

MESTRADO
CONTABILIDADE E CONTROLO DE GESTÃO

A PERCEÇÃO DOS ESTUDANTES DO ENSINO SUPERIOR SOBRE O CONCEITO DE METODOLOGIA DE AUDITORIA FINANCEIRA

João Pedro Fagundes Iliescu

M

2023



FACULDADE DE ECONOMIA



A PERCEÇÃO DOS ESTUDANTES DO ENSINO SUPERIOR SOBRE O
CONCEITO DE METODOLOGIA DE AUDITORIA FINANCEIRA

João Pedro Fagundes Iliescu

Dissertação
Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão

Orientado por
Professora Doutora Rute Daniela Gonçalves

2023

Agradecimentos

À Bárbara, por me provar que nada é impossível. Por ser altruísta, pelo amor, carinho e apoio incondicional.

Aos meus pais, por serem o exemplo que quero seguir e por terem colocado a minha educação como uma prioridade.

Aos meus amigos, que entenderam que este era mais um passo importante na minha jornada e que teria de pôr uma pausa nos jantares de grupo.

À minha orientadora, Professora Doutora Rute Daniela Gonçalves, pela paciência, ajuda e dedicação ao longo desta aventura.

À PwC, que acreditou que investir na minha educação era importante para o futuro de ambos. Obrigado.

Resumo

Tendo em consideração a evolução das empresas e do mercado de capitais, a auditoria financeira e o papel do auditor têm vindo a revelar-se cada vez mais fulcrais para minimizar o conflito entre administradores e gestores (Abbott & Parker, 2000) e manter a transparência das demonstrações financeiras (Meira, 2019). Não obstante, o ensino da auditoria financeira é considerado teórico (Barth, 2008) e pouco adaptado às necessidades das empresas (Howieson, 2003). Assim, e uma vez que se entende que a continuidade de estudos relacionados com o ensino da contabilidade/auditoria constitui uma ferramenta importante para diminuir o *gap* existente entre a profissão e a perceção dos estudantes sobre a mesma (Apostolou et al., 2022), no presente estudo propôs-se estudar a perceção dos estudantes sobre o conceito de metodologia de auditoria, mais concretamente, estudar o impacto de ter (ou não) uma Unidade Curricular (UC) de auditoria financeira na perceção de metodologia de auditoria e o impacto do número de UC de contabilidade/auditoria financeira concluídas nesta mesma perceção. O estudo realizado diferencia-se dos anteriores por se focar em todos os estudantes da área e não apenas num grupo selecionado de estudantes, como os trabalhos realizados por Agrawal et al. (2022), Chiang et al. (2021) e Wang & Wang (2022), cujo foco foram os estudantes de determinadas turmas e/ou de uma universidade. A referida investigação foi efetuada através de um método quantitativo, tendo a recolha de dados sido efetuada através de um questionário, disponibilizado *online* aos estudantes das licenciaturas em Contabilidade, Economia e Gestão em Portugal. Após realizada a investigação, concluiu-se que ter (ou não) uma UC de auditoria tem impacto na perceção que os estudantes têm do conceito de metodologia de auditoria financeira, sendo que os estudantes que têm pelo menos uma UC de auditoria financeira deverão ter uma melhor perceção deste conceito. Por outro lado, concluiu-se que a frequência de uma unidade adicional de auditoria financeira/contabilidade não corresponde a uma melhoria na perceção dos estudantes do conceito de metodologia de auditoria financeira.

Palavras-chave: Auditoria financeira; Contabilidade financeira; Ensino de auditoria financeira; Metodologia de auditoria financeira.

Abstract

Considering the evolution of companies and the capital market, financial auditing and the role of the auditor have become increasingly central to minimizing conflict between shareholders and managers (Abbott & Parker, 2000) and maintaining the transparency of financial statements (Meira, 2019). Nevertheless, the teaching of financial auditing is considered theoretical (Barth, 2008) and poorly adapted to the needs of companies in the area (Howieson, 2003). Therefore, and since it is understood that the continuity of studies related to the teaching of accounting/auditing is an important tool to reduce the gap between the profession and the students' perception of it (Apostolou et al., 2022), this study aimed to study the students' perception of the concept of audit methodology, more specifically to study the impact of having (or not) a financial auditing course on the perception of audit methodology and the impact of the number of financial accounting/auditing courses completed on this perception. This study differs from previous ones in that it focuses on all students in the area and not just a selected group, like the studies carried out by Agrawal et al. (2022), Chiang et al. (2021) and Wang & Wang (2022), in which the focus group were the students from a classroom or university. This research was carried out using a quantitative method, and data was collected through a questionnaire made available online to students of accounting, economics and management degrees in Portugal. After carrying out the research, it was concluded that having (or not) an audit course has an impact on students' perception of the concept of financial audit methodology, and that students who have at least one financial audit course should have a better perception of this concept. On the other hand, it was concluded that attending an additional financial auditing/accounting unit does not correspond to an improvement in students' perception of the concept of financial auditing methodology.

Keywords: Accounting; Financial audit; Financial audit education; Financial audit methodology.

Índice

1. Introdução	1
2. Revisão da Literatura	4
2.1. Auditoria	4
2.2. A Profissão de Auditor	5
2.3. A metodologia de Auditoria	8
2.4. O ensino de Auditoria	12
3. Hipóteses de investigação	14
3.1. Desenvolvimento de Hipóteses	14
3.2. Desenvolvimento do modelo	14
4. Metodologia Aplicada	16
4.1. <i>Design</i> do Estudo	16
4.2. Análise Qualitativa	17
4.3. Pesquisa Quantitativa e Recolha de Dados	17
5. Resultados Obtidos	19
5.1. Caracterização da Amostra	19
5.2. Medição do Modelo	20
5.2.1. <i>Cargas Fatoriais</i>	20
5.2.2. <i>Análise de Fiabilidade</i>	23
5.2.3. <i>Análise de Validade</i>	24
5.3. Teste de Hipóteses	27
6. Análise dos Resultados	30
7. Conclusão	33
7.1. Considerações Finais	33
7.2. Contributos para a Academia e para a Gestão	34
7.3. Limitações do Estudo e Investigação Futura	36

8.	Apêndices	38
8.1.	Apêndice I.....	38
9.	Referências	42
10.	Anexos	54
10.1.	Anexo I.....	54
10.2.	Anexo II.....	56

Índice de Figuras

Figura 1: <i>Normas de Auditoria</i>	6
Figura 2: <i>Estrutura organizacional de uma sociedade de revisores oficiais de contas</i>	8
Figura 3: <i>Contraste da metodologia orientada para as transações e da metodologia orientada para os riscos de negócio</i>	12
Figura 4: <i>Modelo conceptual</i>	14
Figura 5: <i>Modelo a ser testado estatisticamente</i>	15
Figura 6: <i>Modelo a ser testado estatisticamente após teste às cargas fatoriais do modelo inicial.</i>	23
Figura 7: <i>Representação gráfica do modelo, após teste no SmartPLS, incluindo o coeficiente (β) e o t-value.</i>	28
Figura 8: <i>Licenciaturas nas áreas da Contabilidade, Economia e Gestão em Portugal.</i>	54

Índice de Tabelas

Tabela 1: <i>Comparação entre as metodologias de auditoria</i>	10
Tabela 2: <i>Resumo dos dados demográficos</i>	19
Tabela 3: <i>Cargas Fatoriais</i>	21
Tabela 4: <i>Mensuração da Fiabilidade</i>	24
Tabela 5: <i>Índices da Validade Convergente</i>	24
Tabela 6: <i>Índices de Validade Discriminante – Cargas Cruzadas</i>	25
Tabela 7: <i>Índices de Validade Discriminante – Fornell & Larcker.</i>	26
Tabela 8: <i>Índices de Validade Discriminante – Critério HTMT</i>	27
Tabela 9: <i>Teste de Hipóteses e respetivos resultados</i>	28
Tabela 10: <i>Perguntas teóricas do inquérito realizado</i>	39
Tabela 11: <i>Unidades Curriculares de Auditoria e Contabilidade nas Licenciaturas das ciências económicas</i>	56

Lista de Abreviaturas

AICPA – *American Institute of Certified Public Accountants*

AVE - *Average Variance Extracted*

Deloitte – Deloitte & Touche

DGES – Direção-Geral de Ensino Superior

EY – Ernst & Young

FEE - *Fédération des Experts Comptables Européens*

GAAP – *Generally Accepted Accounting Principles*

GAAS – *Generally Accepted Auditing Standards*

HTMT - *Heterotrait-Monotrait Ratio*

IAASB – *International Auditing and Assurance Standards Board*

IAESB – *International Accounting Education Standards Board*

ICAS - *Institute of Chartered Accountants of Scotland*

IESBA - *International Ethics Standards Board for Accountants*

IFAC – *International Federation of Accountants*

INE - Instituto Nacional de Estatística

IPSASB – *International Public Sector Accounting Standards Board*

ISA – *International Standards on Auditing*

OROC - Ordem dos Revisores Oficiais de Conta

PCAOB - *Public Company Accounting Oversight Board*

PLS – *Partial Least Squares*

PwC – Pricewaterhouse Coopers

ROC – Revisor Oficial de Contas

SOA – Sarbanes-Oxley Act

UC – Unidades Curriculares

UE – União Europeia

UEC – *Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers*

1. Introdução

De acordo com a ISA 200 (Objetivos gerais do auditor independente e condução de uma auditoria de acordo com as normas internacionais de auditoria), “a finalidade de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras”. Para tal, a mesma ISA define, no parágrafo 11, como objetivo do auditor financeiro: “Obter garantia razoável de fiabilidade sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material, devido a fraude ou a erro, habilitando assim o auditor a expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras foram preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável”.

Assim, uma auditoria conduzida de acordo com as normas internacionais deverá ser capaz de proporcionar conforto relativamente à fiabilidade das demonstrações financeiras como um todo. Ou seja, deverá aumentar o grau de confiança de que as demonstrações financeiras, preparadas sob um determinado conjunto de normas contabilísticas, proporcionam uma fiel demonstração da posição financeira de determinada empresa/organização, sem distorções ou incorreções significativas, resultantes de fraude ou erro. Demonstrações financeiras auditadas são consideradas mais confiáveis, uma vez que os auditores são considerados profissionais credíveis e independentes (Ungureanu, 2010).

Segundo o INE, o volume de negócios dos serviços de auditoria financeira em Portugal ascendeu, em 2021, a, aproximadamente, 403 milhões de euros, correspondendo a um crescimento de 29 milhões de euros face ao ano anterior. Tendo em consideração o papel central dos auditores neste serviço/processo, estudar as diferentes variáveis associadas aos profissionais da área apresenta-se como relevante, nomeadamente, o papel da educação dos mesmos. A este respeito, a importância da educação formal, através do ensino superior, na qualidade da auditoria financeira, tem vindo já a ser evidenciada em diferentes estudos, entre os quais, o trabalho de Cahan & Sun (2015), Che et al. (2018), Chu et al. (2017), Gul et al. (2013), e Ye et al., (2014).

A este respeito, importa notar que a generalidade das universidades e institutos politécnicos em Portugal identifica, nos seus *websites*, auditoria como uma das principais saídas profissionais das licenciaturas em Economia, Gestão e Contabilidade. Para além disto, as empresas de auditoria mais reconhecidas, denominadas “The Big4” (Deloitte, EY, KPMG e PwC), indicam, nos seus *websites*, ter preferência por profissionais com a formação académica referida.

Adicionalmente, a relação entre a Academia e a prática tem vindo a ser uma preocupação

da área desde a introdução da contabilidade como uma unidade curricular no ensino superior (Kaplan, 2011). De facto, a profissão de auditoria tem vindo a observar um *gap* crescente entre a prática e os estudos académicos/a educação (Srdar, 2017). Este *gap* entre a contabilidade aplicada e a contabilidade ensinada tem por base, em grande parte, os métodos tradicionais de ensino em sala de aula e o dinamismo do mundo empresarial (Srdar, 2017). A este respeito, tem vindo a surgir como crítica recorrente o facto de o ensino de auditoria ser incapaz de proporcionar uma experiência real nas salas de aula, o que é relevante para o futuro do ensino de auditoria e da profissão (Chiang et al., 2021).

Segundo Apostolou et al. (2022), a continuidade de estudos relacionados com o ensino da contabilidade/auditoria poderá ser uma ferramenta importante para diminuir o *gap* existente entre a profissão e a perceção dos estudantes sobre a mesma, bem como para atrair mais estudantes para a profissão e estabelecer estratégias para que se formem profissionais mais preparados.

Chu e Pope (2017) estudaram a importância da educação do auditor para a qualidade da auditoria através da análise dos *backgrounds* académicos de sócios de empresas de auditoria. Outros autores estudaram a reduzida praticidade do ensino da contabilidade (MacDonald & Richardson, 2011), a perceção dos estudantes de uma unidade curricular de auditoria sobre o curso (Wang & Wang, 2022), se o uso de casos práticos facilita a compreensão do termo “erro materialmente relevante” (Agrawal et al., 2022) e se o ensino prático incentiva o estudo ativo por parte dos estudantes de auditoria (Chiang et al., 2021). Assim, é possível concluir que existem já vários estudos sobre o “*accounting education*”. No entanto, é possível igualmente detetar uma lacuna na atual literatura correspondendo à forma como o trabalho de um auditor é percecionado pelos estudantes.

Assim, no presente estudo, propõe-se estudar a perceção que os estudantes do ensino superior português, de Contabilidade, Economia e Gestão, têm do conceito de metodologia de auditoria, uma vez que uma preocupação, quer da Gestão quer da Academia, passa pelo facto de os estudantes não serem preparados para a profissão de auditor e poderem ver esta profissão como um trabalho mecanizado (conjunto de procedimentos) e não como um processo com elevado julgamento profissional associado (Bianchi et al., 2019).

Para além de tudo que foi referido, resta acrescentar a nota de que, em termos pessoais, e enquanto profissional da área da auditoria financeira, entendo que existe um desalinhamento entre a perceção dos estudantes do trabalho do auditor e do trabalho em si, motivo pelo qual o estudo da problemática apresentada constitui igualmente uma motivação pessoal para mim.

Por forma a atingir o objetivo deste estudo, o qual passa por demonstrar o *gap* existente entre a perceção dos estudantes do ensino superior português, das áreas da Economia, Gestão e Contabilidade, de auditoria e aquilo que auditoria efetivamente é, será utilizada uma metodologia quantitativa, uma vez que esta foi identificada como a mais adequada para estudar relações de causalidade (Augusto, 2014), tal como, neste caso, testar se ter uma unidade curricular de auditoria melhora a perceção dos estudantes sobre o que é metodologia de auditoria. Para este efeito, foi elaborado um questionário constituído por questões fechadas, partilhado *online* com estudantes destas licenciaturas. No referido questionário foram apresentadas perguntas teóricas acerca do conhecimento dos inquiridos sobre metodologia de auditoria, divididas em questões sobre as responsabilidades do auditor, metodologia de auditoria e sobre o nível de conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria.

Assim, e para melhor entendimento, a presente dissertação está organizada da seguinte forma: revisão da literatura no capítulo seguinte (capítulo 2), seguindo-se a apresentação das hipóteses de investigação (capítulo 3), a descrição da metodologia aplicada (capítulo 4), a apresentação e debate dos resultados (capítulos 5 e 6) e a discussão da contribuição do presente estudo para a Academia e para a Gestão, bem como a apresentação de eventuais limitações do estudo e sugestões para investigações futuras (capítulo 7).

2. Revisão da Literatura

2.1. Auditoria

Entende-se que a origem da auditoria remonta à Babilónia e, inicialmente, cingia-se a controlar as cobranças de impostos e os armazéns (Costa, 2018). Contudo, a auditoria só se desenvolveu enquanto atividade económica a partir da Revolução Industrial, uma vez que o tecido empresarial anterior a este marco histórico era constituído por pequenas empresas, geridas individualmente, sem necessidade de responder a acionistas (Alves, 2015).

A função e o conceito de auditoria sofreram, ao longo dos anos, diversas alterações, sendo adaptados às exigências económicas e sociais de cada período do tempo. Acredita-se que, nos primórdios, o principal objetivo das auditorias passava por descobrir erros e fraudes. Com o passar do tempo, a auditoria tornou-se muito mais abrangente, passando a desempenhar uma função orientadora e preventiva (Tribunal de Contas, 1999).

Almeida (2014, p. 3) define auditoria como: “Um processo objetivo e sistemático, efetuado por um terceiro independente, de obtenção e avaliação de prova em relação às asserções sobre ações e eventos económicos, para verificar o grau de correspondência entre essas asserções e os critérios estabelecidos, comunicando os resultados aos utilizadores da informação financeira”.

Por outro lado, Alves (2015, pág. 33) define este conceito da seguinte forma: “Por auditoria pode entender-se o processo de acumulação e avaliação de prova sobre certa matéria para determinar e relatar sobre o grau de correspondência entre essa matéria e os critérios estabelecidos para a mesma. Essa matéria pode, de entre outras, revestir a forma de informação financeira ou não financeira, procedimentos, conduta das operações, resultados das operações, ou o cumprimento das leis, regulamentos e ordens.”, afastando desta forma a ideia de mecanização do processo de auditoria.

Assim, pode afirmar-se que a definição de auditoria está em constante evolução. O seu objetivo, entretanto, é claro: aumentar o nível de confiança dos *stakeholders*, recorrendo à fiabilidade das demonstrações financeiras, isentando-as de distorções materiais, devido a erro ou fraude, e garantindo que as mesmas são preparadas em conformidade com um referencial de relato financeiro aplicável (Meira, 2019).

Com o passar do tempo, a complexidade e dimensão das empresas aumentou significativamente, tornando mais difícil para o(s) acionista(s) controlar(em) diretamente os seus ativos, recorrendo a terceiros para gerir os seus negócios. A estas empresas é exigido

que, para além da informação financeira gerada para fins de gestão, produzam e publiquem, em certos casos, como, por exemplo, no caso de empresas cotadas em bolsa, informação financeira que reflita a realidade da organização (Alves, 2015).

Segundo a Teoria da Agência, existe um conflito entre os interesses do gestor e do acionista. Os serviços de auditoria aumentam a credibilidade e fiabilidade das demonstrações financeiras, funcionando como ferramenta de monitorização e como ganho de eficiência para as empresas (Abbott & Parker, 2000), minimizando o efeito deste conflito. Acredita-se ainda que a auditoria desempenha um papel fundamental na manutenção da transparência e na melhoria do desempenho do mercado de capitais (Watts et al., 1983).

A qualidade do serviço prestado depende, essencialmente, de dois *inputs* do processo de auditoria: as pessoas que desempenham o papel de auditor e os testes de auditoria realizados para obter informação (Francis, 2011).

2.2. A Profissão de Auditor

A profissão de auditor surgiu como consequência da necessidade de uniformizar o trabalho de fiscalização às contas desenvolvido por diferentes profissionais, através da implementação de regras contabilísticas e de medidas de controlo interno, bem como da avaliação de procedimentos.

Assim, em 1854, foi criada a *Society of Accountants in Edinburgh*, que, sensivelmente um século depois, em 1951, deu origem ao *Institute of Chartered Accountants of Scotland* (ICAS), o “primeiro organismo profissional de contabilistas e auditores a nível mundial.” (Costa, 2018, p. 68). Já em 1900, uma vez que as sociedades de responsabilidade limitada tinham proliferado, nomeadamente as sociedades anónimas, a auditoria às demonstrações financeiras deste tipo de sociedades tornou-se obrigatória (Costa, 2018).

Ainda que a auditoria tenha a sua origem no Reino Unido, a evolução da profissão deve-se principalmente aos Estados Unidos da América. Em 1887, foi criado o *American Institute of Accountants*, que, em 1917, publicou os primeiros documentos técnicos sobre auditoria. O sucessor deste organismo, o AICPA, por sua vez, publicou as primeiras normas de auditoria geralmente aceites (GAAS), em 1948 (Costa, 2018).

Na Europa, a *Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers* (UEC), criada em 1951, estabeleceu um conjunto de normas de auditoria que visavam a padronização da profissão no continente europeu. Este comité foi sucedido pela *Fédération des Experts*

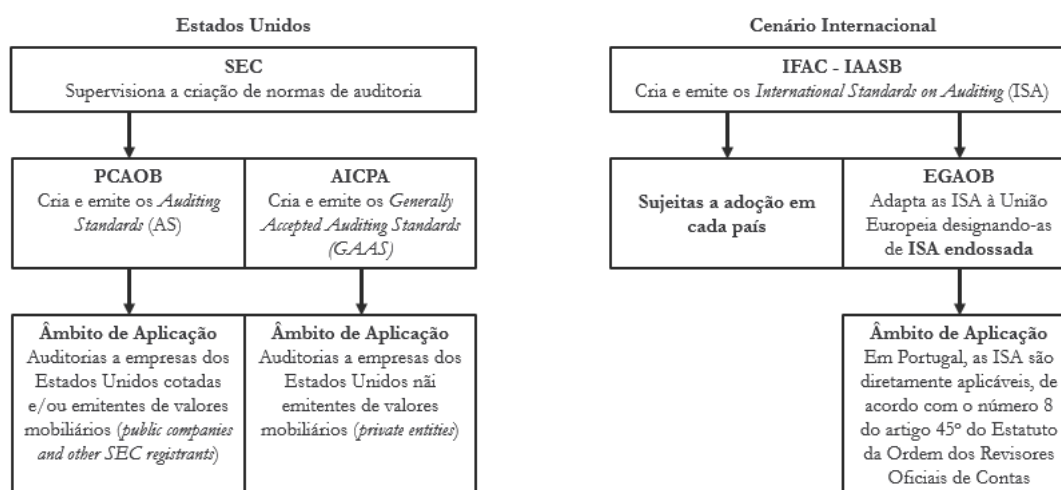
Comptables Européens (FEE), que nunca chegou a emitir qualquer norma de auditoria, por considerar que tal não se justificava, uma vez que a *International Federation of Accountants* (IFAC) desenvolvia normas internacionais de auditoria (Costa, 2018).

No que diz respeito à regulamentação da auditoria a nível internacional, o principal passo foi dado em 1977, durante o 11º Congresso Mundial de Contabilistas de Munique, altura em que foi constituída a IFAC, que se tornou a organização responsável pela emissão de normas de ética, auditoria e relato financeiro, segundo o *website* da própria (2022).

Esta organização nomeou diversos comités para desenvolver as ditas normas e orientações internacionais. Destes destacam-se os seguintes: o *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), o *International Accounting Education Standards Board* (IAESB), o *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) e o *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB). Almeida (2014, p. 66) refere que “as normas internacionais emitidas por aquele organismo (IAASB) são designadas de *International Standards on Auditing* (ISA), no entanto, estas não têm uma autoridade legal a não ser que sejam adotadas pela legislação de cada país.”.

Figura 1

Normas de Auditoria.



Nota. Adaptado de Almeida, 2014.

Em Portugal, a profissão de Revisor Oficial de Contas (ROC) foi institucionalizada através do Decreto-Lei nº1/72, de 3 de janeiro, com a criação da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) e da Câmara dos Revisores Oficiais de Conta (de Carvalho et al.,

2019). A isto, seguiram-se seis regulamentações da profissão, encontrando-se a sexta em vigor desde 1 de janeiro de 2016 (Costa, 2018).

As condições para o exercício da profissão de auditor (“*statutory auditor*”) na União Europeia (Revisor Oficial de Contas, em Portugal) são estabelecidas através de diretivas emitidas pela UE. A última diretiva em vigor menciona que uma pessoa singular apenas poderá ser aprovada enquanto revisor oficial de contas após ter completado um curso de formação teórica, obtido formação prática, obtido aprovação num exame de aptidão profissional de nível correspondente ao fim de estudos universitários ou equivalentes e realizado um estágio de três anos junto de um revisor ou sociedade de revisores (Costa, 2018).

Em Portugal, são considerados Revisores Oficiais de Contas os inscritos na OROC. Para uma pessoa singular se poder inscrever na OROC, esta deve completar um grau superior, obter aprovação no exame escrito e oral de acesso à ordem e completar o estágio profissional (EOROC, 2021).

Hoje, entende-se que a profissão de auditor pode ser desempenhada de duas maneiras: a título individual ou através de firmas de auditoria. Caso trabalhe em nome individual, um Revisor Oficial de Contas não é obrigado a trabalhar efetivamente sozinho, poderá contar com colaboradores de natureza técnica e/ou de secretariado. No entanto, a forma mais comum de exercer a profissão é através de firmas de auditoria, denominadas, em Portugal, de “Sociedades de Revisores Oficiais de Contas” (Costa, 2018).

A razão para a organização em sociedades por parte dos profissionais da área é bastante clara, uma vez que o número de horas necessárias para efetuar uma auditoria a uma empresa, independentemente da sua dimensão, colocaria em causa a capacidade de um auditor rentabilizar a sua atividade, caso trabalhasse por conta própria, já que, o número de empresas para as quais seria capaz de desempenhar o seu trabalho seria extremamente limitado (Costa, 2018).

Entende-se, então, como auditores financeiros, em Portugal, os Revisores Oficiais de Contas e todos os colaboradores de natureza técnica que trabalham para estes revisores ou para as Sociedades de Revisores Oficiais de Contas. As sociedades de auditoria apresentam, tipicamente, uma estrutura organizacional piramidal, em que a cada nível hierárquico cabem diferentes funções e níveis de responsabilidade:

Figura 2

Estrutura organizacional de uma sociedade de revisores oficiais de contas.



Nota. Adaptado de Almeida, 2014.

Conforme mencionado, existe uma necessidade de padronização do trabalho realizado pelos diversos auditores, devendo a metodologia que os mesmos utilizam cumprir as exigências das normas aplicáveis.

2.3. A metodologia de Auditoria

O IAASB (2005) define metodologia de auditoria como o conjunto de políticas e procedimentos que um auditor aplica para realizar uma auditoria às demonstrações financeiras com uma qualidade consistente.

Conforme mencionado anteriormente, o IFAC emite normas internacionais de auditoria, as ISAs. Assim, ainda que cada auditor tenha a liberdade de definir a metodologia a ser aplicada nos seus trabalhos, esta deverá sempre cumprir as exigências das normas em vigor. Adicionalmente, a possibilidade de o trabalho de auditoria ser revisto pelos reguladores implica a necessidade de produção de papéis de trabalho que constituam evidência do cumprimento das normas em vigor, de forma legítima e formal, e que defendam os procedimentos adotados pelo auditor (Bedard et al., 2008; Power, 2003). Como tal, a metodologia de auditoria desempenha um papel central na produção de um conjunto

legítimo de documentos, correspondente ao resultado de uma auditoria (Curtis & Turley, 2007).

Segundo Costa (2018), a prova de auditoria obtém-se através da realização de:

- a) Procedimentos de avaliação do risco;
- b) Procedimentos de auditoria adicionais, que, por sua vez, compreendem:
 - i. Teste aos controlos;
 - ii. Procedimentos substantivos (testes de detalhe e procedimentos analíticos substantivos).

Por *procedimentos de avaliação do risco* entendem-se os procedimentos de auditoria efetuados com o objetivo de obter uma compreensão da empresa e do meio envolvente, incluindo as características de controlo interno em vigor, com o objetivo de identificar e avaliar os riscos de distorção material, quer devido a fraude ou a erro, quer ao nível das demonstrações financeiras e das asserções (Costa, 2018).

Os *testes aos controlos* são concebidos para avaliarem a eficácia operacional dos controlos existentes na prevenção, deteção e correção de eventuais distorções materiais ao nível das asserções (Costa, 2018).

Por sua vez, os *procedimentos substantivos* são concebidos para detetarem distorções materiais ao nível das asserções. Estes podem ser testes de detalhe, isto é, análises dos movimentos e dos saldos das contas e de outros registos contabilísticos, com a finalidade de constatar a credibilidade associada à informação divulgada, ou procedimentos analíticos substantivos: avaliações da informação financeira através da análise de razões plausíveis entre dados financeiros e não financeiros. Estas razoabilidades compreendem também, conforme necessidade, investigações de flutuações ou de relações identificadas que sejam inconsistentes com o conhecimento prévio ou diverjam significativamente dos valores esperados (Costa, 2018).

A literatura sublinha a existência de uma alteração na metodologia de auditoria financeira aplicada pelos auditores, nos anos 90. Ainda que exista algum debate sobre quando e porque é que esta mudança de metodologia ocorreu, a generalidade dos autores reconhece a existência de um paradigma antigo e de um paradigma novo (Curtis e Turley, 2007; Knechel, 2007; Peecher et al. 2007; Schultz et al., 2010).

Os autores identificados no parágrafo anterior, reconhecem, nos seus trabalhos, que a primeira metodologia de auditoria que surgiu era orientada para as transações e que a nova é orientada para os riscos do negócio. De acordo com Curtis e Turley (2007), a mudança de

abordagem surgiu uma vez que se alterou o foco para os riscos do negócio, ao invés do risco das demonstrações financeiras em si. Esta mudança de abordagem teve um impacto direto no trabalho realizado, dado que alterou a natureza dos procedimentos, de testes substantivos para testes de controlos, entre outros.

As principais diferenças entre as duas metodologias podem ser identificadas da seguinte forma:

Tabela 1

Comparação entre as metodologias de auditoria.

Auditoria orientada para transações	Auditoria orientada para os riscos do negócio
A avaliação dos riscos ocorre periodicamente	A avaliação dos riscos é um processo contínuo
Contabilidade, tesouraria e auditoria interna são responsáveis pela identificação de riscos e gestão dos controlos	A identificação dos riscos e gestão dos controlos é responsabilidade de todos os membros da organização
Fragmentação – todas as funções são independentes	Concentração – a avaliação de riscos e controlos é feita com a supervisão de quadros superiores
Os controlos têm o objetivo de evitar riscos financeiros	Os controlos têm o principal objetivo de evitar riscos de negócios inaceitáveis, bem como gerir outros riscos inevitáveis, por forma a reduzi-los para níveis aceitáveis
As políticas de controlo do risco de negócios, se estabelecidas, não têm geralmente o apoio total da gestão superior ou são comunicadas de forma inadequada ao longo a empresa	É aprovada uma política formal de controlo de riscos de negócios pela gestão e comunicado a toda a estrutura da empresa
Inspecionar e detetar riscos, para reagir à fonte	Antecipar e prevenir riscos de negócio e monitorizar continuamente estes riscos
Pessoas ineficientes são a principal fonte de risco	Processos ineficientes são a principal fonte de risco

Nota. Adaptado de Robson et al. 2007

A metodologia baseada nas transações efetuadas é uma abordagem rigidamente estruturada, o que limita o auditor a um conjunto de ações disponíveis, sendo caracterizada por um processo de tomada de decisão sem flexibilidade (Knechel, 2007). Esta metodologia não exige que o auditor tenha um conhecimento profundo da atividade e estratégia da empresa auditada (e dos correspondentes riscos), uma vez que esta informação apenas é utilizada em atividades de planeamento, não sendo considerada quando são definidos os

riscos de auditoria (Peecher et al. 2007). Neste caso, os auditores concentram os seus esforços e trabalho no risco relativo a rubricas das demonstrações financeiras (Schultz et al., 2010).

Os principais objetivos desta metodologia passam por reduzir o risco de os auditores cometerem erros de julgamento profissional e prever uma fundamentação para a emissão de uma opinião que seja suficientemente forte no caso de uma eventual revisão por parte de outros auditores e/ou reguladores (Knechel, 2007). Por forma a alcançar este objetivo, foram desenvolvidas e aperfeiçoadas uma série de ferramentas e técnicas que são utilizadas para satisfazer o nível de conforto necessário na emissão de uma opinião de auditoria como, por exemplo, amostragem estatística, testes baseados no risco, procedimentos analíticos e avaliações à capacidade de continuidade (Knechel, 2007).

Por outro lado, a metodologia baseada nos riscos de negócio surgiu da ideia de que qualquer aumento nos riscos do negócio levaria a um aumento do risco de auditoria (Flint et al. 2008). Por risco de negócios entende-se o risco resultante de condições, acontecimentos, circunstâncias, ações ou falta de ações que afetem negativamente a capacidade de uma empresa alcançar os seus objetivos ou executar a sua estratégia, ou a incapacidade de definir objetivos e estratégias adequadas (IAASB, 2009).

O procedimento padrão desta metodologia é, segundo Robson et al. (2007):

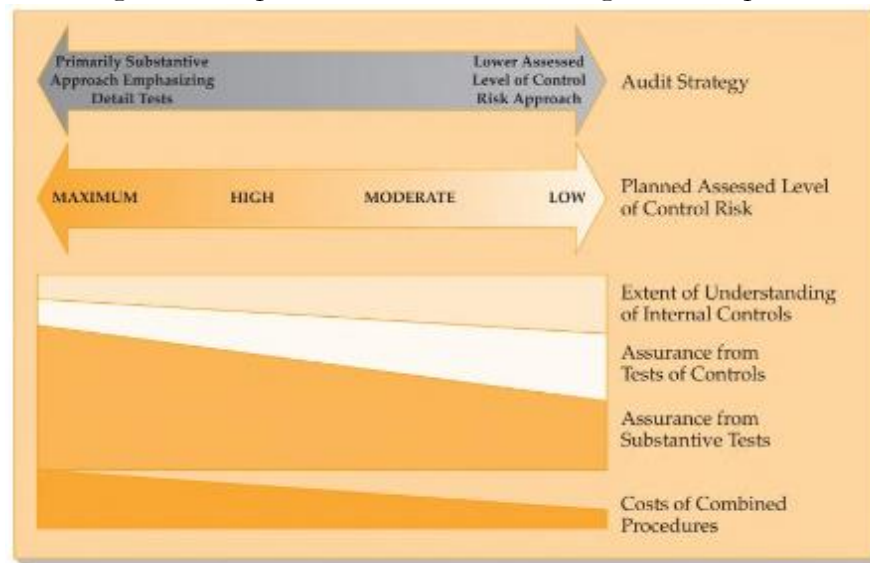
- 1) Identificação dos riscos de negócio da empresa auditada;
- 2) Mapeamento da estratégia da empresa auditada para minimizar os riscos;
- 3) Utilização do conhecimento do negócio do cliente por forma a determinar os riscos de auditoria;
- 4) Desempenho de testes de auditoria de acordo com os riscos de auditoria identificados.

Os mesmos autores entendem que esta metodologia é capaz de proporcionar ao cliente valor acrescentado, o que levou a que, ao longo dos anos, tenha existido uma evolução do trabalho dos auditores para esta metodologia. Uma melhor compreensão da estratégia empresarial do cliente permite ao auditor não só identificar melhor os riscos de auditoria, como também o torna capaz de identificar riscos de negócio potenciais e áreas de melhoria para o cliente.

A seguinte imagem sintetiza as diferentes metodologias:

Figura 3

Contraste da metodologia orientada para as transações e da metodologia orientada para os riscos de negócio.



Nota. Fonte: Boynton e Johnson, 2005

2.4. O ensino de Auditoria

A educação é uma das componentes mais importantes do capital humano (Chu et al., 2017). Em linha com a teoria do Capital Humano (Shaw, 1984), o conhecimento especializado e pormenorizado adquirido através de uma licenciatura com UC de contabilidade é capaz de suplementar e fortalecer as capacidades desenvolvidas pelos auditores na sua formação prática, “*on job training*”, e qualificações profissionais. Por outro lado, o aspeto teórico do ensino não é capaz de treinar os auditores para características importantes para a profissão, como capacidades analíticas e de resolução de problemas, que ajudarão a tomar decisões em circunstâncias complexas e imprevisíveis do dia-a-dia da profissão (Diamond, 2005).

Adicionalmente, o ensino da contabilidade, lecionado nos cursos analisados, tem vindo a ser criticado pela sua mecanização e visão limitada. Estas características da formação académica na área não capacitam os seus estudantes de “*soft skills*” importantes para a profissão de auditor, como, por exemplo, a investigação, a criatividade e o julgamento profissional (Howieson, 2003).

Para além disto, autores como Barth (2008) afirmam que os docentes de contabilidade perderam o foco em educar a teoria da contabilidade, e ensinam,

alternativamente, técnicas baseadas em princípios, não ensinando, desta forma, os estudantes da área a ser capazes de desenvolver julgamentos profissionais bem fundamentados. Uma vez que os programas de licenciatura não conseguem desenvolver as competências transversais mais relevantes para o desempenho da profissão de auditor, não é esperada uma performance superior por parte dos estudantes da área comparativamente aos estudantes de outras áreas de ensino.

Este *gap* entre o ensino da contabilidade e auditoria e a prática tem vindo a aumentar cada vez mais, uma vez que, nos últimos 30 anos, conceitos e técnicas inovadoras foram introduzidas em ambas as realidades, no entanto, de acordo com a literatura existente, tem vindo a entender-se que a taxa de introdução destas inovações nos materiais educativos é significativamente mais lenta do que as inovações na literatura profissional (MacDonald & Richardson, 2011).

A disparidade entre o conjunto de capacidades que os licenciados da área possuem e o conjunto de capacidades exigido pelos empregadores levou a um aumento do recrutamento, para posições de entrada, de estudantes de outras áreas de estudo (Douglas & Gammie, 2019). Ainda que, em Portugal, para exercer a profissão de contabilista ou revisor oficial de contas, exista a obrigação de inscrição em determinadas Ordens, os corpos técnicos que trabalham para determinados contabilistas ou revisores, em grande parte, não estão inscritos nas respetivas Ordens, uma vez que a legislação não prevê essa obrigatoriedade. Assim, a falta de capacidade dos cursos da área de gerar profissionais prontos para ingressar no mercado de trabalho da área da auditoria tem vindo a criar oportunidades de emprego para recém-formados de outras áreas de ensino, os quais, sendo sujeitos a formação/treino específico, muitas vezes, se tornam profissionais mais capazes (Eames et al., 2018).

Não obstante o exposto e o desencontro entre as capacidades dos recém-licenciados da área e as necessidades da profissão de auditoria, diferentes autores, entre os quais De Muylder et al. (2012), Fadzly e Ahmad (2004), Fulop e Tiron-Tudor (2019), Ihendinihu e Robert (2014) e Siddiqui et al. (2009), identificaram que o ensino da contabilidade e auditoria é poderoso para diminuir o “*audit expectation gap*”, i.e., o *gap* entre a perceção do trabalho de auditoria e o efetivo trabalho realizado, pelo que os autores realçam a necessidade de mais ação/estudos neste sentido. Este *gap* tem vindo a ser verificado, particularmente, em áreas como a metodologia de auditoria, as responsabilidades do auditor e o conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria (Devi e Devi, 2014; Lin e Chen, 2004; Pourheydari e Abousaiedi, 2011).

3. Hipóteses de investigação

Neste capítulo será definido o problema a estudar, o objetivo do estudo, bem como a questão de investigação que se propõe responder. Para além disso, será exposto o modelo conceptual desenvolvido, bem como as hipóteses formuladas.

3.1. Desenvolvimento de Hipóteses

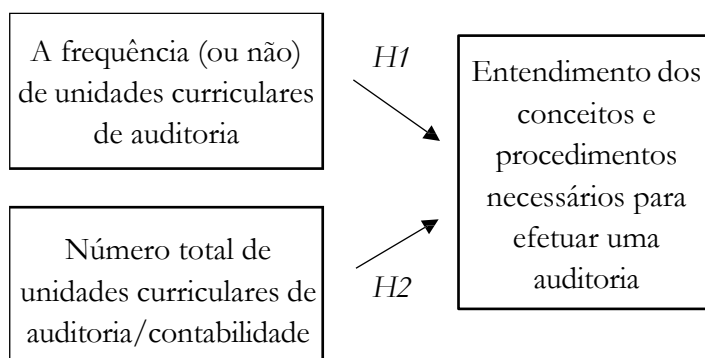
Levando em consideração a literatura estudada anteriormente, as hipóteses de investigação foram construídas, conforme apresentadas abaixo.

Hipótese 1 (H1): Estudantes que têm pelo menos uma unidade curricular de auditoria têm uma melhor percepção do conceito de metodologia de auditoria financeira.

Hipótese 2 (H2): O número de unidades curriculares de contabilidade/auditoria lecionadas tem impacto na percepção que os estudantes têm de metodologia de auditoria financeira, isto é, quanto maior o número de unidades curriculares das áreas da contabilidade/auditoria, melhor será a percepção que os estudantes têm de metodologia de auditoria.

Para melhor entendimento, apresenta-se abaixo a representação gráfica do modelo, em linha com as hipóteses acima identificadas.

Figura 4
Modelo conceptual.



3.2. Desenvolvimento do modelo

Para efetuar a análise pretendida e com base na revisão de literatura efetuada, subdividiu-se as hipóteses, por forma a ser possível apurar a percepção dos estudantes sobre diversos

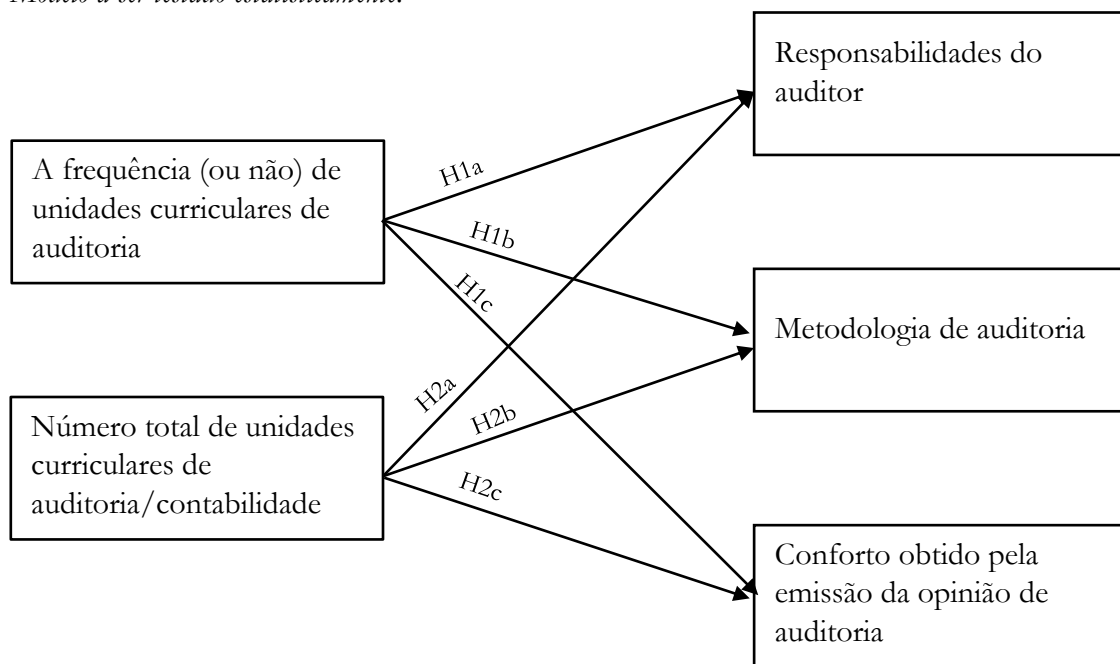
aspectos do processo de auditoria:

- As responsabilidades do auditor;
- A metodologia de auditoria, ao nível dos procedimentos que o auditor efetua no decorrer do seu trabalho;
- O nível de conforto que o auditor providencia pela emissão da sua opinião.

Para melhor referência, apresenta-se abaixo a sintetização do modelo a ser testado estatisticamente, o qual inclui as sub-hipóteses do modelo conceptual.

Figura 5

Modelo a ser testado estatisticamente.



As hipóteses apresentadas, serão testadas com base na metodologia apresentada no capítulo seguinte, através das referidas sub-hipóteses.

4. Metodologia Aplicada

O presente capítulo inclui informação sobre a metodologia utilizada, bem como sobre as técnicas utilizadas para a recolha e posterior análise de dados.

4.1. *Design* do Estudo

Por forma a alcançar o objetivo do estudo, que passa por demonstrar qual a perceção dos estudantes das áreas das ciências económicas do conceito de metodologia de auditoria, será utilizada uma metodologia similar à utilizada por De Muylder et al. (2012), Devi e Devi (2014), Fadzly e Ahmad (2004), Fulop e Tiron-Tudor (2019), Ihendinihu e Robert (2014), Lin e Chen (2004), Pourheydari e Abousaiedi (2011) e por Siddiqui et al. (2009), que estudaram, via questionário, a importância da educação na redução do “*audit expectation gap*”.

Com base na revisão de literatura efetuada, foi construído um questionário, incluindo perguntas que, na opinião dos autores, evidenciam a perceção dos estudantes sobre os aspetos do processo de auditoria anteriormente identificados:

- As responsabilidades do auditor;
- A metodologia de auditoria, ao nível dos procedimentos que o auditor efetua no decorrer do seu trabalho;
- O nível de conforto que o auditor providencia pela emissão da sua opinião.

Para realizar o presente estudo, foi então desenvolvido um questionário que consiste em 33 perguntas, previamente estruturadas, sobre o conhecimento dos inquiridos sobre metodologia de auditoria, utilizando uma escala de Likert de 5 pontos. A pontuação mais alta representa a concordância máxima e a pontuação mais baixa representa a discordância máxima. A visão neutra relativamente a cada pergunta é indicada pela pontuação de 3. Este tipo de escala é recomendado para inquéritos virtuais, uma vez que se entende na Academia que, por ser extremamente visual, a pessoa inquerida compreende facilmente a lógica da escala, podendo comparar as respostas dadas, modificando-as conforme vão surgindo as perguntas seguintes (Albaum, 1997; Schrum et al., 2023). As perguntas que constituem o questionário poderão ser consultadas no Apêndice I.

4.2. Análise Qualitativa

Numa fase inicial, foi efetuado um levantamento do número de unidades curriculares de auditoria e contabilidade financeira do plano de estudos de cada uma das licenciaturas em Contabilidade, Economia e Gestão em Portugal (Anexos I e II), garantindo-se que se analisou 100% dos cursos de licenciatura existentes para o ano curricular 2022/2023, segundo o *website* da DGES. Esta análise qualitativa serviu como instrumento para determinar a população total a que o questionário seria disponibilizado e a validade das respostas obtidas.

Assim, as respostas nas quais os estudantes afirmaram estar inscritos em mais unidades curriculares de auditoria financeira e/ou contabilidade financeira do que as oferecidas pelo plano de estudos do curso que identificaram como sendo aquele em que se encontram inscritos foram desconsideradas da análise.

Posteriormente, procedeu-se, então, à análise quantitativa das respostas válidas obtidas ao questionário realizado (Apêndice I).

4.3. Pesquisa Quantitativa e Recolha de Dados

Tendo em consideração o objetivo do estudo, e conforme referido anteriormente, foi realizada uma pesquisa de metodologia quantitativa, uma vez que esta foi identificada como a mais adequada para estudar relações de causalidade (Augusto, 2014). Nesta metodologia, posteriormente à recolha de dados através de questionário, os referidos dados são analisados através de métodos estatísticos (Bryman, 2012), estudando-se as relações entre as diferentes variáveis, que são numericamente mensuráveis (Saunders et al., 2019).

A referida pesquisa foi então efetuada tendo por base a recolha de dados através de um questionário, que foi disponibilizado *online*. O questionário foi partilhado com estudantes das licenciaturas identificadas no Anexo I, via e-mail e interações diretas nas redes sociais, tendo sido desenvolvido na plataforma *Google Forms* e podendo ser consultado no Apêndice I. Ao aceder ao questionário, o inquirido encontrava uma curta explicação sobre o âmbito em que este foi desenvolvido, o objetivo do mesmo e informação sobre o anonimato das respostas.

Após responder positivamente ao consentimento de participação, o inquirido era encaminhado para o questionário. Em caso de não ser dado consentimento, o inquirido era automaticamente encaminhado para o fim do questionário. O questionário é composto por

duas principais seções. A primeira seção servia o propósito de recolher dados demográficos, nomeadamente o género, o regime de frequência, a eventual realização prévia de estágios profissionais, a instituição de ensino, o curso, o ano curricular em que estava inscrito, o número de unidades curriculares de auditoria financeira concluídas e em que estava inscrito e o número de unidades curriculares de contabilidade financeira concluídas e em que estava inscrito.

Na segunda seção do questionário, foram então apresentadas as 33 perguntas teóricas acerca do conhecimento dos inquiridos sobre metodologia de auditoria, divididas em questões sobre as responsabilidades do auditor, metodologia de auditoria e sobre o nível de conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria.

Após a recolha dos dados, procedeu-se ao tratamento estatístico dos mesmos. Para este efeito, utilizou-se o *software* SmartPLS v4.0, tendo sido aplicado o método PLS, dada a análise preditiva dos resultados pretendida e a natureza da amostra em questão. Além disso, este método foi identificado na Academia como sendo o mais adequado para analisar modelos estruturais complexos com várias variáveis latentes (Hair et al., 2011). Adicionalmente, importa notar que a estimação por PLS não requer distribuição normal (Chin, 1998). Por último, acresce que o modelo foi validado seguindo um procedimento analítico de mediação do modelo, cujos detalhes constam do capítulo seguinte.

5. Resultados Obtidos

Neste capítulo serão analisados os resultados obtidos: inicialmente, será efetuada uma análise descritiva dos dados, incluindo uma caracterização da amostra, de seguida, proceder-se-á a uma avaliação das cargas fatorias, a análise da fiabilidade e da validade. Finalmente, é apresentada a verificação da significância das hipóteses de investigação, para concluir sobre a sua sustentação (ou não).

5.1. Caracterização da Amostra

Por referência ao questionário realizado, foram obtidas 288 respostas, das quais foram excluídas 12 respostas por não se verificarem os requisitos necessários. Estas 12 respostas foram excluídas, uma vez que os participantes identificaram que concluíram um número de UC de auditoria ou contabilidade financeira superior ao número total de UC constante do plano de estudos do seu curso (Anexo II).

Quanto à caracterização demográfica (tabela 2), é possível observar que, dos inquiridos que apresentaram respostas válidas ao questionário, 151 (55%) eram do género feminino, 123 (44%) do género masculino e 2 (1%) preferiram não dizer.

Adicionalmente, e conforme pré-determinado, uma vez que o questionário não foi apresentado a qualquer outra população, 100% da amostra estava a frequentar um dos 77 cursos em análise (totalidade das licenciaturas em Economia, Gestão e Contabilidade lecionadas em território português no ano letivo 2022/2023). Finalmente, é ainda possível destacar que 184 (67%) dos inquiridos que apresentaram respostas válidas não frequentaram qualquer UC de auditoria, 92 (33%) frequentaram 1 ou 2 UC de auditoria e que nenhum estudante frequentou mais do que 2 UC de auditoria.

Para melhor referência, a tabela abaixo sintetiza a totalidade dos dados demográficos recolhidos por referência à amostra do estudo.

Tabela 2

Resumo dos dados demográficos.

Critério demográfico	Frequência Absoluta	Percentagem (%)
Género		
Feminino	151	55%
Masculino	123	44%
Outro	2	1%

Prefiro não dizer	0	0%
Situação		
Estudante em regime integral	220	80%
Estudante em regime parcial	0	0%
Trabalhador-estudante	56	20%
Realização de estágio profissional		
Não	156	57%
Sim, na área financeira	68	25%
Sim, noutra área de conhecimento	52	18%
Ano curricular em que está inscrito		
1º Ano	24	9%
2º Ano	60	22%
3º Ano	192	69%
Unidades Curriculares de Auditoria Financeira concluídas		
0	184	67%
1	72	26%
2	20	7%
3	0	0%
Unidades Curriculares de Contabilidade Financeira concluídas		
0	20	7%
1	60	22%
2	148	54%
3	36	13%
4	12	4%

5.2. Medição do Modelo

Neste subcapítulo, será apresentada a medição do modelo, a qual tem o intuito de mostrar que é possível analisar as cargas fatoriais, a validade convergente e a validade discriminante e fiabilidade.

5.2.1. Cargas Fatoriais

Para garantir a correta avaliação do modelo, num momento inicial, começou por determinar-se as cargas fatoriais dos indicadores individualmente. A literatura identifica as cargas fatoriais como correspondendo a um coeficiente de correlação entre uma variável pré-determinada e os respetivos indicadores, demonstrando a variância dos indicadores para uma

certa variável (Ringle et al., 2015). Neste sentido, o objetivo desta análise passa por apurar se os indicadores apresentados para cada construto refletem efetivamente o conceito que representam.

O valor obtido para a carga fatorial de cada indicador poderá variar entre -1,0 e 1,0. Quanto maior for o valor absoluto, mais forte é a correlação entre o indicador analisado e o construto ao qual este está associado. A literatura refere que, caso a carga fatorial seja inferior a 0,50, o indicador deverá ser excluído (Hair Jr et al., 2014). Na tabela 3 são apresentadas as cargas fatoriais para cada indicador do modelo. Através desta tabela é, então, possível constatar a existência de valores inferiores ao valor de referência (0,50), o que, em linha com a literatura, deverá levar a uma exclusão destes indicadores do modelo, para garantir que os indicadores remanescentes refletem efetivamente o construto que representam.

Tabela 3

Cargas Fatoriais.

Cargas Fatoriais (<i>Outer Loadings</i>)					
Referência > 0,50					
	C1	CE	MA	NU	RA
C1	1,000				
CE1		0,279			
CE2		0,580			
CE3		0,320			
CE4		0,806			
CE5		0,429			
CE6		0,730			
MA1			0,612		
MA10			0,603		
MA11			0,595		
MA12			0,748		
MA13			0,567		
MA14			0,120		
MA15			0,760		
MA16			0,453		
MA17			0,522		
MA18			0,572		
MA2			0,679		
MA3			0,361		
MA4			0,728		
MA5			0,220		
MA6			0,519		
MA7			0,565		

MA8			0,631		
MA9			0,678		
NU				1,000	
RA1					0,013
RA2					0,277
RA3					0,115
RA4					0,445
RA5					0,490
RA6					0,112
RA7					0,671
RA8					0,303
RA9					0,382

Nota. Legenda: C1 – Frequência de unidade(s) curricular(es) de auditoria; CE – Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria; CEx – Indicador x, que mede o construto “Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria”; MA – Metodologia de auditoria; Max – Indicador x, que mede o construto “Metodologia de auditoria”; NU – Número total de UC de auditoria/contabilidade; RA – Responsabilidades do auditor; RAx – Indicador x que mede o construto “Responsabilidades do auditor”

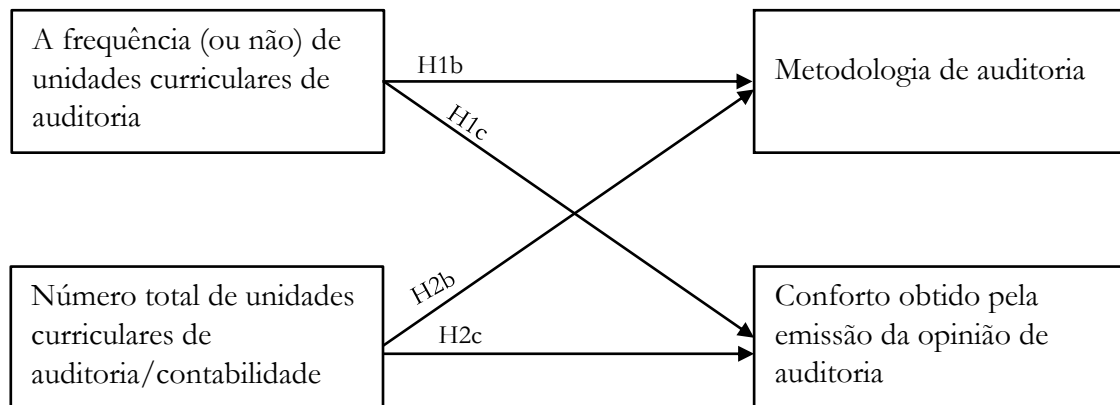
Como evidenciado na tabela acima, e conforme referido anteriormente, existem indicadores abaixo do valor de referência. Isolando o construto “Responsabilidades do auditor”, é possível verificar que apenas o indicador número 6 (RA6) atinge o valor de referência (referência >0,50). Assim, e uma vez que para validar as “Responsabilidades do auditor” apenas existiria um indicador estatisticamente relevante, removeu-se o construto da análise por falta de relevância estatística.

Por outro lado, dos 18 indicadores associados ao construto “Metodologia de auditoria”, apenas 4 não atingem os valores de referência. Assim, manteve-se o construto no modelo a testar, tendo sido retirados do referido modelo os indicadores que não atingiram o valor de referência (referência >0,50). O mesmo procedimento foi seguido para os indicadores do construto “Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria” (CE) que apresentaram um valor de cargas fatoriais inferior ao valor de referência (referência >0,50).

Para melhor referência, abaixo, na figura 6, apresenta-se o modelo a ser testado estatisticamente após o teste às cargas fatoriais do modelo inicial.

Figura 6

Modelo a ser testado estatisticamente após teste às cargas fatoriais do modelo inicial.



5.2.2. Análise de Fiabilidade

A fiabilidade pode ser definida como a consistência e reprodutibilidade que uma determinada característica tem na amostra. Em linha com a literatura existente, conclui-se que a fiabilidade procura medir até que ponto um determinado instrumento de medição é consistente e estável, sendo relevante para este efeito a sua repetição (Mark, 1996). Resumidamente, se um instrumento for administrado repetidas vezes, este terá fiabilidade se produzir os mesmos resultados.

Para efetuar a mensuração da fiabilidade, foram utilizados dois critérios: Alfa de Cronbach (*Cronbach's Alpha*) e Fiabilidade Composta (*Composite Reliability*). Estes métodos mostram o grau em que os construtos apresentam uma relação consistente. Para ambos os métodos, os valores obtidos deverão ser superiores ao valor de referência, o qual, em linha com a literatura existente, corresponde a 0,70 (Chin, 1998).

Através da tabela 4 é possível verificar que os valores do Alfa de Cronbach variam entre 0,726 e 0,781, valores superiores ao valor de referência (referência >0,70). Por sua vez, no que diz respeito à Fiabilidade Composta, os valores variam entre 0,749 e 0,846, também acima do valor de referência (referência >0,70). Assim, conclui-se que os construtos do modelo apresentam bons índices de fiabilidade e que não é necessário qualquer ajustamento, já que todos apresentam valores superiores ao de referência (Campbell, 1959).

Tabela 4*Mensuração da Fiabilidade.*

Fiabilidade		
	Alpha de Cronbach	Fiabilidade Composta
Valor de referência	> 0,7	> 0,7
CE	0,726	0,749
MA	0,781	0,846

Nota. Legenda: CE – Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria; MA – Metodologia de auditoria

5.2.3. Análise de Validade

Relativamente à validade dos construtos, o objetivo passa por avaliar se cada instrumento é capaz de medir a forma exata do que se propõe medir. A validade divide-se entre convergente e discriminante (Marôco, 2014). Ambas as validades serão analisadas de seguida.

5.2.3.1 Validade Convergente

A Validade Convergente corresponde à análise de correlações fortes e positivas entre os indicadores que constituem determinado construto, i.e., o grau segundo o qual vários indicadores do mesmo construto estão de acordo entre si. Caso os indicadores sejam medidas válidas do mesmo construto, estas irão convergir (Bagozzi et al., 1991).

Para analisar a validade convergente, utilizou-se a *Average Variance Extracted* (AVE), que corresponde à média das variâncias dos indicadores que um determinado fator explica. O valor de referência da AVE corresponde a 0,50. Para que os indicadores tenham validade convergente, a sua AVE terá de ser igual ou superior ao valor de referência (Fornell & Larcker, 1981).

Na tabela 5 apresentam-se os resultados da análise efetuada a respeito da validade convergente. A este respeito, e uma vez que para ambos os construtos, a AVE é superior ao valor de referência de 0,50, a validade convergente mostra-se adequada.

Tabela 5*Índices da Validade Convergente.*

Validade Convergente	
	<i>Average Variance Extracted</i> (AVE)
Valor de referência	≥ 0,50
CE	0,509
MA	0,502

Nota. Legenda: CE – Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria; MA – Metodologia de auditoria

5.2.3.2 Validade Discriminante

A validade discriminante, por sua vez, corresponde à avaliação do grau em que os indicadores dos diferentes construtos são distintos. Em suma, dois ou mais indicadores são considerados únicos caso não tenham níveis de correlação elevados (Bagozzi et al., 1991). Existem bons índices de validade discriminante caso não se verifiquem correlações dentro do modelo, i.e., caso os indicadores de determinado construto não estejam diretamente relacionados entre si (Marôco, 2014).

Para efetuar a análise da validade discriminante, e conforme habitualmente efetuado em literatura anterior, foram utilizados três critérios: 1. Critério das Cargas Cruzadas (*Cross Loadings*); 2. Critério de Fornell & Larcker; 3. Critério HTMT (*Heterotrait-Monotrait Ratio*).

5.2.3.2.1. Critério das Cargas Cruzadas

As cargas cruzadas permitem avaliar se cada indicador tem carga fatorial superior por referência ao construto ao qual está associado em comparação com qualquer outro construto. Para que se observe validade discriminante, o valor da carga do indicador relativamente ao construto a que está associado deverá ser superior ao valor das cargas cruzadas com os restantes construtos (Hair Jr et al., 2014).

Abaixo, é possível observar que as cargas de todos os indicadores, por referência aos construtos aos quais estão associadas (valores a negrito e sombreado cinzento), apresentam valores superiores quando comparadas com os restantes. Assim, do ponto de vista do critério das cargas cruzadas, o modelo apresenta validade discriminante.

Tabela 6

Índices de Validade Discriminante – Cargas Cruzadas.

Validade Discriminante				
Cargas Cruzadas (<i>Cross Loadings</i>)				
	C1	CE	MA	NU
C1	1,000	0,247	0,436	0,608
CE2	0,034	0,512	0,287	-0,015
CE4	0,209	0,870	0,436	0,217
CE6	0,191	0,714	0,287	0,092
MA1	0,288	0,217	0,629	0,127
MA10	0,281	0,294	0,597	0,238
MA11	0,328	0,235	0,609	0,158
MA12	0,304	0,254	0,763	0,228

MA13	0,182	0,227	0,568	0,017
MA15	0,217	0,448	0,774	0,165
MA17	0,186	0,280	0,497	0,042
MA18	0,213	0,313	0,564	0,079
MA2	0,370	0,231	0,693	0,168
MA4	0,299	0,347	0,738	0,041
MA6	0,237	0,208	0,509	0,222
MA7	0,173	0,387	0,545	0,020
MA8	0,219	0,485	0,627	0,083
MA9	0,366	0,363	0,682	0,240
NU	0,608	0,201	0,236	1,000

Nota. Legenda: C1 – Frequência de unidade(s) curricular(es) de auditoria; CE – Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria; CEx – Indicador x, que mede o construto “Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria”; MA – Metodologia de auditoria; Max – Indicador x, que mede o construto “Metodologia de auditoria”; NU – Número total de UC de auditoria/contabilidade

5.2.3.2.2. Critério de Fornell & Larcker

Nesta segunda análise da validade discriminante, a qual foi efetuada utilizando o método de Fornell & Larcker (1981), a validade discriminante diz-se ser alcançada para cada construto quando as raízes quadradas da AVE são superiores às correlações de Pearson entre construtos.

Conforme apresentado abaixo, é possível constatar que, para o modelo em análise, o valor da raiz quadrada da AVE para cada construto (assinalado a sombreado cinzento e negrito) é superior ao valor da sua correlação de Pearson com os restantes construtos do modelo. Assim, do ponto de vista do critério de Fornell & Larcker, o modelo apresenta também validade discriminante.

Tabela 7

Índices de Validade Discriminante – Fornell & Larcker.

Validade Discriminante				
Fornell & Larcker				
	C1	CE	MA	NU
C1	1,000			
CE	0,247	0,714		
MA	0,436	0,467	0,709	
NU	0,608	0,201	0,236	1,000

Nota. Legenda: C1 – Frequência de unidade(s) curricular(es) de auditoria; CE – Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria; MA – Metodologia de auditoria; NU – Número total de UC de auditoria/contabilidade

5.2.3.2.3. Critério HTMT (*Heterotrait-Monotrait Ratio*)

Nesta última análise da validade discriminante, utilizou-se o critério HTMT, no qual a estimativa da correlação entre os construtos e a validade discriminante se define tendo por base o HTMT (Henseler et al., 2015). De acordo com a literatura existente, o valor do HTMT deverá ser inferior a 0,90 para que a validade entre os construtos seja confirmada (Gold et al., 2001).

Conforme disposto na tabela abaixo, a qual inclui os vários rácios de Heterotrait-Monotrait, é possível concluir que para a totalidade dos construtos do modelo os valores deste rácio são inferiores ao valor de referência de 0,90, pelo que, do ponto de vista do critério HTMT, o modelo apresenta também validade discriminante.

Tabela 8

Índices de Validade Discriminante – Critério HTMT.

Validade Discriminante				
Critério HTMT				
	C1	CE	MA	NU
C1				
CE	0,242			
MA	0,440	0,617		
NU	0,608	0,180	0,220	

Nota. Legenda: C1 – Frequência de unidade(s) curricular(es) de auditoria; CE – Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria; MA – Metodologia de auditoria; NU – Número total de UC de auditoria/contabilidade

Após efetuar a medição do modelo ao longo deste subcapítulo, conclui-se que as mensurações efetuadas, após correção do modelo, estão de acordo com os padrões estatísticos recomendados. Como tal, o modelo encontra-se validado, existindo confiança de que as escalas utilizadas têm capacidade de avaliar as variáveis propostas.

5.3. Teste de Hipóteses

Por forma a validar as hipóteses de investigação apresentadas e desenvolvidas no capítulo anterior, foi estruturada e conduzida uma análise baseada no trajeto dos coeficientes. Para este efeito, é necessário analisar o *t-value* de cada hipótese. Se o *t-value* for maior ou igual a 1,96 ($t \geq 1,96$) a hipótese é confirmada, de outra forma, é rejeitada. O teste t analisa a

significância das correlações e regressões, para um nível de significância *p-value* (p) igual ou inferior a 0,05 ($p \leq 0,05$), i.e., a confirmação ou rejeição de uma hipótese é efetuada para um nível de confiança estatística de 95% (Hair Jr et al., 2014). Já o coeficiente (β), por sua vez, varia entre -1 e 1. Valores próximos de 1 implicam relações fortes e positivas, enquanto valores próximos de -1 implicam relações fortes, mas negativas. Quanto mais próximo de zero for o valor do coeficiente(β), mais fracas são as relações.

Para testar a significância do trajeto e efetuar a consequente validação (ou rejeição) das hipóteses previamente formuladas, utilizou-se a ferramenta SmartPLS e adotou-se o procedimento de *bootstrapping*. Uma síntese dos resultados obtidos está disposta abaixo, na tabela 9, para melhor referência.

Tabela 9

Teste de Hipóteses e respectivos resultados.

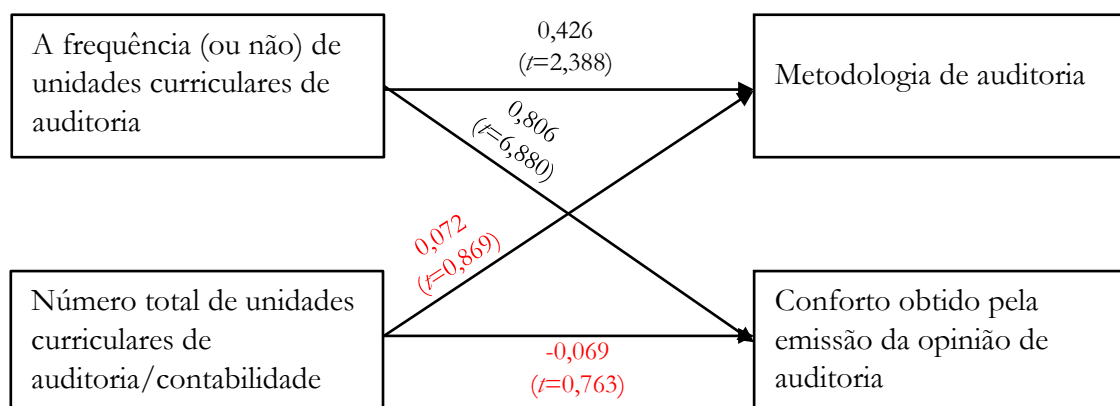
Teste de Hipóteses					
Hipótese	Trajeto	Coeficiente (β)	t-value	p-value	Resultado
H1b	C1 -> CE	0,426	2,388	0,017	Confirmada
H1c	C1 -> MA	0,806	6,880	0,000	Confirmada
H2b	NU -> CE	0,072	0,869	0,385	Rejeitada
H2c	NU -> MA	-0,069	0,763	0,445	Rejeitada

Nota. Legenda: C1 – Frequência de unidade(s) curricular(es) de auditoria; CE – Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria; MA – Metodologia de auditoria; NU – Número total de UC de auditoria/contabilidade; H1b – Hipótese 1b; H1c – Hipótese 1c; H2b – Hipótese 2b; H2c – Hipótese 2c

Adicionalmente, apresenta-se ainda abaixo, na figura 7, a representação gráfica do modelo, incluindo o coeficiente (β) e o *t-value* para cada trajeto:

Figura 7

Representação gráfica do modelo, após teste no SmartPLS, incluindo o coeficiente (β) e o t-value.



Tendo por base os dados acima apresentados, é possível concluir que as hipóteses H1b ($\beta=0,426$; $t=2,388$; $p=0,017$) e H1c ($\beta=0,806$; $t=6,880$; $p=0,000$) foram estatisticamente validadas. Estas duas hipóteses apresentam coeficientes positivos, com intensidades diferentes, mostrando convergência por referência à validação que se procurava e garantindo relações causais entre os construtos, apresentando um $t \geq 1,96$ e um $p \leq 0,05$. Adicionalmente, importa notar que H1b é a hipótese que apresenta uma relação menos intensa, com um $\beta=0,426$ e que, por outro lado, H1c é a hipótese que apresenta maior intensidade e significância, apresentando um coeficiente muito próximo de 1 ($\beta=0,8067$).

A hipótese H2 foi rejeitada nas suas duas sub-hipóteses analisadas. De facto, tanto H2b ($\beta=0,072$; $t=0,869$; $p=0,385$) quanto H2c ($\beta=-0,069$; $t=0,763$; $p=0,445$) foram rejeitadas, tendo apresentado um β muito próximo de zero e, como tal, apresentando intensidade mínima nas relações analisadas. Por sua vez, os valores de *t-value* obtidos para cada uma das hipóteses H2b e H2c são também inferiores ao valor de referência ($t \geq 1,96$), sendo respetivamente 0,869 e 0,763. Adicionalmente, também os valores de *p-value* obtidos não estão alinhados com o valor de referência de 0,05, correspondendo, respetivamente, a 0,385 e 0,445. Assim, e conforme referido previamente, as hipóteses não são suportadas estatisticamente, sendo, como tal, rejeitadas.

Após a validação/avaliação do modelo e a realização do teste de hipóteses, cujos resultados foram apresentados ao longo do presente capítulo, no próximo capítulo será apresentada a análise dos resultados obtidos.

6. Análise dos Resultados

Neste capítulo será apresentada a discussão/análise dos resultados, isto é, a confrontação dos resultados obtidos e apresentados no capítulo anterior, com a literatura existente. A este respeito, será apresentada a discussão de cada uma das hipóteses formuladas, para alcançar o objetivo proposto pelo estudo, que passa por compreender a percepção que os estudantes das licenciaturas de Contabilidade, Gestão e Economia têm do conceito de metodologia de auditoria financeira.

Numa fase inicial, importa voltar a mencionar que o construto “Responsabilidades do Auditor” não apresentou relevância estatística, quando medido através dos indicadores selecionados, pelo que foi desconsiderado da análise, não havendo, como tal, quaisquer resultados para serem analisados e/ou discutidos no âmbito do presente estudo.

A literatura previamente estudada revela a existência de uma disparidade significativa entre o conjunto de capacidades que os licenciados na área possuem e o conjunto de capacidades exigido pelos empregadores, nomeadamente da área da auditoria financeira (Douglas & Gammie, 2019). A referida literatura refere ainda que as oportunidades de emprego em auditoria financeira para recém-formados de outras áreas de ensino têm sido cada vez mais recorrentes, uma vez que quando sujeitos a formação/treino específico, estes se tornam profissionais mais capazes (Eames et al., 2018).

O presente estudo conclui que ter pelo menos uma UC de auditoria financeira tem impacto na percepção do conceito de metodologia de auditoria por parte dos estudantes, uma vez que tal facto mostrou ter impacto em ambos os construtos avaliados a este respeito: “Metodologia de Auditoria” e “Conforto obtido pela emissão de opinião de auditoria”, ao confirmar as hipóteses H1b e H1c, as quais apresentam relevância preditiva positiva e significativa.

Ainda que, à primeira vista, esta conclusão possa parecer desalinhada com o conhecimento acumulado na literatura, é possível observar, de forma bastante lógica, que os estudantes que já foram, em algum momento, confrontados com os conceitos básicos de auditoria têm efetivamente uma melhor percepção do conceito de metodologia de auditoria, demonstrando que o contacto inicial com auditoria financeira, ainda que em contexto de sala de aula, tem impacto nas considerações que os estudantes fazem sobre a metodologia de auditoria.

Adicionalmente, o presente estudo sustenta a inexistência de relação preditiva entre o número de UC de auditoria/contabilidade concluídas e o construto “Metodologia de

Auditoria” nem entre este número e o construto “Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria”, ao rejeitar H2, através da rejeição de H2b e H2c. Esta rejeição aponta para o facto de que o número de UC de auditoria/contabilidade concluídas não tem impacto na percepção do conceito de metodologia de auditoria financeira. Assim, a frequência de uma UC adicional de auditoria ou contabilidade financeira por parte de um estudante das áreas em análise não será capaz de preparar melhor este estudante para o que é metodologia de auditoria.

Esta conclusão apresenta-se bastante alinhada com a literatura prévia, na medida em que, conforme referido anteriormente, esta revela a existência de uma disparidade significativa entre o conjunto de capacidades que os licenciados da área possuem e o conjunto de capacidades exigido pelos empregadores na área da auditoria financeira (Douglas & Gammie, 2019; MacDonald & Richardson, 2011). Como tal, não surge como surpresa o facto de o número de UC de auditoria/contabilidade financeira não ter impacto na melhor percepção do conceito de metodologia de auditoria por parte dos estudantes, o que se poderá dever, pelo menos em parte, à disparidade entre o ensino de sala de aula nas universidades/institutos politécnicos e as necessidades reais dos empregadores e trabalhadores da área.

Em suma, o presente estudo conclui, por um lado, que ter pelo menos uma UC de auditoria financeira tem impacto na percepção do conceito de metodologia de auditoria por parte dos estudantes, conduzindo a uma percepção mais real deste conceito. Por outro lado, conclui-se também que o número de UC de auditoria/contabilidade financeira concluídas não tem impacto na percepção do conceito de metodologia de auditoria financeira, pelo que a frequência de uma UC adicional de auditoria/contabilidade financeira não deverá ser capaz de preparar melhor os estudantes relativamente ao conceito de metodologia de auditoria.

Finalmente, importa notar que, em linha com o disposto na tabela 2, apenas 92 estudantes tinham concluído pelo menos uma UC de auditoria financeira, isto é, 33% dos inquiridos. Adicionalmente, constata-se que apenas 13 dos 56 planos de estudo das licenciaturas em economia/gestão (33%) contêm uma unidade curricular obrigatória de auditoria financeira. Incluindo na amostra as licenciaturas em Contabilidade, este número passa a 44% (34 dos 77 cursos investigados).

Tendo em consideração a conclusão deste estudo de que ter uma UC de auditoria financeira tem impacto na percepção do conceito de metodologia de auditoria e o facto de auditoria financeira ser apresentada pela grande maioria destas licenciaturas como uma das

principais saídas profissionais, talvez seja relevante para as universidades/institutos politécnicos reverem os planos de curso em conformidade. De notar ainda que, no caso das licenciaturas em economia, nenhum dos planos de estudo inclui uma unidade curricular obrigatória de auditoria financeira, ainda que esta seja igualmente mencionada como uma das principais saídas profissionais para os estudantes destes cursos.

7. Conclusão

Neste capítulo são apresentadas algumas considerações finais, os principais contributos do estudo efetuado para a literatura e para a gestão, bem como as limitações da investigação e algumas sugestões de temas de investigação futura.

7.1. Considerações Finais

Apesar do crescente papel da auditoria financeira para minimizar o conflito entre os administradores e gestores (Abbott & Parker, 2000), criar confiança dos *stakeholders* para as demonstrações financeiras e manter a transparência das mesmas (Meira, 2019) e do seu papel na melhoria do desempenho do mercado de capitais (Watts et al., 1983), o seu ensino é considerado teórico (Barth, 2008) e pouco adaptado às necessidades das empresas de auditoria (Howieson, 2003).

Em grande parte, este *gap* surge do desajustamento entre os métodos tradicionais de ensino em sala de aula e o dinamismo do ambiente corporativo (Srdar, 2017). A incapacidade dos cursos da área em formar profissionais qualificados cria a oportunidade para que recém-formados de outras áreas de ensino ingressem a carreira de auditor financeiro (Eames et al., 2018).

Assim, o principal objetivo desta investigação passou por analisar a perceção dos estudantes sobre o conceito de metodologia de auditoria, mais concretamente estudar o impacto de ter (ou não) uma UC de auditoria financeira nesta perceção e o impacto do número de UC de contabilidade/auditoria financeira concluídas nesta perceção.

Para efeitos do referido estudo, após revisão da literatura sobre os conceitos de auditoria, da profissão de auditor, de metodologia de auditoria e de ensino de auditoria, foram testadas as duas hipóteses levantadas através de um método qualitativo. A recolha de dados foi efetuada entre maio e agosto de 2023, através de um questionário, disponibilizado *online* aos estudantes das licenciaturas em Contabilidade, Economia e Gestão em Portugal, por via da plataforma *Google Forms*.

Conforme referido anteriormente, o presente estudo mostrou que ter pelo menos uma UC de auditoria tem impacto nos construtos de “Metodologia de auditoria” e “Conforto obtido pela emissão de opinião de auditoria” e sustentou a inexistência de relação preditiva

entre o número de UC de auditoria/contabilidade concluídas e ambos os construtos identificados.

Assim, na investigação realizada concluiu-se que, apesar de ter (pelo menos) uma UC de auditoria financeira melhorar a percepção que os estudantes têm do conceito de metodologia de auditoria financeira, uma unidade adicional de auditoria financeira/contabilidade, por sua vez, não significa uma melhoria na percepção do conceito identificado por parte do estudante.

Adicionalmente, no decorrer da investigação, concluiu-se que, não obstante auditoria financeira ser identificada como uma das principais saídas profissionais das licenciaturas em Economia, Gestão e Contabilidade, apenas 44% das mesmas contemplam uma UC obrigatória de auditoria financeira no seu plano de estudos, o que se apresenta como particularmente preocupante dadas as conclusões deste estudo, que mostram que ter pelo menos uma UC de auditoria financeira tem impacto na percepção do conceito de metodologia de auditoria.

Os resultados do presente estudo constituem importantes contributos tanto para a literatura, quanto para a gestão, em especial para os profissionais de auditoria financeira que contratam recém-licenciados para ingressarem nas Sociedades de Revisores Oficiais de Contas. Estes contributos são explorados no subcapítulo seguinte.

7.2. Contributos para a Academia e para a Gestão

Do ponto de vista da Academia, esta investigação contribui para o enriquecimento do conhecimento sobre o ensino da contabilidade/auditoria financeira, algo que se torna fundamental, nomeadamente tendo em consideração que Apostolou et al. (2022) identificou a continuidade de estudos relacionados com o ensino da contabilidade/auditoria financeira como uma ferramenta importante para diminuir o *gap* existente entre a profissão e a percepção dos estudantes sobre a mesma.

Adicionalmente, o estudo realizado diferencia-se dos previamente existentes sobretudo por se focar em todos os estudantes da área e não apenas num grupo selecionado de estudantes, como os trabalhos realizados por Agrawal et al. (2022), Chiang et al. (2021) e Wang & Wang (2022), cujo foco foram os estudantes de determinadas turmas e/ou de uma universidade.

Para além do acima referido, e uma vez que, segundo Apostolou et al. (2022), a continuidade de estudos relacionados com o ensino da contabilidade/auditoria constitui uma ferramenta importante para atrair mais estudantes para a profissão de auditor e ainda estabelecer estratégias para que se formem profissionais mais preparados, pelo que este estudo surge, desde já, como relevante também para a gestão.

Neste contexto, a presente investigação vem demonstrar que os estudantes que têm uma UC de auditoria financeira têm uma perceção mais realista do conceito de metodologia de auditoria financeira, pelo que, num primeiro momento, possivelmente estarão numa posição mais vantajosa para o desempenho da profissão, comparativamente a recém-licenciados que não tenham concluído qualquer UC de auditoria financeira. Num mercado de trabalho cada vez mais competitivo, no qual existe escassez de profissionais qualificados, o recrutamento de novos profissionais com melhor perceção de metodologia de auditoria poderá aumentar a eficiência e eficácia das contratações efetuadas pelas firmas de auditoria financeira.

Ainda na perspetiva das firmas de auditoria financeira, este estudo surge como um contributo crucial para alertar para a necessidade de adaptação dos planos de formação inicial mediante a formação base dos recém-licenciados contratados, i.e., o facto de os mesmos terem concluído (ou não) uma UC de auditoria financeira deverá ter impacto nas necessidades ao nível da formação inicial, devendo a mesma ser devidamente ajustada.

Para além disto, a presente investigação alerta para a necessidade de as instituições de ensino superior reverem a disponibilização de unidades curriculares de auditoria financeira nas licenciaturas de Economia, Gestão e Contabilidade, bem como de reverem o programa curricular das unidades curriculares disponibilizadas, por forma a preparar melhor os estudantes para o exercício da profissão de auditor financeiro, já que esta é identificada pelas próprias instituições de ensino como uma das principais saídas profissionais da maioria destas licenciaturas em Portugal.

Por último, mas não menos relevante, este estudo chama ainda a atenção para o facto de, provavelmente, ser vantajoso para os estudantes de Economia, Gestão ou Contabilidade que pretendam ingressar no mercado de trabalho na área da auditoria financeira e que não tenham qualquer UC de auditoria financeira obrigatória no seu plano de estudos, inscreverem-se numa UC opcional de auditoria, caso tal seja possível, por forma a terem uma melhor perceção do conceito de metodologia de auditoria financeira antes de ingressarem no mercado de trabalho.

7.3. Limitações do Estudo e Investigação Futura

Todos os estudos, de qualquer uma das áreas do conhecimento, têm limitações que impactam as conclusões dos mesmos. Como tal, e uma vez que tais limitações poderão contribuir para um melhor entendimento da presente investigação e contribuir para pesquisas futuras, neste subcapítulo apresentam-se as principais limitações da investigação, bem como eventuais sugestões para investigações futuras.

Em primeiro lugar, o estudo foi feito apenas por referência ao ensino superior português, existindo, então, uma limitação quanto à população estudada. A este respeito, poderá ser interessante tentar entender até que ponto as conclusões são aplicáveis a outros países, nomeadamente países com métodos de ensino diferentes e países em que o programa curricular da área seja bastante distinto. Assim, futuras investigações poderão centrar a sua pesquisa na expansão do presente estudo a outros países/regiões do mundo. Ainda nesta linha, futuras investigações, nas quais se consiga assegurar um maior número de respostas, poderão igualmente efetuar uma análise comparativa das diferentes regiões de Portugal (Norte, Centro e Sul), dos diferentes sistemas educativos (Universitário e Politécnico) e do ensino superior público e privado.

Adicionalmente, na amostra estudada, existe uma reduzida representatividade de estudantes de contabilidade (14 de 276, isto é, 5% da amostra). Uma vez que, conforme mencionado no subcapítulo 4.1., sobre a caracterização da amostra, é mais recorrente que exista uma unidade de auditoria financeira obrigatória nos programas de licenciatura em contabilidade, o rácio dos estudantes que tiveram pelo menos uma unidade curricular de auditoria poderia ser afetada caso o estudo tivesse mais estudantes destas licenciaturas e, consequentemente, poderia existir algum impacto nas conclusões alcançadas.

Importa, igualmente, referir que dos 77 cursos identificados, apenas foi possível obter respostas de estudantes inscritos em 26 cursos, e que, das 50 instituições de ensino superior que têm cursos nas áreas relevantes para a investigação, apenas foi possível obter respostas de estudantes de 19 instituições. Apesar da cobertura reduzida no que diz respeito aos cursos (34%), o estudo reflete a perceção de estudantes de diferentes regiões do país (Norte, Centro e Sul), de diferentes sistemas educativos (Universitário e Politécnico) e do ensino público e privado.

Para além disto, e enquanto sugestão adicional de investigação futura, provavelmente será relevante aprofundar o estudo sobre indicadores da percepção sobre o construto “Responsabilidades do Auditor”, uma vez que para os indicadores utilizados não se verificou relevância estatística.

Finalmente, na sequência deste estudo, para continuar o trabalho já realizado e contribuir mais ainda para a diminuição do *gap* entre o ensino de auditoria financeira/contabilidade e as necessidades das empresas de auditoria financeira, poderá ser interessante realizar uma investigação direcionada às empresas que contratam recém-licenciados para exercer a profissão de auditor financeiro, por forma a apurar a sua experiência e perspetiva sobre o conhecimento dos mesmos e capacidade de aplicação deste conhecimento formal adquirido na profissão.

8. Apêndices

8.1. Apêndice I

Seção 1 – Consentimento

Q1: Considero-me devidamente informado relativamente aos objetivos deste estudo e à sua confidencialidade. O anonimato dos dados inseridos foi-me garantido, a minha participação é totalmente voluntária e sei que posso desistir de participar no estudo a qualquer momento. Aceito participar voluntariamente neste estudo. [Sim/Não]

Seção 2 – Perguntas demográficas

Q1: Qual o seu género? [Feminino; Masculino; Outro; Prefiro não dizer]

Q2: Qual das seguintes opções descreve melhor a sua situação? [Estudante em regime integral; Estudante em regime parcial; Trabalhador-estudante]

Q3: Caso tenha selecionado, na questão anterior, a opção “Trabalhador-estudante”, em que área de conhecimento exerce funções? Caso contrário escolha "Não Aplicável". [Não aplicável; Na área financeira; Numa área de conhecimento que não a área financeira]

Q4: Já fez algum estágio profissional? [Sim, na área financeira; Sim, numa área de conhecimento que não a área financeira; Não]

Q5: Qual a sua Instituição de Ensino? [Foram apresentadas como opção todas as instituições de ensino superior identificadas no Anexo I]

Q6: Qual o curso que frequenta? [Foram apresentadas como opção todas as licenciaturas identificadas no Anexo I]

Q7: Em que ano curricular está inscrito? [1.º Ano; 2.º Ano; 3.º Ano; Outro]

Q8: Quantas unidades curriculares de auditoria financeira já concluiu?

Q9: Em quantas unidades curriculares de auditoria financeira está inscrito?

Q10: Quantas unidades curriculares de contabilidade financeira já concluiu?

Q11: Em quantas unidades curriculares de contabilidade financeira está inscrito?

Seção 3 – Perguntas teóricas

Q1: Nas próximas questões deverá apresentar uma resposta a cada afirmação, conforme concorde ou discorde das mesmas, tendo por base o seu conhecimento atual sobre auditoria financeira. [Escala de Likert: 1 – Discordo Totalmente; 2 – Discordo; 3 – Não concordo nem discordo; 4 – Concordo; 5 – Concordo Totalmente]

Tabela 10

Perguntas teóricas do inquérito realizado.

Nº	Afirmação	Justificação
1.	<i>Responsabilidades do auditor</i>	
1.1	O auditor é responsável pela preparação das demonstrações financeiras.	Identificar se os inquiridos sabem que não é responsabilidade do auditor preparar as demonstrações financeiras, mas sim da gestão.
1.2	O auditor é responsável pela emissão de uma opinião relativamente à veracidade das demonstrações financeiras.	Relacionada com a pergunta anterior. Identificar se os inquiridos conhecem as reais responsabilidades dos auditores.
1.3	As demonstrações financeiras de todas as empresas devem ser auditadas.	Identificar se os inquiridos sabem quais são os requisitos para as demonstrações financeiras de uma empresa serem auditadas.
1.4	O auditor deve aceitar um trabalho sempre que é pago um valor acordado pelo mesmo.	Identificar se os inquiridos sabem que o auditor apenas poderá aceitar trabalhos mediante a verificação de determinadas pré-condições (ISA 210).
1.5	O auditor apenas poderá aceitar um trabalho se a empresa preparar as suas demonstrações financeiras de acordo com um referencial de relato financeiro aceite.	Relacionada com a pergunta anterior.
1.6	O auditor é responsável por detetar fraude.	Identificar se os inquiridos sabem que o auditor, dentro de expectativas razoáveis, é responsável por detetar fraude, mas não de a prevenir (ISA 240).
1.7	O auditor é responsável por prevenir fraude.	Relacionada com a pergunta anterior.
1.8	O Conselho de Administração é responsável por detetar fraude.	Identificar se os inquiridos reconhecem que a responsabilidade pela prevenção da fraude é do Conselho de Administração e que, como tal, o mesmo também deverá ter a responsabilidade de a detetar.
1.9	O Conselho de Administração é responsável por prevenir fraude.	Relacionada com a pergunta anterior.
2.	<i>Metodologia de auditoria</i>	
2.1	Todas as auditorias devem incluir uma fase de planeamento.	Identificar se os inquiridos entendem a necessidade de uma auditoria seguir um conjunto de fases (ISA 300).
2.2	O planeamento, quando adequado, favorece a auditoria a demonstrações financeiras por ajudar a identificar problemas em tempo oportuno.	Relacionada com a pergunta anterior.
2.3	As demonstrações financeiras devem ser preparadas segundo asserções feitas pela gestão.	Identificar se os inquiridos conhecem o conceito de asserção.
2.4	O auditor deve executar procedimentos de avaliação do risco que proporcionem uma base para a identificação e avaliação dos riscos de distorção material ao nível das demonstrações financeiras e das asserções.	Identificar se os inquiridos entendem o motivo pelo qual é feito um levantamento dos riscos de auditoria (ISA 315 Revista).

2.5	Os procedimentos de avaliação do risco proporcionam, por si só, prova de auditoria suficiente e apropriada para basear a opinião de auditoria.	Relacionada com a pergunta anterior.
2.6	O risco de auditoria é apenas composto pelo risco inerente e pelo risco de deteção.	Identificar se os inquiridos conhecem a composição do risco de auditoria: risco inerente, de controlo e de deteção.
2.7	Por risco inerente entende-se a suscetibilidade de uma conta apresentar distorções apesar da existência de controlo interno.	Relacionado com a pergunta anterior. Identificar se os inquiridos entendem o que é o risco inerente.
2.8	Uma informação é material se a sua omissão ou distorção influenciar as decisões dos utilizadores das demonstrações financeiras.	Identificar se os inquiridos dominam o conceito de materialidade (ISA 320).
2.9	A determinação da materialidade pelo auditor é uma matéria de julgamento profissional e é afetada pela sua perceção das necessidades de informação financeira dos utilizadores das demonstrações financeiras.	Relacionada com a pergunta anterior.
2.10	A materialidade pode ser entendida quer em termos quantitativos quer em termos qualitativos.	Identificar se os inquiridos acreditam que a materialidade é apenas um valor numérico.
2.11	O auditor deve incluir na documentação de auditoria a quantia abaixo da qual as distorções deverão ser vistas como insignificantes.	Identificar se os inquiridos compreendem que a análise de subrubricas é efetuada com uma materialidade mínima (ISA 450).
2.12	Prova de auditoria é a informação utilizada pelo auditor para chegar às conclusões sobre as quais baseia a sua opinião. A prova de auditoria inclui a informação contida nos registos contabilísticos subjacentes às demonstrações financeiras.	Identificar se os inquiridos consideram que a prova de auditoria é extraída apenas dos registos contabilísticos ou também de informação externa (ISA 500).
2.13	Quando um auditor realiza um trabalho de auditoria pela primeira vez num cliente, este é também responsável por validar os saldos iniciais das contas de balanço.	Identificar se os inquiridos entendem as exigências adicionais de um trabalho inicial (ISA 510).
2.14	O auditor deverá verificar todas as operações da empresa auditada.	Um auditor dificilmente será capaz de verificar todas as operações efetuadas. Esta é a razão pela qual se utilizam amostragens. (ISA 530)
2.15	O auditor poderá utilizar amostragem no processo de auditoria.	Relacionada com a pergunta anterior.
2.16	Para validar uma rubrica de gastos, um auditor deverá sempre recorrer ao teste de detalhe (p. exemplo, analisar faturas).	Relacionada com as perguntas 2.12 e 2.13.
2.17	Um teste de razoabilidade é considerado um teste de detalhe.	Identificar se os inquiridos compreendem que existem diferentes tipos de procedimentos de auditoria.
2.18	O auditor terá de realizar procedimentos de auditoria e utilizar o seu julgamento profissional de forma a detetar, o melhor possível, uma eventual fraude.	Relacionada com a pergunta 1.7.
3.	<i>Conforto obtido pela emissão da opinião de auditoria, Conclusões e Relatórios.</i>	

3.1	Um utilizador da informação financeira tem conforto absoluto (100%) de que as demonstrações financeiras apresentadas estão livres de erros caso o auditor emita uma opinião sem reservas nem ênfases.	Identificar se os inquiridos são capazes de entender que o conforto obtido é razoável, mas nunca absoluto.
3.2	Um utilizador da informação financeira tem conforto razoável que as demonstrações financeiras estão livres de erros caso o auditor emita uma opinião sem reservas nem ênfases.	Relacionada com a pergunta anterior.
3.3	Uma opinião sem reservas e ênfases sinaliza que a empresa auditada não comete fraude.	Relacionada com a questão 2.16. O objetivo desta pergunta é novamente identificar a diferença entre conforto absoluto ou razoável, associado a fraudes.
3.4	O auditor deverá realizar procedimentos e utilizar o seu julgamento profissional para avaliar a capacidade de continuidade das empresas auditadas.	Relacionada com a questão 2.16. Identificar a diferença entre conforto absoluto ou razoável, associado a capacidade de continuidade.
3.5	Uma opinião sem reservas e ênfases sinaliza que a empresa auditada é estável financeiramente e que não poderá ir à falência.	Identificar se os inquiridos entendem que a incapacidade de continuidade deve ser incluída como ênfase na certificação legal de contas.
3.6	O auditor deve realizar trabalho sobre o período entre o final do exercício em análise e a data da emissão do relatório.	Identificar se o conceito de eventos subsequentes é conhecido pelos inquiridos.

Nota. Autoria própria, adaptado de De Muylder et al. (2012), Devi e Devi (2014), Fadzly e Ahmad (2004), Fulop e Tiron-Tudor (2019), Ihendinihu e Robert (2014), Lin and Chen (2004), Pourheydari e Abousaiedi (2011) e a de Siddiqui et al. (2009).

9. Referências

- Abbott, L. J., & Parker, S. (2000). Auditor selection and audit committee characteristics. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19(2), 47-66.
- Accountants, I. F. o. Acedido a 06-11-2022, em <https://www.ifac.org/>
- Agrawal, P., Birt, J., Bayne, L., & Schonfeldt, N. (2022). The use of case studies in developing students' understanding of the concept 'material misstatement'. *Accounting & Finance*, 62, 1307-1338.
- Albaum, G. (1997). The Likert scale revisited. *Market Research Society. Journal.*, 39(2), 1-21.
- Almeida, B. (2014). *Manual de Auditoria Financeira: uma análise baseada no risco*. Escolar Editora.
- Alves, J. (2015). *Princípios e prática de auditoria e revisão de contas*.
- Apostolou, B., Dorminey, J. W., & Hassell, J. M. (2022). Accounting education literature review (2021). *Journal of Accounting Education*, 59, 100781.
- Atlântica – Instituto Universitário. (2022). *Licenciatura em gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.uatlantica.pt/licenciatura-em-gestao/>
- Augusto, A. (2014). Metodologias quantitativas/metodologias qualitativas: mais do que uma questão de preferência. *Fórum Sociológico, Série II*.
- Aviso nº 4028/2023 de 23 de fevereiro de 2023 da Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro*. Diário da República: II série, No 39 (2023).
- Aviso nº 4942/2023 de 8 de março de 2023 da Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro*. Diário da República: II série, No 48 (2023).
- Aviso nº 12733/2014 de 13 de novembro de 2014 do I. E. S. F. — Instituto de estudos superiores de Fafe, Lda.* Diário da República: II série, No 220 (2014).
- Bagozzi, R. P., Yi, Y., & Phillips, L. W. (1991). Assessing Construct Validity in Organizational Research. *Administrative Science Quarterly*, 36(3), 421. <https://doi.org/10.2307/2393203>
- Barth, M. E. (2008). Global financial reporting: Implications for US academics. *The Accounting Review*, 83(5), 1159-1179.
- Bedard, J. C., Deis, D. R., Curtis, M. B., & Jenkins, J. G. (2008). Risk monitoring and control in audit firms: A research synthesis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 27(1), 187-218.
- Bianchi, M., Werlang, J. D., Venturini, L. D. B., & Machado, V. N. (2019). Percepção dos discentes do curso de Ciências Contábeis e da Especialização em Perícia e Auditoria

- acerca do ensino e do mercado de trabalho em Auditoria. *REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL*-Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036, 11(2), 266-285.
- Boynton, W. C., & Johnson, R. N. (2005). *Modern auditing: Assurance services and the integrity of financial reporting*. John Wiley & Sons.
- Bryman, A. (2012). *Social Research Methods* (4th ed.). Oxford University Press.
- Cahan, S. F., & Sun, J. (2015). The effect of audit experience on audit fees and audit quality. *Journal of Accounting, auditing & finance*, 30(1), 78-100.
- Campbell, D. T., & Fiske, D. W. (1959). Convergent and discriminant validation by the multitrait-multimethod matrix. <https://doi.org/10.1037/h0046016>
- Carvalho, A. G., Ribeiro, L. L., & Furtado, C. V. (2019). *A indústria de private equity e venture capital: primeiro censo brasileiro*. 2005. FGV Biblioteca Digital. Disponível em: Acesso em ago.
- Católica Lisbon School of Business and Economics. (2023). *Bachelor's Degree in Economics*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.clsbe.lisboa.ucp.pt/bachelors-degrees/economics>
- Católica Lisbon School of Business and Economics. (2023). *Bachelor's Degree in Business Administration & Management*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.clsbe.lisboa.ucp.pt/bachelors-degrees/business-administration-management>
- Católica Porto Business School. (2023). *Licenciatura em Economia – Plano de Estudos*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://catolicabs.porto.ucp.pt/pt-pt/licenciaturas/licenciatura-em-economia/plano-de-estudos>
- Católica Porto Business School. (2023). *Licenciatura em Gestão – Plano de Estudos*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://catolicabs.porto.ucp.pt/pt-pt/licenciaturas/licenciatura-em-gestao/plano-de-estudos>
- Che, L., Langli, J. C., & Svanström, T. (2018). Education, experience, and audit effort. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 37(3), 91-115.
- Chiang, C., Wells, P. K., Fieger, P., & Sharma, D. S. (2021). An investigation into student satisfaction, approaches to learning and the learning context in Auditing. *Accounting & Finance*, 61(1), 913-936.
- Chiang, C., Wells, P. K., & Xu, G. (2021). How does experiential learning encourage active learning in auditing education? *Journal of Accounting Education*, 54, 100713.

- Chin, W. W. (1998). The Partial least square approach to structural equation modeling.
- Chu, J., Florou, A., & Pope, P. F. (2017). Does Accounting Education add Value in Auditing? Evidence from the UK. Working paper, University of Cambridge, King's College London, and Lancaster University,
- Costa, C. B. d. (2018). Auditoria Financeira - Teoria & Prática (12 ed.). Rei dos Livros.
- Curtis, E., & Turley, S. (2007). The business risk audit—A longitudinal case study of an audit engagement. *Accounting, Organizations and Society*, 32(4-5), 439-461.
- de Contas, T. (1991). Manual de Auditoria. In: Lisboa: Tribunal de Contas.
- De Muylder, J., Hardies, K., & Breesch, D. (2012). The expectations gap: Two remedies investigated. Available at SSRN 2190404.
- Deloitte. (2023). *Função: Audit Senior Consultant - Setor Não Financeiro*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://jobs.deloitte.pt/job/Lisboa-Audit-Senior-Consultant-Setor-N%C3%A3o-Financeiro/946195555/>
- Despacho n.º 8985/2016 de 13 de julho de 2016 de Universidade da Beira Interior*. Diário da República: II série, No 133 (2016).
- Despacho n.º 10402/2019 de 14 de novembro de 2019 de Universidade da Beira Interior*. Diário da República: II série, No 219 (2019).
- Devi, A., & Devi, S. (2014). Audit expectation gap between auditors and users of financial statements. *European Journal of Business and Management*, 6(14), 75-82.
- Diamond, M. (2005). Accounting education, research and practice: After Enron, where do we go? *European Accounting Review*, 14(2), 353-362.
- Douglas, S., & Gammie, E. (2019). An investigation into the development of non-technical skills by undergraduate accounting programmes. *Accounting Education*, 28(3), 304-332.
- Eames, M., Luttman, S., & Parker, S. (2018). Accelerated vs. traditional accounting education and CPA exam performance. *Journal of Accounting Education*, 44, 1-13.
- EY. (2023). *New EYers 2023*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://neweyers2023.pt/job/new-eyers-2023-16992/>
- Faculdade de Economia da Universidade do Porto. (2023). *Licenciatura em Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://sigarra.up.pt/fep/pt/cur_geral.cur_planos_estudos_view?pv_plano_id=3469&pv_ano_lectivo=2023&pv_tipo_cur_sigla=L&pv_origem=CUR
- Faculdade de Economia da Universidade do Porto. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a

- 23 de agosto de 2023, em https://sigarra.up.pt/fep/pt/cur_geral.cur_planos_estudos_view?pv_plano_id=3441&pv_ano_lectivo=2023&pv_tipo_cur_sigla=L&pv_origem=CUR
- Fadzly, M. N., & Ahmad, Z. (2004). Audit expectation gap: The case of Malaysia. *Managerial Auditing Journal*.
- Flint, C., Fraser, I.A., & Hatherly, D.J. (2008). Business risk auditing: A regressive evolution? A research note. *Accounting Forum* (Vol. 32, No 2, pp. 143-147)
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39-50. <https://doi.org/10.1177/002224378101800104>
- Francis, J. R. (2011). A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(2), 125-152.
- Fulop, M. T., Tiron-Tudor, A., & Cordos, G. S. (2019). Audit education role in decreasing the expectation gap. *Journal of Education for Business*, 94(5), 306-313.
- Gold, A. H., Malhotra, A., & Segars, A. H. (2001). Knowledge management: An organizational capabilities perspective. *Journal of management information systems*, 18(1), 185-214.
- Gul, F. A., Wu, D., & Yang, Z. (2013). Do individual auditors affect audit quality? Evidence from archival data. *The Accounting Review*, 88(6), 1993-2023.
- Hair, J. F., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2011). PLS-SEM: Indeed a Silver Bullet. *Journal of Marketing Theory and Practice*, 19(2), 139-152. <https://doi.org/10.2753/mtp10696679190202>
- Hair Jr, J. F., Sarstedt, M., Hopkins, L., & Kuppelwieser, V. G. (2014). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM): An emerging tool in business research [Review]. *European Business Review*, 26(2), 106-121. <https://doi.org/10.1108/EBR-102013-0128>
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the academy of marketing science*, 43, 115-135.
- Howieson, B. (2003). Accounting practice in the new millennium: is accounting education ready to meet the challenge? *The British Accounting Review*, 35(2), 69-103.
- IAASB. (2005). *Action Plan 2005 – 2006*. Acedido a 15 de outubro de 2022, em https://www.iaasb.org/_flysystem/azure-private/meetings/files/0913.pdf

- IAASB. (2009). *2009 IAASB Annual Report*. Acedido a 17 de outubro de 2022, em <https://www.iaasb.org/publications/2009-iaasb-annual-report>
- Ihendinihu, J. U., & Robert, S. N. (2014). Role of audit education in minimizing audit expectation gap (AEG) in Nigeria. *International Journal of Business and Management*, 9(2), 203.
- Instituto Nacional de Estatística. (2023). *Prestações de serviços em atividades de contabilidade, auditoria e consultoria (€) das empresas por Tipo de serviço prestado; Anual*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_indicadores&indOcorrCod=0006839&contexto=bd&selTab=tab2
- Instituto Politécnico da Guarda - Escola Superior de Tecnologia e Gestão. (2023). *Contabilidade - Plano de Estudos (2013) no Ano lectivo de 2023*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://cloud.sysnovare.pt/ipg/planos_estudos_geral.formview?p_Pe=45
- Instituto Politécnico da Guarda - Escola Superior de Tecnologia e Gestão. (2023). *Gestão - Plano de Estudos (2015) no Ano lectivo de 2023*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://cloud.sysnovare.pt/ipg/planos_estudos_geral.formview?p_Pe=39
- Instituto Politécnico da Maia - Escola Superior de Tecnologia e Gestão. (2023). *Licenciatura Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipmaia.pt/pt/ensino/oferta-formativa/licenciaturas/contabilidade>
- Instituto Politécnico de Bragança - Escola Superior de Tecnologia e de Gestão de Bragança. (2023). *Licenciatura em Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://estig.ipb.pt/index.php/estig/estudar-na-estig/licenciaturas/contabilidade/plano-de-estudos>
- Instituto Politécnico de Bragança - Escola Superior de Tecnologia e de Gestão de Bragança. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://estig.ipb.pt/index.php/estig/estudar-na-estig/licenciaturas/gestao/plano-de-estudos>
- Instituto Politécnico de Castelo Branco - Escola Superior de Gestão de Idanha-a-Nova. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipcb.pt/esgin/ensino/licenciatura-em-gestao>
- Instituto Politécnico de Coimbra - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Oliveira do Hospital. (2023). *Licenciatura em Contabilidade e Administração*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipc.pt/ipc/oferta-formativa/licenciatura-em->

[contabilidade-e-administracao/](#)

Instituto Politécnico de Coimbra - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Oliveira do Hospital. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipc.pt/ipc/oferta-formativa/licenciatura-em-gestao/>

Instituto Politécnico de Coimbra - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra. (2023). *Licenciatura em Contabilidade e Auditoria*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipc.pt/ipc/oferta-formativa/licenciatura-em-contabilidade-e-auditoria/>

Instituto Politécnico de Coimbra - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra. (2023). *Licenciatura em Contabilidade e Gestão Pública*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipc.pt/ipc/oferta-formativa/licenciatura-em-contabilidade-e-gestao-publica/>

Instituto Politécnico de Leiria - Escola Superior de Tecnologia e Gestão. (2023). *Contabilidade e Finanças*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipleiria.pt/curso/licenciatura-em-contabilidade-e-financas/>

Instituto Politécnico de Leiria - Escola Superior de Tecnologia e Gestão. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipleiria.pt/curso/licenciatura-em-gestao/>

Instituto Politécnico de Portalegre - Escola Superior de Tecnologia e Gestão. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://estg.ipportalegre.pt/pt/oferta-formativa/gestao>

Instituto Politécnico de Santarém - Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém. (2023). *Contabilidade e Fiscalidade - Despacho n.º 7709/2018, de 10 de agosto no Ano lectivo de 2022*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://academicos.ipsantarem.pt/planos_estudos_geral.formview?p_Pe=41482

Instituto Politécnico de Setúbal - Escola Superior de Ciências Empresariais. (2023). *Licenciatura em Contabilidade e Finanças - Plano de Estudos*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em http://www.si.ips.pt/esce_si/planos_estudos_geral.formview?p_Pe=1445

Instituto Politécnico de Tomar - Escola Superior de Gestão de Tomar. (2023). *Licenciatura em Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://portal2.ipt.pt/pt/cursos/Licenciaturas/L - C/>

Instituto Politécnico de Viana do Castelo - Escola Superior de Ciências Empresariais. (2023).

- Contabilidade e Fiscalidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipvc.pt/esce/courses/contabilidade-e-fiscalidade/?mp=209&mc=300>
- Instituto Politécnico de Viana do Castelo - Escola Superior de Tecnologia e Gestão. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ipvc.pt/estg/courses/gestao/?mp=213&mc=299>
- Instituto Politécnico de Viseu - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Viseu. (2023). *Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.estgv.ipv.pt/estgv/?v=10025>
- Instituto Politécnico do Cávado e do Ave – IPCA. (2023). *Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://esg.ipca.pt/curso/contabilidade/>
- Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa – ISCAL. (2023). *Licenciatura em Contabilidade e Administração – Ramo de Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.iscal.ipl.pt/cursos/1778/plano-de-estudos>
- Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa – ISCAL. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.iscal.ipl.pt/cursos/1781/plano-de-estudos>
- Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto – ISCAP. (2023). *Licenciatura em Contabilidade e Administração*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.iscap.ipp.pt/cursos/licenciatura/611>
- Instituto Superior de Entre Douro e Vouga. (2020). *Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://isvouga.pt/pt/cursos/lic/contabilidade/>
- Instituto Superior de Estudos Interculturais e Transdisciplinares de Almada. (2019). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://ipiaget.org/licenciaturas/gestao/#1523959897308-29174b42-1aa7>
- Instituto Superior de Gestão. (2019). *Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.isg.pt/licenciatura-em-economia/>
- Instituto Superior de Gestão. (2019). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.isg.pt/licenciatura-em-gestao/>
- Instituto Superior Miguel Torga. (2022). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://ismt.pt/pt/gestao>
- Instituto Superior Politécnico Gaya - Escola Superior de Ciências Empresariais. (2023). *Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em

- <https://ispgaya.pt/pt/ensino/oferta-formativa/licenciaturas/contabilidade>
- Instituto Superior Politécnico Gaya - Escola Superior de Ciências Empresariais. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://ispgaya.pt/pt/ensino/oferta-formativa/licenciaturas/gestao>
- ISAG - Instituto Superior de Administração e Gestão. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://www.isag.pt/isag/planos_estudos_geral.formview?p_Pe=130
- ISCTE - Instituto Universitário de Lisboa. (2023). *Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.iscte-iul.pt/curso/1/licenciatura-economia/planoestudos>
- ISCTE - Instituto Universitário de Lisboa. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.iscte-iul.pt/curso/4/licenciatura-gestao/planoestudos>
- Kaplan, R. S. (2011). Accounting scholarship that advances professional knowledge and practice. *The Accounting Review*, 86(2), 367-383.
- Knechel, W. R. (2007). The business risk audit: Origins, obstacles and opportunities. *Accounting, Organizations and Society*, 32(4-5), 383-408.
- KPMG. (2023). *Graduates 2023*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://web.kpmg.pt/ahrnet/candidaturas/detalhe.aspx?ref=0000000143>
- Lei n.º 99-A/2021 de 31 de dezembro de 2021 de Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*. Diário da República: I série, No 253 (2021).
- Lin, Z. J., & Chen, F. (2004). An empirical study of audit 'expectation gap' in the People's Republic of China. *International Journal of Auditing*, 8(2), 93-115.
- MacDonald, L. D., & Richardson, A. J. (2011). Does academic management accounting lag practice? A cliometric study. *Accounting History*, 16(4), 365-388.
- Mark, R. (1996). *Research made simple: A handbook for social worker* (1 ed.). SAGE Publications.
- Marôco, J. (2014). *Análise de Equações Estruturais: Fundamentos teóricos, Software & Aplicações* (2 ed.).
- Meira, M. F. P. (2019). *O impacto da Inteligência Artificial na Auditoria*.
- NOVA SBE. (2023). *Licenciatura em Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.novasbe.unl.pt/pt/cursos/licenciaturas/economia/o-curso>
- NOVA SBE. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.novasbe.unl.pt/pt/cursos/licenciaturas/gestao/o-curso>
- Peecher, M. E., Schwartz, R., & Solomon, I. (2007). It's all about audit quality: Perspectives on strategic-systems auditing. *Accounting, Organizations and Society*, 32(4-5), 463-

- Pourheydari, O., & Abousaiedi, M. (2011). An empirical investigation of the audit expectations gap in Iran. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*.
- Power, M. K. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, 28(4), 379-394.
- PwC. (2023). *Auditor Banca & Seguros | Lisboa*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://www.pwc.pt/pt/carreiras/profissionais-experientes-oportunidades/descricao.html?wdjobreqid=361462WD&wdcountry=PRT&jobtitle=Assurance%20Financial%20Services%20|%20Senior%20Associate%20-%20Lisboa&wdjobsite=Global_Experienced_Careers&source=PwC_Global_Job_Board
- Ringle, C., Wende, S., & Becker, J.-M. (2015). SmartPLS 3.
- Robson, K., Humphrey, C., Khalifa, R., & Jones, J. (2007). Transforming audit technologies: Business risk audit methodologies and the audit field. *Accounting, Organizations and Society*, 32(4-5), 409-438.
- Saunders, M., Lewis, P., Thornhill, A., & Bristow, A. (2019). "Research Methods for Business Students" Chapter 4: Understanding research philosophy and approaches to theory development. In (pp. 128-171).
- Schrum, M., Ghuy, M., Hedlund-Botti, E., Natarajan, M., Johnson, M., & Gombolay, M. (2023). Concerning trends in likert scale usage in human-robot interaction: Towards improving best practices. *ACM Transactions on Human-Robot Interaction*, 12(3), 1-32.
- Schultz Jr, J. J., Bierstaker, J. L., & O'Donnell, E. (2010). Integrating business risk into auditor judgment about the risk of material misstatement: The influence of a strategic-systems-audit approach. *Accounting, Organizations and Society*, 35(2), 238-251.
- Shaw, K. L. (1984). A formulation of the earnings function using the concept of occupational investment. *Journal of Human Resources*, 319-340.
- Siddiqui, J., Nasreen, T., & Choudhury-Lema, A. (2009). The audit expectations gap and the role of audit education: the case of an emerging economy. *Managerial Auditing Journal*.
- Srdar, N. A. (2017). The gap between learning and teaching in accounting education: the Saudi Arabian experience (Doctoral dissertation, University of Portsmouth).
- Superior, D.-G. d. E. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.dges.gov.pt/pt>

- Ungureanu, G. (2010). Organization of the Statutory Audit of Financial Statements in Romania. Studies and Scientific Researches. Economics Edition, (15).
- Universidade Autónoma de Lisboa Luís de Camões. (2023). *Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://autonoma.pt/cursos/economia/>
- Universidade Autónoma de Lisboa Luís de Camões. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://autonoma.pt/cursos/gestao/>
- Universidade da Madeira - Faculdade de Ciências Sociais. (2023). *Licenciatura em Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.uma.pt/ensino/1o-ciclo/licenciatura-em-economia/>
- Universidade da Madeira - Faculdade de Ciências Sociais. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.uma.pt/ensino/1o-ciclo/gestao/>
- Universidade de Aveiro. (2023). *Licenciatura em Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ua.pt/pt/c/21/p>
- Universidade de Aveiro. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ua.pt/pt/c/34/p>
- Universidade de Aveiro. (2023). *Licenciatura em Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ua.pt/pt/c/48/p>
- Universidade de Coimbra. (2022). *Licenciatura em Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://apps.uc.pt/courses/PT/programme/10601/2023-2024?id_branch=22961#branch-22961
- Universidade de Coimbra. (2022). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://apps.uc.pt/courses/PT/programme/10622/2023-2024?id_branch=23001#branch-23001
- Universidade de Évora - Escola de Ciências Sociais. (2023). *Plano de Estudos – Licenciatura Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.uevora.pt/estudar/cursos/licenciaturas?curso=2722&v=plano-estudos>
- Universidade de Évora - Escola de Ciências Sociais. (2023). *Plano de Estudos – Licenciatura Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.uevora.pt/estudar/cursos/licenciaturas?cod=9147&v=plano-estudos>
- Universidade de Lisboa - Instituto Superior de Economia e Gestão. (2023). *Detalhes do Programa*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.iseg.ulisboa.pt/estudar/licenciatura/economia#detalhes-do-programa>

Universidade de Lisboa - Instituto Superior de Economia e Gestão. (2023). *Detalhes do Programa*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.iseg.ulisboa.pt/estudar/licenciatura/gestao#detalhes-do-programa>

Universidade do Algarve - Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://esght.ualg.pt/curso/1418/plano>

Universidade do Algarve - Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo (Portimão). (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://esght.ualg.pt/curso/1420/plano>

Universidade do Algarve - Faculdade de Economia. (2023). *Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://fe.ualg.pt/curso/1440/plano>

Universidade do Minho. (2023). *Contabilidade (Licenciatura)*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://www.uminho.pt/PT/ensino/oferta-educativa/_layouts/15/UMinho.PortalUM.UI/Pages/CatalogoCursoDetail.aspx?itemId=4528&catId=14

Universidade do Minho. (2023). *Economia (Licenciatura)*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://www.uminho.pt/PT/ensino/oferta-educativa/_layouts/15/UMinho.PortalUM.UI/Pages/CatalogoCursoDetail.aspx?itemId=4529&catId=14

Universidade do Minho. (2023). *Gestão (Licenciatura)*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em https://www.uminho.pt/PT/ensino/oferta-educativa/_layouts/15/UMinho.PortalUM.UI/Pages/CatalogoCursoDetail.aspx?itemId=4530&catId=14

Universidade dos Açores - Faculdade de Economia e Gestão. (2023). *Licenciatura em Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://uac.pt/ensino/curso.php?id=4325&l=PT&a=2022/2023&f=FEG>

Universidade dos Açores - Faculdade de Economia e Gestão. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://uac.pt/ensino/curso.php?id=4326&l=PT&a=2022/2023&f=FEG>

Universidade Europeia. (2023). *Licenciatura Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.europeia.pt/licenciatura-gestao/#plano-estudos>

Universidade Lusíada - Centro Universitário Lusíada – Lisboa. (2023). *Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.lis.ulusiada.pt/pt-pt/cursos/2023-2024/1%C2%BAciclo%E2%80%9393licenciaturassemestradosintegrados/economia.a>

[spx](#)

Universidade Lusíada - Centro Universitário Lusíada - Norte - Vila Nova de Famalicão. (2023). *Contabilidade*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.fam.ulusiada.pt/faculdades/curso.php?codplano=135>

Universidade Lusíada - Centro Universitário Lusíada - Norte - Vila Nova de Famalicão. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.fam.ulusiada.pt/faculdades/curso.php?codplano=040>

Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias. (2023). *Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ulusofona.pt/lisboa/licenciaturas/contabilidade-fiscalidade-e-auditoria>

Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias. (2023). *Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ulusofona.pt/lisboa/licenciaturas/economia>

Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias. (2023). *Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.ulusofona.pt/porto/licenciaturas/gestao>

Universidade Portucalense Infante D. Henrique. (2023). *Licenciatura em Economia*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.upt.pt/inicio/cursos/licenciaturas-departamentos/licenciatura-em-economia/>

Universidade Portucalense Infante D. Henrique. (2023). *Licenciatura em Gestão*. Acedido a 23 de agosto de 2023, em <https://www.upt.pt/inicio/cursos/licenciaturas-departamentos/licenciatura-em-gestao/>

Wang, X., & Wang, Y. (2022). Undergraduate Students' Perception of Audit Course: Based on the Interview of Accounting Students. 2022 International Conference on Social Sciences and Humanities and Arts (SSHA 2022).

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1983). Agency problems, auditing, and the theory of the firm: Some evidence. *The Journal of Law and Economics*, 26(3), 613-633.

Ye, K., Cheng, Y., & Gao, J. (2014). How individual auditor characteristics impact the likelihood of audit failure: Evidence from China. *Advances in accounting*, 30(2), 394-401.

10. Anexos

10.1. Anexo I

Figura 8

Licenciaturas nas áreas da Contabilidade, Economia e Gestão em Portugal.

9056	Contabilidade	[Lic-1º cic]
1000	Universidade do Minho	35
3043	Instituto Politécnico de Bragança - Escola Superior de Tecnologia e de Gestão de Bragança	65
3031	Instituto Politécnico do Cávado e do Ave - Escola Superior de Gestão	40
3092	Instituto Politécnico da Guarda - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	32
3241	Instituto Politécnico de Tomar - Escola Superior de Gestão de Tomar	20
3182	Instituto Politécnico de Viseu - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Viseu	40
3011	Universidade de Aveiro - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro	100
2450	Universidade Lusíada - Centro Universitário Lusíada - Norte - Vila Nova de Famalicão	n.d.
4582	Instituto Politécnico da Maia - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	n.d.
4283	Instituto Superior de Entre Douro e Vouga	n.d.
4444	Instituto Superior Politécnico Gaya - Escola Superior de Ciências Empresariais	n.d.
9058	Contabilidade e Administração	[Lic-1º cic]
3065	Instituto Politécnico de Coimbra - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Oliveira do Hospital	40
3117	Instituto Politécnico de Lisboa - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa	118
3134	Instituto Politécnico do Porto - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto	215
9061	Contabilidade e Auditoria	[Lic-1º cic]
3063	Instituto Politécnico de Coimbra - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra	75
9627	Contabilidade e Finanças	[Lic-1º cic]
3102	Instituto Politécnico de Leiria - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	45
3153	Instituto Politécnico de Setúbal - Escola Superior de Ciências Empresariais	57
9498	Contabilidade e Fiscalidade	[Lic-1º cic]
3143	Instituto Politécnico de Santarém - Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém	45
3164	Instituto Politécnico de Viana do Castelo - Escola Superior de Ciências Empresariais	33
9722	Contabilidade e Gestão Pública	[Lic-1º cic]
3063	Instituto Politécnico de Coimbra - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra	40
9065	Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria	[Lic-1º cic]
2800	Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias	n.d.

9147	Gestão	[Lic-1º cic]
6800	ISCTE - Instituto Universitário de Lisboa	175
0170	Universidade dos Açores - Faculdade de Economia e Gestão	53
0300	Universidade de Aveiro	44
0400	Universidade da Beira Interior	82
0503	Universidade de Coimbra - Faculdade de Economia	89
0604	Universidade de Évora - Escola de Ciências Sociais	68
1517	Universidade de Lisboa - Instituto Superior de Economia e Gestão	168
1308	Universidade da Madeira - Faculdade de Ciências Sociais	55
1000	Universidade do Minho	94
0904	Universidade Nova de Lisboa - Faculdade de Economia	290
1104	Universidade do Porto - Faculdade de Economia	208
1202	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro - Escola de Ciências Humanas e Sociais	70
3043	Instituto Politécnico de Bragança - Escola Superior de Tecnologia e de Gestão de Bragança	110
3054	Instituto Politécnico de Castelo Branco - Escola Superior de Gestão de Idanha-a-Nova	45
3065	Instituto Politécnico de Coimbra - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Oliveira do Hospital	37
3092	Instituto Politécnico da Guarda - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	55
3102	Instituto Politécnico de Leiria - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	103
3117	Instituto Politécnico de Lisboa - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa	104
3122	Instituto Politécnico de Portalegre - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	45
3163	Instituto Politécnico de Viana do Castelo - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	54
3082	Universidade do Algarve - Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo	75
3087	Universidade do Algarve - Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo (Portimão)	30
2710	Atlântica - Instituto Universitário	n.d.
4306	Instituto Superior de Estudos Interculturais e Transdisciplinares de Almada	n.d.
4300	Instituto Superior de Gestão	n.d.
4500	Instituto Superior Miguel Torga	n.d.
2100	Universidade Autónoma de Lisboa Luís de Camões	n.d.
2271	Universidade Católica Portuguesa - Faculdade de Economia e Gestão	n.d.
2228	Universidade Católica Portuguesa - Instituto de Gestão e das Organizações da Saúde	n.d.
4350	Universidade Europeia	n.d.
2450	Universidade Lusíada - Centro Universitário Lusíada - Norte - Vila Nova de Famalicão	n.d.
4032	Universidade Lusófona do Porto	n.d.
2500	Universidade Portucalense Infante D. Henrique	n.d.
4115	Escola Superior de Tecnologias de Fafe	n.d.
4200	Instituto Superior de Administração e Gestão	n.d.
4444	Instituto Superior Politécnico Gaya - Escola Superior de Ciências Empresariais	n.d.
9081	Economia	[Lic-1º cic]
6800	ISCTE - Instituto Universitário de Lisboa	72
0170	Universidade dos Açores - Faculdade de Economia e Gestão	20
0204	Universidade do Algarve - Faculdade de Economia	27
0300	Universidade de Aveiro	51
0400	Universidade da Beira Interior	51
0503	Universidade de Coimbra - Faculdade de Economia	154
0604	Universidade de Évora - Escola de Ciências Sociais	40
1517	Universidade de Lisboa - Instituto Superior de Economia e Gestão	138
1308	Universidade da Madeira - Faculdade de Ciências Sociais	40
1000	Universidade do Minho	85
0904	Universidade Nova de Lisboa - Faculdade de Economia	195
1104	Universidade do Porto - Faculdade de Economia	208
1202	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro - Escola de Ciências Humanas e Sociais	53
4300	Instituto Superior de Gestão	n.d.
2100	Universidade Autónoma de Lisboa Luís de Camões	n.d.
2270	Universidade Católica Portuguesa - Faculdade de Ciências Económicas e Empresariais	n.d.
2271	Universidade Católica Portuguesa - Faculdade de Economia e Gestão	n.d.
2410	Universidade Lusíada - Centro Universitário Lusíada - Lisboa	n.d.
2800	Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias	n.d.
2500	Universidade Portucalense Infante D. Henrique	n.d.

Nota. Fonte: DGES

10.2. Anexo II

Tabela 11

Unidades Curriculares de Auditoria e Contabilidade nas Licenciaturas das ciências económicas.

Curso	Instituição de Ensino	Nº de UC obrigatórias de auditoria	Nº de UC opcionais de auditoria	Nº de UC obrigatórias de contabilidade financeira	Nº de UC opcionais de contabilidade financeira
Contabilidade	Instituto Politécnico da Guarda - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	2	0	6	0
Contabilidade	Instituto Politécnico da Maia - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	2	0	11	0
Contabilidade	Instituto Politécnico de Bragança - Escola Superior de Tecnologia e de Gestão de Bragança	2	0	5	0
Contabilidade	Instituto Politécnico de Tomar - Escola Superior de Gestão de Tomar	2	0	5	0
Contabilidade	Instituto Politécnico de Viseu - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Viseu	1	0	5	1
Contabilidade	Instituto Politécnico do Cávado e do Ave - IPCA	1	0	7	0
Contabilidade	Instituto Superior de Entre Douro e Vouga	1	0	8	0
Contabilidade	Instituto Superior Politécnico Gaya - Escola Superior de Ciências Empresariais	1	0	5	0
Contabilidade	Universidade de Aveiro - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro	1	0	6	0
Contabilidade	Universidade do Minho	1	0	4	0

Contabilidade	Universidade Lusíada - Centro Universitário Lusíada - Norte - Vila Nova de Famalicão	1	0	7	0
Contabilidade E Administração	Instituto Politécnico de Coimbra - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Oliveira do Hospital	1	0	6	0
Contabilidade E Administração	Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa - ISCAL	1	0	6	2
Contabilidade E Administração	Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto - ISCAP	1	0	6	2
Contabilidade e Auditoria	Instituto Politécnico de Coimbra - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra	3	0	6	2
Contabilidade e Finanças	Instituto Politécnico de Leiria - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	1	0	6	0
Contabilidade e Finanças	Instituto Politécnico de Setúbal - Escola Superior de Ciências Empresariais	1	0	9	0
Contabilidade e Fiscalidade	Instituto Politécnico de Santarém - Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém	1	0	6	0
Contabilidade e Fiscalidade	Instituto Politécnico de Viana do Castelo - Escola Superior de Ciências Empresariais	1	0	7	0
Contabilidade e Gestão Pública	Instituto Politécnico de Coimbra - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra	2	0	4	0
Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria	Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias	2	0	8	0

Economia	Católica Lisbon School of Business and Economics	0	0	2	0
Economia	Católica Porto Business School	0	1	1	0
Economia	Faculdade de Economia da Universidade do Porto	0	1	2	0
Economia	Instituto Superior de Gestão	0	0	3	0
Economia	ISCTE - Instituto Universitário de Lisboa	0	0	1	0
Economia	NOVA SBE	0	0	1	0
Economia	Universidade Autónoma de Lisboa Luís de Camões	0	0	2	0
Economia	Universidade da Beira Interior	0	0	2	0
Economia	Universidade da Madeira - Faculdade de Ciências Sociais	0	0	2	0
Economia	Universidade de Aveiro	0	1	2	0
Economia	Universidade de Coimbra	0	0	2	1
Economia	Universidade de Évora - Escola de Ciências Sociais	0	0	1	0
Economia	Universidade de Lisboa - Instituto Superior de Economia e Gestão	0	0	1	0
Economia	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	0	1	2	1
Economia	Universidade do Algarve - Faculdade de Economia	0	0	1	0
Economia	Universidade do Minho	0	1	1	0
Economia	Universidade dos Açores - Faculdade de Economia e Gestão	0	0	2	1
Economia	Universidade Lusíada - Centro Universitário Lusíada - Lisboa	0	0	1	0
Economia	Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias	0	0	2	0

Economia	Universidade Portugalense Infante D. Henrique	0	0	2	0
Gestão	Atlântica - Instituto Universitário	0	0	1	0
Gestão	Católica Lisbon School of Business and Economics	0	0	2	0
Gestão	Católica Porto Business School	0	1	2	0
Gestão	Escola Superior de Tecnologias de Fafe	1	0	0	0
Gestão	Faculdade de Economia da Universidade do Porto	0	1	2	0
Gestão	Instituto Politécnico da Guarda - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	0	1	2	0
Gestão	Instituto Politécnico de Bragança - Escola Superior de Tecnologia e de Gestão de Bragança	0	2	2	2
Gestão	Instituto Politécnico de Castelo Branco - Escola Superior de Gestão de Idanha-a- Nova	1	0	5	0
Gestão	Instituto Politécnico de Coimbra - Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Oliveira do Hospital	0	0	3	0
Gestão	Instituto Politécnico de Leiria - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	0	1	2	1
Gestão	Instituto Politécnico de Portalegre - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	1	0	7	0
Gestão	Instituto Politécnico de Viana do Castelo - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	1	0	3	0
Gestão	Instituto Superior de Contabilidade e	1	0	2	0

	Administração de Lisboa - ISCAL				
Gestão	Instituto Superior de Estudos Interculturais e Transdisciplinares de Almada	1	0	4	0
Gestão	Instituto Superior de Gestão	1	0	3	0
Gestão	Instituto Superior Miguel Torga	1	0	2	0
Gestão	Instituto Superior Politécnico Gaya - Escola Superior de Ciências Empresariais	0	0	2	0
Gestão	ISAG - Instituto Superior de Administração e Gestão	0	0	2	0
Gestão	ISCTE - Instituto Universitário de Lisboa	0	0	2	1
Gestão	NOVA SBE	0	0	1	0
Gestão	Universidade Autónoma de Lisboa Luís de Camões	1	0	2	0
Gestão	Universidade da Beira Interior	0	0	2	1
Gestão	Universidade da Madeira - Faculdade de Ciências Sociais	0	0	3	0
Gestão	Universidade de Aveiro	1	0	2	1
Gestão	Universidade de Coimbra	0	0	2	0
Gestão	Universidade de Évora - Escola de Ciências Sociais	0	1	2	1
Gestão	Universidade de Lisboa - Instituto Superior de Economia e Gestão	0	0	2	0
Gestão	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	1	0	2	1
Gestão	Universidade do Algarve - Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo	0	0	2	2
Gestão	Universidade do Algarve - Escola Superior de Gestão,	0	0	2	2

	Hotelaria e Turismo (Portimão)				
Gestão	Universidade do Minho	0	1	2	1
Gestão	Universidade dos Açores - Faculdade de Economia e Gestão	1	0	3	0
Gestão	Universidade Europeia	0	0	3	0
Gestão	Universidade Lusíada - Centro Universitário Lusíada - Norte - Vila Nova de Famalicão	0	1	2	2
Gestão	Universidade Lusófona do Porto	1	0	2	0
Gestão	Universidade Portugalense Infante D. Henrique	0	0	2	0

Nota. Tabela de autoria própria. Informação retirada do plano de estudos de cada licenciatura.