoc (correção de Bonferroni) de modo a compreender especificamente entre que grupos é que essas diferenças existem. O nível de significância foi então ajustado para 0.017 (0.05 dividido pelo número de hipóteses, neste caso 3). Deste modo $p\text{-values} < 0.017$ indicaram diferenças estatisticamente significativas entre grupos. Obtiveram-se, então, os valores indicados na Tabela 8.

Tabela 8 - Teste post hoc ANOVA

Nº	Declaração	Cargo (1)	Cargo (2)	<i>p-value</i>
2	Os auditores devem preparar as demonstrações financeiras da entidade auditada.	Estagiário	<i>Junior Auditor</i>	0.241
			<i>Senior Auditor</i>	0.0001
		<i>Junior Auditor</i>	<i>Senior Auditor</i>	0.008
6	Os auditores têm a responsabilidade primária da veracidade e fiabilidade das demonstrações financeiras.	Estagiário	<i>Junior Auditor</i>	0.208
			<i>Senior Auditor</i>	0.001
		<i>Junior Auditor</i>	<i>Senior Auditor</i>	0.003
11	Os auditores devem determinar quais os controlos internos a implementar na entidade auditada.	Estagiário	<i>Junior Auditor</i>	0.657
			<i>Senior Auditor</i>	0.021
		<i>Junior Auditor</i>	<i>Senior Auditor</i>	0.005

Através desta análise é possível verificar que as diferenças significativas para as perguntas 2 e 6 eram entre Estagiários e *Senior Auditors* e entre *Junior Auditors* e *Senior Auditors*, não existindo diferenças estatisticamente significativas entre Estagiários e *Junior Auditors*.

Na pergunta 11 já se verificam diferenças estatisticamente significativas entre *Junior Auditors* e *Senior Auditors*. No entanto, para um nível de significância de 0.05 existe uma diferença estatisticamente significativa entre Estagiários e *Senior Auditors*.

3.6. Correlação de Spearman

De modo a perceber a existência de uma relação entre os anos de experiência em auditoria e a percepção do profissional de auditoria acerca das funções e responsabilidades dos auditores, recorreu-se ao teste de correlação de Spearman, teste não paramétrico, uma vez que não se verifica a normalidade da distribuição dos anos de experiência de auditoria. O teste de correlação de Spearman varia entre -1 e 1 , onde valores mais próximos dos limites indicam uma associação linear mais forte entre as variáveis (Martins, 2005), sempre tendo em consideração o nível de significância de 5%.

Foram, assim, obtidos os valores presentes na Tabela 9 para a correlação e *p-value* associado.

Tabela 9 - Correlação de Spearman

Coefficiente (r)	<i>p-value</i>
0.555	0.0000001

Através dos resultados obtidos é possível observar que a correlação existente entre as duas variáveis é positiva, no entanto, dado o *p-value* extremamente baixo ($p\text{-value} = 0.0000001 < 0.05$) esta relação não possui significância estatística, pelo que não é possível afirmar que um maior número de anos de experiência corresponde a uma melhor percepção das funções e responsabilidades dos auditores.

4. Discussão de Resultados

Neste estudo colocou-se a hipótese de que auditores com mais experiência ou em cargos mais elevados possuem uma melhor percepção das suas responsabilidades e funções.

Primeiramente iremos tratar das responsabilidades cobertas pela ISA 200. Os resultados da primeira questão indicam um elevado grau de concordância para todos os grupos, demonstrando que todos os cargos entendem o objetivo geral da auditoria. Relativamente à segunda pergunta as médias dos grupos já são mais distintas. Todos os grupos apresentam um elevado grau de discordância, no entanto verifica-se que os *Senior Auditors* percebem melhor esta responsabilidade, dado que os Estagiários e *Junior Auditors* têm mais tendência em concordar com a afirmação de que existe um dever dos auditores prepararem as demonstrações financeiras da entidade, existindo uma diferença estatisticamente significativa entre estes grupos como visto na análise *post hoc*. Para a pergunta 6 também se verificaram diferenças estatisticamente significativas mostrando mais uma vez que os *Senior Auditors* entendem melhor que a responsabilidade primária de veracidade das demonstrações financeiras não é dos auditores, mas sim da gestão, do que os *Junior Auditors* seguidos pelos Estagiários. Na pergunta seguinte, verifica-se a mesma tendência apesar de não existir diferenças estatisticamente significativas entre os grupos. Apesar de existir um nível considerável de discordância, era de esperar que este fosse maior, no sentido em que o conceito de garantia razoável de confiabilidade leva a que nunca possa existir segurança absoluta em auditoria, o que vai ao encontro de Ruhnke (2014) que indica que os auditores aparentam estar fortemente inconscientes do conceito de garantia razoável de fiabilidade. Passando agora para as responsabilidades éticas, pelos resultados relativos às perguntas 9 e 10, verifica-se um elevado nível de concordância, um pouco menor para os *Junior Auditors*. Neste sentido, apesar dos conflitos éticos explicados por Roussy (2013), Windsor (2003), citado por Campbell e Houghton (2005), e Hentaki-Klila et al. (2016) os auditores aspirantes aparentam compreender que devem responder aos requisitos éticos definidos pelo IESBA e devem ser independentes da entidade que auditam.

Passando agora para a ISA 210, as responsabilidades nela contidas foram avaliadas através das perguntas 12 e 13. Na pergunta 12, verifica-se uma tendência descendente de concordância, isto é, cargos mais elevados concordam menos com a afirmação e bem dado que os termos de auditoria devem conter mais do que apenas o objetivo e âmbito de

auditoria. Para a pergunta 13 já se verifica um grau de concordância considerável (*Senior Auditors* ligeiramente acima), mostrando que os auditores aspirantes percebem que os termos da auditoria devem ficar registados na *engagement letter*.

A pergunta 14 pretendia avaliar as responsabilidades abordadas pela ISA 230 e verifica-se um elevado grau de concordância para todos os grupos (> 6), demonstrando que os auditores aspirantes percebem que toda a evidência de auditoria deve ficar devidamente documentada.

Para a ISA 240, os resultados da pergunta 5 são mais mitigados, verificando-se valores próximos de 4, menos para os Estagiários que apresentam um grau de concordância bem mais elevado. Efetivamente, a responsabilidade do auditor não é exatamente de detetar e prevenir fraude, mas sim de a considerar esta no seu trabalho, tanto no planeamento (Bayou, 2012) como durante o restante processo de auditoria (Hashim, 2019). Por outro lado, como vimos com Zager (2005), a responsabilidade primária de deteção e prevenção de fraude cabe à gestão, o que explica a existência de resultados tão próximos de 4 a esta pergunta.

Relativamente à ISA 250 (*Revised*), a pergunta 3 mostra um grau de concordância considerável sem grandes diferenças entre os grupos, mostrando que os auditores aspirantes mostram compreender a responsabilidade do auditor em considerar as leis e regulamentações durante a auditoria.

As ISA's 260 (*Revised*) e 265 tratam de responsabilidades de comunicação que o auditor tem e os resultados à pergunta 15 mostram elevados graus de concordância para todos os grupos (> 6), evidenciando que os respondentes percebem que devem comunicar as deficiências encontradas nos sistemas de controlo interno.

A pergunta 8 visava cobrir as responsabilidades indicadas pelas ISA's 300 e 200 e verificamos que todos os grupos apresentam elevados graus de concordância (> 6), mostrando que os auditores aspirantes percecionam como fulcrais o julgamento e o ceticismo profissionais no seu trabalho.

A pergunta 11, relativa à ISA 315 (*Revised 2019*) demonstrou diferenças estatisticamente significativas entre *Junior Auditors* e *Senior Auditors*. Os resultados demonstram, efetivamente, que os *Senior Auditors* percebem melhor a responsabilidade aqui avaliada, na medida em que não cabe aos auditores determinar os controlos a implementar, mas sim à gestão, sem afastar

o facto de este necessitar de os compreender de modo a corretamente avaliar os riscos de fraude e de distorção material. Isto leva-nos à pergunta 16, na qual os respondentes apresentam graus de concordância acima de 4, no entanto, os auditores só necessitam de obter uma compreensão dos controlos relevantes para a preparação das demonstrações financeiras, pois as entidades possuem controlos que não têm impacto na auditoria (por exemplo, a utilização de toucas para segurança e higiene em certos espaços da entidade), demonstrando uma falta de compreensão total nesta matéria. Já a pergunta 17 é unânime, verificando-se elevados graus de concordância para todos os grupos, evidenciando que os auditores aspirantes percebem a responsabilidade de avaliar os riscos de distorção material geradas por erros ou fraude. Por último, a pergunta 4, que também visava cobrir as responsabilidades relativas à ISA 330, mostra resultados correspondentes a elevados graus de concordância tal como a pergunta 17, demonstrando que os respondentes entendem dever garantir que as demonstrações financeiras auditadas estão isentas de distorções materiais intencionais ou não intencionais.

A pergunta 18 visava avaliar as responsabilidades da ISA 450 e verifica-se que os resultados têm uma tendência decrescente à medida que o cargo é mais alto. De facto, o auditor não tem de rever a sua estratégia obrigatoriamente se identificar erros caso a natureza dos erros identificados e as circunstâncias da sua ocorrência não indicam que outros erros podem existir e que em agregado com os erros já identificados não são materiais. Neste sentido os resultados indicam que os respondentes não possuem uma boa compreensão desta responsabilidade apesar de existir uma melhoria consoante o cargo.

A pergunta 19 pretendia avaliar as responsabilidades abordadas pela ISA 510 e verifica-se para todos os grupos um elevado grau de concordância, demonstrando que os auditores aspirantes percebem as suas responsabilidades relativas aos saldos de abertura.

Para a ISA 540 temos a pergunta 22 cujos resultados indicam um elevado grau de concordância. Apesar de McEnroe e Martens (2001) considerarem os auditores responsáveis em assegurar a precisão das demonstrações financeiras que certificam, os auditores trabalham com estimativas contabilísticas e com o conceito de materialidade pelo que a precisão e exatidão das demonstrações financeiras não é garantida, tendo estes apenas que garantir que as estimativas contabilísticas são razoáveis tendo em consideração o referencial de relato financeiro.

A pergunta 20 procurava avaliar as responsabilidades abordadas pela ISA 560 e notou-se um elevado grau de discordância com a declaração por parte de todos os grupos, pelo que os resultados evidenciam que os respondentes entendem que é importante ter em consideração os eventos subsequentes uma vez que estes podem afetar a opinião de auditoria.

A última questão do questionário procurava avaliar as responsabilidades da ISA 570 e verificaram-se valores relativamente elevados de concordância para todos os grupos, no entanto, não é da responsabilidade do auditor assegurar a continuidade da entidade, mas sim da gestão. Cabe ao auditor compreender a adequação do uso do princípio da continuidade pela gestão na preparação das demonstrações financeiras e concluir se existe incerteza material sobre a continuidade da entidade. Indo ao encontro do que Ruhnke (2014) indicou, os respondentes aparentam não compreender corretamente as suas responsabilidades relativas à continuidade.

Para a questão 21 relativa às ISA's 700 (*Revised*), 701 e 705 (*Revised*), verificam-se elevados graus de concordância, mostrando que os auditores compreendem as responsabilidades contidas nestas ISA's. Acresce o facto de os auditores perceberem o objetivo geral de auditoria avaliado na primeira questão e, deste modo, a responsabilidade de emitir uma opinião acerca das demonstrações financeiras.

Os resultados obtidos relativamente aos anos de experiência em auditoria não são suficientemente conclusivos para indicar uma possível relação entre os anos de experiência em auditoria e a perceção dos profissionais de auditoria acerca das funções e responsabilidades dos auditores.

Neste sentido, não é possível estabelecer o mesmo tipo de relação que Besacier (2016) estabelece. Será então possível, como Bonner e Lewis (1990) indicam, que outras variáveis como o conhecimento e a habilidade expliquem melhor a diferença de perceção das responsabilidades e funções do auditor.

5. Conclusão

Ao contrário do que se podia prever inicialmente, os resultados obtidos indicam que não existe uma relação clara entre os anos de experiência em auditoria e a percepção que os profissionais de auditoria têm das responsabilidades e funções dos auditores.

Globalmente os auditores aspirantes parecem ter uma boa compreensão das funções e responsabilidades dos auditores. No entanto, algumas responsabilidades aparentam não estar bem consolidadas, sobretudo nos cargos mais baixos, como seria de esperar. Efetivamente, Estagiários e *Junior Auditors* apresentam uma pior percepção do que *Senior Auditors* quando nos referimos à responsabilidade de preparação das demonstrações financeiras e da veracidade das mesmas, responsabilidades que são primariamente da gestão. Esta diferença entre cargos também se revela, mas com menos significância, para as responsabilidades cobertas pelas ISA's 210 (termos da auditoria). Esta tendência prevalece quando nos referimos à responsabilidade de determinação dos controlos a implementar (ISA 315 (*Revised 2019*)) que mais uma vez não é responsabilidade dos auditores, mas sim da gestão. Ainda se verifica o mesmo para as responsabilidades cobertas pela ISA 450, os *Senior Auditors* percebem melhor que a revisão da estratégia de auditoria não é de carácter obrigatório, dependendo da natureza dos erros identificados e das circunstâncias da sua ocorrência.

Verifica-se que os auditores não aparentam ter o conceito de garantia razoável de segurança bem consolidado, uma vez que, apesar de discordarem com o facto de os utilizadores poderem ter segurança absoluta nas demonstrações financeiras, o grau de discordância é relativamente baixo, sobretudo para os Estagiários.

Por outro lado, as responsabilidades relativas à deteção e prevenção de fraude estão sujeitas a mais debate. Os Estagiários concordam grandemente com a atribuição desta responsabilidade aos auditores, o que não corresponde verdade, na medida em que a responsabilidade primária de deteção e prevenção de fraude é da gestão e que o auditor deve ter em consideração a fraude durante todo o trabalho de auditoria numa ótica de avaliação de risco.

Nem todos os controlos devem ser tidos em consideração durante a auditoria e os resultados indicam que os auditores aspirantes não aparentam perceber bem esta afirmação dado o grau de concordância obtido.

As responsabilidades cobertas pelas ISA's 540 e 570 também não aparentam ser compreendidas pelos três grupos em análise, evidenciando algumas lacunas no que toca às responsabilidades perante as estimativas contabilísticas e a continuidade.

Em suma, verifica-se que os *Senior Auditors* percecionam melhor as responsabilidades e funções dos auditores do que os *Junior Auditors*, e os segundos melhor do que os Estagiários. Verifica-se que as responsabilidades que são da gestão e não dos auditores são as que menos são compreendidas pelos auditores aspirantes, evidenciando uma tendência em assumirem uma carga de responsabilidade maior do que aquela que lhes compete.

Um desafio presente sempre que se aplica um questionário é a obtenção de respostas suficientes. Efetivamente, uma das limitações desta investigação foi o facto de não terem sido obtidas respostas suficientes de *Manager Auditors* e *Partners*, grupo dos auditores, o que impossibilitou a comparação com o outro grupo, auditores aspirantes. Neste sentido a escassez de respostas impossibilitou a realização de testes estatísticos mais complexos e exploratórios. A segunda limitação deste trabalho foi a escassez de literatura acerca do tema desenvolvido, levando à necessidade de criar um questionário quase de raiz e a um acréscimo na dificuldade de realização de comparações.

Para investigações futuras seria de todo o interesse tentar atingir um maior número de respondentes, afim de obter resultados mais conclusivos e abrangentes. Seria interessante analisar a perceção dos profissionais de auditoria através de outras variáveis como o conhecimento e habilidade, como proposto por Bonner e Lewis (1990), o nível de qualificação profissional, ou, ainda, a inscrição do respondente na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Como vimos, as responsabilidades que geram mais dúvidas são as que são primariamente da gestão, pelo que afigura-se pertinente um estudo da perceção dos utilizadores da informação financeira acerca das responsabilidades dos auditores, o que iria ao encontro dos estudos relativos ao *audit expectation gap*.

Este estudo comprova que os auditores percebem a maioria das suas responsabilidades, no entanto existem diferenças de perceção entre cargos diferentes acerca das responsabilidades dos auditores, sendo claro que existe uma melhor perceção nos respondentes com cargos mais elevados.

Os auditores possuem um cargo de elevada responsabilidade, pois a sua opinião está muitas vezes na base de decisões de investimento por parte dos utilizadores da informação financeira. Neste sentido é crucial para os auditores perceberem corretamente quais as suas responsabilidades de modo a executar o seu trabalho da melhor forma. Este estudo permitiu identificar potenciais lacunas na perceção dos profissionais de auditoria acerca das suas funções e responsabilidades.

Referências Bibliográficas

1. Al-Dhubaibi, A. A. S. (2020). Auditors' responsibility for fraud detection: Views of auditors, preparers, and users of financial statements in Saudi Arabia. *Accounting*, 6, 279–290. <https://doi.org/10.5267/j.ac.2020.2.007>
2. Al-Dhubaibi, A. A., (2021). Auditors' perceptions of their roles and responsibilities: The impact of exposure to litigation risk. *Accounting*, 7, 1435-1444. <https://doi.org/10.5267/j.ac.2021.3.021>
3. Alleyne, P., & Howard, M. (2005). An exploratory study of auditors' responsibility for fraud detection in Barbados. *Managerial Auditing Journal*, 20(3) 284-303. <https://doi.org/10.1108/02686900510585618>
4. Bayou, M. S. M. (2012). An Overview of Research on Auditor's Responsibility to Detect Fraud on Financial Statements. *The Journal of Global Business Management*, 8(2).
5. Bédard, J. (1989). Expertise in Auditing: Myth or Reality?. *Accounting, Organizations, and Society*, 14, 113–131.
6. Besacier, N. G., Hotteginde, G., & Falcy, S. F. (2016). Audit Quality Perception: Beyond the 'Role-Perception Gap'. *International Journal of Auditing*, 20(2), 186-201. <https://doi.org/10.1111/ijau.12066>
7. Bonner, S. E., & Lewis, B. L. (1990). Determinants of Auditor Expertise. *Journal of Accounting Research*, 28, 1-20. <http://www.jstor.org/stable/2491243>
8. Campbell, T. & Houghton, K. (ed. lit.) (2005). Ethics and Auditing. ANU E Press.
9. Christensen, R. (1996). Analysis of Variance, Design and Regression: Applied statistical methods. (2ª edição). New Mexico: Chapman & Hall.
10. Cortina, J. M. (1993). What Is Coefficient Alpha? An Examination of Theory and Applications. *Journal of Applied Psychology*, 78(1), 98-104. <https://doi.org/10.1037/0021-9010.78.1.98>
11. Gay, G., Schelluch, P., & Baines, A. (1997). Perceptions of messages conveyed by review and audit reports. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 11(4), 472-494.
12. Halbouni, S. S. (2015). The Role of Auditors in Preventing, Detecting, and Reporting Fraud: The Case of the United Arab Emirates (UAE). *International Journal of Auditing*, 19(2), 117-130. <https://doi.org/10.1111/ijau.12040>
13. Hall, J. A., (2007). Accounting Information Systems. Fifth Edition. Cincinnati: Thomson South-Western College Publishing.

14. Hashim, H. A., Salleh, Z., Mohamad, N. R., Anuar, F. S., & Ali, M. M. (2019). Auditors' Perceptions towards their Role in Assessing, Preventing and Detecting Business Fraud. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 5(2).
15. Hentaki-Klila, I., Dammak-Barkallah, S., & Affes, H. (2016). Do auditors' perceptions actually help fight against fraudulent practices? Evidence from Tunisia. *J Manag Gov*, 21, 715-735. <https://doi.org/10.1007/s10997-016-9357-1>
16. International Auditing and Assurance Standards Board (2022). 2021 Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. (2021 Edition, Vol. 1). *The International Federation of Accountants (IFAC)*.
17. International Auditing and Assurance Standards Board. (2023, July). About IAASB. <https://www.iaasb.org/about-iaasb>
18. IBM (2023, August). Testes Post Hoc do ANOVA de um fator. <https://www.ibm.com/docs/pt-br/spss-statistics/saas?topic=anova-one-way-post-hoc-tests>
19. Krambia-Kapardis, M. (2010). Neural networks: The panacea in fraud detection?. *Managerial Auditing Journal*, 25(7), 659–678. <https://doi.org/10.1108/02686901011061342>
20. Martins, M. (2005). Introdução à probabilidade e à Estatística: Com complementos de Excel. Sociedade Portuguesa de Estatística.
21. McEnroe, J. & Martens, S. C. (2001). Auditors' and investors' perceptions at the "Expectation Gap" . *Accounting Horizons*, 15(4), 545–558.
22. Moyes, G. D., & Anandarajan, A. (2002). What Kind of CPA Detects Fraud?. *Internal Auditing*, 17 , 32–40.
23. Moyes, G. D., & Hasan, I. (1996). An empirical analysis of fraud detection likelihood. *Managerial Auditing Journal*, 11(3) 41-46.
24. Roussy, M. (2013). Internal auditors' roles: From watchdogs to helpers and protectors of the top manager. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(7-8), 550-571. <http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2013.08.004>
25. Ruhnke, K. & Schmidt, M. (2014). The audit expectation gap: existence, causes, and the impact of changes. *Accounting and Business Research*, 44(5), 572-601. <https://doi.org/10.1080/00014788.2014.929519>

26. Smith, M., Haji Omar, N., Iskandar Zulkarnain Sayd Idris, S., & Baharuddin, I. (2005). Auditors' perception of fraud risk indicators: Malaysian evidence. *Managerial Auditing Journal*, 20(1), 73-85. <https://doi.org/10.1108/02686900510570713>
27. Turney, S. (2023, June 22). Central Limit Theorem | Formula, Definition & Examples. Scribbr. <https://www.scribbr.com/statistics/central-limit-theorem/>
28. Zager, L., Malis, S. S., & Novak, A. (2015). The Role and Responsibility of Auditors in Prevention and Detection of Fraudulent Financial Reporting. *Procedia Economics and Finance*, 39, 693 – 700. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(16\)30291-X](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(16)30291-X)

Anexos

Anexo I – Questionário

A perceção dos profissionais de auditoria acerca das responsabilidades e funções dos auditores

Convidamo-lo(a) a participar num breve questionário sobre as funções e responsabilidades do auditor, no âmbito da realização de dissertação (ano letivo 2022/2023) do Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão, da Faculdade de Economia da Universidade do Porto.

Este estudo é direcionado a auditores de todos os níveis e entidades.

O objetivo deste questionário é de compreender a perceção que os profissionais de auditoria têm acerca das funções e responsabilidades dos auditores e se esta está de acordo com o exigido pelas Normas Internacionais de Auditoria.

A sua participação neste estudo é muito importante e será mantida completamente anónima.

Agradecemos que responda às questões de acordo com aquilo que melhor reflete a sua opinião.

Caso tenha alguma questão, por favor, contacte Allan Gomes, através do endereço de e-mail up202102219@up.pt

Agradecemos desde já a sua colaboração.

* Indica uma pergunta obrigatória

Consentimento

1. Considero-me devidamente informado relativamente aos objetivos deste estudo * e à sua confidencialidade. O anonimato dos dados inseridos foi-me garantido, a minha participação é totalmente voluntária e sei que posso desistir de participar no estudo a qualquer momento. Aceito participar voluntariamente neste estudo.

Marcar apenas uma oval.

☐ Sim

☐ Não

Dados Demográficos

2. Qual o seu gênero? *

Marcar apenas uma oval.

☐ Masculino

☐ Feminino

☐ Prefiro não dizer

☐ Outro: _____

3. Quantos anos tem de experiência em auditoria? *

4. Qual o seu cargo? *

Marcar apenas uma oval.

☐ Estagiário

☐ Junior Auditor

☐ Senior Auditor

☐ Manager Auditor

☐ Partner

☐ Outro: _____

Perguntas sobre funções e responsabilidades

Para cada uma das seguintes afirmações indique o seu grau de concordância.

5. 1. O objetivo geral do auditor é expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas corretamente, em todos os aspectos materiais. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

6. 2. Os auditores devem preparar as demonstrações financeiras da entidade auditada. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

7. 3. Os auditores devem assegurar que as demonstrações financeiras auditadas *
cumprem com a lei fiscal.

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

8. 4. Os auditores devem garantir que as demonstrações financeiras auditadas *
estão isentas de distorções materiais intencionais ou não intencionais.

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

-
9. 5. É da responsabilidade do auditor descobrir fraude e relatar às autoridades apropriadas. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
- ☐ Discordo
- ☐ Discordo Parcialmente
- ☐ Não Concordo nem Discordo
- ☐ Concordo Parcialmente
- ☐ Concordo
- ☐ Concordo Totalmente

10. 6. Os auditores têm a responsabilidade primária da veracidade e fiabilidade das demonstrações financeiras. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
- ☐ Discordo
- ☐ Discordo Parcialmente
- ☐ Não Concordo nem Discordo
- ☐ Concordo Parcialmente
- ☐ Concordo
- ☐ Concordo Totalmente

11. 7. Os utilizadores da informação financeira podem ter segurança absoluta (100%) que as demonstrações financeiras auditadas não contêm distorções devido a fraude ou erros. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

12. 8. Os auditores devem planear e executar a auditoria com ceticismo e julgamento profissional. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

13. 9. Os auditores devem cumprir com os requisitos éticos definidos pelo IESBA. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

14. 10. Os auditores devem ser independentes da entidade auditada. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

15. 11. Os auditores devem determinar quais os controlos internos a implementar na entidade auditada. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

16. 12. Os termos da auditoria devem incluir apenas o objetivo e âmbito da auditoria. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

17. 13. Os auditores devem registrar na "engagement letter" os termos acordados com a gestão e encarregados de governança. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

18. 14. Toda a evidência de auditoria tem de ficar devidamente documentada. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

19. 15. Os auditores devem comunicar com a gestão deficiências identificadas nos sistemas de controlo interno. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

20. 16. Os auditores devem obter uma compreensão de todos os controlos da entidade auditada. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

21. 17. Os auditores devem avaliar os riscos de distorção material geradas por erros ou fraude. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

22. 18. Caso os auditores identifiquem erros, estes têm obrigatoriamente de rever a sua estratégia. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

23. 19. Numa primeira auditoria, os auditores devem validar os saldos de abertura. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

24. 20. Os auditores não devem tomar em consideração os acontecimentos que ocorram após a data das demonstrações financeiras. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

25. 21. Os auditores devem determinar os "key audit matters", e depois de formar a sua opinião sobre as demonstrações financeiras, comunicá-los descrevendo-os no seu relatório. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

26. 22. Os auditores devem garantir que as demonstrações financeiras são precisas. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
☐ Discordo
☐ Discordo Parcialmente
☐ Não Concordo nem Discordo
☐ Concordo Parcialmente
☐ Concordo
☐ Concordo Totalmente

27. 23. Os auditores devem assegurar a continuidade da entidade. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Discordo Totalmente
- ☐ Discordo
- ☐ Discordo Parcialmente
- ☐ Não Concordo nem Discordo
- ☐ Concordo Parcialmente
- ☐ Concordo
- ☐ Concordo Totalmente

Questionário Concluído!

Obrigado pela sua participação!
Por favor clique em enviar.

Este conteúdo não foi criado nem aprovado pelo Google.

Google Formulários