
AS INTERAÇÕES ENTRE OS AUDITORES E AUDITADOS E A
QUALIDADE DA AUDITORIA: A PERSPETIVA DO AUDITADO

Francisca Costa Oliveira

Dissertação

Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão

Orientado por

Rute Daniela Gonçalves

2023

Agradecimentos

À minha orientadora, Profª. Rute Daniela Gonçalves, agradeço por todo o apoio, compreensão e constante disponibilidade.

A todos os que se disponibilizaram para a realização dos inquéritos e entrevistas e que contribuíram tão positivamente para a minha dissertação, agradeço pela generosidade em partilhar os seus conhecimentos e pela acessibilidade demonstrada ao longo de todo o processo de pesquisa.

Aos meus avós, pais e irmã, pelo amor, força e exemplo.

Ao meu namorado, pela compreensão e carinho.

Aos meus amigos, pelo incentivo.

Resumo

A auditoria externa desempenha um papel fundamental na garantia da integridade das demonstrações financeiras e na manutenção da confiança dos *stakeholders*. No entanto, a dinâmica das interações entre os auditores externos e auditados desempenha um papel crucial na qualidade final da auditoria.

O presente estudo procura preencher uma lacuna importante na literatura, reforçada em 2017 num *call for papers* pela *European Accounting Association*, tendo como objetivo explorar o papel do auditado nas auditorias externas financeiras e como as suas interações com os auditores podem influenciar a qualidade da auditoria.

As questões de investigação focam-se, tal como o objetivo central deste estudo, no auditado: Qual o papel do auditado na qualidade da auditoria? A colaboração do auditado depende do seu interesse na qualidade de auditoria? A interação do auditado com o auditor é relevante para uma auditoria de qualidade? De que forma a relação que o auditor consegue estabelecer com o auditado pode impactar a qualidade do trabalho de auditoria?

Para alcançar o objetivo deste estudo, será realizada uma revisão detalhada da literatura existente sobre o assunto e, de seguida, será realizada uma pesquisa qualitativa, na qual serão conduzidas entrevistas com CFO's de empresas com auditorias externas e, de forma secundária, serão realizados inquéritos a auditores.

As conclusões destacam que tanto os CFO's como os auditores concordam que relações de qualidade entre auditores e clientes têm um impacto positivo na qualidade da auditoria, sendo a competência do auditor considerada um dos fatores essenciais. Também a comunicação eficaz e a transparência são fundamentais para manter relações construtivas. O estudo possibilitou perceber que os auditores adaptam-se frequentemente às características específicas dos clientes, destacando a importância de uma abordagem personalizada. Outros fatores, como os honorários de auditoria, a pressão de tempo e a cultura organizacional, também podem influenciar as relações entre auditores e clientes. O planeamento adequado é também essencial para auditorias bem-sucedidas e relações positivas. Por fim, a colaboração eficaz e a construção de confiança são cruciais para o sucesso da auditoria financeira e para a qualidade dos relatórios financeiros.

Em suma, este estudo contribui para uma compreensão mais profunda das relações entre auditores e auditados e o seu impacto na qualidade da auditoria.

Palavras-chave: Auditoria Financeira, Auditado, Auditor Externo, Relações Auditor-Cliente, Qualidade da Auditoria

Abstract

External auditing plays a key role in ensuring the integrity of financial statements and maintaining stakeholder confidence. However, the dynamics of the interactions between external auditors and auditees play a crucial role in the quality of the audit.

This study seeks to fill an important gap in the literature, reinforced in 2017 in a call for papers by the European Accounting Association, with the aim of exploring the role of the auditee in external financial audits and how their interactions with auditors can influence audit quality.

The research questions focus, as does the central objective of this study, on the auditee: What is the role of the auditee in audit quality? Does the collaboration of the auditee depend on their interest in audit quality? Is the interaction between the auditee and the auditor relevant to a quality audit? How can the relationship that the auditor establishes with the auditee affect the quality of the audit work?

To achieve the aim of this study, a detailed review of the existing literature on the subject will be carried out, followed by qualitative research in which interviews will be conducted with CFO's of companies with external audits and, secondarily, surveys will be conducted with auditors.

The findings highlight that both CFO's and auditors agree that quality relationships between auditors and clients have a positive impact on audit quality, with auditor competence being considered one of the key factors. Effective communication and transparency are also key to maintaining constructive relationships. The study revealed that auditors often adapt to the specific characteristics of their clients, highlighting the importance of a personalized approach. Other factors, such as audit fees, time pressure and organizational culture, can also influence relationships between auditors and clients. Proper planning is also essential for successful audits and positive relationships. Finally, effective collaboration and building trust are crucial to the success of financial audits and the quality of financial reports.

In short, this study contributes to a deeper understanding of the relationships between auditors and auditees and their impact on audit quality.

Keywords: Financial Audit, Auditee, External Auditor, Auditor-Client Relations, Audit Quality

Índice

1. Introdução	8
2. Revisão de literatura	11
2.1. Contextualização	11
2.2. Gestão de expectativas sobre o trabalho de auditoria	11
2.3. O trabalho dos auditores e a teoria da agência	14
2.4. A qualidade da auditoria	15
2.5. A independência do auditor	18
2.6. A influência do auditado no trabalho de auditoria	20
2.7. A influência do auditor na qualidade da auditoria	23
3. Questões de investigação e metodologia	26
4. Tratamento de dados	29
4.1. Inquérito aos auditores	29
4.1.1. Caracterização da amostra	37
4.1.2. Análise e discussão dos resultados	39
4.2. Entrevistas aos diretores financeiros (CFO's)	54
4.2.1. Caracterização da amostra	60
4.2.2. Análise e discussão dos resultados	63
5. Conclusões	82
6. Limitações e sugestões de pesquisa futura	84
Referências bibliográficas	86
Apêndice	91

Índice de Figuras

Figura 1: Estrutura da qualidade de auditoria (DeFond e Zhang, 2014).....	17
Figura 2: Estrutura de avaliação do impacto da independência do auditor na qualidade da auditoria (Tepalagul e Lin, 2015).....	19

Índice de Tabelas

Tabela 1: Resumo da literatura que suporta as variáveis alvo do estudo – inquérito a auditores.	31
Tabela 2: Caracterização da Amostra do Inquérito	37
Tabela 3: Resultados das variáveis relativas ao auditor – Inquérito a auditores.....	40
Tabela 4: Resultados das variáveis relativas à Empresa de Auditoria – Inquérito a auditores.	41
Tabela 5: Resultados das variáveis relativas ao Cliente de Auditoria – Inquérito a auditores.	43
Tabela 6: Resultados à questão “Qual a frequência do seu envolvimento direto com o cliente durante as diferentes fases do processo de auditoria?”	51
Tabela 7: Resultados à questão “Qual a frequência do seu envolvimento direto com a equipa de auditoria durante as diferentes fases do processo de auditoria?”	52
Tabela 8: Resumo da literatura que suporta as variáveis alvo do estudo – Entrevista a CFO’s.	58
Tabela 9: Caracterização do perfil profissional dos CFO’s.	61
Tabela 10: Resultados da pergunta 8 das entrevistas a CFO’s.	67
Tabela 11: Resultados das variáveis relativas ao auditor – Entrevistas aos CFO’s.	68
Tabela 12: Resultados das variáveis relativas à empresa de auditoria – Entrevistas aos CFO’s.	72

Índice de Apêndice

Apêndice 1	Inquérito aos cargos superiores ou equivalentes a <i>Manager</i> de auditoria
Apêndice 2	Guião de Entrevista aos Diretores Financeiros
Apêndice 3	Entrevista ao Diretor Financeiro 1
Apêndice 4	Entrevista ao Diretor Financeiro 2
Apêndice 5	Entrevista ao Diretor Financeiro 3
Apêndice 6	Entrevista ao Diretor Financeiro 4
Apêndice 7	Entrevista ao Diretor Financeiro 5
Apêndice 8	Entrevista ao Diretor Financeiro 6
Apêndice 9	Entrevista ao Diretor Financeiro 7
Apêndice 10	Entrevista ao Diretor Financeiro 8
Apêndice 11	Entrevista ao Diretor Financeiro 9

1. Introdução

Este estudo tem como objetivo estudar como é que as interações entre os auditores e auditados poderão influenciar a qualidade da auditoria, tendo como foco o auditado, mas não desvalorizando o papel do auditor. Assim, obter um conhecimento mais aprofundado sobre esta problemática poderá ser relevante para a obtenção de melhores resultados numa auditoria financeira, levada a cabo por auditores externos.

O “International Auditing and Assurance Standards Board” (IAASB) considera que o objetivo de uma auditoria financeira é o de formar uma opinião sobre as Demonstrações Financeiras (DF’s) de uma empresa com base na obtenção de evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre se as DF’s estão livres de distorções materialmente relevantes e a realização de um relatório de acordo com as conclusões dos auditores.

DeFond e Zhang (2014) defendem que a auditoria é valorizada pela sua capacidade de garantir, de forma independente, a credibilidade da informação contabilística. Os autores também consideram que uma auditoria de maior qualidade estará relacionada com uma maior qualidade dos relatórios financeiros.

Por sua vez, Moussa e Daoud (2021) consideram que um dos atributos mais importantes da auditoria diz respeito à qualidade da auditoria, estando a mesma positivamente relacionada com a integridade e confiança depositada nos relatórios financeiros.

De facto, prestar um serviço de auditoria envolve um relacionamento bilateral entre auditores e auditados. Desta forma, Moussa e Daoud (2021) defendem que concentrar a análise da qualidade no relatório financeiro não parece ser o mais desejável e não reflete todas as dimensões relacionadas com a qualidade da auditoria. Aliás, os autores advertem que a qualidade da auditoria vai para além dos relatórios financeiros e destacam os riscos que podem surgir como resultado de um relacionamento de longo prazo entre o auditor e o seu cliente (o auditado). Assim, para compreender os fatores que influenciam a qualidade da auditoria, é importante ter também em consideração as responsabilidades do auditado.

Tendo em conta o referido, o papel do auditado poderá ser crucial e influenciar o trabalho de auditoria e a qualidade do mesmo, no entanto, o papel do auditado como objeto de estudo tem sido negligenciado pela literatura, uma vez que ainda são poucos os estudos que abordam esta problemática (McCracken et al., 2008; DeFond e Zhang, 2014; Daoust e Malsch, 2020).

Assim, a principal motivação para o tema escolhido advém dessa mesma lacuna encontrada na literatura. Aliás, foi lançado em 2017 um *call for papers* pela

European Accounting Association (EAA), que procurou incentivar ao estudo das interações dos auditores com os clientes, assim como a forma como os auditados percebem, usam, moldam e se envolvem com os trabalhos de auditoria, uma vez que consideravam que esta ainda era uma parte amplamente ausente no entendimento da independência dos auditores. O mesmo *call for papers* indica que, apesar dos inúmeros pedidos para a realização de estudos sobre as práticas dos auditores, ainda pouco se sabe sobre o que os auditores realmente fazem no trabalho de auditoria e, em particular, pouco ainda se sabe sobre as interações dos auditores com os auditados. A minha motivação pessoal para realizar esta dissertação está intrinsecamente ligada à minha experiência anterior como auditora e à minha posição atual como membro do departamento financeiro de uma empresa (lado do cliente). Desta forma, as descobertas e conclusões podem ter aplicações práticas significativas no meu dia-a-dia, tanto para melhorar as relações profissionais, como a qualidade da auditoria da empresa onde trabalho.

Assim, o trabalho irá se dividir em duas fases. Numa primeira fase será realizada uma revisão da literatura existente sobre o tema e, numa segunda fase, será usada uma metodologia qualitativa. Mais concretamente, irei recorrer à realização de entrevistas a responsáveis de empresas que passam pelo processo de auditoria externa, sendo este o foco do estudo, e inquirir também auditores externos que lideram equipas de auditoria e têm um contacto direto com os seus respetivos clientes, de forma secundária. É de destacar que a análise inicial irá se concentrar nos resultados dos inquéritos aos auditores e posteriormente irá se avançar para o foco principal do estudo, que são as entrevistas com os CFO's das empresas. Desta forma, pretende-se estudar como as interações entre ambas as partes podem interferir na qualidade do trabalho de auditoria, com foco na perspetiva do auditado, assim como estudar até que ponto conseguirá o auditado influenciar positivamente ou negativamente a qualidade do trabalho de auditoria.

Além deste capítulo, este relatório é estruturado da seguinte forma. Primeiramente, no capítulo 2, encontra-se uma vasta revisão de literatura do tópico dividida em 7 secções diferentes. A secção 2.1 apresenta uma contextualização relativamente à perspetiva que vigora nos agentes sobre o trabalho de auditoria. A secção 2.2 aborda a gestão de expectativas sobre o trabalho de auditoria, a secção 2.3 aborda o trabalho dos auditores e a teoria da agência, enquanto a secção 2.4 é relativo à qualidade da auditoria. A secção 2.5 refere a temática da independência do auditor, sendo um aspeto de extrema relevância na função a desempenhar pelos auditores. Na secção 2.6 encontra-se abordada a influência do auditado

no trabalho de auditoria e na 2.7 é abordada a influência do auditor no trabalho de auditoria. O capítulo 3 irá aprofundar as questões de investigação que guiarão a pesquisa e a metodologia que será utilizada para recolha e análise dos dados. No capítulo 4, a análise dos dados será o foco principal. Este capítulo está dividido em duas secções, cada uma a abordar um aspeto diferente dos resultados da pesquisa. A secção 4.1 inicia-se com uma caracterização detalhada da amostra dos inquéritos aos auditores utilizada no estudo e, de seguida, serão analisados e discutidos os resultados obtidos. A secção 4.2 concentrar-se-á na caracterização da amostra e na análise e discussão dos resultados obtidos a partir das entrevistas realizadas com os Diretores Financeiros (CFO's). O capítulo 5 servirá como uma plataforma para apresentar as conclusões da pesquisa realizada. O foco será consolidar os resultados e retirar *insights* significativos a partir dos dados analisados ao longo do estudo. No último capítulo, o capítulo 6, serão abordado dois aspetos significativos: as limitações encontradas durante a pesquisa e sugestões para futuras investigações.

2. Revisão de literatura

2.1. Contextualização

A auditoria surgiu da necessidade de verificar a informação financeira produzida pelas entidades económicas, tendo assim como objetivo de avaliar a veracidade e qualidade das Demonstrações Financeiras das entidades, assim como a qualidade da gestão das empresas (Mikol, 1993).

No entanto, tal como Porter et al. (2012) referem, desde o final do século XX têm surgido diversas críticas aos auditores externos e verificou-se uma perda de confiança no trabalho de auditoria, exacerbada pela ocorrência de alguns desastres corporativos que se deram no início do século XXI, exemplo disso é o caso da falência da empresa Enron, que levou também à queda da proeminente empresa de auditoria Arthur Andersen.

Ruhnke e Schmidt (2014) reforçam que apesar da grande utilidade das auditorias externas, os auditores são criticados sempre que empresas abrem falência logo após a emissão de um parecer de auditoria não modificado, ou quando fraudes não são detetadas. Assim, os autores referem que estas alegações são motivadas pelo facto dos utilizadores da informação financeira terem expectativas específicas sobre o âmbito da revisão legal de contas e do serviço prestado pelos auditores.

A literatura reconhece esta problemática como o *expectation gap*, uma vez que as expectativas do público sobre o papel e as responsabilidades dos auditores excedem o desempenho dos auditores.

2.2. Gestão de expectativas sobre o trabalho de auditoria

Porter et al. (2012) indicam que as críticas e a falta de confiança no trabalho dos auditores resultam na existência de um afastamento entre as expectativas da sociedade em relação aos auditores e o que a mesma percebe sobre o trabalho desempenhado pelos mesmos. Esta discrepância é então denominada pelos autores como *audit expectation-performance gap*, ou seja, há uma divergência entre as expectativas criadas e o verdadeiro desempenho de auditoria.

Teck-Heang e Ali (2008) estudaram o desenvolvimento histórico da auditoria e concluíram que o objetivo da auditoria e o papel dos auditores estão em constante mudança, pois são altamente influenciados por diversos fatores. O colapso de grandes entidades, tal como referenciado por Porter et al. (2012), veredictos dos tribunais ou desenvolvimentos tecnológicos, são acontecimentos que impactam a função da auditoria e o papel dos auditores. Assim, Teck-Heang e Ali (2008) defendem que a auditoria é uma profissão que

evolui constantemente e que se adapta aos diversos acontecimentos que influenciam a mesma. No entanto, os autores advertem para o facto de que o trabalho de auditoria também é influenciado pelas expectativas dos utilizadores do mesmo, porém, quando se está perante uma mudança na expectativa destes utilizadores, a resposta da auditoria em relação a essas mudanças nem sempre se encontra ao mesmo ritmo. Desta forma, este tempo de resposta da auditoria perante as mudanças de expectativas dão origem ao que os autores referem como o *audit expectation gap*, tal como mencionado por outros autores (Ruhnke e Schmidt, 2014; Porter et al., 2012; Teck-Heang e Ali, 2008; Cohen, 1978).

Tal como verificado, a literatura expõe uma série de conflitos entre o trabalho de auditoria e o papel dos auditores com os utilizadores do trabalho de auditoria. No entanto, esta não é uma problemática recente. Em 1978 a Comissão de Responsabilidades dos Auditores considerou que existe de facto um *gap* entre o desempenho do auditor e as expectativas dos utilizadores da informação financeira (Cohen, 1978).

No estudo desenvolvido, a Comissão de Responsabilidades dos Auditores considerou que a principal responsabilidade para este *gap* parecia recair sobre os auditores. No geral, a mesma considera que os utilizadores da informação financeira têm expectativas razoáveis quanto à qualidade do trabalho dos auditores e às garantias que eles podem dar. No entanto, verificaram que poderá haver certas exceções, sendo que, por vezes, os utilizadores da informação financeira não entendem a função dos auditores e a natureza do serviço que o mesmo oferece. Masoud (2017) refere também preocupações que têm sido levantadas sobre os relatórios de auditoria serem demasiado longos, complexos e pouco perceptíveis.

O *gap* verificado na expectativa dos auditados surge porque os mesmos consideram-se como clientes numa relação de cliente-fornecedor, onde existe um objetivo em comum entre os auditores e auditados, sendo que os auditados acreditam poder decidir como deverá ser realizada a auditoria (Hellman, 2011). No entanto, Lu e Tuvesson (2019) defendem que os auditores devem ter em conta as expectativas dos seus clientes, mas deverão preservar sempre a sua independência.

A relação entre os auditores e os seus clientes pode ser difícil de gerir. Os auditores devem fazer *trade-offs* entre estar próximo do cliente, mas ao mesmo tempo manter uma certa distância. Se por um lado, os auditores devem interagir com os seus clientes para recolher evidência de auditoria e obter um entendimento do negócio e do seu ambiente, por outro lado as interações com os clientes criam riscos para a qualidade de auditoria e proporcionam riscos para a independência do auditor (Hellman, 2011).

McCracken et al. (2008) evidenciam que, apesar do aumento de estudos sobre as relações entre auditores e auditados, a maioria dos estudos focam-se na perspectiva do auditor. Neste estudo, realizaram entrevistas aos *Chief Financial Officers* (CFO's ou Diretores Financeiros), e respectivos *Partners* de auditoria, e analisaram as negociações levadas a cabo entre ambas as partes. Concluem, em primeiro lugar, que o papel do *Partner* de auditoria, tanto aos olhos dos *Partners* de auditoria quanto dos CFO's, é o de gerir o relacionamento entre ambas as partes para que este seja considerado "bom". Em segundo lugar, parecem existir dois tipos de relacionamentos entre os CFO's e os *Partners* de auditoria, podendo ser proativos ou reativos, com ambos os tipos de relacionamentos determinados pelas expectativas dos CFO's e moldados pelas suas ações.

As relações proativas apresentam um CFO que consulta o *Partner* de auditoria assim que identifica um potencial problema. Por outro lado, as relações reativas dizem respeito a CFO's que aguardam até ao final da respetiva auditoria financeira, ou até mais tarde, para abordar o auditor sobre um problema que tenha ocorrido durante a realização do trabalho de auditoria.

Neste estudo, os autores mostram as várias possibilidades que um CFO tem para mover a função do auditor de forma a ir ao encontro do que o CFO deseja num relacionamento. Além da ameaça de terminarem este relacionamento entre auditor e auditado, os CFO's podem desafiar a capacidade contabilística dos auditores, pedindo estrategicamente por uma segunda opinião. Embora o auditor disponha de algumas respostas relativas às ações do CFO, não parece ter à sua disposição respostas eficazes, exceto a passagem do tempo e conhecendo melhor o CFO, para conseguir posicionar o relacionamento com o auditado e conseguir obter uma relação proativa, que é a relação desejada.

Sweeney e Pierce (2015) referem a problemática do conflito entre o custo/qualidade na realização do trabalho de auditoria. Os autores consideram que esta problemática afeta o desempenho do *staff* de auditoria e ameaça a qualidade da auditoria, denominando a mesma como comportamentos ameaçadores da qualidade de auditoria. Assim, estes comportamentos são uma preocupação para os utilizadores da informação financeira e os auditados, uma vez que a auditoria tem um papel importante a desempenhar na credibilidade dos relatórios financeiros, sendo que os comportamentos dos auditores que poderão ter o potencial de reduzir a qualidade de auditoria podem também afetar a credibilidade dos mercados de capitais.

Tal como verificado, as expectativas dos auditores externos nem sempre se encontram no mesmo ponto dos respetivos utilizadores da informação financeira. No entanto, o papel da

auditoria continua a ser crucial para o saudável funcionamento dos mercados financeiros e para uma constante evolução dos relatórios financeiros das empresas. Para além disso, o papel dos auditores é também crucial pelo facto destes serem os intermediários nas relações entre os acionistas e gestores das empresas para as quais é desenvolvido o trabalho de auditoria.

2.3. O trabalho dos auditores e a teoria da agência

As Normas Internacionais de Auditoria, mais concretamente, a International Standard on Auditing (ISA) 200 - Objetivos gerais do auditor independente e condução de uma auditoria de acordo com as normas internacionais de auditoria, define que a finalidade de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras (possíveis investidores, os acionistas das empresas, os seus funcionários, entre outros), que têm interesse na informação financeira das empresas e, por isso, esta deverá transmitir uma imagem verdadeira e apropriada das entidades.

Colbert e Jahera (1988) refletem sobre a problemática da teoria da agência, sugerindo que a mesma tenta explicar as perdas de valor ou riqueza resultantes de quando uma parte (o agente) age perante uma outra parte. Isto pode acontecer quando numa empresa os gestores (agentes) são contratados pelos acionistas para gerir a empresa. Esta relação entre acionistas e gestores representa a razão para a necessidade da existência de auditoria, que pode ser interna ou externa, sendo o foco do presente estudo a auditoria externa.

Segundo os autores, a função da auditoria passa também por monitorizar as atividades da gestão e certificar o desempenho da mesma. Para além da emissão de uma opinião, a equipa de auditoria ao longo do seu trabalho realiza um extenso entendimento dos processos levados a cabo pela empresa e poderá opinar sobre os mesmos, assim como dar sugestões de melhoria, como por exemplo, sugerir melhorias ao nível das segregações de funções existentes de forma a evitar erros ou tentativas de fraude na empresa.

Portanto, todas as decisões tomadas pelos acionistas para protegerem a sua empresa de ações menos benéficas para a mesma representam um custo de agência. Desta forma, os acionistas deverão escolher entre a perda de riqueza resultante de potenciais ações nefastas por parte da gestão ou o custo de monitorizar as ações da mesma. Por sua vez, esta monitorização é feita pelos auditores que, para além de todo o trabalho de auditoria desenvolvido, informam também os acionistas sobre o desempenho da gestão (Colbert & Jahera, 1988).

Por sua vez, DeFond e Zhang (2014) concluem no seu estudo que os incentivos de custos de agência aumentam a procura por parte do cliente por uma auditoria com maior qualidade, mas também são as características da comissão de auditoria que poderão levar a um aumento na qualidade de auditoria. No entanto, consideram que a literatura sobre este tema ainda está pouco desenvolvida e mais estudos deverão ser realizados nesta ótica.

Relativamente ao trabalho dos auditores, o mesmo pode ser dividido diferentes fases de trabalho. A fase de planeamento, conforme indica a ISA 300 - Planear uma auditoria de demonstrações financeiras, “envolve o estabelecimento de uma estratégia geral de auditoria para o trabalho e o desenvolvimento de um plano de auditoria”. Já a fase de “trabalho de campo” é a fase de execução da auditoria, onde a equipa de auditoria testa controlos, realiza testes substantivos, procedimentos analíticos, reúne evidência, entre outros, de forma a validar as demonstrações financeiras (Moor & Beelde, 2005). Na fase de *reporting*, é realizada uma revisão global do trabalho de auditoria, são realizados procedimentos para identificar eventos subsequentes, é feita a revisão das DF's e outros relatórios relevantes, são preparados assuntos de importância elevada, é feito o reporte ao conselho de administração do cliente e é finalizado o reporte de auditoria (Moor & Beelde, 2005). Na fase de *follow-up* o acompanhamento das ações realizadas pelo cliente em relação às recomendações da auditoria é essencial para garantir que os problemas identificados são tratados de maneira apropriada.

2.4. A qualidade da auditoria

Knechel (2016) define a qualidade da auditoria como a junção de dois importantes fatores, que são a independência e a competência dos auditores. Desta forma, ambas as características referidas são consideradas positivas, ou seja, uma maior independência do auditor tem a capacidade de melhorar a qualidade da auditoria, assim como a competência do auditor.

O autor refere que a competência do auditor é importante para descobrir erros nas demonstrações financeiras de um cliente e a objetividade do auditor (independência) é crucial para corrigir (através de ajustamentos contabilísticos) ou divulgar (através do relatório de auditoria) um erro do cliente quando este é descoberto.

DeFond e Zhang (2014) defendem que uma maior qualidade de auditoria está associada a uma maior garantia de alta qualidade dos relatórios financeiros. No entanto, os autores também alertam que, por estar intimamente ligada à qualidade dos relatórios financeiros, a

qualidade da auditoria também depende das características inatas das empresas e dos sistemas de relatórios financeiros das mesmas.

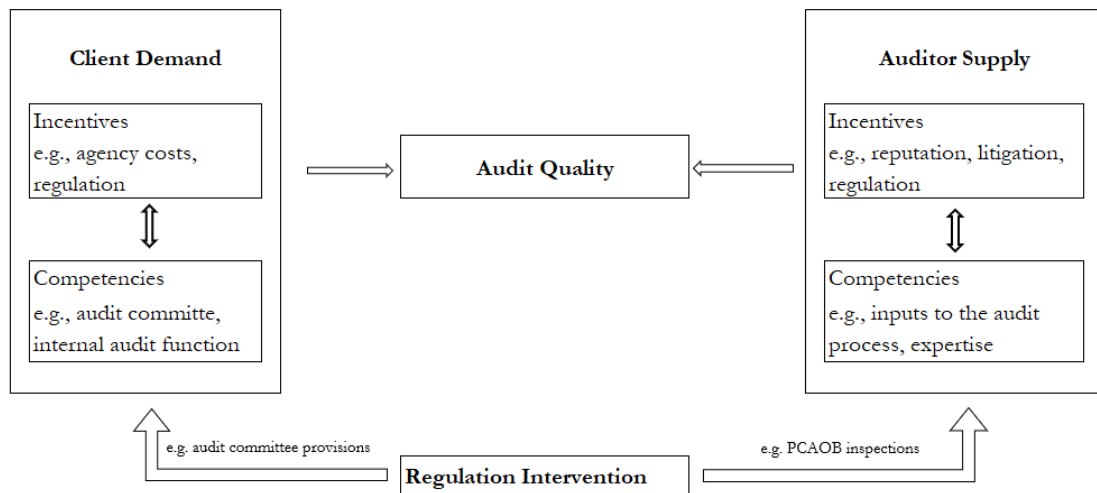
Os autores argumentam que a qualidade da auditoria é determinada tanto pela procura por parte do cliente como pela oferta do auditor, sendo que a mesma irá depender dos incentivos e competências de ambas as partes. Assim, os incentivos por parte do cliente na procura por uma auditoria externa de qualidade são determinados por fatores como os custos de agência e regulamentação. Por outro lado, a competência do cliente nesta procura está refletida na comissão de auditoria e na função da auditoria interna.

No que respeita ao auditor, os incentivos para fornecer uma auditoria de qualidade passam pela independência do auditor, uma vez que a mesma surge através da reputação, litígios e questões de regulamentação. A competência do auditor para fornecer auditorias com qualidade é refletida pelo conhecimento do mesmo, assim como através dos *inputs* dados ao processo de auditoria.

Os autores concluem assim que a variação entre os incentivos e competências dos auditores e auditados levam a uma variação da qualidade da auditoria. É, por isso, importante a intervenção da regulamentação, de forma a moldar os incentivos e competências que movem a procura dos clientes e a oferta dos auditores. Assim, DeFond e Zhang (2014) apresentam a Figura 1 que resume a estrutura para visualizar a qualidade da auditoria como uma função da procura e oferta, ambos afetados pela intervenção regulatória.

No entanto, uma auditoria só será valorizada se a independência do auditor estiver assegurada. Tal como indicam Bazerman e Moore (2011), a independência é necessária para prevenir que os auditores enviessem as suas opiniões a favor dos seus clientes. Assim, os termos qualidade da auditoria e independência estão indiscutivelmente relacionados, só sendo possível considerar um determinado trabalho de auditoria de qualidade quando se verifica independência por parte dos auditores.

FIGURA 1: ESTRUTURA DA QUALIDADE DE AUDITORIA (DEFOND E ZHANG, 2014)



Pham et al. (2022) abordam o impacto da proximidade cultural entre auditores e CFO's/CEO's na qualidade de auditoria. Os autores partem de uma premissa de que a proximidade cultural afeta as interações entre os agentes económicos e, por isso, exploram as relações entre auditores/CFO's e auditores/CEO's, de forma a estudarem se, de facto, estas relações podem ter impactos positivos ou negativos na qualidade da auditoria.

Desta forma, os autores concluem com o presente estudo que a proximidade cultural entre auditor/CFO está associada a uma menor gestão de acréscimos de proveito, uma menor gestão de aumento de rendimentos, uma menor probabilidade de reformulações nas DF's e a um elevado nível de conservadorismo. Por outro lado, as mesmas relações não foram encontradas entre os auditores/CEO's.

Assim, quanto maior a proximidade cultural auditor/CFO, maior a qualidade de auditoria. Já entre auditor/CEO as variáveis proximidade cultural e qualidade de auditoria não se encontram relacionadas. Os autores também enfatizam o facto de que a proximidade cultural entre auditor/CFO deverá ajudar os auditores a reunir não só uma maior quantidade de informação sobre a empresa, mas também informação mais precisa, diminuindo assim a questão da assimetria de informação.

A rotação do *partner* e da empresa de auditoria pode também ter um impacto na qualidade da auditoria. Esta rotação obrigatória impõe interrupções periódicas e tem como objetivo evitar relações demasiado longas entre o auditor e o cliente (Cameran, Negri, & Pettinicchio, 2015).

Ball et al. (2015) realizaram um estudo que relaciona a rotação da empresa de auditoria e a qualidade da auditoria, que se espelha na qualidade dos relatórios financeiros. Neste estudo

analisaram diferentes aspetos das relações de auditoria, uma vez que a rotação da auditoria foi medida tendo em conta a duração das relações entre o *partner* de auditoria e a gestão do cliente (relações entre pessoas), assim como a duração da empresa de auditoria (relações entre empresas).

Este estudo surgiu pela necessidade de aprofundar a literatura sobre os impactos da regulamentação que obriga à rotação do *partner* de auditoria e também à rotação da empresa de auditoria, sendo que esta regulamentação tem como objetivo aumentar a qualidade de auditoria, mas também certificar-se de que o auditor mantém a sua independência.

Assim, o estudo realizado por Ball et al. (2015) concluiu que à medida que aumentam as relações entre os *partners* de auditoria e a gestão do cliente (relações entre pessoas), há uma redução na qualidade da auditoria que poderá se refletir também numa redução da independência do auditor. Por outro lado, à medida que aumenta o número de anos do mandato da empresa de auditoria, os conhecimentos da empresa aumentam, havendo um aumento na qualidade da auditoria (relação entre empresas). Assim, uma rotação do *partner* de auditoria poderá levar a benefícios, mas a rotação das empresas de auditoria poderão afetar a qualidade da mesma.

2.5. A independência do auditor

A independência dos auditores é relevante pois tem impacto na qualidade da auditoria, isto porque se os auditores não permanecerem independentes, estarão menos propensos a relatar irregularidades, prejudicando assim a qualidade da auditoria (Tepalagul e Lin, 2015).

Estes autores mencionam quatro ameaças à independência dos auditores que devem ser consideradas na avaliação do impacto da independência do auditor na qualidade da auditoria, nomeadamente a importância do cliente, os serviços prestados que não são relacionados com a auditoria, a duração do mandato do auditor e a afiliação do cliente às empresas de auditoria¹.

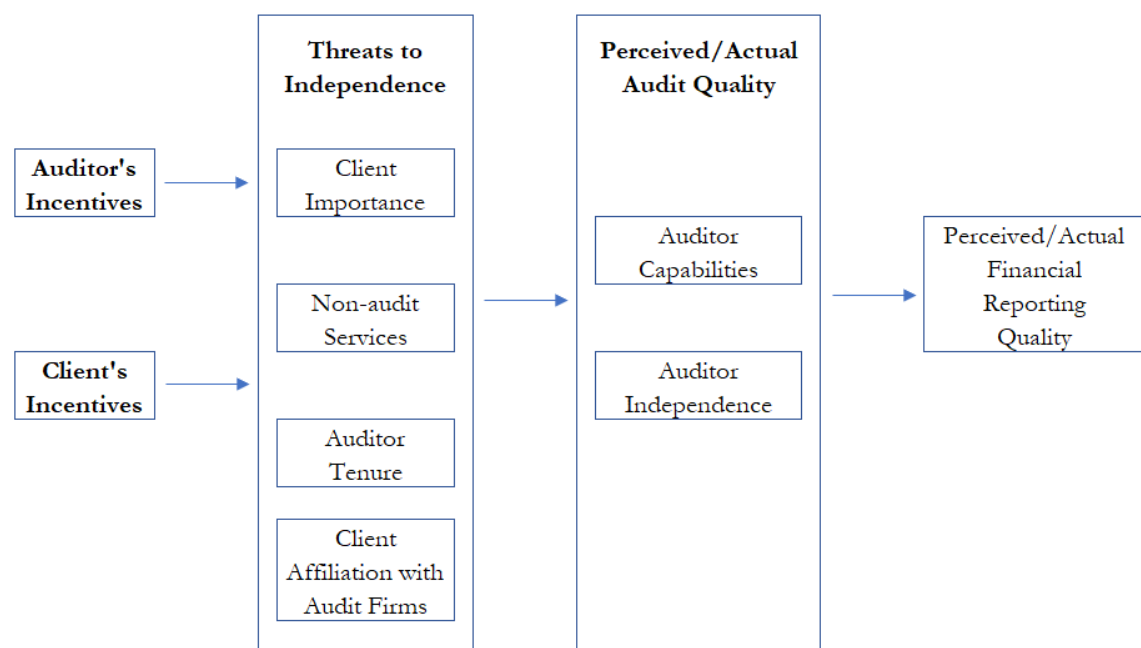
O impacto destas quatro ameaças na qualidade das auditorias e nos relatórios financeiros é determinado pelo seu efeito líquido entre as capacidades do auditor e a independência do mesmo. No entanto, os auditores e os clientes provavelmente terão incentivos diferentes, que irão resultar em perceções diferentes sobre a independência do auditor e os seus efeitos.

¹A afiliação do cliente às empresas de auditoria envolve o risco de o auditor considerar o cliente como um futuro empregador, de perder a independência devido à proximidade com a gestão e enfrentar dificuldades em manter a independência de antigos colegas de trabalho. É considerada como uma relação próxima entre auditor-cliente com interesses financeiros ou pessoais (Tepalagul e Lin, 2015).

Assim, esses incentivos e percepções fazem com que o comportamento dos auditores e dos clientes, bem como as ameaças à independência, sejam diferentes entre as empresas. Na Figura 2 é possível visualizar a estrutura das quatro dimensões referidas pelos autores, dimensões que servem para avaliar o impacto da independência do auditor na qualidade da auditoria.

Tepalagul e Lin (2015) concluíram que há evidência limitada de que a independência do auditor é comprometida pela presença de um cliente de importância acrescida. Os autores sugerem ainda que a independência do auditor não é comprometida pela oferta de serviços não relacionados com auditoria, pelo contrário, a prestação de serviços relacionados com, por exemplo, questões fiscais, poderão melhorar a qualidade de auditoria.

FIGURA 2: ESTRUTURA DE AVALIAÇÃO DO IMPACTO DA INDEPENDÊNCIA DO AUDITOR NA QUALIDADE DA AUDITORIA (TEPALAGUL E LIN, 2015)



Por sua vez, o estudo de Tepalagul e Lin (2015), baseado na revisão de artigos publicados entre 1973 e 2013 publicados em nove revistas de renome², conclui que a maior parte dos estudos até à data do estudo defendem que uma longa permanência do auditor num

² (1) Auditing: A Journal of Practice and Theory; (2) Accounting, Organizations, and Society; (3) Contemporary Accounting Research; (4) Journal of Accounting, Auditing, and Finance; (5) Journal of Accounting and Economics; (6) Journal of Accounting and Public Policy; (7) Journal of Accounting Research; (8) Review of Accounting Studies; (9) The Accounting Review.

determinado cliente não prejudica a independência do auditor. Na verdade, a maioria dos estudos defendem que mandatos longos poderão melhorar a qualidade da auditoria, uma vez que defendem que os auditores precisam de tempo para desenvolver a sua compreensão dos negócios e práticas dos seus clientes, sendo que a qualidade dos relatórios financeiros pode ser menor nos primeiros anos de trabalho. Desta forma, os autores defendem que mandatos curtos poderão estar associados a uma qualidade de auditoria inferior.

Em relação à afiliação dos clientes com empresas de auditoria, os autores não conseguiram chegar a uma conclusão definitiva, pelo que integraram esta problemática nas questões para pesquisas futuras.

2.6. A influência do auditado no trabalho de auditoria

Uma vez que a perspectiva do cliente é o foco central do presente estudo, torna-se relevante a análise da influência do auditado no trabalho de auditoria. Neste contexto, iremos examinar a literatura que aborda a importância do cliente e seu papel fundamental no processo de auditoria (Knechel et al., 2020; Hellman, 2011; Sweeney e Pierce, 2011; Daoust e Malsch, 2020; Fontaine e Pilote, 2011; Sarapaivanich e Sampet, 2019).

Knechel et al. (2020) defendem que a auditoria financeira deve ser concetualizada como um serviço económico, sendo importante destacar a participação do cliente no processo produtivo. Assim, os autores salientam a importância de considerar a natureza distinta dos trabalhos de auditoria e que uma cooperação bem sucedida entre a empresa de auditoria e o cliente poderão melhorar a qualidade da auditoria.

Hellman (2011) salienta que os estudos empíricos com foco no papel do auditor tendem a adotar a visão implícita de que a influência do cliente representa ameaças à qualidade da auditoria. No entanto, o autor defende que os clientes podem não ter necessariamente más intenções quando procuram influenciar as auditorias. Desta forma, no estudo desenvolvido, os autores realizaram entrevistas semiestruturadas com os *Chief Financial Officers* (CFO's) de 52 empresas suecas de interesse público, sendo que as questões realizadas nas entrevistas foram relativas à fase de planeamento de auditoria, uma vez que nesta fase dão-se as reuniões iniciais entre os CFO's e *Partners* de auditoria e as mesmas irão ditar as abordagens de auditoria utilizadas.

Neste estudo, que teve como foco as interações entre os CFO's das empresas e os *Partners* de auditoria na fase de planeamento de auditoria, o autor concluiu que os resultados sugerem que os CFO's das empresas procuram influenciar o planeamento da auditoria porque

beneficiam do trabalho de auditoria relacionado com o controlo interno e porque acreditam que têm o direito de influenciar, uma vez que se consideram os clientes numa relação onde existem interesses em comum.

Sweeney e Pierce (2011) concluíram que a equipa auditada pode influenciar a equipa de auditoria a se envolver em comportamentos de ameaça à qualidade da auditoria, tendo referido que, de facto, existe uma série de lacunas nas competências dos membros das equipas de auditoria. Os autores realizaram entrevistas semiestruturadas entre 2006 e 2007 com 18 membros de 7 empresas irlandesas cotadas em bolsa (empresas do setor dos serviços como o setor da indústria transformadora), que interagem com a equipa de auditoria de forma contínua, tendo verificado que, por vezes, os auditores demonstram incapacidade de interagir com o auditado por falta de confiança, têm também dificuldades em conseguirem confrontar os seus clientes, ou até a dificuldade em conseguirem conjugar a necessidade de cooperar com o auditado e, ao mesmo tempo, permanecerem objetivos no trabalho a realizar.

Também Daoust e Malsch (2020) consideram que os auditados podem ter um papel ativo para influenciar o julgamento profissional e o ceticismo dos auditores. No entanto, os autores reconhecem que, apesar do papel dos auditados poder ser uma das principais ameaças à independência do auditor, muito pouco se sabe sobre os meios utilizados e o alcance do poder dos auditados durante o trabalho de auditoria.

Para estudar sobre esta lacuna na literatura, Daoust e Malsch (2020) focam o seu estudo numa categoria específica de auditados, ou seja, clientes que trabalharam previamente como auditores em grandes empresas de contabilidade. Assim, numa primeira fase recolheram dados através de entrevistas semiestruturadas, tendo sido realizadas 36 entrevistas, no Canadá, a auditados que tiveram previamente uma experiência profissional de auditoria (média de 3,3 anos) e à data da entrevista ocupavam cargos de nível médio em departamentos de contabilidade e tinham contacto com os auditores da empresa onde se encontravam. Numa segunda fase, realizaram 11 entrevistas semiestruturadas com auditores, de forma a conseguirem cruzar as suas descobertas com base nas perceções dos auditados com as dos auditores. Ao nível teórico, a influência dos auditados sobre os auditores é considerada como intencional e ativa por meio do denominado "poder social". No geral, os autores mostram que a eficácia do poder dos auditados durante a relação entre ambas as partes se materializa por meio da mobilização de dois recursos de poder desenvolvidos durante o tempo dos auditados nas empresas de auditoria: (i) conhecimento especializado de técnicas de auditoria e (ii) capital social. Por um lado, confiando na sua autoridade cognitiva, os auditados

empregam três diferentes estratégias para restringir a independência operacional dos auditores: encenação, ensino, interrogatório. Por outro lado, o capital social dos auditados pode suportar o uso de duas estratégias adicionais: atração e monitorização. Os autores, neste estudo, sugerem que os auditores estão conscientes das ameaças à independência que o conhecimento prévio do auditado e o capital social podem representar.

Sweeney e Pierce (2015) também referem diferenças nas perspetivas do pessoal auditado, dependendo se eles tinham conhecimento da atividade de auditoria por meio de empregos anteriores como auditores externos. No seu estudo, realizaram entrevistas semiestruturadas com 18 funcionários de empresas de interesse público irlandesas, que são alvo de auditoria externa, e cujos funcionários lidavam diretamente com a equipa de auditoria e, para além de serem contabilistas certificados, desempenhavam funções de chefia nos departamentos financeiros das empresas. Aqueles que eram ex-auditores tinham uma visão mais ampla e estavam geralmente mais cientes das possíveis deficiências no trabalho de auditoria. Em contraste, aqueles sem experiência anterior de auditoria geralmente não estavam cientes dos testes realizados pelos auditores e também não se encontravam em posição de detetar deficiências no trabalho de auditoria.

Fontaine e Pilote (2011) referem num estudo sobre o relacionamento que os clientes têm com os seus auditores financeiros, onde obtiveram 306 repostas a um inquérito que foi dirigido em 2008 a CFO's de empresas privadas do Canadá, que os clientes de auditoria pagam pelo serviço de auditoria, mas o serviço é usado por terceiros, o que causa um possível conflito entre o auditor e o cliente. Assim, os autores concluem que os clientes procuram motivos comerciais para se manterem próximos dos auditores, como a cooperação, a partilha de informações e a confiança e, ao mesmo tempo, procuram manter uma certa distância dos auditores. Os autores sugerem que para investir e trabalhar nos relacionamentos entre auditores e clientes, os auditores devem procurar realizar, por exemplo, sessões de partilha de informação de valor acrescentado para informar os clientes, de forma a demonstrar cooperação e criar confiança, ao invés de investir em atividades de caráter social (como a realização de almoços ou eventos desportivos). Para além disso, os autores referem ser importante usar especialistas técnicos que possam cimentar as relações com os clientes e fornecer informações úteis.

Já Sarapaivanich e Sampet (2019) estudaram o impacto do estilo de comunicação no conforto psicológico e na confiança nos serviços de auditoria. Neste estudo, os autores referem que a comunicação é fundamental para a criação de laços fortes entre clientes e os

seus prestadores de serviços, com impactos positivos em elementos relacionais fundamentais, como a satisfação, a confiança e o compromisso.

Uma vez que a qualidade de auditoria não é apenas influenciada pelo cliente, pois esta é uma relação bilateral, importa também analisar, na secção 2.7., o que a literatura conclui relativamente à influência do auditor na qualidade da auditoria.

2.7. A influência do auditor na qualidade da auditoria

A importância do auditor como um elemento-chave do trabalho de auditoria e na garantia da integridade e qualidade das informações financeiras é suportada na literatura por Herda e Lavelle (2013), Herda e Lavelle (2012), Handoyo et al. (2022), Bowrin (1998), Cameran et al. (2018), Cheung e Lai (2022).

Herda e Lavelle (2013) realizaram um estudo que teve por base uma amostra de 204 auditores, com objetivo de retirarem conclusões sobre as relações entre auditores e clientes. As relações entre estas duas partes foram medidas através do compromisso do auditor para com o cliente, que se desenvolve em resposta à percepção que o auditor tem sobre o tratamento e apoio recebido pelo cliente. Assim, quanto maior o compromisso do auditor para com o cliente, maior será o valor acrescentado do serviço prestado. Para além disso, o estudo também teve como conclusão que auditores mais experientes prestam mais serviços de auditoria de valor acrescentado, assim como o número de mandatos por parte dos auditores irá resultar num maior compromisso para com o cliente. Desta forma, os autores defendem que relações de maior qualidade conduzem a níveis de serviço mais elevados que vão para além dos requisitos básicos da própria auditoria.

Ainda Herda e Lavelle, num estudo de 2012, abordaram o tema da rotação das equipas de auditoria. Devido à minha experiência profissional na área de auditoria, esta é uma condição que considero importante pois, apesar de haver uma obrigatória rotação da empresa de auditoria e do *partner* de auditoria (Ball, Tyler, & Wells, 2015), há um fenómeno que acontece nas equipas de auditoria, em especial de grandes empresas, que é a rotação dos membros da equipa de auditoria. Assim, é importante considerar que, embora a empresa de auditoria possa se manter a mesma ao longo de um determinado número de anos, a composição da equipa de auditores pode variar. Desta forma, os autores Herda e Lavelle (2012) defendem que cada vez que um auditor é substituído numa equipa de trabalho, é dedicado mais tempo para atualizar o novo auditor sobre o cliente e questões relacionadas. Além disso, os clientes geralmente preferem consistência nos membros da equipa de

auditoria e muitas mudanças na composição da equipa podem frustrar os clientes, levando-os a procurar serviços noutras empresas.

Handoyo et al. (2022) realizaram um estudo para determinar se a independência, a competência, o ceticismo profissional e a estrutura da auditoria podem afetar a qualidade da auditoria. Desta forma, os autores concluíram que, tal como já analisado em estudos previamente citados, quanto maior a independência, maior será a qualidade da auditoria.

Em relação à competência do auditor, os autores concluíram que quanto maior for a capacidade do auditor, maior será a qualidade da auditoria, assim como quanto maior for a qualidade do auditor, melhor será a sua capacidade para auditar.

Em relação ao ceticismo profissional, os autores concluem que este tem um efeito positivo na qualidade da auditoria, o que significa que quanto maior o ceticismo profissional do auditor, cujos autores definem como uma atitude em que o auditor questiona constantemente e não acredita facilmente na evidência de auditoria recebida, mais qualidade terá a auditoria.

No que diz respeito à estrutura da auditoria, os autores, citando Bowrin (1998), definem esta como uma abordagem sistemática à auditoria, caracterizada por etapas de determinação de auditoria, procedimentos de sequência lógica, decisões, documentação, e que utiliza um conjunto de ferramentas e políticas de auditoria abrangentes e integradas para auxiliar os auditores na realização das suas tarefas. Desta forma, o estudo de Handoyo et al. (2022) conclui que a utilização de uma estrutura de auditoria pode ajudar o auditor a desempenhar melhor as suas funções e a melhorar o seu desempenho.

Por sua vez, os autores Cameran et al. (2018) estudaram a relação entre a diversidade da equipa de auditoria e a qualidade da auditoria. Para o estudo realizado foi utilizada informação sobre duas das *Big 4* (não foram mencionadas quais foram as empresas em concreto). Desta forma, os autores argumentam que as equipas de auditoria que são mais diversas em termos de aptidão, experiência e no historial académico dos seus membros são mais propensas a produzir auditorias de alta qualidade. Também foi possível concluir que a presença de líderes femininas nas equipas de auditoria está positivamente relacionado com a qualidade da auditoria.

Cheung e Lai (2022) analisaram o impacto da confiança entre auditores e clientes através de um inquérito por questionário, onde recolheram as opiniões de auditores com cargos de *Manager* ou superior. Este estudo conclui que a confiança aumenta a probabilidade de iniciar uma relação de troca e facilita as relações comerciais a longo prazo, resultando em interações

mutuamente benéficas. Por sua vez, a confiança é crucial para melhorar a qualidade da auditoria e receber informações fiáveis sobre os mecanismos internos de controlo da qualidade e a integridade da gestão da empresa. Assim, a confiança desempenha um papel importante na partilha de conhecimentos e facilita a colaboração entre os intervenientes. Está positivamente correlacionada com a partilha de conhecimentos e deve ser utilizada para colaborações eficazes.

Portanto, o estudo permitiu concluir que a diversidade da equipa de auditoria pode conduzir a uma auditoria de maior qualidade, pois incentiva os auditores a pensar de forma mais crítica e criativa, sendo que fornece uma gama mais ampliada de perspetivas sobre questões de auditoria.

Uma vez concluída a revisão da literatura, é referido no capítulo seguinte as questões da presente investigação e a metodologia utilizada, que pretende analisar as perceções dos auditores e auditados nesta relação que é bidimensional (com foco nos auditados) e que está inevitavelmente dependente de ambas as partes.

3. Questões de investigação e metodologia

O principal objetivo do presente estudo consiste em aprofundar os conhecimentos sobre a influência dos auditados no processo de auditoria, mais concretamente sobre a sua influência na qualidade da auditoria, bem como estudar de que forma as interações com os auditores podem afetar a qualidade do trabalho de auditoria.

As questões de investigação focam-se, tal como o objetivo central deste estudo, no auditado:

- (a) Qual o papel do auditado na qualidade da auditoria?
- (b) A colaboração do auditado depende do seu interesse na qualidade de auditoria?
- (c) A interação do auditado com o auditor é relevante para uma auditoria de qualidade?
- (d) De que forma a relação que o auditor consegue estabelecer com o auditado pode impactar a qualidade do trabalho de auditoria?

Estas são as questões que surgiram em relação ao tema em questão e que se pretende verem respondidas. Adicionalmente, tal como mencionado anteriormente, apesar da investigação estar focada no auditado, não se pretende excluir o trabalho das equipas de auditoria e, por isso, também se pretende perceber de que forma a relação que o auditor consegue estabelecer com o auditado poderá impactar a qualidade do trabalho de auditoria.

Não há nada que capte melhor a diferença entre os métodos quantitativos e qualitativos do que as diferentes lógicas que sustentam as abordagens de amostragem. A investigação qualitativa normalmente concentra-se em profundidade em amostras relativamente pequenas, selecionadas propositadamente Patton (1990). Os métodos quantitativos, por sua vez, geralmente dependem de amostras maiores que são selecionadas aleatoriamente. Assim, entre os dois métodos, as técnicas de amostragem são diferentes, mas também a própria lógica de cada abordagem é única, isto porque o propósito de cada estratégia é diferente.

Por sua vez, os métodos qualitativos podem incluir entrevistas de pesquisa, discussões em grupo, observação direta, entre outros (Malsch & Salterio, 2016).

Tal como Daoust e Malsch (2020) indicam, uma vez que o foco do estudo que será desenvolvido é o significado que os intervenientes do estudo dão às suas relações interpessoais, o método escolhido para a próxima fase do projeto é o método qualitativo, através da realização de entrevistas semiestruturadas a CFO's. A escolha de entrevistas semiestruturadas foi feita devido à natureza flexível e adaptável deste método. Embora sejam utilizadas perguntas sequenciais como guia, a estrutura destas entrevistas permite a inclusão

de perguntas adicionais que possam surgir durante a entrevista, facilitando a exploração de tópicos relevantes mencionados pelo entrevistado (Cachia & Millward, 2011).

Adicionalmente, apesar do foco do trabalho serem os auditados, para ser possível aprofundar mais o estudo e compreender melhor as duas partes, serão também realizados inquéritos a auditores externos, de forma a obter as suas perspetivas sobre como as interações com os auditados poderão afetar a qualidade do seu trabalho.

Assim, os grupos de foco definidos são, do lado do cliente, CFO's de micro/pequenas/médias/grandes empresas, estabelecidas em Portugal e geridas localmente. O objetivo da realização de entrevistas aos CFO's prende-se com o facto dos mesmos serem, regra geral, o ponto de contacto entre as equipas de auditoria e os vários departamentos das respetivas empresas, assim como é o CFO que reporta para os seus superiores. Assim, os CFO's, tal como verificado na literatura, são cruciais nas relações estabelecidas com as equipas de auditoria, assim como poderão ser um grupo relevante na aferição da qualidade na auditoria (McCracken et al., 2008; Pham et al., 2022; Hellman, 2011; Fontaine e Pilote, 2011).

Do lado dos auditores financeiros externos, o objetivo será inquirir auditores pertencentes a uma empresa de auditoria, podendo ser Revisores Oficiais de Conta, ou não. O foco são os cargos superiores ou equivalentes a *Manager* de auditoria, uma vez que são os cargos de maior contacto com os clientes na fase de negociação e planeamento do trabalho de auditoria, que poderão definir as abordagens de auditoria a utilizar e a estrutura da mesma, assim como são os cargos com mais anos de experiência na área e que poderão contribuir com melhores *inputs* para o estudo em causa.

Desta forma, foi estruturado um inquérito para os auditores e uma entrevista para os CFO's, que se encontram presente no Apêndice 1 e 2, respetivamente.

Tendo em conta a relevância do estudo em causa, uma vez que o mesmo não tem sido abordado na literatura, com a metodologia aplicada, em concreto, com as entrevistas e inquéritos a serem realizados a ambas as partes, o presente estudo tem como objetivo não só corroborar alguns pontos que já foram sendo abordados pela literatura, mas também compreender melhor as interações entre as duas partes e perceber de que forma as mesmas poderão ser relevantes para a qualidade do trabalho de auditoria.

Este estudo concentra-se principalmente na perspetiva dos clientes, representados pelos Diretores Financeiros (CFO's) das organizações. O objetivo central é compreender as perceções, atitudes e opiniões dos CFO's em relação à qualidade da auditoria e às interações

com as equipas de auditoria. Para atingir este objetivo, será adotada uma abordagem em duas fases. Inicialmente, será realizada uma análise detalhada dos inquéritos aplicados aos auditores. Esta etapa serve como ponto de partida para a investigação e desempenha um papel preliminar, fornecendo informações adicionais para uma melhor compreensão e interpretação da perspetiva dos auditados. Em seguida, o foco da pesquisa será em relação os CFO's, utilizando também os resultados dos inquéritos aos auditores para uma análise comparativa que permitirá identificar possíveis ligações, contrastes e *insights* valiosos entre as perceções dos auditores e a perspetiva dos auditados. Esta abordagem pretende fornecer uma compreensão aprofundada da dinâmica entre as duas partes e a sua influência na qualidade da auditoria.

4. Tratamento de dados

4.1. Inquérito aos auditores

O inquérito realizado aos auditores foi construído no formato de questionário *online*, através da plataforma *Google Forms*. Esta ferramenta facilitou o envio do inquérito, assim como acelerou o recebimento de respostas. Posteriormente, as respostas foram tratadas através de um ficheiro *excel*.

A obtenção de respostas foi possível através de contactos pessoais, uma vez que anteriormente já fui profissional na área de auditoria, assim como através da rede social profissional LinkedIn. Através desta rede social foram contactados por mensagem privada profissionais da área, sendo que estes profissionais teriam a função de *Manager* de auditoria, equivalente ou superior. Foram contactados entre os meses de abril e junho de 2023 um total de 143 indivíduos e foi possível obter 52 respostas válidas para análise e discussão.

Considerou-se as 52 respostas obtidas uma amostra plausível, tendo em conta a natureza académica do estudo e as questões que se pretende ver respondidas neste inquérito realizado a profissionais da área de auditoria. Também os recursos disponíveis para a obtenção de respostas foram limitados, nomeadamente no que diz respeito a restrições de tempo e de acesso à população de estudo em questão.

Desta forma, recorreu-se a uma amostra de conveniência, que pode ser definida como um tipo de amostragem não probabilística ou amostragem não aleatória em que os membros da população-alvo que satisfazem determinados critérios práticos, como a fácil acessibilidade, a proximidade geográfica, a disponibilidade num determinado momento, ou até mesmo a vontade de participar, são incluídos para efeitos do estudo (Etikan, Musa, & Alkassim, 2016).

O objetivo de direcionar o inquérito a cargos superiores ou equivalentes a *Manager* de auditoria é justificado pela experiência profissional destes profissionais e pela sensibilidade que possuem em relação ao tema em estudo. Estes cargos geralmente detêm um *expertise* e conhecimento profundo na área, além de estarem envolvidos em tomadas de decisão estratégicas e na implementação de mudanças. Ao envolvê-los, o objetivo é obter *insights* valiosos, assim como perspectivas informadas.

Pretende-se com o inquérito facilitar a participação e compreensão dos participantes, garantindo que as perguntas fossem claras e de fácil entendimento. Para isso, foram maioritariamente utilizadas perguntas fechadas, redigidas de forma simples e direta, de forma a evitar ambiguidades e influenciar as respostas dos participantes. Além disso, a limitação do

questionário em extensão foi uma medida adotada para evitar a possível desistência dos inquiridos, tornando-o mais conciso e direcionado aos principais tópicos relevantes.

O inquérito foi agrupado em dois conjuntos distintos. O primeiro conjunto de perguntas, denominado de “Perfil do Auditor”, teve como propósito obter informações pessoais do profissional inquirido, abrangendo aspetos como o género, idade, nível de educação, atividade profissional e anos de experiência na área. É crucial obter o perfil pessoal e profissional do inquirido, pois isso possibilita obter uma visão completa e abrangente das características estatísticas da amostra. Assim, estas informações são fundamentais para analisar e compreender as características demográficas e profissionais dos participantes, contribuindo para uma interpretação mais completa dos resultados da pesquisa.

O segundo conjunto de perguntas do inquérito foi formulado com o propósito de abordar diretamente o tema central em questão, que é a interação entre os auditores e os auditados e a sua influência na qualidade da auditoria. Segue-se o detalhe do conteúdo em questão.

Composição do inquérito aos auditores

A 1ª questão tem como objetivo avaliar a concordância do inquirido em relação à afirmação de que "relações de maior qualidade entre o auditor e o cliente resultam numa auditoria de maior qualidade". Esta questão visa explorar se os inquiridos consideram, previamente, que relações de qualidade são importantes para garantir a qualidade da auditoria.

“1. As relações entre auditor-cliente de maior qualidade conduzem a uma auditoria de maior qualidade.”

Nas próximas três questões os inquiridos devem atribuir um impacto negativo (-3 a -1), sem impacto (0) ou impacto positivo (1 a 3) às variáveis apresentadas.

Assim, a 2ª questão solicita ao inquirido que indique de que forma determinadas variáveis **relativas ao papel do auditor** podem impactar a relação entre auditor e cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria. As variáveis apresentadas foram o ceticismo profissional do auditor, a independência do auditor, a competência do auditor, o número de anos de experiência do auditor, o número de anos do mandato de auditoria, o sentido de compromisso do auditor para com o cliente, a proximidade cultural entre auditor e cliente e a presença de cargos superiores ou equivalentes a *Manager* junto da equipa de auditoria.

“2. Sobre o Auditor: Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.”

A 3ª questão solicita ao inquirido a sua opinião sobre variáveis **relativas à empresa de auditoria**, nomeadamente a qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados, serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria, afiliação do cliente às empresas de auditoria e o grau de importância do cliente para a empresa de auditoria.

“3. Sobre a empresa de auditoria: Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

A questão nº 4 segue a mesma linha de pensamento das duas anteriores, no entanto, as variáveis questionadas são **relativas ao cliente**, em concreto, sobre como este pode impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria. Nesta questão as variáveis em análise são os clientes que trabalharam previamente como auditores e o apoio dado pelo cliente à equipa de auditoria.

4. Sobre o cliente: Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

As variáveis que foram questionadas aos auditores têm por base a literatura previamente realizada e, desta forma, as mesmas encontram-se apresentadas na Tabela 1. A única exceção é a variável “presença junto da equipa de auditoria por parte dos cargos superiores ou equivalentes a Manager” que, apesar de não ter sido encontrada literatura relativa a esta variável específica, devido à minha experiência profissional na área de auditoria, esta é uma variável que considero importante nas relações entre a equipa de auditoria e os clientes.

TABELA 1: RESUMO DA LITERATURA QUE SUPORTA AS VARIÁVEIS ALVO DO ESTUDO – INQUÉRITO A AUDITORES.

Variável	Autor	Conclusão
Número de anos do mandato de auditoria	Ball et al. (2015) Tepalagul e Lin (2015) Herda e Lavelle (2013)	Ball et al. (2015) - à medida que aumenta o número de anos do mandato da empresa de auditoria, os conhecimentos da empresa aumentam, havendo um aumento na qualidade da auditoria (relação entre empresas). A rotação das empresas de auditoria poderão afetar a qualidade da mesma. Tepalagul e Lin (2015) - mandatos longos poderão melhorar a qualidade da auditoria. Herda e Lavelle (2013) - o número de mandatos por parte dos auditores irá resultar num maior compromisso para com o cliente.

Proximidade cultural entre auditor-cliente	Pham et al. (2022)	Quanto maior a proximidade cultural auditor/CFO, maior a qualidade de auditoria.
Ceticismo profissional do auditor	Handoyo et al. (2022)	Quanto maior o ceticismo profissional do auditor mais qualidade terá a auditoria.
Independência do auditor	Handoyo et al. (2022) Knechel (2016)	Handoyo et al. (2022) - Quanto maior a independência, maior será a qualidade da auditoria. Knechel (2016) - A objetividade do auditor (independência) é crucial para corrigir (através de ajustamentos contabilísticos) ou divulgar (através do relatório de auditoria) um erro do cliente quando este é descoberto.
Sentido de compromisso do auditor para com o cliente	Herda e Lavelle (2013)	Quanto maior o compromisso do auditor para com o cliente, maior será o valor acrescentado do serviço prestado.
Número de anos de experiência do auditor	Herda e Lavelle (2013)	Audidores mais experientes prestam mais serviços de auditoria de valor acrescentado.
Presença junto da equipa de auditoria por parte dos cargos superiores ou equivalentes a Manager	N/A	N/A
Competência do auditor	Handoyo et al. (2022)	Quanto maior for a capacidade do auditor, maior será a qualidade da auditoria, assim como quanto maior for a qualidade do auditor, melhor será a sua capacidade para auditar.
Afiliação do cliente às empresas de auditoria	Tepalagul e Lin (2015)	Em relação à afiliação dos clientes com empresas de auditoria, os autores não conseguiram chegar a uma conclusão definitiva.
Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria	Tepalagul e Lin (2015)	A independência do auditor não é comprometida pela oferta de serviços não relacionados com auditoria, pelo contrário, a prestação de serviços relacionados com, por exemplo, questões fiscais, poderão melhorar a qualidade de auditoria.
Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria	Tepalagul e Lin (2015)	Há evidência limitada de que a independência do auditor é comprometida pela presença de um cliente de importância acrescida.

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados	Handoyo et al. (2022)	A utilização de uma estrutura de auditoria pode ajudar o auditor a desempenhar melhor as suas funções e a melhorar o seu desempenho.
Clientes que trabalharam previamente como auditores	Sweeney e Pierce (2015)	Aqueles que eram ex-auditores tinham uma visão mais ampla e estavam geralmente mais cientes das possíveis deficiências no trabalho de auditoria.
Apoio dado pelo cliente à equipa de auditoria	Herda e Lavelle (2013)	Compromisso do auditor para com o cliente, que se desenvolve em resposta à perceção que o auditor tem sobre o tratamento e apoio recebido pelo cliente.

Uma vez que as variáveis questionadas estão em linha com a revisão de literatura realizada, pode haver variáveis não consideradas e que podem igualmente impactar as relações em estudo. Desta forma, a questão nº 5 visa perceber se os inquiridos consideram que existem mais variáveis que podem afetar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

“5. Considera que existem mais variáveis que podem afetar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria? Se sim, quais?”

As questões 6 a 9 têm como objetivo perceber como é a relação dos inquiridos com os seus clientes, perceber se as relações que estabelecem com os clientes são positivas e se alguma vez foram impedidos de realizar o seu trabalho de auditoria.

“6. Como classifica a relação que tem com os seus clientes?”

“7. Considera que consegue estabelecer relações positivas com os seus clientes?”

“8. Alguma vez foi impedido por parte do seu cliente a fazer o seu trabalho de auditoria?”

“9. Se respondeu que sim na resposta anterior, em que circunstância?”

Já as questões 10 a 11 visam compreender qual o nível de colaboração que os auditores conseguem obter junto dos seus clientes. Estas perguntas procuram obter *insights* sobre o nível de cooperação e interação entre os clientes e a equipa de auditoria, o que pode influenciar a qualidade do processo de auditoria e os resultados obtidos. A resposta do inquirido irá ajudar a entender se a colaboração dos clientes é um elemento importante para o sucesso e eficácia do trabalho de auditoria.

“10. Considera que os seus clientes colaboram com a equipa de auditoria?”

“11. Em que situações considera que obtém menor colaboração por parte do cliente?”

Tendo em conta a importância de manter relações positivas entre auditor e cliente, tal como mencionado por Herda e Lavelle (2013), a questão 12 solicita ao inquirido que indique, através de uma pergunta fechada, os 3 métodos de um conjunto de 8 possíveis métodos³ que à partida são importantes para manter relações positivas com os clientes. Com esta questão é pretendido obter um entendimento individual sobre as estratégias e abordagens para promover uma colaboração construtiva e uma relação de confiança com os clientes durante o processo de auditoria.

“12. Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com os clientes de auditoria.”

A questão 13 pretende perceber se o inquirido, tendo em conta o seu cargo que pressupõe a gestão de equipas, tenta influenciar o perfil da equipa de auditoria para a adaptar ao perfil do cliente, tendo em consideração fatores como a experiência do auditor no cliente, a competência do auditor e a proximidade cultural, com o propósito de adaptá-lo ao perfil do cliente. Esta pergunta explora se o inquirido procura responder às necessidades específicas do cliente, ajustando a composição da sua equipa de auditoria de acordo com o contexto do cliente. Apesar de Cameran et al. (2018) afirmarem que a diversidade da equipa de auditoria está relacionada com a qualidade da mesma, as respostas a esta questão irão ajudar a compreender o grau de flexibilidade e adaptação que o inquirido considera importante para fornecer um serviço de auditoria mais alinhado com as expectativas e requisitos do cliente, uma vez que Lu e Tuveson (2019) defendem que os auditores devem ter em conta as expectativas dos seus clientes.

“13. Tenta influenciar o perfil da equipa de auditoria (experiência do auditor no cliente, competência do auditor, proximidade cultural, etc.) para adaptar ao perfil do cliente?”

As questões 14 e 15 são relativas à frequência do envolvimento do inquirido com o cliente e com a equipa de auditoria durante as diferentes fases do processo de auditoria. Ambas as perguntas visam obter informações sobre a frequência e o grau de interação pessoal do

³ (1) Fornecimento de acesso aos registos financeiros e documentos relevantes, (2) Estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor, (3) Nomeação de uma pessoa responsável pela interação com a equipa de auditoria, (4) Transparência (por parte da auditoria) sobre os processos de auditoria, metodologia e findings, (5) Cooperação e colaboração do cliente com a equipa de auditoria, (6) Implementação das recomendações da auditoria, (7) Experiência profissional prévia na área de auditoria por parte do Diretor Financeiro, (8) Estabelecimento de expectativas claras sobre o trabalho de auditoria

inquirido, tanto com o cliente, como com a equipa de auditoria, de forma a permitir uma análise do nível de envolvimento e participação do inquirido em relação às diferentes partes envolvidas no processo de auditoria.

As fases questionadas foram a Fase de Planeamento, a Fase de "Trabalho de Campo", a Fase de *Reporting* e a Fase de *Follow-Up*, uma vez que estas fases abrangem as etapas chave do processo de auditoria e representam momentos críticos de interação e comunicação do trabalho de auditoria, tal como mencionado no capítulo 2.

Na fase de planeamento pretende-se perceber qual o nível de participação direta dos inquiridos no planeamento da auditoria, uma vez que esta fase será crucial para definir os objetivos da auditoria, identificar os riscos da mesma e estabelecer as estratégias para abordar esses riscos. Já a fase de “trabalho de campo” é a fase de execução da auditoria e, por isso, saber qual o envolvimento direto da liderança de auditoria irá nos ajudar a perceber se consideram a sua presença nesta fase valiosa para a equipa e para o cliente, pois estando os inquiridos em cargos de liderança e uma vez que têm mais anos de conhecimento, poderão auxiliar as suas equipas, uma vez que uma elevada partilha de conhecimentos está associada a uma melhor qualidade da auditoria (Rezaei, Yazdani, & Moosavi, 2017). Na fase de *reporting*, em que são comunicados os *findings* e as conclusões ao cliente, conhecer o envolvimento dos inquiridos será importante para entender a importância da liderança do *manager* ou superior de auditoria, uma vez que nesta fase podem ajudar a garantir que os resultados são comunicados de uma forma clara e objetiva, e que qualquer questão ou recomendação relevante seja destacada de forma adequada. Na fase de *follow-up* o envolvimento contínuo do *manager* ou superior de auditoria nesta fase poderá ajudar a monitorizar o progresso do cliente e fornecer assistência conforme necessário.

“14. Qual a frequência do seu envolvimento direto com o **cliente** durante as diferentes fases do processo de auditoria?”

“15. Qual a frequência do seu envolvimento direto com a **equipa de auditoria** durante as diferentes fases do processo de auditoria?”

Por último, foi adicionada uma pergunta de resposta aberta que procura obter respostas dos inquiridos caso os mesmos pretendam acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação. Este espaço oferece ao inquirido a oportunidade de expressar a sua opinião adicional ou fornecer *insights* adicionais relacionados com o tema abordado. Assim, pretende-se que o inquirido partilhe as suas perspetivas, experiências ou qualquer

informação relevante que considere importante para complementar o estudo. Estas opiniões adicionais podem oferecer uma visão mais ampla e enriquecedora sobre o tema em questão, contribuindo para uma análise mais abrangente e informada.

“Caso pretenda acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação, por favor utilize o espaço abaixo.”

Estando o inquérito aos auditores devidamente justificado, é realizado na secção 4.1.1. a caracterização da amostra, tendo em conta as respostas obtidas, e na secção 4.1.2. é realizada a análise e discussão dos resultados obtidos.

4.1.1. Caracterização da amostra

Na presente secção o objetivo é ficar a conhecer as características dos inquiridos que compõe a amostra, como o género, idade, nível de educação, atividade profissional e anos de experiência. Assim, como já mencionado, neste estudo foi obtida uma amostra de 52 profissionais de Auditoria, cuja caracterização se encontra compilada na Tabela 2.

TABELA 2: CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA DO INQUÉRITO

Caracterização da Amostra	Número de Inquiridos (%)
Género	
Masculino	33 (63%)
Feminino	19 (37%)
Idade	
De 26 a 35 anos	33 (63%)
De 36 a 45 anos	12 (23%)
De 46 a 55 anos	5 (10%)
Mais de 55 anos	2 (4%)
Atividade Profissional	
Auditor - Não ROC	38 (73%)
Revisor Oficial de Contas	14 (27%)
Empresa de Auditoria	
Big 4	32 (62%)
SROC, não Big 4	20 (38%)
Experiência Profissional	
5 a 10 anos	26 (50%)
11 a 15 anos	15 (29%)
Mais de 15 anos	11 (21%)
Cargos Ocupados	
Manager	35 (67%)
Senior Manager	10 (19%)
Director	5 (10%)
Partner	2 (4%)

Dos 52 inquiridos, 37% são do sexo feminino e 63% do sexo masculino. A discrepância observada na amostra reflete a disparidade de género existente na área de auditoria. Esta disparidade é uma questão relevante, com menos mulheres a ocupar posições de liderança em comparação aos homens.

Para corroborar esta disparidade de género, o *CFA Institute* apresenta um estudo realizado por Sandra J. Peters (2023) que analisa o género dos auditores das empresas pertencentes ao *S&P 500 Index* e ao *S&P 100 Index*, com referência às auditorias realizadas ao ano fiscal de 2021 e comparando com um estudo realizado quatro anos antes. Assim, a conclusão do estudo é que o número de mulheres que ocupam posições de liderança em projetos de auditoria das empresas do S&P 500 aumentou de 15% (73 mulheres) para 20% (102 mulheres) em apenas quatro anos e do S&P 100 mais do que duplicou em quatro anos, passando de 11% (11 mulheres) para 24% (24 mulheres). Desta forma, as estatísticas demonstram que, ao longo do tempo, apesar de ainda se verificar um *gap* de género nesta área, o mesmo tem vindo a reduzir. Tendo em conta Cameran et al. (2018), é de ressaltar a importância da presença de líderes femininas em cargos de liderança de auditoria, pois irá afetar positivamente a qualidade da mesma.

Relativamente à idade dos inquiridos, a maioria tem entre 26 a 35 anos, o que diz respeito a 63% da amostra, sendo que os restantes 37% têm mais de 36 anos.

Relativamente à atividade profissional dos inquiridos, 73% dos participantes são Auditores Não Revisores Oficiais de Contas (ROC), enquanto 27% são Revisores Oficiais de Contas. Por sua vez, 62% dos participantes trabalham numa das empresas *Big 4*, enquanto 38% trabalham em outras empresas SROC.

Verifica-se uma distribuição variada em relação à experiência profissional dos participantes. Cerca de 50% dos participantes possuem entre 5 a 10 anos de experiência, o que indica uma proporção significativa de profissionais numa fase intermédia das suas carreiras. Além disso, 29% dos participantes possuem entre 11 a 15 anos de experiência, sendo este um grupo menor, porém considerável, de profissionais com um nível de experiência mais avançado. Os restantes 21% dos participantes têm mais de 15 anos de experiência, sendo este o grupo de profissionais que, à partida, possui um maior *expertise* consolidado na área de auditoria. Esta distribuição diversificada de anos de experiência contribui para a variedade de perspetivas e conhecimentos presentes na amostra do inquérito, podendo enriquecer as discussões e resultados obtidos.

Apesar de todos os inquiridos ocuparem cargos de liderança, uma vez que a população em causa foram indivíduos com cargos superiores ou equivalentes a *Manager* de auditoria, verificamos que os participantes estão distribuídos em diferentes cargos hierárquicos. A maioria dos participantes (67%) ocupa a posição de *Manager*, que representa profissionais em níveis intermédios de liderança. Cerca de 19% dos participantes são *Senior Managers*,

ocupando cargos de maior responsabilidade e liderança. Os cargos de *Director* são ocupados por 10% dos participantes, sendo estes uma porção menor de profissionais em posições de alta liderança. Por fim, apenas 4% dos participantes são *Partners*, refletindo um grupo ainda mais reduzido de profissionais em cargos de direção e possivelmente com participação acionária na empresa.

4.1.2. Análise e discussão dos resultados

Nesta etapa do estudo será realizada uma análise estatística e interpretativa dos dados obtidos no questionário. Com o objetivo de facilitar a compreensão dos dados e a manipulação das informações, serão utilizadas tabelas que resumem as respostas obtidas. Esta análise e discussão dos dados estará dividida pelas questões realizadas ao longo do inquérito, sendo analisados os resultados questão a questão.

Questão 1:

Os resultados obtidos revelaram uma opinião unânime entre a grande maioria dos inquiridos. De facto, 14 pessoas (27% da amostra) concordam e 35 pessoas (67% da amostra) concordaram totalmente com a afirmação colocada, indicando que acreditam que as relações de qualidade entre auditor e cliente têm um impacto positivo na qualidade da auditoria. Estes resultados sugerem uma perceção consistente de que a qualidade das interações entre auditor e cliente desempenha um papel crucial para a realização de trabalhos de auditoria de excelência.

Questões 2 a 4:

Nas questões 2 a 4, apesar de terem sido observadas opiniões divergentes nas respostas recebidas em relação a todas as variáveis apresentadas, é possível chegar a uma conclusão ao analisar a média⁴ e o desvio padrão⁵ das pontuações atribuídas. Assim, podemos obter uma visão geral de como os participantes compreendem o impacto destas variáveis na relação entre auditor e cliente e, consequentemente, na qualidade da auditoria. Esta abordagem

⁴ A média é uma medida estatística que representa o valor médio de um conjunto de números. É calculada através da soma de todos os valores do conjunto e dividindo pelo número total de valores. A média é usada para descrever a tendência central de um conjunto de dados. (Garfield & Ben-Zvi, 2007)

⁵ O desvio padrão é uma medida estatística que quantifica a dispersão num conjunto de dados. Ele mede o quão espalhados estão os valores em relação à média. (Garfield & Ben-Zvi, 2007)

permite obter uma visão mais abrangente e representa uma forma de sintetizar as diferentes perspectivas expressas pelos participantes.

- **Variáveis relativas ao papel do auditor:**

TABELA 3: RESULTADOS DAS VARIÁVEIS RELATIVAS AO AUDITOR – INQUÉRITO A AUDITORES.

Variável	-3	-2	-1	0	1	2	3	Média	Desvio Padrão
Número de anos do mandato de auditoria	0	0	3	13	19	11	6	1,1	1,1
Proximidade cultural entre auditor-cliente	2	0	0	15	13	13	9	1,2	1,4
Ceticismo profissional do auditor	1	2	3	6	4	15	21	1,7	1,6
Independência do auditor	1	1	2	5	4	13	26	1,9	1,1
Sentido de compromisso do auditor para com o cliente	0	0	3	4	7	16	22	2,0	1,2
Número de anos de experiência do auditor	0	0	1	2	8	22	19	2,1	0,9
Presença junto da equipa de auditoria por parte dos cargos superiores ou equivalentes a Manager	0	0	0	2	6	26	18	2,2	0,8
Competência do auditor	0	1	0	2	1	6	42	2,6	1,0

Ao analisar a tabela 3 e as médias obtidas para cada variável, podemos observar que as variáveis que obtiveram uma média mais próxima de 0, como o número de anos do mandato de auditoria e a proximidade cultural entre auditor e cliente, são as variáveis que foram eleitas como sendo as de menor importância pelos inquiridos, indicando que eles não consideram que estas variáveis têm um impacto significativo nas interações entre auditores e clientes e, consequentemente, na qualidade da auditoria.

Por outro lado, variáveis como a presença junto da equipa de auditoria por parte dos cargos superiores ou equivalentes a *Manager*, o número de anos de experiência do auditor e a independência do mesmo tiveram médias entre 2 e 2,2, o que indica que os inquiridos reconhecem que estes fatores são os que têm um impacto mais positivo nas relações e na qualidade da auditoria. Já a variável "competência do auditor" destacou-se como aquela que os inquiridos consideram ter o impacto mais positivo nas relações entre auditor e cliente. Com uma média de 2,6, ficou evidente que a competência profissional do auditor é amplamente reconhecida como um fator-chave para o estabelecimento de relações sólidas e

de qualidade com os clientes durante o processo de auditoria. Estes resultados sugerem que os auditores devem priorizar o desenvolvimento destas competências e características para promover relações mais eficazes com os clientes e melhorar a qualidade do processo de auditoria.

No entanto, é também fundamental analisar o desvio padrão das respostas obtidas para entender a variabilidade e a dispersão das opiniões dos inquiridos em relação a cada variável. O desvio padrão é uma medida estatística que indica o grau de dispersão dos valores em torno da média, sendo que quando este é maior as respostas estão mais dispersas, enquanto um desvio padrão menor indica que as opiniões estão mais agrupadas em torno da média.

Desta forma, analisando o desvio padrão, a competência do auditor, a presença junto da equipa de auditoria por parte dos cargos superiores ou equivalentes a *Manager* e o número de anos de experiência do auditor, para além de serem as variáveis com maior média, são também as variáveis com um menor desvio padrão, o que sugere que há unanimidade nas perceções dos inquiridos sobre o impacto positivo destas variáveis. Por outro lado, o número de anos do mandato de auditoria, a proximidade cultural entre auditor-cliente e o ceticismo profissional do auditor, apesar de médias positivas, superior a 1, têm uma maior divergência nas opiniões dos inquiridos, com alguns auditores a mencionarem um impacto mais positivo do que outros.

- **Variáveis relativas à empresa de auditoria:**

TABELA 4: RESULTADOS DAS VARIÁVEIS RELATIVAS À EMPRESA DE AUDITORIA – INQUÉRITO A AUDITORES.

Variável	-3	-2	-1	0	1	2	3	Média	Desvio Padrão
Afiliação do cliente às empresas de auditoria	2	10	4	12	7	13	4	0,3	1,7
Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria	1	3	10	9	10	11	8	0,7	1,6
Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria	1	6	7	6	10	16	6	0,7	1,7
Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados	0	1	1	5	5	21	19	1,9	1,2

Conforme indica a tabela 4, as percepções médias dos auditores indicam que a afiliação do cliente às empresas de auditoria tem um impacto mínimo (0,3) na relação entre auditor-cliente e na qualidade da auditoria. Em contrapartida, os auditores consideram que a prestação de serviços não relacionados com auditoria pela empresa de auditoria e que o grau de importância do cliente para a empresa de auditoria são considerados moderadamente influentes nas relações e na qualidade da auditoria, com médias de 0,7. Por fim, os auditores defendem que a qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados é a variável com um impacto mais significativo na relação entre auditor-cliente e na qualidade da auditoria, com uma média de 1,9.

Complementando a análise, é importante salientar que embora em média nenhuma das variáveis apresente um impacto negativo, pode haver uma ampla variedade de opiniões entre os auditores em relação à influência destas variáveis na relação entre auditor-cliente e na qualidade da auditoria. Alguns auditores podem considerar que as variáveis têm um impacto mais positivo, enquanto outros podem ter uma visão mais neutra, ou até mesmo considerar que algumas das variáveis apresentadas impactam negativamente as relações entre auditores e clientes e, conseqüentemente, a qualidade da auditoria.

Portanto, é importante considerar a diversidade de opiniões e interpretações dos auditores ao analisar o impacto destas variáveis na relação entre auditor-cliente e na qualidade da auditoria. Estas divergências podem refletir diferentes experiências, contextos específicos de cada auditoria e diferentes abordagens individuais dos profissionais envolvidos.

Desta forma, a variável que apresentou uma maior unanimidade entre os auditores inquiridos foi a qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados, que apresenta uma média de 1,9 e um desvio padrão de 1,2. O desvio padrão de 1,2 sugere que há um nível razoável de consenso entre os auditores em relação à influência positiva desta variável. A unanimidade nas respostas indica que a maioria dos auditores concorda que a qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados é uma variável importante e que exerce um impacto positivo na relação entre auditor-cliente e na qualidade da auditoria. Desta forma, a aplicação de procedimentos de auditoria eficazes e de alta qualidade é considerada crucial para o sucesso da auditoria e para garantir confiança nos resultados.

Por outro lado, as restantes variáveis apresentam um desvio padrão superior à média, o que indica que as opiniões estão mais dispersas em relação à média, havendo uma variabilidade significativa nas respostas dos inquiridos. Portanto, apesar de médias positivas,

as restantes variáveis foram mencionadas por alguns inquiridos como tendo um impacto mais negativo e, por outros inquiridos, como tendo um impacto mais positivo.

- **Variáveis relativas ao cliente:**

TABELA 5: RESULTADOS DAS VARIÁVEIS RELATIVAS AO CLIENTE DE AUDITORIA – INQUÉRITO A AUDITORES.

Variável	-3	-2	-1	0	1	2	3	Média	Desvio Padrão
Cientes que trabalharam previamente como auditores	0	3	7	4	16	16	6	1,0	1,4
Apoio dado pelo cliente à equipa de auditoria	0	0	0	3	7	14	28	2,3	0,9

Foram incluídas duas variáveis relativas ao cliente de auditoria, de forma a enriquecer a análise em questão (tabela 5).

Na variável “Clientes que trabalharam previamente como auditores” a média obtida foi de 1, o que sugere que, em média, os auditores entendem que a experiência prévia dos clientes como auditores tem algum impacto positivo na relação entre auditor-cliente e na qualidade da auditoria. No entanto, o desvio padrão de 1,4 indica que existem variações nas perceções dos auditores, sendo que alguns atribuem um impacto mais positivo ou negativo do que outros em relação a esta variável.

Por outro lado, a variável “apoio dado pelo cliente à equipa de auditoria” obteve opiniões mais unânimes por parte dos auditores. Esta variável refere-se ao nível de apoio fornecido pelo cliente à equipa de auditoria durante o processo de auditoria. A média de 2,3 indica que, em média, os auditores percebem que quando o cliente oferece um nível relativamente alto de apoio à equipa de auditoria, afeta positivamente a relação entre auditor e cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria. Por sua vez, o desvio padrão de 0,9 indica que há menos variação nas perceções dos auditores em relação a esta variável em comparação com a variável anterior.

Assim, todas as respostas obtidas para as diversas variáveis apresentadas apresentam médias superiores a 0, o que significa que não se verificou nenhuma variável cujos inquiridos consideram que têm um impacto negativo nas relações entre auditores e clientes e, consequentemente, na qualidade da auditoria.

É possível destacar a variável da competência do auditor pois, tal como Handoyo et al. (2022) indicam, “um auditor deve ter um bom conhecimento dos métodos, processos e técnicas de realização de auditorias para poder oferecer uma contribuição sólida, eficaz e eficiente”. Assim, tal como a literatura estudada mostra, a competência do auditor influencia positivamente a qualidade da auditoria e, da mesma forma, a amostragem de inquiridos também considera que esta é uma variável crucial para manter relações positivas com os clientes de auditoria e que, conseqüentemente, terá um impacto favorável na qualidade da auditoria.

Também está entre as três principais variáveis identificadas que proporcionam um impacto mais positivo nas relações entre o auditor e cliente o apoio dado pelo cliente à equipa de auditoria. A literatura também destaca a importância desta variável, com Herda e Lavelle (2013) a afirmar que o compromisso do auditor com o cliente desenvolve-se em resposta à percepção que o auditor tem do apoio recebido do cliente. Assim, quanto maior o suporte oferecido pelo cliente, maior será o compromisso do auditor, o que irá afetar positivamente a qualidade da auditoria. Também os inquiridos percebem que esta é uma variável importante para manter relações positivas com os seus clientes de auditoria e, conseqüentemente, impacta positivamente a qualidade de auditoria.

A terceira variável mais mencionada como tendo um impacto positivo foi a presença junto da equipa de auditoria por parte dos cargos superiores ou equivalentes a *Manager*. Desta forma, os inquiridos consideraram, com uma média de 2,2, como a terceira variável mais importante e que causa um impacto mais positivo nas relações e também na qualidade de auditoria. Sem dúvida que a presença do *manager* de auditoria junto à equipa de auditoria desempenha um papel vital na realização de auditorias bem-sucedidas, pois ele é capaz de proporcionar uma orientação experiente, supervisão e tomadas de decisões ágeis para lidar com problemas complexos, garantindo a qualidade do trabalho. Além disso, facilita a comunicação direta com o cliente, oferece apoio à equipa e contribui com seu conhecimento específico do cliente, contribuindo para a eficiência da auditoria. Assim, a sua presença irá fortalecer os relacionamentos com a equipa e o cliente, e irá conseguir mais facilmente construir uma relação de confiança com o cliente e promover um ambiente de trabalho colaborativo e produtivo.

No entanto, quando analisámos o desvio padrão das respostas obtidas, já é possível observar variáveis em que as percepções dos inquiridos variam, havendo inquiridos que

consideram que certas variáveis têm impacto negativo nas relações entre auditores e clientes e, conseqüentemente, na qualidade da auditoria.

Tepalagul e Lin (2015), em relação à afiliação dos clientes com empresas de auditoria, não conseguiram chegar a uma conclusão definitiva sobre o impacto da mesma na qualidade de auditoria. Por sua vez, os resultados obtidos no inquérito realizado a auditores referem que os inquiridos consideram, em média, que esta é uma variável que quase não tem impacto nas relações entre auditores e auditados, porém, o desvio padrão demonstra que há opiniões muito dispersas sobre esta variável.

Também Tepalagul e Lin (2015) estudaram o impacto na qualidade de auditoria do grau de importância do cliente para a empresa de auditoria e dos serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria. Por um lado, os autores defendem que a prestação de serviços não relacionados com auditoria podem melhorar a qualidade de auditoria. Desta forma, as respostas obtidas consideram que esta variável pode impactar positivamente as relações, mas verificámos um desvio padrão elevado, demonstrando que há auditores que percebem que esta é uma variável que poderá ter um impacto negativo. Por outro lado, os autores referem que a independência do auditor não será comprometida pela presença de um cliente de importância acrescida, sendo que nos resultados obtidos, os auditores consideram que esta é uma variável que poderá causar um impacto positivo moderado, no entanto, há também opiniões divergentes em relação a este tema.

Questão 5:

Na questão nº 5 solicitamos aos participantes que expressassem a sua opinião sobre a existência de outras variáveis que possam influenciar a relação entre o auditor e o cliente e, por conseguinte, impactar a qualidade da auditoria.

A partir das respostas dos auditores nesta questão podemos identificar diversas outras variáveis relevantes:

1. “Competências da equipa de contabilidade e outras áreas financeiras.”
1. “Honorários e mora dos mesmos. Com honorários adequados, a qualidade da auditoria irá aumentar.”
2. “Em clientes de maior dimensão, os *deadlines* e competência por parte dos colaboradores do cliente têm um grande impacto. Maior competência (de ambas as partes) leva ao cumprimento de *deadlines* apertados. Por outro lado, menor competência poderá atrasar *deadlines*.”

3. “A qualidade da equipa de suporte do cliente e o perfil (transparência e integridade) da equipa de gestão do cliente.”
4. “Planeamento dos trabalhos.”
5. “A qualidade e a competência do cliente, com maior formação, disponibilidade e sentido crítico contribui para uma auditoria e um relato financeiro de maior qualidade.”
6. “Perceção do cliente sobre a importância da auditoria para o controlo financeiro da empresa.”
7. “Disponibilização tempestiva da informação necessária à auditoria.”
8. “Empatia, ceticismo e conhecimento.”
9. “*Timings* de auditoria. Por exemplo, nas épocas de maior demanda (*busy season*) torna-se complicado atender clientes com menor importância para a empresa.”
10. “O objetivo da auditoria e o tempo necessário para a conclusão dos trabalhos.”

Estas variáveis mencionadas abrangem desde a competência das equipas envolvidas, a postura do cliente, a disponibilidade de informações, até questões financeiras e logísticas relacionadas com a auditoria. Considerar estas variáveis é fundamental para uma análise completa e abrangente da relação entre auditor-cliente e a qualidade da auditoria.

Uma variável importante referida nesta questão, e que poderá ser crucial no estabelecimento de relações positivas entre as duas partes, são os honorários de auditoria. Hoitash et al. (2008) estudaram a relação entre os honorários pagos aos auditores e a qualidade da auditoria e concluíram que quando os honorários são ajustados à complexidade do cliente, verifica-se um impacto positivo na qualidade da auditoria. A metodologia deste estudo baseia-se na ideia de que os auditores que recebem honorários mais altos podem ter maior probabilidade de serem influenciados por possíveis vínculos económicos, o que poderia levar a uma auditoria de qualidade inferior. Também Krauß et al. (2015) concluem num estudo, cuja amostra foram 2.334 observações de empresas alemãs entre os períodos de 2005 a 2010 com regime de IFRS, que honorários anormalmente positivos⁶ de auditoria estão negativamente associados com a qualidade da auditoria, devido a um comprometimento da independência do auditor devido ao vínculo económico entre auditor e cliente. Por sua vez,

⁶ Honorários de auditoria que são significativamente mais elevados do que os honorários normais ou esperados pelos serviços de auditoria (Krauß et al., 2015).

os honorários de auditoria anormalmente negativos⁷ têm um efeito insignificante sobre a qualidade da auditoria. O estudo também fornece evidências de que descontos nos honorários de auditoria não resultam numa redução do esforço de auditoria.

Também a pressão dos prazos para a realização de um trabalho de auditoria é referida pelos inquiridos. Sem dúvida que esta é uma variável muito importante e que pode afetar as relações entre auditores e clientes. Lambert et al. (2017) concluíram que a pressão do tempo sobre as auditorias pode levar a uma menor qualidade da auditoria e comprometer a fiabilidade das demonstrações financeiras.

Questão 6 e 7:

Nas questões 6 e 7 obtivemos informação sobre como os inquiridos classificam a relação que têm com os seus clientes e se conseguem estabelecer relações positivas com os mesmos. Os resultados obtidos foram bastante positivos, na medida em que 94% dos inquiridos classificam as relações que têm com os seus clientes de auditoria como boas ou muito boas (resultados da pergunta 6) e 87% dos inquiridos consideram que conseguem sempre estabelecer relações positivas com os seus clientes (resultados da pergunta 7).

Questão 8 e 9:

Na questão 8 e 9 as informações obtidas foram que 92% dos inquiridos nunca foram impedidos por parte do cliente a realizar o seu trabalho de auditoria. Os restantes 8% identificaram dificuldades em prosseguir com o seu trabalho, tendo mencionado situações como a indisponibilidade temporária por parte do cliente e a falta de colaboração do cliente, sendo que foi mencionado que os relatórios de auditoria, por sua vez, refletiram essa indisponibilidade de realizar o trabalho de auditoria. Também foi referido por um dos inquiridos que, apesar de nunca ter sido impedido no seu trabalho, existiram situações em que as opiniões de ambas as partes colidiram, mas não existiu impedimento e continuou a ser possível realizar a qualificação de contas.

Questão 10 e 11:

Na questão 10 e 11 o objetivo foi perceber a perceção dos auditores em relação à colaboração dos clientes. As respostas obtidas indicam que a grande maioria dos inquiridos (77%) consideram que os seus clientes colaboram quase sempre ou sempre com a equipa de

⁷ Honorários de auditoria que são significativamente mais reduzidos do que os honorários normais ou esperados pelos serviços de auditoria (Krauß et al., 2015).

auditoria. No entanto, os auditores inquiridos referiram algumas situações em que consideram que obtêm menor colaboração por parte dos clientes, nomeadamente:

1. Relações adversas com clientes que não veem os auditores como parceiros e consideram a auditoria apenas como um cumprimento legal obrigatório e que não possui benefícios adicionais.
2. Dificuldades com clientes que não possuem domínio sobre os assuntos que se encontram a ser auditados, o que resulta em falta de cooperação e compreensão durante a auditoria.
3. Resistência na explicação de constatações (*findings*) ou na solicitação de documentação avultada. Menor colaboração em situações de potencial diferença de julgamento entre o auditor e o auditado, com impacto material.
4. Problemas na administração/acionistas e possível pressão excessiva para resultados.
5. Menor colaboração do cliente que poderá ser um reflexo da atitude da gestão de topo perante a auditoria financeira, pois esta poderá ser transportada de uma forma transversal para as equipas abaixo envolvidas.
6. Clientes com receio dos temas que podem ser reportados à administração.
7. Cultura da empresa pode influenciar negativamente o relacionamento com os auditores.

Além disso, outros fatores como a pressão de tempo, falta de recursos financeiros ou técnicos, insegurança dos colaboradores do cliente ou a falta de conhecimento sobre normas contabilísticas também foram referidos como contributos para uma menor colaboração por parte do cliente.

Os desafios mencionados evidenciam a importância de uma abordagem colaborativa, uma comunicação eficiente e o estabelecimento de relações sólidas entre auditores e clientes. Superar estas dificuldades poderá melhorar as relações entre as duas partes que, por conseguinte, poderá melhorar a qualidade da auditoria, assim como melhorar a qualidade do relatório financeiro.

Uma das problemáticas referidas pelos inquiridos é o facto da cultura da empresa poder impactar o relacionamento entre as duas partes. Salih e Hla (2016) abordam este tema, concluindo que a cultura organizacional desempenha um papel crucial na eficácia e na qualidade dos processos de auditoria. Este estudo de 2016 constatou que a cultura influencia o comportamento, a comunicação e a cooperação dos funcionários, o que, em última análise,

afeta também o ambiente e o resultado da auditoria. Assim, encontramos aqui uma variável que tem impacto não só nas relações entre auditores e auditados, como referido pelo inquirido, mas também na qualidade da auditoria.

Questão 12:

A questão número 12 permitiu-nos conhecer os 3 métodos que os auditores consideram mais importantes para manter relações positivas com os seus clientes. Desta forma, 34 inquiridos (65% da amostra) consideram que o estabelecimento de uma comunicação regular é o método mais importante. A comunicação regular será essencial para manter os clientes informados sobre a evolução do trabalho de auditoria, partilhar informações relevantes e dar espaço para o esclarecimento de dúvidas ou abordar possíveis preocupações do cliente. Para além disso, será importante a forma como a comunicação é realizada, pois é fundamental haver uma partilha de informação atempada de uma forma empática, respeitosa e amigável, de forma a reduzir a assimetria de informação entre o auditor e o cliente, o que reduz a tensão e a incerteza do cliente (Sarapaivanich & Sampet, 2019). Assim, através de uma comunicação consistente, o auditor pode construir uma relação de confiança e demonstrar o seu compromisso com o cliente.

Em segundo lugar, o estabelecimento de expectativas claras foi mencionado por 60% da amostra como sendo um método importante para estabelecer relações positivas com os clientes de auditoria. Tal como mencionado no estudo de Porter et al. (2012), definir expectativas claras entre auditores e clientes é crucial para a eficácia do processo de auditoria e a fiabilidade da informação financeira. Ao definir expectativas claras, os auditores podem compreender melhor as necessidades e as expectativas dos seus clientes que, por sua vez, podem compreender melhor as limitações do processo de auditoria. Desta forma, os autores referem que assim poderá reduzir-se a divergência entre as expectativas da auditoria e o desempenho dos auditores e melhorar a qualidade da informação financeira. Por conseguinte, é importante que os auditores e clientes mantenham uma comunicação aberta e transparente sobre as suas expectativas e trabalhem em conjunto para atingir os seus objetivos (Porter, Hógartagh, & Baskerville, 2012). Assim, estabelecer expectativas claras desde o início da auditoria é crucial para garantir que ambas as partes têm uma compreensão mútua das metas e resultados esperados. Ao estabelecer expectativas transparentes, os riscos de equívocos ou conflitos futuros tornam-se reduzidos, o que pode contribuir para um relacionamento mais positivo e produtivo.

Para concluir os 3 melhores métodos selecionados pelos inquiridos, a transparência sobre os processos de auditoria, metodologias e *findings* foi considerado bastante relevante para 54% dos inquiridos. A transparência “tem a ver com informação e partilha de informação que pode ser bem-vinda ou desconfortável. O *Business Dictionary* define transparência como a disponibilidade de toda a informação necessária para a colaboração, cooperação e tomada de decisões coletivas” (Farrell, 2016). Desta forma, a transparência foi também considerada um elemento-chave para estabelecer relações positivas entre auditores e clientes. Quando os auditores são abertos na partilha de informações sobre o seu trabalho, isso demonstra profissionalismo, mas também permite que o cliente compreenda como as conclusões são alcançadas e desta forma tem uma maior confiança nos resultados apresentados.

Questão 13:

A questão 13 permite perceber de que forma o inquirido, cujo cargo pressupõe a gestão das equipas de auditoria, procura adaptar a composição da equipa de auditoria às características específicas dos clientes. Assim, à pergunta “tenta influenciar o perfil da equipa de auditoria (experiência do auditor no cliente, competência do auditor, proximidade cultural, entre outros) para adaptar ao perfil do cliente?” a minoria respondeu que nunca (4%) ou quase nunca (6%) o faz, pelo que estes inquiridos não consideram esta adaptação essencial. Por sua vez, cerca de um quinto dos inquiridos (21%) respondeu que às vezes planeia as suas equipas de forma a adaptar as mesmas aos clientes, o que sugere que eles podem considerar essencial esta adaptação em certos cenários ou contextos específicos. A maioria dos inquiridos afirmou que procuram quase sempre (50%) ou sempre (19%) adaptar a equipa de auditoria às necessidades e características do cliente.

As respostas obtidas revelam que os inquiridos consideram a adaptação da equipa de auditoria uma estratégia relevante para melhorar a qualidade do serviço de auditoria e para responder de forma mais eficaz às expectativas e requisitos do cliente. Esta atitude espelha uma abordagem proativa em relação ao atendimento dado ao cliente, com o objetivo de otimizar a equipa de auditoria de forma que esta se adeque ao contexto e às particularidades de cada cliente.

Questão 14 e 15:

TABELA 6: RESULTADOS À QUESTÃO “QUAL A FREQUÊNCIA DO SEU ENVOLVIMENTO DIRETO COM O CLIENTE DURANTE AS DIFERENTES FASES DO PROCESSO DE AUDITORIA?”

Frequência	Fase de Planeamento	Fase de "Trabalho de Campo"	Fase de Reporting	Fase de Follow-Up
Nunca	0%	0%	0%	0%
Raro	2%	0%	0%	2%
Às vezes	15%	8%	0%	15%
Frequente	23%	27%	4%	17%
Muito frequente	37%	31%	46%	27%
Sempre	23%	35%	50%	38%

Analisando as respostas obtidas na pergunta 14 (tabela 6), em geral, os resultados sugerem que a maioria dos inquiridos valoriza o envolvimento direto com o cliente durante a Fase de Planeamento, seja de forma frequente, muito frequente ou sempre. A Fase de Planeamento é crucial para estabelecer o tom para a auditoria e garantir que todas as partes têm uma compreensão mútua das metas e expectativas.

Por sua vez, os resultados mostram que a maioria dos inquiridos também valoriza a comunicação direta com o cliente durante a Fase de "Trabalho de Campo", com a grande maioria a indicar um envolvimento frequente, muito frequente ou sempre. Este nível de envolvimento pode ser considerado benéfico para garantir a colaboração eficaz durante a execução dos procedimentos de auditoria e para resolver qualquer questão que possa surgir ao longo do processo.

Em relação à Fase de *Reporting*, os resultados indicam que a maioria dos inquiridos considera importante manter um envolvimento direto com o cliente. A elevada proporção de respostas que indicam um envolvimento "muito frequente" ou "sempre" sugere que muitos *managers* ou superiores de auditoria consideram a comunicação regular como uma parte essencial desta fase crítica do processo de auditoria. As respostas obtidas deixam evidente que esta fase é considerada uma prioridade significativa para os *managers* ou superiores de auditoria, o que é consistente com a importância de apresentar os *findings* de auditoria de maneira clara e objetiva, permitindo que o cliente compreenda completamente os resultados e as implicações. O alto nível de envolvimento direto dos *managers* ou superiores de auditoria durante a Fase de *Reporting* também pode indicar a importância de estabelecer relações positivas e de confiança com o cliente. A comunicação eficaz nesta fase pode

contribuir para fortalecer a confiança do cliente na equipa de auditoria e no processo em si. Assim, estes resultados são consistentes com a literatura (Sarapaivanich e Sampet, 2019), que enfatiza a comunicação transparente e eficaz como um componente fundamental para o sucesso de uma auditoria. Ao adotar uma abordagem proativa e envolver-se pessoalmente na Fase de *Reporting*, os *managers* de auditoria podem contribuir para resultados mais eficazes, assim como para a construção de relacionamentos sólidos com os clientes.

Por último, os resultados mostram que a maioria dos inquiridos também valoriza o envolvimento direto com o cliente durante a Fase de Follow-Up. Estes resultados refletem o compromisso em garantir que as recomendações da auditoria sejam efetivamente implementadas e que as melhorias sejam realizadas para benefício do cliente e da empresa auditada.

TABELA 7: RESULTADOS À QUESTÃO “QUAL A FREQUÊNCIA DO SEU ENVOLVIMENTO DIRETO COM A EQUIPA DE AUDITORIA DURANTE AS DIFERENTES FASES DO PROCESSO DE AUDITORIA?”

Frequência	Fase de Planeamento	Fase de "Trabalho de Campo"	Fase de Reporting	Fase de Follow-Up
Nunca	0%	0%	0%	0%
Raro	0%	0%	0%	4%
Às vezes	8%	4%	4%	12%
Frequente	21%	13%	8%	19%
Muito frequente	29%	44%	35%	27%
Sempre	42%	38%	54%	38%

Em relação às respostas obtidas na pergunta 15 (tabela 7), foi possível perceber que inquiridos consideram que o seu envolvimento na fase de planeamento é crucial. A maioria dos inquiridos (42%) indicou que têm sempre envolvimento direto com a equipa de auditoria durante a Fase de Planeamento. Estas respostas destacam um forte foco na orientação, na definição de metas claras e na preparação detalhada da equipa para o trabalho de auditoria.

Na Fase de “Trabalho de Campo” também a maioria dos inquiridos demonstrou valorizar o envolvimento direto com a equipa de auditoria. As respostas obtidas demonstram que existe uma abordagem proativa em fornecer suporte contínuo, esclarecimento de dúvidas e liderança à equipa enquanto esta executa os procedimentos de auditoria.

A Fase de *Reporting* foi, tal como na resposta 14, a fase em que mais inquiridos destacam o seu envolvimento direto. Mais de metade dos inquiridos (54%) destaca que tem sempre

envolvimento direto com a equipa de auditoria durante esta fase, o que destaca um forte foco na liderança ativa, garantindo que a equipa de auditoria está bem orientada ao comunicar os resultados da auditoria ao cliente.

Já na Fase de *Follow-up* do trabalho de auditoria há uma ligeira diminuição no número de inquiridos que relatam ter envolvimento direto com a equipa de auditoria em comparação com as fases anteriores do processo de auditoria. Estas respostas refletem a natureza específica desta fase, o que destaca a importância de adaptar o nível de envolvimento de acordo com as necessidades de cada fase do processo de auditoria. Enquanto as fases anteriores podem exigir mais orientação e liderança ativa, a Fase de *Follow-Up* pode ser vista como uma etapa mais de acompanhamento.

Por último, foi incluído um espaço em aberto para os inquiridos acrescentarem as suas opiniões sobre o tema da dissertação. A maioria dos inquiridos não partilhou opiniões adicionais, mas obtivemos uma opinião que é bastante significativa e ilustra uma preocupação importante dentro do campo da auditoria, pois um inquirido mencionou que “a maior limitação da auditoria continua a ser o facto de ser o auditado a pagar os honorários de auditoria, o que limita e irá sempre limitar a posição de um auditor. Deveria ser realizado por uma instituição independente”. Assim, a sugestão recebida de que os honorários de auditoria deveriam ser pagos por uma instituição independente, em vez de serem responsabilidade do auditado, reflete a preocupação com a independência, imparcialidade e integridade do processo de auditoria. Para além disso, pode ajudar a mitigar potenciais conflitos de interesse entre a empresa auditada e o auditor.

Com base nos inquéritos realizados a auditores, várias conclusões importantes emergem. A relação entre auditores e clientes é influenciada por uma série de fatores, desde a competência das equipas até à pressão dos prazos e aos honorários. A cultura organizacional e a adaptação da equipa de auditoria são reconhecidas como influências cruciais. Métodos para manter relações positivas incluem uma comunicação regular, expectativas claras e transparência. O envolvimento direto dos auditores em todas as fases da auditoria é considerado fundamental, com um foco especial na Fase de Reporting. Em resumo, os dados destacam a necessidade de práticas de auditoria éticas, adaptáveis e colaborativas para melhorar a qualidade da auditoria e construir relacionamentos sólidos com os clientes.

Com os dados dos inquéritos, avança-se para a parte central desta análise, que envolve uma análise detalhada das entrevistas com os CFO's e das informações obtidas, o que

permitirá aprofundar a compreensão sobre as dinâmicas da relação entre auditores e clientes e o seu impacto na qualidade da auditoria.

4.2. Entrevistas aos diretores financeiros (CFO's)

Neste capítulo a investigação teve como foco as perspetivas dos diretores financeiros de empresas situadas em Portugal. Assim, como método de recolha de dados, foram realizadas entrevistas semiestruturadas aos participantes do estudo, com o objetivo de compreender as perceções, experiências e visões sobre as dinâmicas que envolvem a colaboração entre o cliente e a equipa de auditoria. Ao explorar estas opiniões, foi possível enriquecer a compreensão de como as interações entre estes intervenientes contribuem para a qualidade do processo de auditoria.

A entrevistas foram construídas no formato de questionário *online*, através da plataforma *Google Forms*. Esta ferramenta facilitou o acompanhamento da entrevista, assim como permitiu que, posteriormente, as respostas fossem tratadas através de um ficheiro *excel*. Para além disso, as entrevistas também foram gravadas, de forma a posteriormente se realizar a transcrição das mesmas, para auxiliar na análise e discussão de resultados.

A obtenção de respostas foi possível através de contactos pessoais e através da rede social profissional LinkedIn. Através desta rede social foram contactados por mensagem privada profissionais da área, sendo que estes profissionais teriam como função Diretor Financeiro de empresas localizadas em Portugal. Foram contactados entre os meses de abril e julho de 2023 um total de 22 indivíduos e foi possível entrevistar 9 pessoas.

Como já mencionado no capítulo 3, o objetivo de conduzir entrevistas com CFO's de empresas localizadas em Portugal prende-se com o facto deste grupo de profissionais ter experiência prática sobre o tema em questão e, normalmente, desempenhar um papel de elo entre as equipas de auditoria e os diferentes departamentos das suas empresas, além de serem responsáveis por prestar justificações aos seus superiores hierárquicos. Portanto, a realização das entrevistas com CFO's oferece uma valiosa oportunidade para avaliar as suas perceções sobre estas relações entre clientes e auditores e o impacto na qualidade da auditoria.

A entrevista foi agrupada em três conjuntos distintos. O primeiro conjunto de perguntas, denominado de “Perfil do Profissional”, teve como propósito obter informações pessoais do profissional inquirido, abrangendo aspetos como o género, idade, nível de educação, área de formação, anos de experiência na área, número de anos em que ocupa o cargo de CFO, experiência prévia na área de auditoria e, se aplicável, o número de anos como auditor. É

bastante relevante adquirir um entendimento abrangente do perfil pessoal e profissional dos inquiridos uma vez que isso viabiliza uma visão completa das características estatísticas da amostra.

O segundo conjunto de perguntas denomina-se de “Caracterização da Empresa” e tem como propósito compreender o tipo de empresa que o inquirido tem a cargo, a sua localização geográfica, o setor de atividade, assim como as principais áreas de risco da empresa. Saber as características da empresa do entrevistado permite uma personalização das perguntas subsequentes, assim como são informações que enriquecem a análise, tornam os resultados mais relevantes e possibilita a uma compreensão mais informada sobre as interações entre auditores e auditados

O terceiro conjunto de perguntas da entrevista foi formulado com o propósito de abordar diretamente o tema central em questão, que é a interação entre os auditores e os auditados e a sua influência na qualidade da auditoria. Algumas das questões colocadas são semelhantes a questões realizadas nos inquéritos a auditores, no entanto, o formato das entrevistas permitiu um aprofundamento mais significativo das opiniões dos entrevistados. Enquanto os inquéritos forneceram respostas diretas e padronizadas, as entrevistas proporcionaram um espaço para os entrevistados expressarem as suas perspetivas de uma forma mais extensa e qualitativa. As questões que compõe esta terceira parte da entrevista encontram-se de seguida detalhadas.

Composição da entrevista aos diretores financeiros

Em relação ao 3º conjunto da entrevista, a 1ª questão tem como objetivo, tal como nos inquéritos realizados aos auditores, avaliar a concordância do entrevistado em relação à afirmação de que "relações de maior qualidade entre o auditor e o cliente resultam numa auditoria de maior qualidade".

“1. As relações entre auditor-cliente de maior qualidade conduzem a uma auditoria de maior qualidade.”

Na 2ª questão, o objetivo foi perceber se os entrevistados concordavam ou não se as interações que têm com a equipa de auditoria impactam diretamente a qualidade do relatório financeiro.

“2. As interações que mantém com a equipa de auditoria impactam a qualidade do relatório financeiro.”

As questões 3 a 5 têm como objetivo perceber as relações e experiências do entrevistado com a empresa de auditoria. A 3ª questão pretende verificar se o entrevistado é capaz de estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria. As questões 4 e 5 visam compreender a duração das relações profissionais do entrevistado, tanto com a empresa de auditoria atual como com o *partner* de auditoria atual. Estas respostas contribuem para uma compreensão mais profunda das relações, continuidade e qualidade das interações com a equipa de auditoria e podem influenciar a percepção geral sobre a auditoria e a qualidade do relatório financeiro.

“3. Consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?”

“4. Há quantos anos trabalha com a atual empresa de auditoria?”

“5. E com o atual partner de auditoria?”

As questões 6 e 7 têm como propósito avaliar se o entrevistado, na qualidade de diretor financeiro de uma empresa, possui conhecimento acerca dos processos de auditoria e se considera que um possível conhecimento prévio pode ou não influenciar a relação entre o auditor e o cliente. Estas questões surgem no seguimento da literatura, uma vez que Daoust e Malsch (2020) referem que auditados que já foram auditores têm a capacidade de influenciar o trabalho dos auditores, sendo que essa influência ocorre por meio do conhecimento especializado que possuem em técnicas de auditoria e das relações sociais que possuem.

“6. Tem conhecimento sobre os processos de auditoria aplicados?”

“7. Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?”

A questão 8 tem como propósito entender se os entrevistados acreditam que as suas relações com os acionistas podem ou não impactar a relação com os auditores. Assim, pretende-se avaliar se existe ou não uma ligação entre estes dois elementos e, se sim, compreender de que maneira essa interação pode influenciar a relação com os auditores e a qualidade do processo de auditoria. Uma vez que a teoria da agência refere que a relação entre os diretores financeiros (entrevistados) e os acionistas é fundamental, sendo que os auditores desempenham um papel importante na supervisão das atividades da gestão em nome dos acionistas (Colbert & Jahera, 1988), torna-se relevante entender como as relações entre os diretores financeiros e os acionistas podem afetar a relação com os auditores.

“8. Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma? Se sim, de que forma?”

Nas próximas duas questões os inquiridos devem atribuir um impacto negativo (-3 a -1), sem impacto (0) ou impacto positivo (1 a 3) às variáveis apresentadas.

A 9ª questão, semelhante à 2ª questão no inquérito aos auditores, solicita ao entrevistado que indique de que forma determinadas variáveis **relativas ao papel do auditor** podem impactar a relação entre auditor e cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria. Os inquiridos devem contribuir com a sua opinião para as seguintes variáveis: independência e objetividade do auditor, comunicação clara e eficaz por parte do auditor, competência do auditor, confiança no auditor, número de anos do mandato de auditoria, proximidade cultural entre auditor-cliente e rotação da equipa de auditoria.

“9. Sobre o Auditor: Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

A 10ª pergunta é idêntica à anterior, assim como à 3ª pergunta no inquérito aos auditores, no entanto, solicita ao inquirido a sua opinião sobre variáveis **relativas à empresa de auditoria**, nomeadamente a qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados, serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria, afiliação do cliente às empresas de auditoria e o grau de importância do cliente para a empresa de auditoria.

“10. Sobre a empresa de auditoria: Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Os entrevistados nas questões 9 e 10 também tiveram a oportunidade de fornecer as suas opiniões e justificar as suas respostas conforme considerassem apropriado. A obtenção de justificações pode ajudar a entender melhor o raciocínio por trás das avaliações atribuídas às variáveis em questão, podendo ser especialmente útil quando as respostas são divergentes, pois permite compreender as perspetivas individuais e as razões subjacentes para as opiniões de cada entrevistado.

As variáveis que foram questionadas aos auditores têm por base a literatura previamente realizada. A maioria das variáveis foram também questionadas aos auditores, nomeadamente as variáveis independência e objetividade do auditor, competência do auditor, número de anos do mandato de auditoria, proximidade cultural entre auditor-cliente, grau de importância do cliente para a empresa de auditoria, serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria, qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados e afiliação do cliente às empresas de auditoria. Desta forma, as variáveis que apenas foram questionadas ao auditado encontram-se apresentadas na Tabela 8.

TABELA 8: RESUMO DA LITERATURA QUE SUPORTA AS VARIÁVEIS ALVO DO ESTUDO – ENTREVISTA A CFO’S.

Variável	Autor	Conclusão
Comunicação clara e eficaz por parte do auditor	Sarapaivanich e Sampet (2019)	Comunicação é fundamental para a criação de laços fortes entre clientes e os seus prestadores de serviços.
Confiança no auditor	Sarapaivanich e Sampet (2019)	A confiança é um elemento relacional fundamental.
Rotação da equipa de auditoria	Herda e Lavelle (2012)	Os clientes geralmente preferem consistência nos membros da equipa de auditoria e muitas mudanças na composição da equipa podem frustrar os clientes.

A pergunta 11, semelhante ao inquérito aos auditores, procura obter dos entrevistados os três métodos que consideram prioritários para manter relações positivas com os clientes de auditoria. Nesta questão é utilizada uma pergunta de escolha fechada para identificar, entre 8 opções⁸, as estratégias mais valorizadas na promoção de uma colaboração construtiva e uma relação de confiança ao longo do processo de auditoria. Por sua vez, a pergunta 12 pretende averiguar se o entrevistado identifica algum outro método relevante que ele considere importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria, e queira assim acrescentar à lista fornecida anteriormente.

“11. Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com a equipa de auditoria.”

“12. Existe mais algum método que considera importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria.”

As perguntas de 13 a 16 têm como objetivo avaliar o nível de satisfação do entrevistado, como cliente de auditoria, em relação ao trabalho dos auditores. A pergunta 13 visa compreender a satisfação do entrevistado com o relatório financeiro. A pergunta 14 aborda se o entrevistado considera que equipa de auditoria procura acrescentar valor ao trabalho

⁸ (1) Fornecimento de acesso aos registos financeiros e documentos relevantes, (2) Estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor, (3) Nomeação de uma pessoa responsável pela interação com a equipa de auditoria, (4) Transparência (por parte da auditoria) sobre os processos de auditoria, metodologia e findings, (5) Cooperação e colaboração do cliente com a equipa de auditoria, (6) Implementação das recomendações da auditoria, (7) Experiência profissional prévia na área de auditoria por parte do Diretor Financeiro, (8) Estabelecimento de expectativas claras sobre o trabalho de auditoria

realizado uma vez que autores como Fontaine e Pilote (2011) destacaram a relevância da partilha de informações de valor acrescentado para informar os clientes, enquanto Herda e Lavelle (2013) enfatizaram que o compromisso do auditor com o cliente está diretamente relacionado ao valor acrescentado dos serviços prestados. A questão 14, portanto, procura compreender como estes princípios da literatura se refletem na perspetiva dos entrevistados sobre o compromisso da equipa de auditoria em agregar valor aos serviços de auditoria. A pergunta 15 explora se já considerou a possibilidade de trocar de empresa de auditoria. Por fim, a pergunta 16 questiona se o entrevistado considera que a auditoria realizada pela equipa de auditoria é de qualidade. Assim, estas questões visam obter uma perspetiva abrangente sobre a perceção global do entrevistado em relação ao desempenho e à qualidade do trabalho da equipa de auditoria.

“13. Quão satisfeito está com o relatório da equipa de auditoria?”

“14. Considera que a equipa de auditoria investe tempo na auditoria, não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?”

“15. Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?”

“16. Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?”

As perguntas 17 e 18 têm como objetivo compreender como o entrevistado adquire conhecimento sobre possíveis práticas inadequadas no trabalho de auditoria. Além disso, procuram identificar as áreas que o entrevistado considera serem mais propensas a práticas menos corretas por parte dos auditores. Isso visa obter uma perspetiva informada sobre a perceção do entrevistado sobre a integridade e qualidade do processo de auditoria, bem como identificar possíveis áreas de preocupação ou vulnerabilidade.

“17. Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?”

“18. Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?”

As questões 19 e 20 são mais delicadas e foi concedida a opção ao entrevistado de optar por não responder, caso assim desejasse. O intuito destas questões foi compreender de que maneira o entrevistado, enquanto cliente de auditoria, poderia tentar omitir determinados assuntos dos auditores e qual seria o método utilizado para tal. O objetivo subjacente é explorar as perspetivas e possíveis abordagens em relação a este cenário, visando a obtenção

de um entendimento sobre potenciais desafios ou questões relacionadas à transparência e integridade nas interações com a equipa de auditoria.

“19. Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria?”

“20. Se sim, como o conseguiria fazer?”

Por fim, foi incluído um espaço aberto destinado a recolher respostas dos entrevistados caso desejassem contribuir com alguma opinião adicional sobre o tema da presente dissertação. Este espaço oferece aos entrevistados a oportunidade de expressar opiniões complementares ou concluir as suas perspetivas gerais sobre o assunto. Isto permite que os entrevistados compartilhem *insights*, reflexões ou observações adicionais que possam enriquecer ainda mais a compreensão do tema e fornecer informações úteis para a análise final.

“Caso pretenda acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação, por favor utilize o espaço abaixo.”

Estando a entrevista aos diretores financeiros devidamente justificada, é realizado na secção 4.2.1. a caracterização da amostra, tendo em conta as respostas obtidas, e na secção 4.2.2. é realizada a análise e discussão dos resultados obtidos.

4.2.1. Caracterização da amostra

Nesta secção, é realizada a caracterização dos diretores financeiros que compõem a amostra dos nove entrevistados. Além disso, será realizada uma análise detalhada das empresas em que os diretores financeiros estão atualmente empregados, fornecendo informações relevantes sobre o contexto organizacional em que as relações entre auditores e clientes ocorrem. Os resultados obtidos podem ser encontrados nas Tabelas 9 e 10.

TABELA 9: CARACTERIZAÇÃO DO PERFIL PROFISSIONAL DOS CFO's.

Caracterização da Amostra da Entrevista	Número de Pessoas (%)
Género	
Masculino	5 (56%)
Feminino	4 (44%)
Idade	
De 36 a 45 anos	2 (22%)
De 46 a 55 anos	6 (67%)
Mais de 55 anos	1 (11%)
Formação Académica	
Licenciatura	3 (33%)
Mestrado	3 (33%)
Pós-Graduação	3 (33%)
Área de Formação	
Contabilidade	1 (11%)
Economia	3 (33%)
Gestão	5 (56%)
Anos de Experiência Profissional na Área	
11 - 20 anos	1 (11%)
> 20 anos	8 (89%)
Número de Anos Como Diretor Financeiro	
< 5 anos	1 (11%)
5 a 10 anos	2 (22%)
11 a 20 anos	4 (44%)
> 20 anos	2 (22%)
Experiência Prévia na Área de Auditoria	
Não	6 (67%)
Sim	3 (33%)
Se Sim, Quantos Anos de Experiência Teve?	
5-10 anos	3 (100%)

Dos 9 entrevistados, 44% são do sexo feminino e 56% do sexo masculino. Embora o número de mulheres entrevistadas quase se equipare ao número de homens, é importante indicar que há estudos que mencionam que as mulheres ainda enfrentam desafios significativos para igualar a representação masculina em cargos de chefia. O *Volatility Report* da empresa *Crist Kolder Associates*, numa análise às empresas que fazem parte do Fortune 500 e S&P 500, indica que o número de CFO's mulheres quase que duplicou nos últimos 10 anos, assim como no ano de 2022 foi o mais elevado de sempre (16,3% em 2022 face a 9,7% em

2012). Este números indicam que o sexo masculino ainda representa a maioria, demonstrando que, apesar das mulheres estarem cada vez mais representadas nos cargos de liderança, ainda há um grande caminho a percorrer.

Relativamente à idade dos entrevistados, a maioria tem entre 46 a 55 anos, o que diz respeito a 67% da amostra, sendo que 22% têm entre 36 a 45 anos e 11% têm mais de 55 anos.

Quanto à formação académica, dos 9 entrevistados, 3 possuem licenciatura, outros 3 possuem mestrado e mais 3 têm pós-graduação. Desta forma, a área de formação é predominantemente em gestão, abrangendo 5 (56%) dos entrevistados. Em seguida, a área de economia engloba 3 (33%) entrevistados, enquanto a contabilidade está representada por 1 (11%) entrevistado.

Em relação aos anos de experiência profissional, 89% dos diretores financeiros possuem mais de 20 anos de experiência na sua área de formação, enquanto 11% acumulam entre 11 a 20 anos de experiência. É perceptível que todos os entrevistados possuem uma vasta experiência, uma vez que o cargo que atualmente desempenham requer um considerável conhecimento, assim como competências de liderança. Por sua vez, os entrevistados apresentam diferentes anos de experiência como diretores financeiros, sendo que 11% possuem menos de 5 anos nesta função, 22% têm entre 5 a 10 anos, 44% acumulam entre 11 a 20 anos, e igualmente 22% possuem mais de 20 anos de experiência como diretores financeiros. Esta distribuição demonstra uma variedade de experiências e perspectivas entre os diretores financeiros entrevistados. Assim, a presença de diretores financeiros com diferentes períodos de experiência pode enriquecer as entrevistas, pois aqueles com mais anos de experiência podem trazer uma perspectiva mais histórica e uma visão mais ampla das mudanças no setor ao longo do tempo, enquanto os CFO's com menos anos de experiência podem trazer abordagens mais recentes e inovadoras.

Por último, em relação à experiência prévia na área de auditoria, os resultados indicam que um terço dos diretores financeiros entrevistados têm experiência prévia na área de auditoria, com períodos de 5 a 10 anos como auditores. A maioria dos diretores financeiros (67%) não tem experiência prévia em auditoria. Os diretores financeiros com experiência em auditoria podem trazer um conhecimento mais aprofundado sobre os processos de auditoria, o que pode influenciar as suas perceções sobre a qualidade da auditoria, a interação com os auditores e as variáveis discutidas no estudo. Por outro lado, os diretores financeiros sem

experiência em auditoria podem trazer perspectivas diferentes, com base nas suas experiências e papéis anteriores.

Durante as entrevistas, foram recolhidas informações que permitem entender melhor o contexto organizacional em que as relações entre auditores e clientes ocorrem. Em relação ao tipo de empresa em que os CFO's atuam, 56% mencionaram trabalhar em grandes empresas, 33% em empresas de médio porte e 11% em empresas micro. A maioria das empresas onde os CFO's trabalham estão localizadas no distrito do Porto, que representa 56% da amostra. As restantes estão distribuídas pelos distritos de Aveiro (22%), Braga (11%) e Beja (11%). Em relação ao setor de atividade das empresas, 33% dos CFO's mencionaram trabalhar em empresas industriais, 22% em empresas comerciais, 22% em empresas de serviços, 11% no setor agroalimentar e 11% no setor imobiliário. Esta diversidade de setores de atividade reflete a variedade de desafios que podem surgir nas auditorias em diferentes contextos empresariais. Quando questionados sobre as principais áreas de risco nas suas empresas, 6 dos 9 entrevistados mencionaram que a gestão de stock é a área mais desafiante na sua gestão financeira. Além disso, 2 dos 9 CFO's destacaram o custo dos produtos vendidos como uma área crítica, assim como os custos operacionais. Estas áreas de risco foram as mais mencionadas pelos CFO's e têm relevância direta para o processo de auditoria e podem influenciar a qualidade e a eficácia das auditorias realizadas.

A caracterização detalhada dos diretores financeiros e das empresas onde trabalham proporciona uma compreensão mais completa do ambiente em que as auditorias ocorrem, tendo em consideração fatores como o tamanho da empresa, a localização geográfica, o setor de atividade e as áreas de risco financeiro mais críticas.

4.2.2. Análise e discussão dos resultados

Nesta secção, serão analisados e discutidos minuciosamente os resultados obtidos nas entrevistas realizadas com os diretores financeiros. Esta fase crucial da investigação tem como objetivo revelar as perceções, opiniões e perspectivas dos participantes relativamente aos tópicos explorados nas questões da entrevista. Ao explorar as respostas detalhadas destes profissionais experientes, procura-se identificar padrões relevantes, *insights* significativos e possíveis áreas de concordância ou discordância. A análise será conduzida questão a questão, destacando as principais tendências emergentes e estabelecendo ligações com a literatura relevante. Através desta análise aprofundada, pretende-se enriquecer a compreensão do papel

das interações entre auditores e clientes na qualidade da auditoria, assim como oferecer informações valiosas para a prática e investigação neste domínio dinâmico e complexo.

Questão 1 a 3:

A questão 1 do inquérito abordou a percepção dos participantes sobre a qualidade das relações entre auditor e cliente e o impacto na qualidade da auditoria. Com base nas respostas dos entrevistados, na esmagadora maioria dos entrevistados (89%) mencionam que concordam ou concordam totalmente com a afirmação de que as relações entre auditores e clientes de maior qualidade conduzem a uma auditoria de maior qualidade. Isto indica uma forte convergência de opiniões entre os diretores financeiros entrevistados, sugerindo que eles valorizam a qualidade das relações entre auditor e cliente como um fator importante para a qualidade da auditoria.

Adicionalmente, estas respostas estão em linha com os inquéritos realizados aos auditores. As duas partes, cliente e auditor, reforçam a consistência da percepção de que a qualidade das relações entre auditores e clientes desempenha um papel crucial na excelência da auditoria.

Durante as entrevistas, foram expressas opiniões sobre a relação entre a qualidade das relações entre auditor e cliente e a qualidade da auditoria. Foi destacado pelos entrevistados que a troca regular de auditores é vista como uma medida para manter a qualidade da auditoria, uma vez que a familiaridade crescente entre auditor e cliente pode levar a um excesso de confiança e prejudicar a auditoria a longo prazo. Também foi referido que a relação com os auditores é vista como uma parceria positiva para aprimorar os processos, assim como foi destacada a importância dos auditores compreenderem bem o negócio da empresa e poderem contribuir com boas práticas e identificar oportunidades de melhoria. Assim, os entrevistados enfatizaram a importância de boas relações entre o auditor e o cliente, com foco na necessidade de comunicação e confiança mútua, bem como na divulgação de informações completas.

Os resultados da questão 2 são consistentes com os da questão 1. Ambas as questões indicaram uma concordância substancial de que as relações e interações entre o cliente e a equipa de auditoria têm um impacto positivo na qualidade da auditoria e na qualidade do relatório financeiro. Os entrevistados ainda referiram acreditar que este impacto deveria ser mínimo, uma vez que o relatório deve ser de alta qualidade independentemente das relações interpessoais. Outros reconhecem que as interações podem ter algum impacto, mas que a maior parte do conteúdo do relatório já é conhecido e garantido pela metodologia de

auditoria. Além disso, enfatizaram a importância de compartilhar informações de alta qualidade para obter resultados precisos.

Na questão 3 todos dos entrevistados mencionam que sempre ou quase sempre conseguem estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria. Os resultados a esta questão alinham-se com os resultados obtidos nos inquéritos aos auditores, onde a maioria indicou que também consegue manter relações positivas com os seus clientes. Ainda na questão 3 um entrevistado indicou que já teve situações menos positivas nas suas interações com a empresa de auditoria. No entanto, ainda assim não deixou de indicar que, regra geral, consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria. Isto sugere que, embora possam ocorrer desafios ocasionais, a maioria dos diretores financeiros entrevistados mantém uma relação geralmente positiva com os auditores.

Portanto, os resultados das questões 1 a 3 corroboram a perspetiva apresentada por Herda e Lavelle (2013) de que as relações entre auditores e clientes podem resultar em benefícios adicionais para as empresas auditadas.

Questão 4 e 5:

As questões 4 e 5 perguntam sobre a duração dos relacionamentos entre os diretores financeiros e a empresa de auditoria atual, bem como com o atual *partner* de auditoria. Os resultados indicam que, em média, os diretores financeiros entrevistados trabalham há cerca de 4,6 anos tanto com a empresa de auditoria quanto com o *partner* de auditoria atual. Isto sugere que existe uma certa estabilidade nas relações entre os entrevistados e as partes envolvidas na auditoria, com relacionamentos que já perduram por um período considerável.

No entanto, é importante considerar estes resultados à luz das discussões sobre a duração do mandato da empresa de auditoria, como mencionado em estudos anteriores (Ball et al., 2015; Tepalagul e Lin, 2015; Herda e Lavelle, 2013). A estabilidade nos relacionamentos poderá ter vantagens, mas também desafios. Portanto, a gestão adequada destes relacionamentos é fundamental para garantir a qualidade e a integridade do processo de auditoria.

Questão 6 e 7:

Na questão 6 os diretores financeiros indicaram, em média, um nível de conhecimento prévio sobre os processos de auditoria aplicados de 3,6 numa escala de 1 a 5. Isso sugere que, em média, eles têm um conhecimento razoável sobre os processos de auditoria.

Na questão 7 os diretores financeiros foram questionados sobre como consideram que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria pode afetar a relação cliente-auditor. As opiniões dos entrevistados fornecem uma variedade de perspectivas em relação ao conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria, nomeadamente:

Independência da Auditoria: Alguns entrevistados enfatizaram a importância da independência da auditoria e destacaram que não devem se imiscuir no processo de auditoria. Isso ressalta a necessidade de manter uma clara separação entre o cliente e a equipa de auditoria, independentemente de um possível conhecimento prévio dos procedimentos.

Planeamento e Cooperação: Outros entrevistados enfatizaram que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria pode ser benéfico para ambas as partes, permitindo um planeamento mais eficaz e uma colaboração mais estreita entre o cliente e os auditores. Isso pode ajudar a agilizar o processo e facilitar a obtenção das informações necessárias.

Equilíbrio e Transparência: Alguns entrevistados destacaram que o conhecimento prévio pode contribuir para um equilíbrio nas relações entre cliente e auditor e promover a transparência. Isso pode ser especialmente útil para garantir que o processo de auditoria seja conduzido de forma justa e eficaz.

Potencial de Manipulação: Alguns entrevistados expressaram preocupações de que o conhecimento prévio poderia ser usado de forma inadequada para influenciar os resultados da auditoria. Isso ressalta a importância de manter a integridade e a ética no processo de auditoria.

Daoust e Malsch (2020) sugeriram que os auditores estão cientes das ameaças à independência que o conhecimento prévio do auditado pode representar, o que se alinha com as preocupações expressas por alguns entrevistados sobre a independência da auditoria. Além disso, os resultados estão em consonância com as descobertas de Sweeney e Pierce (2015), que observaram que os ex-auditores tinham uma visão mais ampla e estavam mais conscientes das possíveis deficiências no trabalho de auditoria, enquanto aqueles sem experiência anterior de auditoria geralmente não estavam cientes dos testes realizados pelos auditores. Isso sugere que o conhecimento prévio pode ter um impacto significativo na perceção da qualidade da auditoria e na relação cliente-auditor, dependendo de como é gerido e utilizado. Em resumo, as opiniões variam quanto ao impacto do conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria, com alguns a enfatizar os benefícios da colaboração e eficiência, enquanto outros destacam a necessidade de manter a independência e a integridade no processo de auditoria.

Questão 8:

TABELA 10: RESULTADOS DA PERGUNTA 8 DAS ENTREVISTAS A CFO'S.

	Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma?
Discordo Totalmente	2 (22%)
Discordo	2 (22%)
Não Concordo Nem Discordo	1 (11%)
Concordo	3 (33%)
Concordo Totalmente	1 (11%)

Na questão 8 do inquérito, os diretores financeiros foram questionados sobre se consideram que a relação que mantêm com os acionistas pode afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma. Os resultados demonstram que há uma variedade de opiniões sobre o impacto da relação com os acionistas na relação com a auditoria e na qualidade do processo de auditoria.

Assim, os diretores financeiros entrevistados expressaram uma série de opiniões, sendo que as suas respostas forneceram *insights* interessantes sobre vários aspetos:

Ética e Integridade: Muitos diretores financeiros enfatizaram a importância da ética, princípios e profissionalismo dos acionistas. Para eles, estes valores éticos são fundamentais para estabelecer relações de alta qualidade e garantir que a auditoria produza resultados precisos e confiáveis.

Alinhamento na Escolha da Auditoria: Em alguns casos, a escolha da empresa de auditoria pelos acionistas foi vista como algo positivo. Isso gera confiança e transparência, minimizando potenciais conflitos de interesse na relação entre clientes e auditores.

Cultura Empresarial: A cultura da empresa também desempenhou um papel importante nas opiniões dos entrevistados. Empresas que valorizam informações financeiras precisas e transparentes tendem a ter relações mais positivas com os auditores.

Imagem e Reputação: Alguns entrevistados mencionaram a importância de ter contas limpas e uma boa reputação junto de fornecedores, bancos e outros *stakeholders*. Independentemente do desempenho financeiro da empresa, o foco recai na integridade das demonstrações financeiras, que é percebida como uma vantagem quando os acionistas reconhecem esse compromisso. Isso não apenas reforça a imagem da empresa, mas também

consolida a confiança dos acionistas e partes interessadas na gestão financeira competente e transparente da organização.

Comunicação e Resolução de Divergências: A comunicação aberta e a resolução de divergências foram valorizadas por vários entrevistados. Quando surgem divergências entre acionistas e auditores, eles acreditam que é importante discuti-las e encontrar soluções de forma construtiva.

Papel do CFO: Por fim, foi mencionado o papel fundamental do CFO na garantia da imparcialidade entre acionistas e auditores. Os entrevistados acreditam que o CFO deve atuar como um mediador imparcial quando necessário.

Em resumo, as opiniões dos diretores financeiros refletem a complexidade das relações entre acionistas, auditores e a equipa financeira. A ética, a integridade, o alinhamento com os acionistas, a cultura empresarial, a procura por informações precisas e transparentes e a capacidade de resolver divergências de forma construtiva são elementos-chave que influenciam a qualidade da auditoria e a relação com os acionistas.

Questão 9 e 10:

Tal como nos inquéritos feitos aos auditores, pretende-se perceber nas questões 9 e 10 quais as variáveis que podem ter maior influência nas relações entre auditores e clientes.

- **Variáveis relativas ao papel do auditor:**

TABELA 11: RESULTADOS DAS VARIÁVEIS RELATIVAS AO AUDITOR – ENTREVISTAS AOS CFO's.

Variável	-3	-2	-1	0	1	2	3	Média	Desvio Padrão
Rotação da equipa de auditoria	0	2	4	1	2	0	0	-0,7	1,1
Número de anos do mandato de auditoria	0	0	1	6	1	1	0	0,2	0,8
Proximidade cultural entre auditor-cliente	0	0	0	4	3	1	1	0,9	1,1
Confiança no auditor	0	0	0	0	2	2	5	2,3	0,9
Independência e objetividade do auditor	0	0	0	0	0	1	8	2,9	0,3
Comunicação clara e eficaz por parte do auditor	0	0	0	0	0	1	8	2,9	0,3
Competência do auditor	0	0	0	0	0	1	8	2,9	0,3

A tabela 11 transparece a opinião dos entrevistados em relação às variáveis questionadas. Os resultados indicam que a independência e objetividade do auditor, a comunicação clara e eficaz por parte do auditor e a competência do auditor, com uma média de 2,9, são todas consideradas como fatores extremamente importantes e positivos para as relações entre auditores e clientes e para a qualidade da auditoria. Para além disso, há um alto grau de concordância entre as perceções dos entrevistados, com um desvio padrão de 0,3, o que indica que as respostas foram consistentes entre todos os CFO's. Estas três variáveis encontram-se em linha com o que a literatura defende (Handoyo et al., 2022; Knechel, 2016; Sarapaivanich & Sampet, 2019).

Nas informações obtidas tanto com os auditores quanto com CFO's, a variável "Competência do auditor" emergiu como o fator mais consistentemente avaliado com o impacto mais positivo nas relações entre auditores e clientes, bem como na qualidade da auditoria. Tanto os auditores como os CFO's concordaram de forma notável sobre a importância desta variável, destacando a sua importância no contexto das auditorias e nas relações profissionais, reforçando a sua influência significativa no sucesso destes processos e na construção de parcerias eficazes entre ambas as partes. Também Halim et al. (2014) defendem que a competência do auditor tem um efeito positivo na qualidade da auditoria, o que significa que quanto maior for a competência do auditor, maior é a qualidade da auditoria.

Em relação à variável "Confiança no auditor" os resultados indicam é considerada como tendo um impacto positivo nas relações entre auditores e clientes e na qualidade da auditoria, embora com uma média um pouco menor em comparação com as três variáveis anteriores. O desvio padrão mais elevado de 0,9 sugere que as opiniões dos entrevistados estão mais dispersas em relação a essa variável. No entanto, ainda é importante realçar que a média de 2,3 sugere que a maioria dos entrevistados considera a confiança no auditor como tendo um impacto positivo nas relações e na qualidade da auditoria, embora haja uma certa variação nas opiniões. Portanto, esta variável também é vista como relevante no contexto da pesquisa, tal como também mencionado por Cheung e Lai (2022) que indica que esta variável é crucial para melhorar a qualidade da auditoria e receber informações fiáveis.

Já a "Proximidade cultural entre auditor-cliente" obteve uma média de 0,9 e um desvio padrão de 1,1, indicando um impacto menos positivo em comparação com as variáveis anteriores, assim como opiniões bastante dispersas. As opiniões dos entrevistados sobre o impacto da proximidade cultural nas relações entre auditores e clientes e na qualidade da auditoria variaram consideravelmente. Alguns entrevistados expressaram preocupações com

possíveis preconceitos que poderiam afetar a auditoria, especialmente em contextos fora da Europa, uma vez que tiveram essa experiência profissional. Outros opinaram que a proximidade cultural pode facilitar o entendimento, mas que não deve influenciar substancialmente o trabalho do auditor. Também foi possível obter a perspectiva interessante por parte de um entrevistado que destacou que a proximidade cultural pode tornar o trabalho de auditoria mais fácil, mas não é considerada impeditiva. A importância fundamental está em manter um respeito mútuo por todas as diferenças culturais, reconhecendo que “o auditor é um profissional com todas as credenciais necessárias para realizar um bom trabalho”. Portanto, esta opinião considerou a proximidade cultural como neutra em relação ao seu impacto, dando ênfase à capacidade do auditor em superar diferenças culturais através do profissionalismo e do respeito mútuo.

Estes resultados aproximam-se das opiniões dos auditores, sugerindo uma convergência nas percepções de ambas as partes em relação à proximidade cultural. Os dois grupos partilham uma visão relativamente semelhante de que a proximidade cultural pode não ter um impacto tão positivo quanto outras variáveis no contexto das auditorias, destacando uma perspectiva mais neutra em relação a esta variável específica. No entanto, é de destacar que nenhum dos entrevistados e inquiridos mencionaram que esta variável poderiam ter um impacto negativo, mas uma grande maioria menciona um possível impacto neutro, no entanto, o conjunto de respostas obtidas aproximam-se dos autores Pham et al. (2022) que defendem que a auditoria é de maior qualidade quando o auditor é culturalmente próximo do diretor financeiro.

As opiniões dos entrevistados sobre o "Número de anos do mandato de auditoria" variam consideravelmente. Com uma média de 0,2 e um desvio padrão de 0,8, as respostas obtidas indicam uma opinião geralmente neutra em relação ao seu impacto, sendo que as opiniões dos entrevistados variaram significativamente. Alguns acreditam que nos primeiros anos a auditoria melhora até o terceiro ano, mas “tende a degradar-se no longo prazo”. Outros defendem a rotação dos auditores para evitar que este se acomode, embora isso possa exigir um esforço adicional ao cliente uma vez que este terá de explicar várias vezes a mesma informação. Há quem alerte para a possibilidade de o auditor negligenciar detalhes importantes no longo prazo devido à proximidade. Ainda houve um entrevistado que destacou que após vários anos pode haver excesso de confiança, levando à negligência de alguns temas, tendo sido evidenciado a importância de evitar que a relação se torne muito complacente. Em resumo, as opiniões destacam uma complexidade na influência do tempo

de mandato na auditoria, com vantagens iniciais seguidas por preocupações à medida que a relação se prolonga.

Por sua vez, os auditores identificaram o "Número de anos do mandato de auditoria" como tendo um impacto menos positivo, o que reforça a ideia de que ambas as partes, tanto os auditores quanto os CFO's, compartilham uma perspectiva mais cautelosa em relação a esta variável. Os dois grupos de entrevistados parecem compartilhar preocupações semelhantes em relação a esta variável, enfatizando a importância de gerir adequadamente a duração dos mandatos de auditoria para evitar complacência e manter a independência e rigor necessários ao longo do tempo. Essa convergência de opiniões entre as duas partes ressalta a relevância crítica desse tópico no contexto da auditoria.

Estes resultados não espelham a maioria da literatura revista, uma vez que a mesma defende que a rotação das empresas de auditoria poderão afetar a qualidade da mesma (Ball et al., 2015; Herda & Lavelle, 2013). No entanto, Tepalagul & Lin (2015) menciona que existem duas perspectivas opostas sobre o efeito da permanência do auditor na qualidade da auditoria, sendo que uma acredita que pode levar à redução da qualidade, devido a um possível viés a favor da gestão devido ao relacionamento próximo. A outra perspectiva sugere que uma longa permanência do auditor pode levar a uma maior qualidade devido ao aumento do entendimento do negócio do cliente e ao desenvolvimento de *expertise* ao longo do tempo.

Por último, a variável "Rotação da equipa de auditoria" foi a primeira a receber uma média negativa, no caso de -0,7, indicando que, em média, os entrevistados identificam-na com um impacto negativo nas relações entre auditores e clientes, bem como na qualidade da auditoria. No entanto, o desvio padrão elevado de 1,1 sugere que as opiniões em relação a essa variável são bastante diversas. Isso significa que, embora a média aponte para um impacto negativo, as opiniões individuais variam consideravelmente, com alguns entrevistados a indicar um impacto mais negativo do que outros. A variabilidade nas opiniões destaca a complexidade e a falta de consenso em relação à rotação da equipa de auditoria como um fator influente.

Alguns entrevistados referem que é importante a experiência e o conhecimento obtido ao longo do tempo, argumentando que a rotação da equipa de auditoria pode ter um impacto negativo devido à perda desse conhecimento valioso. Outros consideram que a continuidade de um auditor pode resultar numa compreensão mais profunda da empresa, mas alertam que a rotação pode aumentar a isenção, embora possa comprometer a qualidade da informação. Uma terceira perspectiva reconhece a dualidade da situação, reconhecendo que a rotação pode ser mais penosa para o cliente, mas, em última análise, reconhece um impacto mais positivo

nas relações e na qualidade da auditoria. Assim, há entrevistados que expressam preocupação com o facto da rotação da equipa de auditoria exigir que o cliente explique repetidamente os procedimentos. No entanto, também existem opiniões que consideram que a rotação não é problemática. Algumas observações destacam que a rotação frequentemente envolve a inserção de membros menos experientes, o que pode exigir um esforço adicional do cliente, mas não necessariamente resulta numa maior qualidade do serviço. Outra perspetiva prática ressalta que, na maioria das vezes, a rotação não afeta os cargos de topo da equipa de auditoria, o que significa que as “instruções serão as mesmas, no entanto, o cliente tem de explicar os mesmos temas de forma constante”. Esta diversidade de opiniões destaca a complexidade da questão da rotação da equipa de auditoria e a necessidade de considerar cuidadosamente as implicações deste aspeto nas práticas de auditoria, levando em conta as diferentes perspetivas dos clientes e das equipas de auditoria.

A literatura relacionada, especificamente o estudo de Herda e Lavelle (2012), corrobora algumas das preocupações levantadas pelos entrevistados em relação à rotação da equipa de auditoria. Os autores argumentam que sempre que ocorre uma substituição de auditores numa equipa de trabalho, mais tempo é dedicado à atualização do novo auditor sobre o cliente e questões relacionadas. Além disso, os clientes geralmente preferem consistência na composição da equipa de auditoria. Estas descobertas da literatura estão alinhadas com as preocupações expressas pelos entrevistados em relação à rotação da equipa de auditoria e como isso pode afetar a qualidade e a eficiência das auditorias.

- **Variáveis relativas à empresa de auditoria:**

TABELA 12: RESULTADOS DAS VARIÁVEIS RELATIVAS À EMPRESA DE AUDITORIA – ENTREVISTAS AOS CFO’S.

Variável	-3	-2	-1	0	1	2	3	Média	Desvio Padrão
Afiliação do cliente às empresas de auditoria	3	5	1	0	0	0	0	-2,2	0,7
Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria	0	0	3	4	1	0	1	0,1	1,3
Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria	1	0	0	1	3	3	1	1,0	1,7
Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados	0	0	0	0	1	1	7	2,7	0,7

A variável "Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados" apresentou uma média de 2,7 e um desvio padrão de 0,7. Isso indica que, em média, os entrevistados avaliaram positivamente a qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados. O desvio padrão sugere que as opiniões dos entrevistados encontram-se menos dispersas em comparação com outras variáveis, indicando um certo grau de concordância em relação a esta variável. Para além disso, tanto os entrevistados, no contexto das entrevistas aos CFO's, quanto os auditores inquiridos concordaram que esta é uma das variáveis com um impacto mais positivo na relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria. Assim, estas respostas demonstram uma notável convergência de perspetivas entre ambas as partes. Esta concordância sugere que tanto os CFO's quanto os auditores reconhecem e valorizam a importância crítica da qualidade dos procedimentos de auditoria na eficácia e integridade do processo de auditoria. Esta convergência de opiniões reforça a relevância significativa da qualidade dos procedimentos de auditoria como um fator-chave para o sucesso da auditoria e a fiabilidade das informações financeiras. Handoyo et al. (2022) observaram que um processo de auditoria conduzido de forma sistemática e de acordo com os procedimentos e normas estabelecidos tende a aumentar a precisão e a confiabilidade do processo de auditoria. Isso é consistente com a percepção dos entrevistados de que a qualidade dos procedimentos de auditoria é um fator crítico na relação entre auditor e cliente e na qualidade geral da auditoria. Além disso, a literatura menciona que uma estrutura de auditoria eficaz pode melhorar o desempenho do auditor, uma vez que os procedimentos e técnicas de auditoria são mais eficazes e eficientes.

As opiniões em relação à variável "Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria" são diversas, sendo que algumas perspetivas enfatizam os benefícios da prestação de serviços adicionais, argumentando que isso pode aumentar o conhecimento da equipa de auditoria sobre a empresa e resultar em impactos positivos nas relações e na qualidade da auditoria. Esta perspetiva está alinhada com a ideia de que a oferta de serviços não relacionados com auditoria pode melhorar a qualidade da auditoria, como sugerido por Tepalagul e Lin (2015). Por outro lado, existem preocupações sobre a independência e a integridade do processo de auditoria, com algumas opiniões a realçar a importância da imagem, independência e qualidade das partes envolvidas. Outros observam que, embora a prestação de serviços adicionais possa diminuir a independência, ela também pode reduzir a necessidade de explicar repetidamente os processos e o historial da empresa, havendo assim um ganho de tempo no trabalho de auditoria. Esta diversidade de perspetivas

ênfatiza a importância de uma avaliação cuidadosa dos benefícios e riscos associados à prestação desses serviços no contexto da auditoria e nas relações entre auditores e clientes.

A variável "Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria" apresentou uma média de 0,1, indicando que, em média, os entrevistados percebem essa variável como tendo um impacto neutro nas relações entre auditores e clientes, bem como na qualidade da auditoria. No entanto, o desvio padrão de 1,3 indica que existem opiniões diversas em relação a esta variável, o que significa que algumas pessoas podem perceber um impacto mais negativo ou positivo do grau de importância do cliente para a empresa de auditoria.

Alguns entrevistados enfatizam que, independentemente do grau de importância do cliente, os processos de auditoria devem ser consistentes, argumentando que esta distinção não deve influenciar o trabalho de auditoria. Por outro lado, há aqueles que veem a diferenciação com base no grau de importância como prejudicial, sugerindo que isso pode ter um impacto negativo nas relações. Um entrevistado indica que há um impacto positivo quando o grau de importância do cliente é elevado, podendo neste caso melhorar a relação entre as partes. No entanto, a visão comum em várias opiniões é que a qualidade da auditoria deve ser mantida independentemente do grau de importância do cliente, sendo que também é mencionada a importância da igualdade no tratamento dos clientes, evitando desigualdades e injustiças. Relacionando com o estudo de Tepalagul e Lin (2015), os resultados são consistentes com a conclusão de que a independência do auditor não é necessariamente comprometida pela presença de um cliente de importância acrescida. No entanto, como observado nos resultados, a percepção sobre o impacto dessa importância do cliente pode variar amplamente entre os entrevistados. Portanto, é fundamental considerar estas diferentes perspectivas ao avaliar a influência do grau de importância do cliente nas relações e na qualidade da auditoria.

A variável "Afiliação do cliente às empresas de auditoria" é mencionada com um impacto negativo significativo, com uma média de -2,7 numa escala que varia de -3 a 3. Isso indica que, em média, os entrevistados consideram esta variável como tendo um impacto altamente negativo nas relações entre auditores e clientes, bem como na qualidade da auditoria. O desvio padrão de 0,7 mostra que, embora a média seja fortemente negativa, ainda existem algumas variações nas opiniões, mas a tendência geral é claramente desfavorável em relação a esta variável. As opiniões expressas pelos entrevistados destacam que "qualquer interesse que seja distinto ao interesse de fazer uma auditoria com zelo será prejudicial", e que esta afiliação entre as partes pode estar relacionada com a ética individual de cada pessoa e, se

isso acontecer, a isenção e a objetividade podem ser comprometidas. Estas visões críticas enfatizam a importância de manter a independência e a integridade nas auditorias e está alinhada com a média geral negativa atribuída a esta variável. Apesar das opiniões dos entrevistados sobre o impacto negativo desta variável nas relações entre auditores e clientes e na qualidade de auditoria serem consistentes, no caso dos auditores, as opiniões foram mais dispersas, com uma média indicando um impacto praticamente nulo. Embora o estudo de Tepalagul e Lin (2015) não tenha alcançado uma conclusão definitiva sobre o impacto da afiliação do cliente às empresas de auditoria, os diretores financeiros entrevistados têm uma opinião clara e negativa sobre essa variável. Assim, as percepções dos diretores financeiros entrevistados e a falta de uma conclusão definitiva no estudo anterior destaca a complexidade dessa questão e a importância de considerar diferentes perspectivas e contextos ao examinar o impacto da afiliação do cliente às empresas de auditoria nas auditorias.

Questão 11 e 12:

Os resultados da pergunta 11 oferecem informações valiosas sobre os métodos considerados mais importantes pelos CFO's para manter relações positivas com a equipa de auditoria. O estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor foi o mais mencionado com cerca de 67% dos CFO's a destacarem a importância de manter uma comunicação aberta e constante com a equipa de auditoria. Este resultado indica que a transparência e a troca regular de informações são consideradas fundamentais para manter relações construtivas, assim como “em qualquer relação permite sempre ter resultados mais rápidos e mais claros”. É interessante notar que os auditores também enfatizaram a importância da comunicação regular como sendo o método mais importante para manter relações de qualidade. A nomeação de uma pessoa responsável pela interação com a equipa de auditoria foi mencionada por aproximadamente 56% dos CFO's, que consideram relevante a designação de uma pessoa específica para lidar com a equipa de auditoria. Desta forma, conseguem simplificar a comunicação e garantir que as interações ocorrem de maneira organizada e eficiente. Por último, a cooperação e colaboração do cliente com a equipa de auditoria também foi mencionada por 56% dos CFO's, realçando a importância da colaboração e da disposição do cliente em trabalhar em conjunto com a equipa de auditoria. Desta forma, é possível perceber que uma abordagem de parceria é valorizada para manter relações positivas.

Os entrevistados ainda destacaram a importância do fornecimento de acesso a registos financeiros e documentos relevantes para conceder autonomia ao auditor e promover a

transparência junto dos acionistas sobre os processos internos, assim como a importância do estabelecimento de expectativas claras sobre o trabalho de auditoria, pois vai “permitir um planeamento ajustado e uma boa distribuição da carga de trabalho ao longo do tempo de trabalho”. É também notável que nenhum entrevistado tenha mencionado a experiência profissional prévia na área de auditoria do Diretor Financeiro como um fator importante, o que indica que, embora a experiência seja relevante, outros métodos de comunicação e colaboração são considerados mais críticos para estabelecer e manter relações positivas com a equipa de auditoria.

A opinião adicional expressa por um CFO na questão 12 ressalta a importância de manter uma comunicação recorrente ao longo do ano, bem como um planeamento e atualizações regulares entre as partes envolvidas. Essa contribuição destaca a relevância da comunicação contínua e do acompanhamento regular para manter relações positivas com a equipa de auditoria, enfatizando ainda mais a importância da comunicação eficaz em todo o processo de auditoria.

Questão 13 a 16:

Na questão 13, a esmagadora maioria, que representa 78% dos CFO's entrevistados, expressou satisfação com o relatório da equipa de auditoria. Isto indica um alto grau de contentamento com o trabalho realizado pela equipa de auditoria em relação ao relatório produzido. Esta satisfação pode ser considerada um indicador positivo da qualidade do serviço prestado pela equipa de auditoria e da eficácia do processo de auditoria em atender às expectativas dos CFO's. Foi obtido um comentário por parte de um entrevistado que enfatiza ainda mais a importância de um processo de comunicação eficaz entre a equipa de auditoria e o cliente, pois este menciona que o conteúdo do relatório é discutido e alinhado ao longo do processo, sendo que o conteúdo final do relatório não deverá ser uma surpresa para o cliente.

Na questão 14, dos 9 entrevistados, 3 consideraram que às vezes e outros 3 consideraram que muitas vezes a equipa de auditoria investe tempo na auditoria não apenas para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma. Por outro lado, os restantes entrevistados consideraram que isso acontece nunca ou poucas vezes. As opiniões adicionais recebidas indicam uma variedade de perspetivas em relação ao investimento de tempo pela equipa de auditoria no sentido de trazer valor acrescentado ao trabalho realizado. Um entrevistado considera que esse esforço é raro e que o foco principal da equipa de auditoria está na execução da auditoria em si, e não necessariamente na proposta

de soluções que agreguem valor ao processo de auditoria, embora “nos últimos anos conforme *feedback* da equipa de auditoria, sejam verificados alguns processos internos para facilitar o trabalho de auditoria”. Outra opinião sugere que, às vezes, as empresas de auditoria não investem adequadamente nesse aspeto, o que pode afetar negativamente a qualidade da auditoria. Estes resultados mostram uma perceção variada em relação ao valor acrescentado que a equipa de auditoria traz para o cliente, sugerindo que, em alguns casos, os entrevistados reconhecem esforços significativos nesse sentido, enquanto outros podem sentir que isso ocorre com menos frequência. Isso pode refletir diferentes experiências e expectativas em relação ao papel da equipa de auditoria na criação de valor além da auditoria financeira.

Na questão 15, os entrevistados foram questionados se já consideraram ou tentaram influenciar a mudança de empresa de auditoria devido a uma má experiência de trabalho. Cinco dos nove entrevistados mencionaram que não consideraram essa mudança, enquanto os restantes quatro indicaram que sim. Os entrevistados partilharam as suas perspetivas sobre a questão colocada, sendo que um dos entrevistados explicou que a sua empresa segue uma política de troca de auditor a cada três anos, o que significa que eles não consideram essa mudança com frequência, no entanto, após os três anos, a empresa cria uma opinião sobre a empresa de auditoria que pode afetar futuras contratações. O quarto entrevistado mencionou que “nunca senti a necessidade de mudar de empresa de auditoria, mas acredito na importância da rotação da empresa de auditoria”. O quinto entrevistado relatou que, embora tenha sentido uma diferença no trabalho dos auditores após uma mudança de empresa de auditoria, nunca teve uma má experiência que o fizesse querer mudar novamente. Já o sexto entrevistado considerou a mudança de empresa de auditoria “devido ao facto de não trazer valor acrescentado à auditoria realizada”, sendo que este CFO referiu a pressão dos prazos e o facto das equipas de auditoria serem bastante jovens como fatores que geram ineficiência. O sétimo entrevistado já considerou mudar devido a problemas de comunicação que impactaram a qualidade da auditoria. O oitavo entrevistado mencionou que considerou a mudança devido a uma má relação com a equipa de auditoria local e problemas relacionados com o cumprimento de prazos. O último entrevistado considerou mudar devido à falta de qualidade entregue pela equipa de auditoria, apesar de ter uma boa relação com os auditores. Este entrevistado vê a equipa de auditoria não como uma entidade policial, mas como uma oportunidade para analisar possíveis erros e identificar falhas nos procedimentos utilizados. Além disso, ele enfatizou a importância de receber ajuda por parte da equipa de auditoria. Esta perspetiva ressalta a visão de que a auditoria não deve ser apenas uma verificação de

conformidade, mas também uma parceria na melhoria dos processos e na identificação de áreas de aprimoramento. Assim, esta é uma abordagem colaborativa que valoriza o papel da equipa de auditoria como um recurso para o aperfeiçoamento, para além da sua função de avaliação.

Na questão 16, que perguntou aos CFO's se consideram que a auditoria realizada nas suas organizações é de qualidade, a maioria das respostas foi positiva, com cerca de 78% a concordar que a auditoria realizada nas suas empresas é de qualidade. Isto reflete uma perceção favorável em relação ao trabalho das equipas de auditoria e à qualidade das auditorias nas organizações. Estes resultados sugerem que a maioria dos CFO's confia na competência e na eficácia das auditorias realizadas nas suas empresas, o que é um indicativo importante da confiabilidade no processo de auditoria.

Questão 17 e 18:

A questão 17 procura avaliar até que ponto os CFO's têm conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros da equipa de auditoria que podem impactar a qualidade da auditoria. As opiniões dos CFO's sobre possíveis práticas que podem impactar a qualidade da auditoria abordam várias questões relevantes. Alguns destacam a pressão de prazos como um fator limitador que pode comprometer a qualidade da auditoria, enfatizando a importância do planeamento adequado para evitar essa pressão. Além disso, a experiência e o conhecimento dos auditores sobre o negócio e os procedimentos são mencionados como influências significativas na qualidade das relações e da auditoria. A falta de experiência e a alocação inadequada de tempo ao trabalho de auditoria também são identificadas como fatores que podem afetar negativamente a qualidade da auditoria. É observada a importância da comunicação contínua entre a equipa de auditoria e o cliente para evitar conclusões incorretas e garantir que as descobertas sejam cuidadosamente analisadas em conjunto com o cliente. Além disso, a pressão relacionada com os honorários é mencionada como um possível fator de risco, já que honorários mais baixos podem levar à alocação de equipas de auditoria menos experientes, o que pode impactar a qualidade do serviço prestado.

Com base nas opiniões dos CFO's em relação à pergunta 18, existem diversas áreas onde os entrevistados identificaram ser mais provável que se verifiquem práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria. Essas áreas incluem:

Fase de Planeamento: Algumas opiniões destacam que a preparação prévia adequada ao negócio específico do cliente é essencial. Se o planeamento não for adequado, isso pode levar a erros e ineficiências na auditoria.

Fase de Análise e Conclusões: Durante a análise dos dados e na formulação de conclusões, a falta de transparência, comunicação deficiente e uma política de entreaajuda insuficiente entre o cliente e o auditor podem abrir espaço para erros, especialmente em grandes empresas com um grande volume de informações para analisar.

Reuniões e Comunicação: A forma como as reuniões são conduzidas e a qualidade da comunicação também foram mencionadas como áreas onde podem ocorrer problemas. Relatórios imprecisos ou interpretações inadequadas podem prejudicar a qualidade da auditoria.

Cumprimento dos Prazos de Auditoria: Os prazos muitas vezes são curtos, e tanto o cliente quanto a equipa de auditoria podem sentir pressão para cumpri-los. Isso pode levar a uma derrapagem dos prazos e, possivelmente, a erros devido à falta de tempo para rever minuciosamente todas as informações.

Avaliação do Risco e Definição das Materialidades: Algumas opiniões sugerem a área da avaliação do risco e ainda referem que, se algum tópico não for considerado material, pode não receber a devida atenção da auditoria.

Controlo Interno: Sugere-se que mais investimento nos testes de controle interno pode ser necessário para aprimorar a qualidade da auditoria.

É importante realçar que, apesar das preocupações em relação a estas áreas, muitas opiniões enfatizam que, com um planeamento adequado, conhecimento profundo do negócio, comunicação eficaz e transparência, é possível garantir uma auditoria de qualidade e minimizar os riscos de práticas incorretas.

Questões 19 e 20:

As questões 19 e 20 pretendem compreender a perspetiva dos diretores financeiros sobre a possibilidade de omitir informações da equipa de auditoria. Os entrevistados mencionaram alguns métodos que poderiam adotar para tentar omitir informações:

Elaboração de Demonstrações Financeiras (DF's): Alguns entrevistados mencionaram que é possível influenciar a análise de auditoria a curto prazo por meio da elaboração de demonstrações financeiras, especialmente recorrendo a estimativas como

acréscimos e provisões. No entanto, este enviesamento pode ser identificado quando analisados vários exercícios.

Falta de Transparência e Comunicação: A falta de transparência e comunicação adequada entre o cliente e a equipa de auditoria foi mencionada como um fator que pode permitir omissões, especialmente quando não há uma relação saudável entre as partes.

Alta Rotação de Auditores e Explicações Inadequadas: A alta rotação de auditores foi apontada como uma situação em que informações podem ser aceites sem serem completamente analisadas devido à falta de experiência dos auditores. Opiniões também sugeriram que as informações podem ser omitidas através de explicações inadequadas, especialmente quando os auditores têm conhecimento limitado sobre o negócio.

Adiamento de Entrega de Informação: Embora mencionado como um método possível, o adiamento na entrega de informações não foi considerado fácil de executar devido ao acesso direto dos auditores aos sistemas.

Acesso dos Auditores à Informação Financeira: Algumas opiniões apontaram que os auditores têm amplo acesso a toda a informação financeira da organização, tornando difícil a omissão sem deixar rasto. No entanto, a complexidade e burocracia de um processo elaborado podem tornar essa tarefa mais difícil.

É importante enfatizar que, apesar de terem mencionado possíveis métodos para a omissão de informações da equipa de auditoria, os entrevistados deram destaque especial à importância da conduta ética e do brio profissional na prevenção de omissões propositadas de informações. Eles salientaram que manter altos padrões profissionais é fundamental e que tentativas de omissão de informações não são sustentáveis a longo prazo. Isto reflete um compromisso com a integridade e a transparência nas práticas contabilísticas e de auditoria, enfatizando a importância da confiança e da ética no relacionamento entre as organizações e as suas equipas de auditoria.

Questão Final:

É notável que os comentários finais dos entrevistados destacam pontos essenciais no contexto das auditorias e das relações entre as organizações e suas equipas de auditoria e que, de certa forma, resume todas as respostas e opiniões dadas ao longo da entrevista. De forma resumida, foram destacados os seguintes pontos:

Rigor, Independência e Informação: Os entrevistados enfatizam a importância do rigor e da independência das equipas de auditoria. Eles ressaltam que os auditores precisam

ter acesso à informação relevante e que a comunicação entre as partes é fundamental para garantir um processo eficaz.

Auditoria Eficiente: Muitos entrevistados expressam o desejo de que o processo de auditoria ocorra de forma eficiente e sem interrupções. Isso só é possível quando os auditores têm acesso a informações claras e compreensíveis, minimizando a necessidade de interações com os responsáveis financeiros.

Ética e Profissionalismo: A ética e o profissionalismo são valores essenciais nas relações entre empresas e equipes de auditoria. Os entrevistados destacam a importância de profissionais éticos e respeitosos em ambos os lados da auditoria.

Valor Acrescentado da Auditoria: Alguns entrevistados reconhecem que a auditoria pode trazer valor acrescentado às organizações quando os auditores compreendem o negócio e colaboram de maneira construtiva.

Gestão de Situações Detetadas: A forma como a equipe de auditoria lida com as situações detetadas e comunica os resultados é crucial. Isso pode afetar a relação com o cliente e a resolução de problemas.

Comunicação Eficiente: A comunicação eficiente é uma constante nas opiniões dos entrevistados. Eles enfatizam que a comunicação clara e objetiva é essencial para garantir que o processo de auditoria seja conduzido de maneira adequada e dentro dos prazos definidos.

Estes comentários destacam a importância da integridade, transparência e comunicação nas relações entre as empresas e as suas equipes de auditoria, enfatizando a necessidade de colaboração e respeito mútuo para alcançar resultados positivos.

5. Conclusões

A presente dissertação proporcionou uma análise detalhada das relações entre auditores e clientes no contexto da auditoria financeira, através da obtenção de dados através de inquéritos realizados a auditores e entrevistas com CFO's de várias organizações. O objetivo foi compreender a dinâmica destas relações, identificar desafios, fatores impactantes e melhores práticas que possam contribuir para uma auditoria mais eficaz e uma parceria mais sólida entre as partes envolvidas.

Os resultados obtidos a partir das respostas dos auditores demonstraram uma opinião unânime de que as relações de qualidade entre auditor e cliente têm um impacto positivo na qualidade da auditoria, destacando a competência do auditor como o fator mais relevante. Além disso, os resultados mostram que os auditores consideram a comunicação regular, o estabelecimento de expectativas claras e a transparência nos processos de auditoria como métodos essenciais para manter relações positivas com os clientes.

Também foi evidenciado que a adaptação da equipa de auditoria às características específicas dos clientes é uma prática comum entre os auditores, com a maioria a realizar sempre ou quase sempre essa adaptação. Isto sugere a importância de uma abordagem flexível e personalizada para atender às necessidades individuais de cada cliente.

Além disso, os auditores identificaram várias outras variáveis que podem influenciar as relações entre auditores e clientes, como os honorários de auditoria, a pressão de tempo e a cultura organizacional da empresa auditada. Essas variáveis adicionais destacam a complexidade das interações entre auditores e clientes e ressaltam a necessidade de considerar uma variedade de fatores para garantir relações positivas e a qualidade da auditoria.

Com base nas informações e percepções obtidas por meio das entrevistas com os CFO's, o foco principal do presente estudo, é possível discernir uma série de conclusões relevantes no que diz respeito às práticas de auditoria financeira e às relações mantidas com as equipas de auditoria. Em primeiro lugar, a comunicação e a transparência emergem como aspetos cruciais para manter relações construtivas com as equipas de auditoria. A esmagadora maioria dos CFO's enfatizou a importância de estabelecer uma comunicação eficaz e regular com os auditores, identificando-a como o método mais mencionado para promover uma relação positiva.

Além disso, os próprios auditores também reconheceram a importância da comunicação regular como o método mais crítico para manter relações de qualidade. Isso reforça a ideia

de que o estabelecimento de canais de comunicação eficazes é fundamental para o sucesso das auditorias e para manter relações positivas entre as partes envolvidas.

Os CFO's reconheceram os desafios que enfrentam, incluindo a pressão de prazos, atender às expectativas dos acionistas e potenciais diferenças de opinião com os auditores. A construção e manutenção de uma relação de confiança foi identificada como fundamental, e os CFO's indicaram valorizar auditores que não cumprem apenas as suas obrigações regulatórias, mas também fornecem *insights* valiosos para melhorar os processos financeiros.

A cultura organizacional e a atitude da administração em relação à auditoria foram mencionados como fatores que impactam as relações com a auditoria. Tais fatores podem influenciar negativamente a colaboração e a qualidade da auditoria. Portanto, é crucial que as empresas reconheçam estas influências e procurem estratégias para mitigar os seus efeitos prejudiciais. Para além disso, o planeamento adequado é um pilar essencial para o sucesso das auditorias e para a manutenção de relações positivas entre os cliente e auditores. Um bom planeamento permite a realização de auditorias eficientes, de alta qualidade e transparentes, beneficiando ambas as partes envolvidas.

Em última análise, esta dissertação reforça a ideia de que uma colaboração eficaz e uma relação de confiança são cruciais para o sucesso da auditoria financeira. Superar desafios e adotar uma abordagem proativa para melhorar o relacionamento entre auditores e clientes não apenas beneficia as partes envolvidas, mas também contribui para a qualidade dos relatórios financeiros e a integridade do processo de auditoria.

O conhecimento adquirido neste estudo serve como um guia valioso para o mundo empresarial, uma vez que oferece informações sobre como as auditorias externas afetam as empresas e como elas podem colaborar eficazmente com os seus auditores externos para garantir informações financeiras precisas. Por sua vez, este estudo contribui para o modo de atuação dos auditores externos, incluindo empresas de auditoria e profissionais individuais, pois fornece informações sobre como o seu trabalho é percebido pelos auditados, bem como uma compreensão mais profunda das necessidades e preocupações das empresas que auditam. Assim, estas conclusões podem motivar os auditores a repensar as suas abordagens e processos para fornecer um serviço de auditoria mais eficaz e de alta qualidade.

As questões que foram o ponto de partida para o desenvolvimento do presente estudo ficam assim esclarecidas e respondidas. O auditado desempenha um papel fundamental ao fornecer informações precisas e confiáveis, identificar riscos relevantes e colaborar ativamente com os auditores. Por sua vez, a colaboração do auditado pode depender do seu

interesse na qualidade da auditoria. Quando o auditado reconhece a importância da auditoria para garantir a integridade das demonstrações financeiras e a confiança dos *stakeholders*, é mais provável que demonstre uma maior colaboração e compromisso. Assim, a interação entre auditores e auditados demonstrou ser altamente relevante para uma auditoria de qualidade. Uma comunicação eficaz, a troca de informações aberta e a construção de relacionamentos sólidos facilitam a compreensão mútua, uma identificação precisa de riscos e uma conclusão bem-sucedida da auditoria.

Em suma, uma relação baseada na confiança, comunicação aberta e empatia pode facilitar a cooperação do auditado, promover uma compreensão mais profunda do negócio auditado e, em última análise, melhorar a qualidade do processo de auditoria.

6. Limitações e sugestões de pesquisa futura

As limitações identificadas no presente estudo oferecem *insights* importantes sobre a pesquisa e destacam áreas que merecem atenção adicional.

Por um lado, nos inquéritos realizados aos auditores a influência da cultura organizacional nas relações e na qualidade da auditoria foi reconhecida como uma variável importante, sugerindo que pesquisas futuras podem concentrar-se na análise da cultura organizacional e em como ela afeta tanto as dinâmicas interpessoais quanto os resultados da auditoria. Outra limitação relevante está relacionada com as variáveis dos honorários de auditoria e a pressão de tempo, que podem impactar as relações entre auditores e clientes, bem como a qualidade da auditoria.

Explorar como estas variáveis influenciam o processo de auditoria e identificar estratégias para mitigar os seus efeitos negativos pode ser uma área de pesquisa promissora. Portanto, a compreensão aprofundada destas limitações orienta investigações futuras para abordar estas questões críticas nas relações e na qualidade da auditoria.

Por outro lado, as entrevistas com os CFO's forneceram também informações valiosas sobre as práticas de auditoria e as relações entre os clientes e auditores. No entanto, é importante reconhecer algumas limitações inerentes a este estudo e sugerir áreas para pesquisas futuras.

Uma das principais limitações deste estudo é a amostra relativamente pequena de CFO's entrevistados. A amostra em si poderá não ser representativa de uma população maior de CFO's em diferentes setores e regiões. Esta restrição na amostra poderá potencialmente afetar a generalização dos resultados para um espectro mais amplo de empresas e contextos.

No entanto, é importante notar que a amostra foi selecionada com considerações específicas. Os CFO's entrevistados possuem experiência considerável no campo financeiro e representam uma variedade de setores de atividade. Além disso, alguns deles têm a perspectiva única de terem sido anteriormente auditores, o que adiciona um valor distintivo às suas opiniões. Portanto, a amostra, apesar da sua dimensão limitada, foi escolhida de forma a proporcionar uma visão multifacetada das práticas de auditoria. Assim, sugere-se que futuras pesquisas possam expandir a amostra para incluir um número mais amplo de CFO's de diferentes setores e regiões, visando obter uma visão ainda mais abrangente das práticas de auditoria e como elas podem variar em contextos diversos.

É fundamental reconhecer que o objetivo deste estudo foi limitado à análise das práticas de auditoria e das relações entre clientes e auditores em empresas sediadas em Portugal. Embora os resultados obtidos a partir das entrevistas com os Diretores Financeiros (CFO's) de empresas portuguesas tenham proporcionado conclusões valiosas e esclarecedoras sobre o tema em questão, é importante destacar a limitação geográfica deste estudo. As práticas de auditoria e as dinâmicas das relações entre auditados e auditores podem variar significativamente entre países devido a diferenças culturais, regulamentares e contextuais. Assim, este estudo não abordou as potenciais variações que podem existir a nível internacional. Uma pesquisa futura que inclua empresas de diferentes países poderia investigar as influências culturais e regulamentares nas relações entre clientes e auditores, proporcionando uma compreensão mais abrangente e comparativa deste fenómeno.

Além disso, a natureza das relações entre auditados e auditores pode ser influenciada pelas práticas de auditoria específicas de cada país, bem como pelos requisitos regulatórios que regem a auditoria externa. Portanto, uma análise mais ampla e internacional poderia contribuir para uma visão mais holística deste tópico.

Adicionalmente, uma vez que a auditoria encontra-se a passar por mudanças significativas devido às tecnologias emergentes, como a análise de dados e a inteligência artificial, seria interessante pesquisas futuras analisarem como estas novas tendências tecnológicas estão a impactar as práticas de auditoria, as relações entre auditores e clientes e, consequentemente, a qualidade de auditoria.

Referências bibliográficas

- Ball, F., Tyler, J., & Wells, P. (2015). Is audit quality impacted by auditor relationships? *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 11(2), 166-181. doi:DOI: 10.1016/j.jcae.2015.05.002
- Bazerman, M. H., & Moore, D. (2011). Is it time for auditor independence yet? *Accounting, Organizations and Society*, 36, 310-312.
- Bowrin, A. R. (1998). Review and synthesis of audit structure literature. *Journal of Accounting Literature*, 17, 40-71.
- Cachia, M., & Millward, L. (2011). The telephone medium and semi-structured interviews: a complementary fit. *Qualitative Research in Organizations and Management*, 6(3), 265-277. doi:10.1108/17465641111188420
- Cameran, M., Ditillo, A., & Pettinicchio, A. (2018). Audit team attributes matter: How diversity affects audit quality. *European Accounting Review*, 27(4), 595-621. doi:10.1080/09638180.2017.1307131
- Cameran, M., Negri, G., & Pettinicchio, A. K. (2015). The Audit Mandatory Rotation Rule: The State of the Art. *Journal of Financial Perspectives*, 3(2).
- Cheung, K. Y., & Lai, C. Y. (2022). External auditors' trust and perceived quality of interactions. 9(1). doi:10.1080/23311975.2022.2085366
- Cohen, M. F. (1978). Commission on Auditors' Responsibilities: Report, conclusions, and recommendations. *Association Sections, Divisions, Boards, Teams*, (p. 195).
- Colbert, J. L., & Jahera, J. S. (1988). The role of the audit and agency theory. *The Journal of Applied Business Research*, 4(2), 7-12. doi:10.19030/jabr.v4i2.6427
- Crist Kolder Associates. (2022). *Volatility Report 2022 America's Leading Companies*. Obtido de <https://www.cristkolder.com/volatility-report>
- Daoust, L., & Malsch, B. (2020). When the Client Is a Former Auditor: Auditees' Expert Knowledge and Social Capital as Threats to Staff Auditors' Operational Independence. *Contemporary Accounting Research*, 37(3), 1333-1369. doi:10.1111/1911-3846.12582

- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2-3), 275-326. doi:10.1016/j.jacceco.2014.09.002
- Etikan, I., Musa, S. A., & Alkassim, R. S. (2016). Comparison of Convenience Sampling and Purposive Sampling. *American Journal of Theoretical and Applied Statistics*, 5(1), 1-4. doi:10.11648/j.ajtas.20160501.11
- Farrell, M. (2016). Transparency. *Journal of Library Administration*, 56(4), 444-452. doi:https://doi.org/10.1080/01930826.2016.1157426
- Fontaine, R., & Pilote, C. (2011). An Empirical Study Of Canadian Companies To Determine Clients' Preferred Relationship Approach With Their Financial Auditor. *Journal of Marketing Trends*, 1(7), 61-69.
- Garfield, J., & Ben-Zvi, D. (2007). How Students Learn Statistics Revisited: A Current Review of Research on Teaching and Learning Statistics. *International Statistical Review*, 75(3), 372-396. doi:doi.org/10.1111/j.1751-5823.2007.00029.x
- Halim, A., T, S., Rosidi, & Achsin, M. (2014). Effect of Competence and Auditor Independence on Audit Quality with Audit Time Budget and Professional Commitment as a Moderation Variable. *International Journal of Business and Management Invention*, 3(6), 64-74.
- Handoyo, S., Riantika, R. L., & Hidayat, M. I. (2022). The Influence of Auditor's Intrinsic and Extrinsic Factors on Audit. *Accounting and Financial Review*, 5(2), 176-185. doi:doi:10.26905/afr.v5i2.7808
- Hellman, N. (2011). Chief Financial Officer Influence on Audit Planning. *International Journal of Auditing*, 15, 247-274. doi:10.1111/j.1099-1123.2011.00433.x
- Herda, D. N., & Lavelle, J. J. (2012). The Auditor-Audit Firm Relationship and Its Effect on Burnout and Turnover Intention. 26(6), 707-723. doi:DOI: 10.2308/acch-50181
- Herda, D. N., & Lavelle, J. J. (2013). Auditor Commitment to Privately Held Clients and its Effect on Value-Added Audit Service. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), 113-137. doi:doi:10.2308/ajpt-50309

- Hoitash, R., Markelevich, A., & Barragato, C. A. (2008). Auditor fees and audit quality. *Managerial Auditing Journal*, 22(4), 427-446. doi:<https://doi.org/10.2308/acch.2008.22.4.427>
- International Auditing and Assurance Standards Board. (2014). *Audit quality - IAASB's Framework*.
- International Standard on Auditing. (s.d.). INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 200 OVERALL OBJECTIVES OF THE INDEPENDENT AUDITOR AND THE CONDUCT OF AN AUDIT IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING. Obtido de https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/A009%202012%20IAASB%20Handbook%20ISA%20200.pdf
- International Standard on Auditing. (s.d.). *INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 300 PLANNING AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS*. Obtido de https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/A016%202013%20IAASB%20Handbook%20ISA%20300.pdf
- Knechel, W. R. (2016). Audit Quality and Regulation. *International Journal of Auditing*, 215-223. doi:doi: 10.1111/ijau.12077
- Knechel, W. R., Thomas, E., & Driskill, M. (2020). Understanding financial auditing from a service perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 81. doi:<https://doi.org/10.1016/j.aos.2019.101080>
- Krauß, P., Pronobis, P., & Zülch, H. (2015). Abnormal audit fees and audit quality: initial evidence from the German audit market. *Journal of Business Economics*, 85(7), 751-773. doi:<https://doi.org/10.1007/s11573-014-0709-5>
- Lambert, T. A., Jones, K. L., Brazel, J. F., & Showalter, D. S. (2017). Audit time pressure and earnings quality: An examination of accelerated filings. *Accounting, Organizations and Society*, 58, 50-66. doi:<https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.03.003>

- Malsch, B., & Salterio, S. (2016). Doing Good Field Research: Assessing the Quality of Audit Field Research. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 35(1), 1-22. doi:10.2308/ajpt-51170
- Masoud, N. (2017). An empirical study of audit expectation-performance gap: The case of Libya. *Research in International Business and Finance*, 41, 1-15. doi:10.1016/j.ribaf.2017.04.012
- McCracken, S., Salterio, S. E., & Gibbins, M. (2008). Auditor–client management relationships and roles in negotiating financial reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 33(4-5), 362-383. doi:10.1016/j.aos.2007.09.002
- Mikol, A. (1993). The evolution of auditing and the independent auditor in France. *European Accounting Review*, 2(1), 1-16. doi:10.1080/096381893000000001
- Moor, P. d., & Beelde, I. D. (2005). Environmental Auditing and the Role of the Accountancy Profession: A Literature Review. 36, 205-219. doi:https://doi.org/10.1007/s00267-004-0142-6
- Moussa, S., & Daoud, M. (2021). Quality of the audit assignment: Analysis of interactions between auditors and auditees. *International Journal of Business and Technology Studies and Research*, 2(5), 1-8.
- Patton, M. Q. (1990). *Qualitative evaluation and research methods* (2 ed.). (I. Sage Publications, Ed.)
- Peters, S. J. (2023). *The Audit Gender Gap: Has It Narrowed?* CFA Institute. Obtido de <https://www.cfainstitute.org/-/media/documents/article/industry-research/audit-gender-gap.pdf>
- Pham, A. V., Pham, M. H., & Truong, C. (2022). Audit Quality: An Analysis of Audit Partner Cultural Proximity to Client Executives. *European Accounting Review*, 1-33. doi:doi:10.1080/09638180.2022.2026238
- Porter, B., Hógartáigh, C. Ó., & Baskerville, R. (2012). Audit Expectation-Performance Gap Revisited: Evidence from New Zealand and the United Kingdom. Part 1: The Gap in New Zealand and the United Kingdom in 2008. *International Journal of Auditing*, 16, 101-129. doi:10.1111/j.1099-1123.2011.00443.x

- Rezaei, M., Yazdani, S.-M., & Moosavi, S.-M. (2017). Leadership style, knowledge sharing and audit quality. *Journal of Applied Accounting Research*, 18(2), 151-167.
- Ruhnke, K., & Schmidt, M. (2014). The audit expectation gap: existence, causes, and the impact of changes. *Accounting and Business Research*, 44(5), 572-601. doi:10.1080/00014788.2014.929519
- Salih, W. K., & Hla, D. T. (2016). Impact of Organizational Culture to Improve Audit Quality Assurance in the Public Sector. *Journal of Business and Management*, 18(9), 121-124. doi:10.9790/487X-180904121124
- Sarapaivanich, N., & Sampet, J. (2019). The impact of communication style on psychological comfort and trust in audit services. *Accounting Research Journal*, 32(4), 642-661. doi:10.1108/ARJ-06-2017-0097
- Sweeney, B., & Pierce, B. (2011). Audit team defence mechanisms: auditee influence. *Accounting and Business Research*, 41(4), 333-356. doi:10.1080/00014788.2011.559575
- Sweeney, B., & Pierce, B. (2015). Audit Quality Threatening Behaviours: Perceptions of Auditees. *Accounting, Finance & Governance Review*, 47-76. doi:10.52399/001c.25684
- Teck-Heang, L., & Ali, A. M. (2008). The evolution of auditing: An analysis of the historical development. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 4(12).
- Tepalagul, N., & Lin, L. (2015). Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30(1), 101-121. doi:10.1177/0148558X14544505
- Tuvsesson, C., & Lu, K. (2019). *The dramaturgy of the audit process: challenges in the social interaction between the auditor and client*. Master Thesis.

Apêndice

Apêndice 1

Inquérito aos cargos superiores ou equivalentes a *Manager* de auditoria

As interações entre auditores e auditados e a qualidade da auditoria

Exm.º Senhor(a),

O presente questionário foi desenvolvido no âmbito da dissertação do Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão, da Faculdade de Economia da Universidade do Porto, ano letivo 2022/2023.

O objetivo da dissertação é avaliar as interações entre auditores e auditados e o seu impacto na qualidade da auditoria.

Este inquérito está direcionado para cargos superiores ou equivalentes a Manager de auditoria.

O tempo de preenchimento deste questionário é de aproximadamente 10 minutos.

De ressaltar que as respostas são totalmente anónimas, sendo o seu uso exclusivamente para fins académicos.

Agradeço desde já a sua colaboração e tempo despendido.

** Indica uma pergunta obrigatória*

Perfil do Auditor

1. Indique a sua idade*

- ☐ Até 25 anos
- ☐ De 26 a 35 anos
- ☐ De 36 a 45 anos
- ☐ De 46 a 55 anos
- ☐ Mais de 55 anos

2. Indique o seu género*

- ☐ Feminino
- ☐ Masculino

- Outro

3. Atividade Profissional*

- Revisor Oficial de Contas
- Auditor - Não ROC
- Outra

4. Em que empresa de auditoria trabalha?*

- SROC, não Big 4
- Big 4
- Conta Própria
- Outra: _____

5. Experiência Profissional*

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

6. Qual o seu cargo atual?*

- Manager
- Senior manager
- Director
- Partner
- Outro

As interações entre os auditores e auditados e a qualidade da auditoria

Considere os seguintes conceitos:

Qualidade de auditoria: A competência do auditor para descobrir erros nas demonstrações financeiras de um cliente e a objetividade do auditor (independência) para corrigir (através de ajustamentos contabilísticos) ou revelar (através do relatório de auditoria) um erro do cliente quando este é descoberto.

Relações entre auditor-cliente de qualidade: Relações baseadas em confiança, colaboração, transparência e ética profissional, com o objetivo de garantir a qualidade da auditoria e a integridade das demonstrações financeiras.

1. As relações entre auditor-cliente de maior qualidade conduzem a uma auditoria de maior qualidade.*

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

2. Sobre o Auditor*

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Impacto Negativo: -3 a -1

Sem Impacto: 0

Impacto Positivo: 1 a 3

Nota: Considere proximidade cultural como semelhanças na história, etnia, religião, língua, geografia, música, estilo de vida, educação, valores familiares, entre outros.

- Ceticismo profissional do auditor
- Independência do auditor
- Competência do auditor
- Número de anos de experiência do auditor
- Número de anos do mandato de auditoria
- Sentido de compromisso do auditor para com o cliente
- Proximidade cultural entre auditor-cliente
- Presença junto da equipa de auditoria por parte dos cargos superiores ou equivalentes a Manager

3. Sobre a empresa de auditoria*

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Impacto Negativo: -3 a -1

Sem Impacto: 0

Impacto Positivo: 1 a 3

Nota: Considere afiliação do cliente como uma relação próxima entre auditor-cliente com interesses financeiros ou pessoais.

- Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados
- Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria
- Afiliação do cliente às empresas de auditoria
- Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

4. Sobre o cliente*

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Impacto Negativo: -3 a -1

Sem Impacto: 0

Impacto Positivo: 1 a 3

- Clientes que trabalharam previamente como auditores
- Apoio dado pelo cliente à equipa de auditoria

5. Considera que existem mais variáveis que podem afetar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria? Se sim, quais?

6. Como classifica a relação que tem com os seus clientes?*

- Muito má
- Má
- Razoável
- Boa
- Muito boa

7. Considera que consegue estabelecer relações positivas com os seus clientes?*

- Nunca
- Quase nunca
- Às vezes
- Muitas vezes
- Sempre

8. Alguma vez foi impedido por parte do seu cliente a fazer o seu trabalho de auditoria? *

- Sim
- Não

9. Se respondeu que sim na resposta anterior, em que circunstância?

10. Considera que os seus clientes colaboram com a equipa de auditoria?*

- Nunca
- Quase nunca
- Às vezes
- Muitas vezes
- Sempre

11. Em que situações considera que obtém menor colaboração por parte do cliente?*

12. Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com os clientes de auditoria. *

- ☐ Respeito pelo tempo, horário e recursos do cliente.
- ☐ Responder prontamente a e-mails, chamadas ou qualquer questão feita pelo cliente.
- ☐ Fornecimento de valor ao cliente, com perceções e recomendações de valor.
- ☐ Proatividade.
- ☐ Comunicação regular.
- ☐ Transparência sobre os processos de auditoria, metodologia e findings.
- ☐ Estabelecimento de expectativas claras.
- ☐ Follow-up após a auditoria.
- ☐ Outra: _____

13. Tenta influenciar o perfil da equipa de auditoria (experiência do auditor no cliente, competência do auditor, proximidade cultural, etc) para adaptar ao perfil do cliente? *

- Nunca
- Quase nunca
- Às vezes
- Muitas vezes
- Sempre

14. Qual a frequência do seu envolvimento direto com o cliente durante as diferentes fases do processo de auditoria? *

	Nunca	Raro	Às vezes	Frequente	Muito frequente	Sempre
Fase de Planeamento	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Fase de "Trabalho de Campo"	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Fase de Reporting	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Fase de Follow-Up	☐	☐	☐	☐	☐	☐

15. Qual a frequência do seu envolvimento direto com a equipa de auditoria durante as diferentes fases do processo de auditoria? *

	Nunca	Raro	Às vezes	Frequente	Muito frequente	Sempre
Fase de Planeamento	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Fase de "Trabalho de Campo"	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Fase de Reporting	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Fase de Follow-Up	☐	☐	☐	☐	☐	☐

Caso pretenda acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação, por favor utilize o espaço abaixo.

Apêndice 2

Guião de Entrevista aos Diretores Financeiros

As interações entre auditores e auditados e a qualidade da auditoria

Exm.º Senhor(a),

O presente questionário foi desenvolvido no âmbito da dissertação do Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão, da Faculdade de Economia da Universidade do Porto, ano letivo 2022/2023.

O objetivo da dissertação é avaliar as interações entre auditores e auditados e o seu impacto na qualidade da auditoria.

Este inquérito está direcionado para cargos de Diretores Financeiros de empresas localizadas em Portugal.

De ressaltar que as respostas são totalmente anónimas, sendo o seu uso exclusivamente para fins académicos.

Agradeço desde já a sua colaboração e tempo despendido.

*** Indica uma pergunta obrigatória**

Perfil do Auditor

1. Indique a sua idade*

- ☐ < 25 anos
- ☐ 25 - 35 anos
- ☐ 36 - 45 anos
- ☐ 46 - 55 anos
- ☐ 55 anos

2. Indique o seu género*

- ☐ Feminino
- ☐ Masculino
- ☐ Outro

3. Formação Académica*

- ☐ Licenciatura
- ☐ Mestrado
- ☐ Doutoramento
- ☐ Outra: _____

4. Área de Formação

- ☐ Economia

- ☐ Gestão
- ☐ Outra: _____

5. Quantos anos de experiência profissional tem na área?*

- ☐ < 5 anos
- ☐ 5 - 10 anos
- ☐ 11 - 20 anos
- ☐ > 20 anos

6. Número de anos em que ocupa o cargo de Diretor Financeiro:*

- ☐ < 5 anos
- ☐ 5 a 10 anos
- ☐ 11 a 20 anos
- ☐ 20 anos

7. Tem alguma experiência prévia na área de auditoria?*

- ☐ Sim
- ☐ Não

8. Se sim, quantos anos de experiência teve?

- ☐ < 5 anos
- ☐ 5 - 10 anos
- ☐ 11 - 20 anos
- ☐ 20 anos

Caraterização da Empresa

1. Tipo de Empresa*

2. Localização Geográfica:*

3. Setor de Atividade:*

- ☐ Comercial
- ☐ Industrial
- ☐ Serviços

- Agrícola, Silvícola ou Pecuária
- Outra:

4. Principais Áreas de Risco da sua empresa*

- Ativos Fixos Tangíveis
- Gestão Stock
- Contas a Receber
- Contas a Pagar
- Financiamentos
- Provisões
- Acréscimos
- Reconhecimento do Rédito
- Custo Produtos Vendidos
- Custos Operacionais
- Impostos
- Outra: _____

As interações entre os auditores e auditados e a qualidade da auditoria

Considere os seguintes conceitos:

Qualidade de auditoria: A competência do auditor para descobrir erros nas demonstrações financeiras de um cliente e a objetividade do auditor (independência) para corrigir (através de ajustamentos contabilísticos) ou revelar (através do relatório de auditoria) um erro do cliente quando este é descoberto.

Relações entre auditor-cliente de qualidade: Relações baseadas em confiança, colaboração, transparência e ética profissional, com o objetivo de garantir a qualidade da auditoria e a integridade das demonstrações financeiras.

1. As relações entre auditor-cliente de maior qualidade conduzem a uma auditoria de maior qualidade. *

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

- ☐ Concordo totalmente

2. As interações que mantém com a equipa de auditoria impactam a qualidade do relatório financeiro.*

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

3. Consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?*

- ☐ Nunca
- ☐ Quase nunca
- ☐ Às vezes
- ☐ Muitas vezes
- ☐ Sempre

4. Há quantos anos trabalha com a atual empresa de auditoria?*

5. E com o atual partner de auditoria?*

6. Tem conhecimento sobre os processos de auditoria aplicados?*

- ☐ Nunca
- ☐ Quase nunca
- ☐ Às vezes
- ☐ Muitas vezes
- ☐ Sempre

7. Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?*

8. Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma?* Se sim, de que forma?*

- ☐ Discordo totalmente
- ☐ Discordo
- ☐ Não discordo nem concordo

- Concordo
- Concordo totalmente

9. Sobre o Auditor*

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Impacto Negativo: -3 a -1

Sem Impacto: 0

Impacto Positivo: 1 a 3

Nota: Considere proximidade cultural como semelhanças na história, etnia, religião, língua, geografia, música, estilo de vida, educação, valores familiares, entre outros

- Independência e objetividade do auditor
- Comunicação clara e eficaz por parte do auditor
- Competência do auditor
- Confiança no auditor
- Número de anos do mandato de auditoria
- Proximidade cultural entre auditor-cliente
- Rotação da equipa de auditoria

10. Sobre a empresa de auditoria*

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Impacto Negativo: -3 a -1

Sem Impacto: 0

Impacto Positivo: 1 a 3

Nota: Considere afiliação do cliente como uma relação próxima entre auditor-cliente com interesses financeiros ou pessoais.

- Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados
- Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria
- Afiliação do cliente às empresas de auditoria
- Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

11. Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com a equipa de auditoria.*

- ☐ Estabelecimento de expectativas claras sobre o trabalho de auditoria
- ☐ Fornecimento de acesso aos registos financeiros e documentos relevantes
- ☐ Nomeação de uma pessoa responsável pela interação com a equipa de auditoria
- ☐ Estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor
- ☐ Experiência profissional prévia na área de auditoria por parte do Diretor Financeiro
- ☐ Implementação das recomendações da auditoria
- ☐ Cooperação e colaboração do cliente com a equipa de auditoria
- ☐ Transparência (por parte da auditoria) sobre os processos de auditoria, metodologia e findings.

12. Existe mais algum método que considera importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria.*

13. Quão satisfeito está com o relatório da equipa de auditoria?*

- ☐ Muito insatisfeito
- ☐ Insatisfeito
- ☐ Indiferente
- ☐ Satisfeito
- ☐ Muito satisfeito

14. Considera que a equipa de auditoria investe tempo na auditoria, não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?*

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

15. Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?*

- ☐ Sim

- Não

16. Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?*

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

17. Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?*

18. Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?*

19. Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria?*

20. Se sim, como o conseguiria fazer?*

Caso pretenda acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação, por favor utilize o espaço abaixo.

Apêndice 3

Entrevista ao Diretor Financeiro 1

Avançando para a primeira afirmação, considera que as relações entre o auditor e cliente, que quando são de maior qualidade, também levam a uma auditoria de maior qualidade?

Concordo Totalmente.

As interações que mantêm com a equipa da auditoria podem impactar a qualidade do relatório financeiro?

Concordo.

Consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?

Sempre.

Há quantos anos é que trabalha com a tua atual empresa de auditoria?

3 anos.

E com o atual partner?

3 anos.

Em relação aos processos de auditoria, tem algum conhecimento sobre estes processos?

Alguns conhecimentos.

Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?

Conhecer os procedimentos de teste e validação permitem organizar e disponibilizar de forma eficiente todos os registos financeiros para serem auditados.

Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma?

Discordo. Relação com acionistas não pode condicionar a relação entre cliente-auditor.

Quanto é que considera que estas variáveis podem impactar a relação entre o auditor e o cliente?

Independência e objetividade do auditor

Impacto 3.

Comunicação clara e eficaz por parte do auditor

Impacto 3.

Competência do auditor

Impacto 3.

Confiança no auditor

Impacto 1.

Número de anos do mandato de auditoria

Impacto 0.

Proximidade cultural entre auditor-cliente

Impacto 2.

Rotação da equipa de auditoria

Impacto -2.

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados

Impacto 3.

Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria

Impacto 2. Por exemplo serviço de fiscalidade poderá influenciar positivamente a auditoria.

Afiliação do cliente às empresas de auditoria.

Impacto -2. Considero que tira independência.

Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

Impacto 0. Por princípio, considero que não pode influenciar.

Quais é que considera os 3 métodos mais importantes para manter relações positivas com a equipa da auditoria?

Estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor, Nomeação de uma pessoa responsável pela interação com a equipa de auditoria, Fornecimento de acesso aos registos financeiros e documentos relevantes.

Em relação ao trabalho da sua equipa de auditoria, de 1 a 5, quão satisfeito é que está?

Nível 4, estou satisfeito.

Considera que a equipa auditoria investe tempo na auditoria não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?

Sim, concordo.

Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?

Não, nunca.

Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?

Sim, concordo.

Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?

Não tenho conhecimento porque não interajo no detalhe da auditoria.

Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?

Deveria haver mais investimento nos testes de controlo interno.

Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria?

Não é possível omitir de forma sustentável no tempo, mas é possível tentar influenciar uma leitura no curto prazo, uma vez que parte das DF's são elaboradas efetuando a melhor estimativa à data (acréscimos, provisões). Uma estimativa menos bem detalhada pode causar enviesamento de análise de auditoria entre anos (que seria detetável quando analisados vários exercícios).

Pretende acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação?

N/A.

Apêndice 4

Entrevista ao Diretor Financeiro 2

Avançando para a primeira questão, considera que as relações entre o auditor e cliente, que quando são de maior qualidade, também levam a uma auditoria de maior qualidade?

Penso que ajuda, por isso concordo.

As interações que mantêm com a equipa da auditoria podem impactar a qualidade do relatório financeiro?

Concordo

Consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?

Quase sempre.

Há quantos anos é que trabalha com a tua atual empresa de auditoria?

5 anos.

E com o atual partner?

5 anos.

Em relação aos processos de auditoria, tem algum conhecimento sobre estes processos?

Em termos processuais, não tenho conhecimento. Sei pelo conhecimento da área, mas nunca me foi transmitido a forma como fazem o trabalho de auditoria. De 1 a 5 o conhecimento que tenho é 2.

Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?

A maneira como eu vejo a auditoria é que é uma entidade independente e eu só tenho de colaborar, não tenho de me imiscuir no processo que eles utilizam para chegar às conclusões deles.

Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma?

Da maneira que eu vejo as coisas, as relação que tenho com os acionistas não influencia a relação com a auditoria. Quando houver divergências temos de falar no tema e perceber quais são os contextos de ambas as partes, se faz sentido fazer alguma correção/retificação.

Quanto é que considera que estas variáveis podem impactar a relação entre o auditor e o cliente?

Independência e objetividade do auditor

Impacto 3

Comunicação clara e eficaz por parte do auditor

Impacto 2

Competência do auditor

Impacto 2

Confiança no auditor

Impacto 2

Número de anos do mandato de auditoria

Impacto 0

Proximidade cultural entre auditor-cliente

Impacto 0

Rotação da equipa de auditoria

Impacto 0

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados

Impacto 2

Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria

Impacto 1

Afiliação do cliente às empresas de auditoria.

Impacto -3

Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

Impacto 0

Quais é que considera os 3 métodos mais importantes para manter relações positivas com a equipa da auditoria?

A implementação das recomendações da auditoria; estabelecimento, expectativas claros sobre o trabalho de auditoria; fornecimento de acesso aos registos financeiros e documentos relevantes.

Em relação ao trabalho da sua equipa de auditoria, de 1 a 5, quão satisfeito é que está?

Nível 4.

Considera que a equipa auditoria investe tempo na auditoria não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?

Não acrescenta muito. Para fazer o básico têm tanta pressão de tempo, quanto mais para acrescentar valor. O que eu acho é que pontualmente podem ser uma mais-valia, mas não é o foco da auditoria.

Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?

Não.

Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?

Sim, concordo.

Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?

Não tenho conhecimento.

Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?

Acho que existe essa probabilidade, mas a minha realidade é que a auditoria feita à minha empresa é bem feita, mas há sempre áreas suscetíveis de erro.

Entrevistador: Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria?

Conseguia. Por isso é que referi anteriormente que é essencial o fornecimento de acesso aos registos financeiros e documentos relevantes.

Entrevistador: Pretende acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação?

Rigor, Independência e informação. São 3 palavras que eu considero bastante importantes tendo em conta o contexto das auditorias e a forma como são feitas. As equipas têm de ser rigorosas, independentes e ter a informação disponível. As empresas acham que a última coisa que têm de fazer é dar informação aos auditores, muitas vezes não é um contexto simples nem fácil. Os auditores têm de ser efetivamente independentes porque se não forem pode haver risco de promiscuidade. Quando existem estes contextos mais complicados, a independência e o rigor têm de vir ao de cima. A comunicação do auditor é fundamental, as empresas vêem o auditor como alguém que vem coscuvilhar a “minha casa”, como sociedade não estamos minimamente educados para recebermos nas empresas os auditores e, portanto, a comunicação, a explicação, a fundamentação de alguns pedidos e algumas dúvidas é fundamental. Os auditores têm de perceber o porquê e onde impacta a informação recebida. Muitas vezes o que eu acho é que não há comunicação e deve haver a criação de confiança entre as partes.

Apêndice 5

Entrevista ao Diretor Financeiro 3

Considera que as relações entre auditor-cliente de maior qualidade conduzem a uma auditoria de maior qualidade?

Não concordo nem discordo. No Grupo em que trabalho temos um procedimento interno que nos obriga a trocar de auditores de 3 em 3 anos, de forma a garantir que não são mantidas práticas menos corretas e para não interferir nesta relação. O Grupo considera que ao longo do tempo o auditor poderá ter um menor sentido crítico e obriga de 3 a 3 anos a uma nova empresa de auditoria, de forma a obrigar a iniciar novamente todos os processos. Com base neste procedimento que temos, considero que a relação entre estas duas partes a médio/ longo-prazo tenderão a prejudicar a qualidade da auditoria. Fazemos esta troca de 3 em 3 anos para garantir ao nosso acionista que os auditores que nos estão a auditar o fazem com qualidade.

O 1º ano a auditoria é um processo moroso em que o auditor tem uma dificuldade em saber para onde deve olhar, pois ainda não conhece a realidade da empresa. No 2º ano já compreende e percebe os pontos que deve analisar e já o faz com um critério muito maior e melhor será a qualidade de auditoria. Diria que a qualidade de auditoria tende a melhorar numa primeira fase, mas quando prolongada no tempo poderá levar a um excesso de confiança e a prejudicar a auditoria.

Considera que as interações que mantém com a equipa de auditoria impactam a qualidade do relatório financeiro?

Diria que sim, mas de uma forma reduzida. Ou seja, a gigantesca maioria do que compõe o nosso relatório financeiro, nós já conhecemos. Os métodos a utilizar garantem que estamos a fazer uma apresentação de contas credível e que representa corretamente a empresa no momento do relato. O que diria é que em caso de dúvidas, nós procuramos a equipa de auditores para nos suportar de maneira a garantir que o relato está de acordo com as expectativas. Discordo, pois, considero que em 100% do que é relatado, apenas 2% é impactado pela equipa de auditoria.

Considera que consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?

Sim, sempre.

Há quantos anos trabalha com a atual empresa de auditoria?

Há 2 anos.

E com o atual partner de auditoria?

Há 2 anos também.

Tem conhecimento sobre os processos de auditoria aplicados?

Algum, até porque a maioria passa por mim, mas atualmente já há uma série de testes que são feitos aos quais nós clientes não conhecemos a metodologia aplicada. Uma das coisas que nos é pedida anualmente é a extração de todos os movimentos financeiros da empresa,

todos os registos contabilísticos e, com essa informação, que é muito difícil analisar em bruto devido à sua extensão, as grandes auditoras já têm à sua disposição alguns métodos de análise de dados, para conseguir decompor e analisar essa informação. O método utilizado pelos auditores para esta análise eu não conheço e diria que 90% da auditoria é feita com base em perguntas e questões direcionadas que passam por nós e 10% a 20% é feita através de análise de dados aos quais nós não temos conhecimento dos métodos utilizados

Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?

Nós temos um processo de planeamento de auditoria. Portanto, independentemente de qual seja o nosso auditor, temos uma reunião inicial para fazer o planeamento das ações ao longo do tempo. Por volta de Outubro/Novembro fazemos o primeiro corte onde estabelecemos quando serão feitos os inventários físicos, que acompanhamento vai ser feito, as semanas foco em que serão feitas as questões de auditoria, até para nós conseguirmos planear as equipas internamente de forma a conseguir dar resposta às necessidades dos auditores. Sempre que possível é determinado um conjunto de elementos que, mesmo se não for logo pedido pelos auditores, nos já sabemos que serão solicitados. Toda esta preparação e conhecimento prévio dos procedimentos permite às equipas não só a preparação da documentação, mas também fazer um planeamento das atividades, de forma a distribuir melhor a carga de trabalho ao longo do tempo de forma a eliminar os momentos de maior carga de trabalho.

Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma? Se sim, de que forma?

Concordo. Na minha empresa é o acionista a fazer a escolha da empresa de auditoria, com isso garante uma maior confiança e transparência sobre a informação que nós prestamos ao auditor. Diria que afeta de forma positiva. Não identifico a possibilidade de conflitos de interesses entre as partes pois existe uma sintonia na escolha da empresa de auditoria que é feita pelo acionista.

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Independência e objetividade do auditor

Considero que quanto mais independente e objetivo o auditor for, melhor será a qualidade da auditoria. 3 sem dúvida.

Comunicação clara e eficaz por parte do auditor

3 também

Competência do auditor

3 também

Confiança no auditor

Apesar de ser importante, não diria que é tão relevante assim. Por isso digo 1.

Número de anos do mandato de auditoria

1º ano de auditoria é uma de maiores dificuldades para a empresa de auditoria, sendo que a auditoria melhora até ao 3º ano. O que eu acredito é que tendencialmente tenderá a degradar-se ao longo dos anos. No curto prazo, o impacto será positivo e no longo prazo o impacto será negativo.

Proximidade cultural entre auditor-cliente

É importante salientar que já participei em processos de auditoria fora de Portugal e, em países fora da Europa, a proximidade cultural poderá ter algum impacto, devido a alguns preconceitos que podem ajudar a impactar a auditoria de forma ligeiramente negativa. Diria impacto 1.

Rotação da equipa de auditoria

Apesar dos processos serem cada vez mais robustos e existir cada vez mais um foco não na pessoa que faz, mas no processo utilizado, a experiência e conhecimento do cliente e do histórico do cliente, assim como de áreas mais sensíveis, essa sensibilidade adquire-se com algum tempo e, portanto, diria que a existência de uma rotação na equipa de auditoria é negativa. -2

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados

3 sem dúvida, tem um impacto positivo

Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria

Nós vamos saltando no mercado de auditoria, assim como vamos contratando consultores diferentes. Diria que é 1.

Afiliação do cliente às empresas de auditoria.

Qualquer interesse que seja distinto ao interesse de fazer uma auditoria com zelo será prejudicial. Considero que é negativo. -1

Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

Sem impacto, pois independente da importância do cliente, os processos deverão ser os mesmos e deveria ser igual o trabalho de auditoria.

Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com a equipa de auditoria.

Todas as opções fazem sentido.

Sem dúvida que um dos nossos maiores ganhos é com o Fornecimento de acesso aos registos financeiros e documentos relevantes, isto porque o auditor acaba por ter muito mais autonomia, não necessitando a cada passo de suportar-se na equipa do cliente. Também ao abrir esta porta, estamos a dar a transparência máxima ao nosso acionista sobre os processos internos. Estes dois pontos de vista é para mim um fator chave para o sucesso e para garantir uma relação positiva com o auditor.

Estabelecimento de expectativas claras sobre o trabalho de auditoria faz todo o sentido, pois vai nos permitir um planeamento ajustado e uma boa distribuição da carga de trabalho ao longo do tempo de trabalho.

Estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor é um ponto importante, pois em qualquer relação permite sempre ter resultados mais rápidos e mais claros.

Existe mais algum método que considera importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria.

Não, penso que falamos no essencial. Os 2 primeiros pontos que referi penso que são os mais importantes e cruciais.

Quão satisfeito está com o relatório da equipa de auditoria?

Diria que 3. Não é um relatório que nos surpreenda, pois existe comunicação prévia. Sempre que existe uma nota importante, tipicamente tendemos a discuti-la e a incorporá-la no relatório.

Considera que a equipa de auditoria investe tempo na auditoria, não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?

Raramente. Tipicamente o tempo despendido é para a auditoria e não para propor soluções que permitem trazer valor acrescentado ao processo de auditoria, contudo penso que existe esse esforço. Nos últimos anos conforme feedback que vamos tendo da equipa de auditoria, vamos verificando alguns processos internos para facilitar o trabalho de auditoria. No entanto, esse não é o foco, é apenas o resultado da comunicação entre as duas partes.

Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?

Não, pois também temos a política de trocar de auditor de 3 em 3 anos. No entanto após os 3 anos ficamos com uma opinião da empresa de auditoria e essa opinião poderá afetar contratações futuras.

Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?

Concordo. Penso que há margem de melhoria, mas que já é bastante sofisticada.

Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?

Diria que a pressão de prazos podem ser limitadores. Tipicamente um trabalho bem planeado remove essa pressão das duas partes e tende a melhorar a qualidade da auditoria.

Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?

Não me surge nada em explícito.

Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria?

Como disse, o auditor tem acesso a toda a nossa informação financeira, parece-me difícil fazer isso sem deixar rasto. Não considero impossível, mas poderá ser possível através de um processo tão complexo e burocrático que torna o trabalho de auditoria muito difícil de rastrear.

Pretende acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação?

Em termos gerais, o verdadeiro objetivo do responsável financeiro é que o auditor entra e saia, sem que se dê pela sua presença, com um output positivo e sem iterações. O pretendido é um bom resultado com o menor contacto possível e isso só é possível se o auditor tiver acesso à informação toda, que essa informação seja de fácil compreensão e, a todos os níveis, o que o responsável financeiro quer é um processo de auditoria onde a sua intervenção não seja necessária para que o processo de auditoria tenha um

Apêndice 6

Entrevista ao Diretor Financeiro 4

Considera que as relações entre o auditor e cliente, que quando são de maior qualidade, também levam a uma auditoria de maior qualidade?

Claro que sim, concordo totalmente.

Considera que as interações que mantém com a equipa de auditoria impactam a qualidade do relatório financeiro?

Também concordo totalmente.

Considera que consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?

Sim, sempre.

Há quantos anos trabalha com a atual empresa de auditoria?

Há 2 anos.

E com o atual partner de auditoria?

Há 2 anos também.

Tem conhecimento sobre os processos de auditoria aplicados?

Em algumas coisas sim, mas em outras coisas não. Naquilo que consideramos relevante, como na questão dos stocks, sabemos o procedimento aplicado (sabemos que é selecionada uma amostra de acordo com critérios de materialidade para o inventário final, uma vez que não é possível fazer um inventário total para a nossa empresa). Diria que de 1 a 5 o conhecimento que tenho é de 4.

Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?

Acho importante conhecer previamente os procedimentos que serão realizados, assim como os timings dos mesmos. É importante para nós enquanto clientes termos o tempo necessário para nos adequarmos aos prazos pedidos. É obviamente importante este conhecimento prévio, até para haver uma maior disponibilidade do lado do cliente, assim como alinhar datas, timings, etc. Sou da opinião que a auditoria é necessária e não partilho da opinião que se deve usar este conhecimento prévio negativamente, no entanto, algumas empresas com visões mais redutoras correm o risco de usar negativamente este conhecimento prévio.

Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma? Se sim, de que forma?

Concordo totalmente. Considero que tenho a sorte de ter trabalhado sempre com grupos cuja estrutura acionista partilha da mesma opinião que eu e há efetivamente uma predisposição da estrutura acionista para que existam processos de auditoria e, na minha opinião, as relações com os acionistas sempre foram positivas, no entanto, não devem influenciar a qualidade da informação prestada à auditoria. Considero que poderá existir casos em que o acionista influencia e condiciona a informação prestada ao auditor, mas o CFO deverá ter um papel isento entre os acionistas e a auditoria.

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, conseqüentemente, a qualidade da auditoria.

Independência e objetividade do auditor:

Tem um impacto positivo. 3

Comunicação clara e eficaz por parte do auditor

Tem um impacto positivo. 3

Competência do auditor

Tem um impacto positivo. 3

Confiança no auditor

Tem um impacto positivo. 3

Número de anos do mandato de auditoria

Sem impacto. Sou da opinião que os mandatos de auditoria deveriam ser condicionados e não deveriam ser *ad aeternum*. O número de anos do mandato influencia as relações. Ao fim de vários anos de auditoria pela mesma empresa poderá haver um excesso de confiança entre as partes, levando a que possam existir temas que não são devidamente auditados. Nos primeiros anos o impacto na auditoria será positivo, mas após vários anos podemos correr o risco de deixar de haver tanta isenção, levando a um impacto negativo. Poderá ser uma relação saudável até 5 anos de mandato, mas após isso pode começar a haver um conhecimento excessivo das situações da empresa e haver tendência para perder a isenção.

Proximidade cultural entre auditor-cliente

Impacto 1. Não deveria influenciar, mas havendo uma proximidade cultural é normal que exista um melhor entendimento, mas apenas como bom relacionamento. No entanto, não deveria influenciar o trabalho do auditor.

Rotação da equipa de auditoria

Impacto -1. Se eu tiver um auditor que me audita durante 2, 3 ou 4 anos, acaba por ter uma maior facilidade em compreender a realidade da empresa. Se houver uma rotação elevada, acaba por se perder a qualidade da informação, apesar de, por outro lado, haver um aumento da isenção.

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados

Impacto 3

Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria

Impacto 2. Se a empresa fizer algum serviço durante o ano que não seja auditoria, acaba por ter maior conhecimento de determinada matéria da empresa, o que irá ter um impacto positivo nas relações e na qualidade da auditoria.

Afiliação do cliente às empresas de auditoria.

Impacto -2. É uma variável que irá ao encontro da ética de cada um. Se assim for, acho que não deveria existir esse tipo de relação. Perde-se a isenção, a objetividade.

Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

Impacto -1. Entendo que seja um negócio, mas não deveria existir essa distinção. Havendo, penso que traz um impacto negativo.

Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com a equipa de auditoria.

Transparência (por parte da auditoria) sobre os processos de auditoria, metodologia e findings; Cooperação e colaboração do cliente com a equipa de auditoria; Estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor

Existe mais algum método que considera importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria?

Considero importante ir mantendo ao longo do ano uma boa comunicação com a empresa de auditoria, reuniões de ponto de situação e haver planeamento. Por exemplo, tivemos aqui na empresa uma situação em que tivemos de falar com o auditor e até pedimos opinião de como as coisas devem ser tratadas, até para não chegar ao final do ano com surpresas.

Quão satisfeita está com o relatório da equipa de auditoria?

Estou muito satisfeita.

Considera que a equipa de auditoria investe tempo na auditoria, não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?

Sim, quase sempre.

Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?

Nunca tive essa necessidade enquanto CFO. No entanto, acho necessário haver rotação da empresa de auditoria.

Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?

Sim, concordo.

Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?

Na minha situação atual não tenho conhecimento, mas já passei por situações mais complicadas essencialmente devido à pressão de prazos, que poderão condicionar o trabalho de auditoria.

Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?

Mesmo não sendo propositado, quando estamos a falar de grandes empresas há temas que podem passar despercebidos. Se estivermos a falar de um grande volume de informação de registos, às vezes pode ser difícil identificar possíveis erros. Ou seja, se não houver transparência, comunicação, uma política de entreajuda entre o cliente e o auditor, penso que pode efetivamente na fase do trabalho substantivo, haver possibilidade de erro.

Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria? Se sim, como o conseguiria fazer?

Sim. Não havendo transparência, nem uma boa comunicação entre as partes de cliente e auditor, é possível haver situações não detetadas. De forma propositada por parte do cliente é possível haver influência e registos que não são devidamente alertados.

Pretende acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação?

Felizmente, a realidade que tenho conhecido ao longo do meu projeto profissional não é talvez a realidade mais comum em Portugal e portanto, nesse aspeto, sinto-me com sorte de que em todas as empresas pelas quais passei ter tido uma boa relação com as empresas de auditoria. No entanto, a realidade que temos em Portugal não é sempre essa. Acima de tudo é importante haver bons profissionais de ambos os lados e ética.

Apêndice 7

Entrevista ao Diretor Financeiro 5

Considera que as relações entre o auditor e cliente, que quando são de maior qualidade, também levam a uma auditoria de maior qualidade?

Eu considero que a auditoria é uma boa política e um bom princípio. O negócio da empresa onde trabalho em específico não é muito fácil e, quando os membros da equipa de auditoria têm pouca experiência, torna um pouco mais difícil o processo de auditoria. Esta empresa faz *back to back*, ou seja, nunca compramos sem primeiro termos vendido. Este é o nosso princípio base e é o que o nosso acionista exige também. Penso que a relação com os auditores, quando estes têm facilidade em compreender o nosso processo, é muito boa. Em primeiro lugar, as boas práticas, os procedimentos de risco, tudo aquilo que os auditores nos possam ajudar a implementar é importante, pois o auditor tem uma visão externa sobre os nossos processos, por isso, se compreender bem o nosso negócio ajuda-nos também a perceber onde temos potenciais riscos. Os auditores ajudam-nos a ter uma visão distante que podemos incorporar e melhorar os nossos processos.

Vejo o auditor como um parceiro e não como um inimigo. Eles vêm com o objetivo de ver se aquilo que estamos a fazer está bem e qual o potencial de melhoria. Vejo os auditores como pessoas que nos podem ajudar e que tem outra experiência de boas práticas feitas noutras empresas e nós estamos sempre a abertos a oportunidades de melhoria.

Por tudo isto, concordo totalmente.

Considera que as interações que mantém com a equipa de auditoria impactam a qualidade do relatório financeiro?

Sim, concordo totalmente. Se partilharmos boas informações, iremos nos rever no resultado.

Considera que consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?

Sim, quase sempre.

Há quantos anos trabalha com a atual empresa de auditoria?

Há 3 anos. Considero importante esporadicamente ir ao mercado perceber que outras empresas de auditoria existem, pois quando uma empresa de auditoria já está num cliente há muitos anos, pode levar a facilitismos. Haver novas pessoas a auditar é importante para não viciar o trabalho de auditoria e de forma a ambas as partes não ficarem demasiado confortáveis.

E com o atual partner de auditoria?

Há 3 anos.

Tem conhecimento sobre os processos de auditoria aplicados?

Nível 4. Sim, uma vez que tenho experiência profissional na área considero que tenho conhecimento dos processos aplicados. Não estou atualizada a 100%, mas tenho curiosidade em acompanhar os processos utilizados.

Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?

Considero que o conhecimento prévio é muito importante porque torna a relação entre auditor e cliente mais equilibrada. Tendo conhecimento prévio, é possível agilizar o processo e torná-lo menos “doloroso”. Se a auditoria for previamente definida e o cliente souber quais as necessidades dos auditores, torna-se mais fácil. Planeamento e preparação é uma condição de sucesso, pois permite otimizar o tempo. Por isso, ter conhecimento prévio poderá afetar positivamente as relações entre as duas partes e a qualidade da auditoria.

Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma? Se sim, de que forma?

Considero que tenho muita sorte com a estrutura acionista da empresa onde trabalho, cujos acionistas são pessoas com ética, princípios e profissionalismo. Por isso, quando há ética, princípios e profissionalismo, as relações serão de maior qualidade e a auditoria irá também correr bem e demonstrar a verdade da empresa.

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Independência e objetividade do auditor:

2

Comunicação clara e eficaz por parte do auditor

3

Competência do auditor

3

Confiança no auditor

2

Número de anos do mandato de auditoria

Poderá ter 2 vertentes. Por um lado, impacta positivamente porque a curva de aprendizagem é menor e os auditores ao longo dos anos ficam a conhecer melhor o negócio, as pessoas, os processos e torna-se mais fácil e simples para as duas partes. Por outro lado, às vezes há esta relação e proximidade que pode levar o auditor a deixar de ter em atenção alguns pormenores importantes. O impacto será positivo no curto prazo, mas pode passar a ser negativo no longo prazo, pois a relação pode viciar, mesmo não sendo de forma propositada.

Proximidade cultural entre auditor-cliente

Haver uma proximidade cultural pode tornar o trabalho de auditoria mais fácil, mas não considero que seja impeditivo. Havendo respeito mútuo por tudo o que possa ser diferente, acima de tudo temos que ver que o auditor é um profissional que tem todas as credenciais necessárias para fazer um bom trabalho. Por isso considero que é neutro.

Rotação da equipa de auditoria

Um pouco como na questão do número de anos do mandato, ter as mesmas pessoas durante várias auditorias irá facilitar pois já conhecem o negócio e estão habituadas ao mesmo, mas por outro lado podem ter, sem querer, algum vício ou facilitismo no trabalho de auditoria. Considero que a rotação da equipa de auditoria poderá ser mais penosa para o cliente, mas ainda sim vejo um impacto mais positivo que negativo nas relações entre as duas partes e para a qualidade de auditoria.

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados

Impacto 1

Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria

Acho que só facilita o trabalho das duas partes, pelo que terá um impacto positivo.

Afiliação do cliente às empresas de auditoria.

Impacto negativo -2

Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

Impacto ligeiramente positivo, 1.

Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com a equipa de auditoria.

Estabelecimento de expectativas claras sobre o trabalho de auditoria é importante. Nomeação de uma pessoa responsável pela interação com a equipa de auditoria considero que facilita, assim como implementação das recomendações da auditoria.

Existe mais algum método que considera importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria?

N/A

Quão satisfeita está com o relatório da equipa de auditoria?

Estou satisfeita.

Considera que a equipa de auditoria investe tempo na auditoria, não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?

Às vezes. Considero que as empresas de auditoria nem sempre investem e os auditores acabam por ter de fazer muitos trabalhos ao mesmo tempo e talvez a experiência e a maturidade profissional que têm não é suficiente. Isto poderá impactar negativamente o trabalho de auditoria e não trazer valor acrescentado ao mesmo.

Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?

Na última mudança de empresa de auditoria senti a diferença no trabalho dos auditores, mas acabei por me habituar à nova empresa. No entanto, nunca tive uma má experiência que me fizesse querer mudar de empresa de auditoria.

Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?

Sim, concordo.

Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?

A experiência e know-how do negócio e dos procedimentos por parte dos auditores pode impactar a qualidade das relações e da auditoria.

Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?

Não. Havendo planeamento e conhecimento, a auditoria será de qualidade.

Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria? Se sim, como o conseguiria fazer?

Sim. Através dos métodos de amostragem. A alta rotação dos auditores na área de auditoria pode levar a auditores com experiência reduzida e, por exemplo, levar os auditores a aceitar fracas justificações.

Pretende acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação?

N/A

Apêndice 8

Entrevista ao Diretor Financeiro 6

Considera que as relações entre o auditor e cliente, que quando são de maior qualidade, também levam a uma auditoria de maior qualidade?

Concordo totalmente.

Considera que as interações que mantém com a equipa de auditoria impactam a qualidade do relatório financeiro?

Concordo totalmente.

Considera que consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?

Concordo.

Há quantos anos trabalha com a atual empresa de auditoria?

Não consigo precisar, mas mais do que 5 anos.

E com o atual partner de auditoria?

Não consigo precisar, mas mais do que 5 anos.

Tem conhecimento sobre os processos de auditoria aplicados?

Sim, muito.

Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?

Penso que pode afetar negativamente por vezes pois poderia influenciar o processo para alcançar resultados desejados. Por outro lado, também pode influenciar positivamente pois pode agilizar os processos. O nosso intuito não é esconder nada, por isso, conhecendo melhor os processos poderá ajudar a colaboração com os auditores.

Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma? Se sim, de que forma?

Discordo totalmente.

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Independência e objetividade do auditor:

Impacto 3

Comunicação clara e eficaz por parte do auditor

Impacto 3

Competência do auditor

Impacto 3

Confiança no auditor

Impacto 3

Número de anos do mandato de auditoria

Impacto 2

Proximidade cultural entre auditor-cliente

Sem Impacto

Rotação da equipa de auditoria

Impacto -1. Sei que é saudável a rotação das equipas de auditoria, no entanto, enquanto cliente também leva a ter de explicar várias vezes os mesmos procedimentos.

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados

Impacto 3

Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria

Impacto 3

Afiliação do cliente às empresas de auditoria.

Impacto -2

Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

Sem Impacto. O correto é que a auditoria seja bem feita independentemente do grau de importância.

Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com a equipa de auditoria.

Estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor, Nomeação de uma pessoa responsável pela interação com a equipa de auditoria, Cooperação e colaboração do cliente com a equipa de auditoria.

Existe mais algum método que considera importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria?

N/A.

Quão satisfeita está com o relatório da equipa de auditoria?

Nível 4

Considera que a equipa de auditoria investe tempo na auditoria, não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?

Nível 2

Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?

Sim, devido ao facto de não trazer valor acrescentado à auditoria realizada. Considero que a pressão de prazos e o facto das equipas de auditoria serem bastante jovens leva a algumas ineficiências.

Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?

Concordo

Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?

Considero que a falta de experiência e a falta de tempo alocado ao trabalho de auditoria poderá impactar a qualidade de auditoria.

Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?

Na fase de planeamento pois considero que deverá haver uma preparação prévia adequada ao negócio específico do cliente.

Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria? Se sim, como o conseguiria fazer?

Sim, através de explicações menos corretas (associado à falta de conhecimento dos auditores).

Pretende acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação?

Considero que este tema é importante, pois sou a favor de pessoas que nos venham ajudar a fazer as coisas bem feitas, que é como vejo a auditoria. O auditor deve vir com o papel de colaborar com a empresa, de querer perceber o negócio e de trazer *inputs* positivos. A vantagem das grandes empresas de auditoria é que trabalham com muitas empresas diferentes, por isso esse conhecimento alargado poderá nos trazer valor acrescentado.

Apêndice 9

Entrevista ao Diretor Financeiro 7

Considera que as relações entre o auditor e cliente, que quando são de maior qualidade, também levam a uma auditoria de maior qualidade?

Concordo.

Considera que as interações que mantém com a equipa de auditoria impactam a qualidade do relatório financeiro?

Concordo.

Considera que consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?

Concordo.

Há quantos anos trabalha com a atual empresa de auditoria?

7 anos

E com o atual partner de auditoria?

7 anos

Tem conhecimento sobre os processos de auditoria aplicados?

Sim, muito.

Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?

Só deve facilitar a relação, isto é, não posso usar o meu conhecimento para tentar dificultar a ação dos auditores. Quando há algum pedido dos auditores, há uma facilidade de comunicação entre as partes. Pode ajudar a antecipar algumas questões que possam surgir.

Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma? Se sim, de que forma?

Pode sim. Depende da cultura em que estamos inseridos. Se estivermos numa empresa em que se quer que os números do negócio estejam corretos e sirvam para gerir a empresa isso tudo facilita e contribui para que a qualidade e a relação que temos com os auditores seja uma relação positiva. Uma empresa que precisa de financiamento na banca, de uma candidatura de subsídios, ou ter um bom nome junto dos fornecedores, interessa ter as contas limpas. O resultado da empresa até pode ser mau, mas sabemos que a opinião é limpa, e quando a cultura dos acionistas percebe isso, é muito positivo.

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Independência e objetividade do auditor:

Impacto 3

Comunicação clara e eficaz por parte do auditor

Impacto 3

Competência do auditor

Impacto 3

Confiança no auditor

Impacto 3

Número de anos do mandato de auditoria

Impacto 1. Não deverá ter um grande impacto.

Proximidade cultural entre auditor-cliente

Sem impacto

Rotação da equipa de auditoria

Impacto 1. Pois considero que não deverá ser um problema a rotação da equipa

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados

Impacto 3

Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria

Impacto -3. A qualidade do serviço pode ser boa, mas é devido à imagem, independência e qualidade de ambas as partes que considero que não deverá acontecer.

Afiliação do cliente às empresas de auditoria.

Impacto -3

Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

Impacto -1 pois considero que não deverá acontecer.

Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com a equipa de auditoria.

Cooperação e colaboração do cliente com a equipa de auditoria, Transparência (por parte da auditoria) sobre os processos de auditoria, metodologia e findings, Nomeação de uma pessoa responsável pela interação com a equipa de auditoria.

Existe mais algum método que considera importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria?

N/A

Quão satisfeito está com o relatório da equipa de auditoria?

Nível 4

Considera que a equipa de auditoria investe tempo na auditoria, não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?

Nível 4.

Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?

Já, devido à comunicação entre as que não funcionou bem. A forma de abordagem não era a mais correta, estando a impactar a qualidade de auditoria.

Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?

Sim, 5. Mesmo com discordâncias entre as partes.

Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?

Quando há pontos negativos detetados, nós cliente validámos esses pontos negativos, pois pode ocorrer erros de ambas as partes. No caso de conhecimento de práticas menos corretas, é feito um *double Check* dessas situações. Daí ser importante haver interações com os auditores, para não haver o risco de apresentarem conclusões menos corretas. Daí a importância da questão dos findings, pois quando há findings é importante analisar em conjunto com os clientes esses findings.

Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?

Pode acontecer na fase de análise, depois nas conclusões, nas reuniões, na forma como comunica e reporta. No entanto, isso já pressupõe um problema de relacionamento entre as partes.

Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria? Se sim, como o conseguiria fazer?

Sim. No entanto, não é prática da empresa.

Pretende acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação?

Importante a forma como a equipa de auditoria lida com as situações detetadas, como gere e comunica os findings de auditoria e a forma como depois gere a relação com o cliente e soluciona a mesma.

Apêndice 10

Entrevista ao Diretor Financeiro 8

Considera que as relações entre o auditor e cliente, que quando são de maior qualidade, também levam a uma auditoria de maior qualidade?

Concordo

Considera que as interações que mantém com a equipa de auditoria impactam a qualidade do relatório financeiro?

Concordo

Considera que consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?

Sim, quase sempre.

Há quantos anos trabalha com a atual empresa de auditoria?

8 anos

E com o atual partner de auditoria?

8 anos

Tem conhecimento sobre os processos de auditoria aplicados?

Sim, nível 4.

Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?

O facto de eu já conhecer os procedimentos faz com que eu consiga acelerar o processo em si, preparando previamente a informação que sei que será solicitada. Uma vez que os auditores têm acesso à informação que se encontra em sistema, penso que não há oportunidade de manipular informação e conseguem gerir melhor o seu tempo.

Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma? Se sim, de que forma?

Nível 2. Acho que acima de tudo é importante não distorcemos a informação que está a ser publicada, assim como as conclusões da auditoria. Nós seguimos o cumprimento das normas, no entanto, no caso de haver alguma norma mais subjetiva poderá ser atendido o que o acionistas pretende, não obstante e acima de tudo o que o acionista pretende é que seja feita uma auditoria rigorosa às contas e ter a garantia de que aquilo que está espelhado nas contas está correto. No meu caso, uma vez que a empresa não é de estrutura familiar e o acionista acaba por não intervir na gestão do dia a dia, também lhe interessa ter este instrumento e

está a pagar aos auditores exatamente para ter a certeza de que o trabalho das suas equipas está a ser devidamente efetuado.

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Independência e objetividade do auditor:

Impacto 3

Comunicação clara e eficaz por parte do auditor

Impacto 3

Competência do auditor

Impacto 3

Confiança no auditor

Impacto 3

Número de anos do mandato de auditoria

Sem impacto. Penso que não devem ser sempre os mesmos auditores. É importante haver rotação, mas isso também poderá trazer um esforço extra por parte do cliente pois terá de passar a mesma informação novamente.

Proximidade cultural entre auditor-cliente

Impacto 1.

Rotação da equipa de auditoria

Impacto -1. Normalmente mais rotação da equipa de auditoria é para colocar na equipa mais juniores, com menos experiência, sendo que implica um esforço extra para o cliente para explicar os processos e passar a informação necessária. Por vezes, quanto menos experiente for a equipa, maior o tempo despendido por parte do cliente para responder a questões que podem não ser assim tão relevantes. Até quando há rotação de cargos mais seniores, uma vez que não conhecem o historial da empresa, leva a um trabalho adicional, o que não significa que a qualidade do serviço seja maior.

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados

Impacto 3.

Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria

Impacto 0. Considero que por um lado não conseguem ser tão independentes, mas por outro lado não teríamos de despende tanto tempo a explicar os processos e o historial da empresa. Mas também considero a independência importante.

Afiliação do cliente às empresas de auditoria.

Impacto -2

Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

Impacto -1. Até podemos ser os favoritos, mas outros serão os menos favoritos, e isso não será positivo e não me parece justo pois todos os clientes deverão ter a mesma importância.

Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com a equipa de auditoria.

Nomeação de uma pessoa responsável pela interação com a equipa de auditoria, Estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor, Cooperação e colaboração do cliente com a equipa de auditoria

Existe mais algum método que considera importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria?

N/A

Quão satisfeita está com o relatório da equipa de auditoria?

Estou satisfeito.

Considera que a equipa de auditoria investe tempo na auditoria, não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?

Não discordo nem concordo.

Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?

Sim, devido a uma má relação entre a equipa local com o manager/partner de auditoria local. Não houve um correto cumprimento de prazos. Foram criadas expectativas, foi feito um plano, no entanto, não houve cumprimento dos prazos.

Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?

Concordo, mas vejo potencial de melhoria.

Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?

N/A

Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?

Cumprimento dos prazos de auditoria. Prazos por norma são muito curtos, por vezes o cliente é que pretende encurtar os prazos, havendo a necessidade de alguma informação adicional, pode haver uma derrapagem dos prazos.

Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria? Se sim, como o conseguiria fazer?

Não. Poderia haver um possível adiamento de entrega de informação, mas não seria fácil omitir. Como os auditores têm acesso ao sistema, não há grande margem para tentativa de omissão.

Pretende acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação?

Considero que a comunicação é essencial, não significa que é necessário haver uma relação muito próxima, mas deverá haver uma comunicação clara e eficaz dos pedidos, das conclusões, de forma que o processo corra da melhor maneira e de acordo com os prazos definidos. Se não houver uma comunicação clara e objetiva, irá levar a que determinadas tarefas tenham de ser repetidas e irá gerar descontentamento de parte a parte.

Apêndice 11

Entrevista ao Diretor Financeiro 9

Considera que as relações entre o auditor e cliente, que quando são de maior qualidade, também levam a uma auditoria de maior qualidade?

Concordo totalmente. Aas relações entre o auditor e o cliente devem ser boas, o auditor tem de saber o que eu faço e o cliente tem de ter confiança no auditor e passar-lhe as informações todas.

Considera que as interações que mantém com a equipa de auditoria impactam a qualidade do relatório financeiro?

Concordo. Eu acho que tem impacto, mas que não deveria ter impacto. Independentemente das relações entre as duas partes, o relatório deveria ser sempre de qualidade.

Considera que consegue estabelecer uma relação positiva com a empresa de auditoria?

Eu tenho relações com as empresas de auditoria quando fazem auditoria à minha empresa, mas também quando fazem auditoria aos meus clientes (que fazem parte do grupo). Já tive situações em que houve situações menos positivas, mas regra geral, consigo estabelecer uma relação positiva.

Há quantos anos trabalha com a atual empresa de auditoria?

6 anos

E com o atual partner de auditoria?

6 anos

Tem conhecimento sobre os processos de auditoria aplicados?

Nível 3

Como considera que o conhecimento prévio dos procedimentos de auditoria poderão afetar a relação cliente-auditor?

Pode afetar, pois, tendo conhecimento dos procedimentos aplicados, percebemos mais facilmente se o trabalho realizado pelos auditores está a ser feito de forma correta ou não. Caso os auditores estejam a incorrer em práticas menos corretas, podemos perceber que não estão a seguir os procedimentos e pode colocar a relação em causa.

Considera que a relação que mantém com os acionistas pode também afetar a sua relação com a auditoria e a qualidade da mesma? Se sim, de que forma?

Já tive problemas com a equipa de auditoria em que era o acionista que queria o tratamento da informação de uma determinada maneira e a auditoria não queria. Mas no caso não afetou negativamente a relação, apenas levou à discussão de diferentes pontos de vista. Se o auditor for inflexível e não estiver disposto a ouvir o cliente e a chegar a um ponto de acordo, pode colocar em causa a relação com o cliente.

Sou da opinião que se algo não estiver correto, sou o 1º a dizer ao acionista que não concordo. No entanto, se o acionista quiser algo de determinada forma, eu irei aceitar desde que devidamente salvaguardado por uma assinatura do acionista. É necessário conseguir balancear as duas partes, cumprir com as regras e chegar a consenso quando necessário.

Indique de que forma as seguintes variáveis podem impactar a relação entre auditor-cliente e, consequentemente, a qualidade da auditoria.

Independência e objetividade do auditor

Impacto 3

Comunicação clara e eficaz por parte do auditor

Impacto 3

Competência do auditor

Impacto 3

Confiança no auditor

Impacto 3

Número de anos do mandato de auditoria

Impacto -1. Quantos mais anos tem o mandato, poderá haver excesso de confiança e o auditor poderá começar a negligenciar alguns temas.

Proximidade cultural entre auditor-cliente

Impacto 3. Já tive situações complicadas devido a equipas de auditoria serem de outras nacionalidades, com mentalidades diferentes em termos relacionais.

Rotação da equipa de auditoria

Impacto -1. Quando há rotação na equipa de auditoria raramente é nos cargos de topo da equipa, por isso as instruções serão as mesmas, no entanto o cliente tem de explicar os mesmos temas de forma constante.

Qualidade dos procedimentos de auditoria utilizados

Impacto 3

Serviços prestados pela empresa de auditoria e não relacionados com auditoria

Impacto 2.

Afiliação do cliente às empresas de auditoria.

Impacto -3

Grau de importância do cliente para a empresa de auditoria

Impacto 3. Se o grau de importância for maior, mais a relação melhora.

Indique os 3 métodos que considera mais importantes para manter relações positivas com a equipa de auditoria.

Estabelecimento de uma comunicação eficaz e regular com o auditor; Cooperação e colaboração do cliente com a equipa de auditoria; Fornecimento de acesso aos registos financeiros e documentos relevantes

Existe mais algum método que considera importante para manter relações positivas com a equipa de auditoria?

N/A.

Quão satisfeito está com o relatório da equipa de auditoria?

Estou satisfeito.

Considera que a equipa de auditoria investe tempo na auditoria, não só para realizar o trabalho de auditoria, mas com o propósito de trazer valor acrescentado à mesma?

Discordo. A auditoria na empresa onde trabalho não traz valor acrescentado.

Já considerou (ou tentou influenciar a opinião do grupo, caso aplicável) mudar de empresa de auditoria por uma má experiência de trabalho com a mesma?

Sim, considere que a equipa de auditoria não tinha qualidade. Apesar da relação com os auditores ser boa, o serviço prestado não era de qualidade. Vejo a equipa de auditoria, não como polícia, mas com possibilidade de analisarem onde poderá haver erros, onde falhamos nos procedimentos utilizados, mas acima de tudo que nos ajudem.

Considera que a auditoria realizada à organização onde trabalha é de qualidade?

Não discordo nem concordo.

Até que ponto tem conhecimento de possíveis práticas por parte dos membros de auditoria que poderão impactar a qualidade da auditoria?

Pressão de prazos com falta de tempo para a auditoria. Pressão dos honorários pode impactar a qualidade da auditoria. Baixos honorários podem levar a equipas mais juniores, sendo que leva a que a equipa de auditoria tenha menos experiência e conhecimento.

Entrevistado: Considera que existem certas áreas do trabalho de auditoria onde é mais provável se verificar práticas menos corretas por parte da equipa de auditoria?

Área da avaliação do risco e definição das materialidades (se não for material podem não dedicar o tempo necessário ao tema).

Considera que, se assim quisesse, a sua organização conseguiria omitir certos temas da equipa de auditoria? Se sim, como o conseguiria fazer?

Sim. Através de fracas explicações aceites pela auditoria. Vários lançamentos de montantes reduzidos ou lançamentos complexos de forma a confundir o auditor. No entanto, não é nossa prática incorrer em práticas incorretas e é importante haver brio profissional.

Pretende acrescentar alguma opinião sobre o tema da presente dissertação?

N/A