



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

O Impacto da Qualidade de Auditoria em Portugal no Processo de Seleção do Auditor

Diogo Miguel Teixeira Rodrigues

Católica Porto Business School

2024



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

O Impacto da Qualidade de Auditoria em Portugal no Processo de Seleção do Auditor

Trabalho Final na modalidade de Dissertação
para obtenção do grau de mestre em Auditoria e Fiscalidade

por

Diogo Miguel Teixeira Rodrigues

sob orientação de
Professora Doutora Luísa Anacoreta

Católica Porto Business School
abril 2024

Resumo

A qualidade de auditoria é um conceito subjetivo que está diretamente relacionado com o conceito de auditoria financeira e, portanto, é um tema que pela sua relevância tem sido debatido por diversos autores. A mensuração da qualidade de auditoria não é linear, uma vez que é dependente de diversos fatores, tais como a dimensão das empresas de auditoria, a estrutura e a organização das empresas de auditoria e o conhecimento, a competência e a capacidade da equipa de auditoria. Com isto, a análise de todos estes fatores é efetuada pelos clientes das empresas de auditoria, salvo os momentos em que existem controlos aos trabalhos de auditoria já efetuados.

Posto isto, surgem as preocupações em torno do processo de seleção do auditor, sendo este um processo complexo que depende de diversos fatores. Por um lado, é de realçar as referências e recomendações de mercado associadas ao poder de quem toma a decisão final quando se está a selecionar um novo auditor. Por outro lado, quando se trata de uma auditoria de continuidade destaca-se a relação existente entre o auditor e a empresa auditada e a relação entre custo e benefício associada às necessidades das empresas que usufruem deste serviço.

Deste modo, o impacto da qualidade de auditoria em Portugal no processo de seleção do auditor foi analisado por via de um estudo de carácter exploratório através de entrevistas. Note-se, que os resultados obtidos indicam que o processo de seleção do auditor é influenciado pela análise da qualidade de auditoria. Por conseguinte, a perceção e as necessidades das empresas são aspetos fundamentais no que respeita à análise da qualidade do serviço de auditoria.

Palavras-chave: Qualidade de Auditoria; Auditoria; Seleção do Auditor

Nº de palavras: 9 951

Abstract

Audit quality is a subjective concept that is directly related to the concept of financial auditing and, therefore, is a topic that has been debated by various authors due to its relevance. The measurement of audit quality is not linear, as it depends on various factors such as the size of audit firms, the structure and organization of audit firms, and the knowledge, competence, and capacity of the audit team. As a result, the analysis of all these factors is carried out by the clients of audit firms, except in moments when there are controls over the audits already performed.

Therefore, concerns arise around the auditor selection process, which is a complex process dependent on various factors. On one hand, market references and recommendations associated with the power of decision-makers when selecting a new auditor are highlighted. On the other hand, in the case of a continuing audit, the relationship between the auditor and the audited company is emphasized, as well as the cost-benefit relationship associated with the needs of the companies that use this service.

Thus, the impact of audit quality in Portugal on the auditor selection process was analysed through an exploratory study via interviews. It should be noted that the results obtained indicate that the auditor selection process is influenced by the analysis of audit quality. Therefore, the perception and needs of the companies are fundamental aspects regarding the analysis of the quality of audit services.

Keywords: Audit Quality; Audit; Auditor Selection

Índice

Resumo.....	v
Abstract.....	vii
Índice.....	ix
Índice de Tabelas.....	xi
Introdução.....	13
Capítulo 1: Revisão da Literatura.....	16
1.1. A Visão das Empresas sobre a Auditoria.....	16
1.1.1. A visão das empresas portuguesas sobre a Auditoria.....	20
1.2. A Qualidade da Auditoria.....	21
1.2.1. O Conceito de Qualidade de Auditoria.....	21
1.2.2. Fatores que influenciam a Qualidade da Auditoria.....	22
1.2.2.1. Honorários.....	23
1.2.2.2. Características das empresas de Auditoria e dos Auditores.....	24
1.2.3. A importância do Auditor na Qualidade de Auditoria.....	26
1.2.4. Fatores que influenciam a escolha do Auditor.....	31
1.2.5. O impacto da independência do Auditor na Qualidade da Auditoria..	33
Capítulo 2: Metodologia.....	37
2.1. O Processo de Investigação.....	37
2.1.1. O propósito da Investigação.....	37
2.1.2. Hipóteses de Investigação.....	38
2.2. O Método de Investigação.....	41
2.2.1. Caracterização da Amostra.....	43
2.2.2. Técnica de Recolha de Dados.....	44
Capítulo 3: Apresentação e Análise dos Resultados.....	45
3.1. Introdução à Análise dos Dados Obtidos.....	45
3.1.1. Identificação da Amostra.....	45
3.1.2 Análise dos Resultados Obtidos.....	46
Capítulo 4: Conclusão.....	55
Bibliografia.....	58
Anexos.....	64
Anexo 1. Guião das entrevistas realizadas.....	64
Anexo 2. Resultados das Entrevistas efetuadas.....	65

Índice de Tabelas

Tabela 1: Dados resultantes da 1 ^o fase das entrevistas.....	46
Tabela 2: Dados resultantes da 2 ^o fase das entrevistas – Parte 1	48
Tabela 3: Dados resultantes da 2 ^o fase das entrevistas – Parte 2	51
Tabela 4: Dados resultantes da 3 ^o fase das entrevistas.....	53

Introdução

A auditoria financeira é um serviço que tem vindo a ser cada vez mais valorizado, sendo que a sua qualidade está associada às exigências da economia, da legislação, das empresas que são auditadas e dos mercados onde atuam. A criação de valor da auditoria advém da fiabilidade e da transparência que são incutidas nas Demonstrações Financeiras das empresas que usufruem deste serviço (Lale, 2011). Assim sendo, a auditoria poderá ter um papel determinante de forma a garantir que a informação produzida pelas entidades não tenha distorções materialmente relevantes, aumentando dessa forma a credibilidade das mesmas.

Aquando da valorização da auditoria, torna-se oportuno identificar, tendo em conta todos os fatores que influenciam a qualidade de uma auditoria, aqueles cujas empresas valorizam mais na escolha de uma auditora para prestar o serviço de auditoria. No que respeita aos fatores que influenciam a qualidade de auditoria, destacam-se as características das empresas de auditoria, sendo que estas possuem estratégias para se destacarem num mercado em que cada vez mais existe uma maior concorrência. Este tipo de fatores é desenvolvido em estudos onde são expostas as características das empresas de auditoria relacionadas com a avaliação da qualidade de auditoria (Choi et al., 2010). Por outro lado, também existem análises que são efetuadas relativamente à qualidade de auditoria relacionadas com o conhecimento e as competências dos auditores (Abdillah, 2019).

Posto isto, é importante perceber de que forma é que as empresas lidam com o processo de seleção dos auditores nos casos em que vão usufruir do serviço de auditoria pela primeira vez e nos casos em que se encontram perante a decisão de continuidade deste serviço. Assim, o poder de decisão sobre a escolha dos auditores realça uma responsabilidade acrescida para as empresas, dado que a intenção será usufruir de um serviço de qualidade (Habib et. al., 2019).

Deste modo, a questão de investigação proposta nesta dissertação consiste em avaliar a perceção que existe sobre a qualidade de auditoria quando as empresas enfrentam o processo de seleção do auditor. É esperado que este estudo tenha impacto na avaliação dos fatores mais importantes que influenciam a procura da qualidade de auditoria, sendo este um conceito subjetivo dependente das necessidades de cada empresa.

O presente estudo inicia-se com um primeiro capítulo onde é desenvolvida uma revisão da literatura que tem como foco a qualidade de auditoria e o processo de seleção dos auditores. Nesta fase, é desenvolvida uma análise de vários estudos que concluem não só sobre o valor da auditoria no mundo empresarial como também alguns dos fatores que influenciam a visão sobre o serviço de auditoria.

O segundo Capítulo apresenta a metodologia utilizada para dar resposta à questão de investigação. Para além disso, neste capítulo também são abordadas as principais hipóteses de investigação relacionadas com o tema.

No terceiro capítulo são discutidos os resultados obtidos decorrentes da amostra não aleatória utilizada.

No último capítulo apresentam-se as conclusões do estudo realizado, debatendo-se os resultados obtidos à luz das conclusões chegadas por investigações anteriores.

Capítulo 1: Revisão da Literatura

1.1. A Visão das Empresas sobre a Auditoria

A definição de auditoria não se apresenta como única, na medida em que existem diversas áreas onde esta técnica é aplicada, dando assim origem à existência de vários tipos de auditoria, tais como a auditoria interna, auditoria operacional, auditoria forense, a auditoria financeira, entre outras. Adiante à utilização do termo “auditoria” está implícita o conceito de auditoria financeira, exceto quando referido explicitamente diferente enquadramento.

Existem várias perspectivas em relação à utilidade da auditoria no mundo empresarial, sendo que algumas entidades são da opinião que este serviço tem um impacto positivo criando valor para a mesma, e outras possuem a opinião contrária, baseando-se na ideia de que a auditoria não produz um impacto positivo no valor das empresas, numa análise custo benefício.

Deste modo, o ponto de vista dos clientes das empresas de auditoria encontra-se diretamente relacionado com a percepção que existe sobre a qualidade deste serviço. Fontaine et al. (2013), destaca a ideia de que a auditoria acresce pouco valor às empresas e, por isso, estas tendem a escolher as auditoras que praticam honorários mais baixos. O estudo em causa pretende realizar uma análise que tem como objetivo explicar quais as razões que levam os clientes a mudar de empresa de auditoria. Desta forma, o autor realça a importância da qualidade da relação que existe entre o auditor e o seu cliente e o impacto que esta tem nos

honorários praticados pelas auditoras, concluindo que a questão dos honorários apenas tem relevância quando a relação anteriormente descrita é mal gerida. Assim sendo, existe mais propensão à mudança de empresa de auditoria por parte dos clientes quando estes são da opinião de que o auditor não apresenta disponibilidade suficiente, fator este que afeta a relação auditor-cliente.

Tendo por base uma ideia diferente no que toca à criação de valor por parte da auditoria, Lale (2011) realça que o serviço em causa é de extrema importância, principalmente na vertente em que potencia a transparência e a fiabilidade dos relatórios financeiros. O estudo que suporta esta conclusão destaca também que existe um elevado nível de manipulação relacionado com os relatórios financeiros com o objetivo de influenciar o comportamento dos investidores. Esta prática leva a que os investidores percam confiança em relação à veracidade das demonstrações financeiras, o que pode implicar um abrandamento do desenvolvimento económico. Uma outra vertente valorizada pelas empresas quanto à importância do serviço de auditoria prende-se com o combate de problemas que surgem nas empresas devido a falhas de controlo por parte do órgão de gestão. No seguimento da ideia anteriormente apresentada, verifica-se que a qualidade de auditoria, com o passar dos anos, tornou-se um conceito relevante na literatura relacionada com o meio empresarial. Com isto, Baah & Fogarty (2016) revelam que os serviços de auditoria assumem um papel de grande importância, sobretudo nas empresas que se encontram cotadas em bolsa, dado que consiste na expressão de uma opinião sobre a apresentação das demonstrações financeiras, garantindo que as mesmas não apresentam distorções materialmente relevantes.

Posto isto, a visão que uma empresa tem sobre o serviço de auditoria pode estar diretamente relacionada com as funções que se espera que sejam desempenhadas pelos auditores. Assim sendo, uma das características apontadas à profissão de auditor consiste na capacidade de deteção de práticas

de manipulação de resultados por parte dos responsáveis pela apresentação das Demonstrações Financeiras. Sabendo que essa característica depende diretamente do nível de ceticismo profissional¹ apontado a cada um dos auditores, existe sempre a possibilidade deste tipo de práticas não serem detetadas. Tendo em conta um estudo desenvolvido por Barghathi et. al. (2018), um dos objetivos atribuídos aos auditores externos consiste em proporcionar uma maior credibilidade das Demonstrações Financeiras, com a finalidade de representar de forma justa a posição financeira e o desempenho económico de uma entidade. As empresas auditadas de modo a satisfazerem as suas necessidades, muitas vezes, recorrem a práticas de manipulação de resultados tendo como propósito distorcer a apresentação adequada dos resultados de uma entidade. O papel do auditor, quando estes são confrontados com este tipo de práticas, torna-se importante, no entanto, esta realidade traz um dilema associado. O estudo de Barghathi et. al. (2018) analisa as funções de um auditor quando se verifica que estão associadas práticas de manipulação de resultados a determinadas rubricas das demonstrações financeiras. Posto isto, Barghathi et. al. (2018) apresentam o dualismo com o qual os auditores se deparam quando estão perante este tipo de situações, apresentando duas vertentes importantes a ter em conta: satisfazer os clientes e evitar riscos de terceiros, sendo estes os utilizadores das demonstrações financeiras. Desta forma, apesar dos auditores pretenderem uma maior satisfação dos clientes, verifica-se uma constante dificuldade em lidar com as necessidades dos clientes e com as consequências regulamentares que podem surgir ao ir ao encontro dessas mesmas necessidades, colocando em causa um dos princípios fundamentais da auditoria que consiste na independência.

¹ Definição de ceticismo profissional segundo as normas do PCAOB: atitude que envolve uma mente questionadora e uma avaliação crítica da evidência da auditoria.

Uma das grandes vantagens associadas à adesão dos serviços de auditoria prende-se com a obtenção de crédito para empresas de dimensões mais reduzidas que não estão obrigadas ao abrigo da legislação a possuir revisão legal de contas. No contexto vivido no Reino Unido, já há alguns anos que, ainda que de forma progressiva, as empresas não cotadas que não são obrigadas a possuir o serviço de auditoria optam por este serviço devido às diversas vantagens que lhe são associadas. Lennox e Pittman (2011), através do seu estudo que tinha por base a compreensão da auditoria voluntária e obrigatória, realçam que as empresas que deixaram de estar sujeitas de forma obrigatória a possuir este tipo de serviço sofreram algumas quebras, no que diz respeito aos índices de risco de crédito. Por outro lado, nos Estados Unidos da América, Hope et.al. (2011), evidenciam que existe uma relação positiva entre a obtenção de crédito e as empresas que optam pelo serviço de auditoria de forma voluntária, apresentando maiores facilidades de acesso a crédito, mas também às taxas aplicáveis. Na mesma linha de raciocínio, Geada (2005) destaca as grandes empresas que carecem de financiamentos avultados como as principais beneficiárias do serviço de auditoria. Ainda assim o autor realça a perspetiva das empresas transacionadas no mercado de capitais, referindo que estas também beneficiam deste serviço, pois operam no mercado com mais segurança.

Outras vantagens que o serviço de auditoria pode trazer ao mundo empresarial podem depender de diversas perspetivas, na medida em que se encontram associadas a diferentes beneficiários, entre os quais se destacam a administração ou órgão de gestão e os investidores. Segundo Crepaldi (2016), os maiores privilegiados neste meio são as empresas que são auditadas, em concreto a respetiva administração ou órgão de gestão. Este autor apresenta como principais vantagens associadas a estes a existência de uma maior eficiência do controlo interno, assegura um maior rigor nos registos contabilísticos, dificulta a existência de eventuais desvios e permite a criação de valor no mercado através

da apresentação da real situação económica, financeira e patrimonial das empresas. Para além destas, Knechel (2001) também refere uma vantagem que beneficia o mercado como um todo, sendo esta a continuidade da empresa. Esta vertente é uma componente de análise obrigatória para efeitos da emissão do Relatório de Auditoria, na medida em que deve ser avaliada a capacidade da empresa exercer a sua atividade em continuidade, obrigando-se a apurar riscos de insolvência.

1.1.1. A visão das empresas portuguesas sobre a Auditoria

Para que possa ser analisada a perspetiva que o panorama empresarial português tem sobre a auditoria é necessário atender ao contexto das empresas nacionais.

A comunidade empresarial portuguesa é composta maioritariamente por Pequenas e Médias Empresas (PMEs), sendo que estas representam 99.9% do tecido empresarial português (Fonte: Pordata, 2023). Para um melhor detalhe do leque de empresas em análise, de destacar que, segundo a fonte anteriormente referida, 96.2% representam microempresas, 3.3% são caracterizadas como sendo pequenas empresas e, por fim, 0.6% correspondem a médias empresas. A par desta composição, resta referir que a economia portuguesa é caracterizada por um peso elevado composto pelo setor terciário.

Com isto, Batista e Santos (2015) desenvolveram um estudo que pretende abordar o impacto da auditoria nas empresas portuguesas, na perspetiva da criação de valor provocada por uma auditoria de qualidade. O estudo foi desenvolvido através de questionários direcionados a diferentes empresas com atividade em Portugal, havendo a limitação de que, tendo em conta o panorama empresarial português, apenas se tenha obtido resposta de 32 entidades. Sendo as empresas inquiridas maioritariamente do setor terciário com sede em Portugal e cuja dimensão se caracteriza como sendo uma pequena e média empresa

(PME), é de realçar um feedback positivo sobre as vantagens associadas ao serviço de auditoria. Entrando em maior detalhe, apesar de as empresas serem da opinião que investir no serviço de auditoria exige um aumento dos custos suportados, revelam que existiram mais valias associadas, nomeadamente: a melhoria da organização interna, a melhoria da imagem da empresa e o aumento da satisfação do cliente. A nível financeiro também se verificaram impactos no que toca ao aumento do volume de negócios e da produtividade das empresas.

1.2. A Qualidade da Auditoria

A qualidade da auditoria é um conceito debatido por vários autores, principalmente pelo impacto que tem vindo a ter no mundo financeiro, devido ao papel preponderante que a auditoria financeira tem na qualidade e na confiança depositada das demonstrações financeiras. Para além disso, um outro fator explicativo da relevância em torno deste assunto prende-se com a existência de determinados escândalos financeiros, que por sua vez deram origem a toda uma responsabilidade legal que tem vindo a ser imposta sobre a profissão de auditor.

1.2.1. O Conceito de Qualidade de Auditoria

Segundo DeAngelo (1981), o conceito de qualidade de auditoria está relacionado com a probabilidade que um auditor tem, tendo por base as suas competências, de detetar distorções materialmente relevantes nos documentos de prestação de contas. Por sua vez, Gaynor et. al. (2016) consideram que uma auditoria com qualidade permite obter a garantia de que quem presta este serviço obtém prova suficiente e apropriada de que as demonstrações financeiras compreendem a real posição da empresa seja a nível financeiro ou de

desempenho económico, não contendo assim distorções materialmente relevantes.

Com uma perspetiva diferente surge Gul et.al. (2009) que, realizando uma analogia entre o conceito de qualidade de auditoria e o de manipulação de resultados, concluem que há medida que existem mais práticas de manipulação de resultados verifica-se uma pior qualidade de auditoria.

Uma outra perspetiva prende-se com um tema bastante debatido por diversos autores onde se verifica toda a projeção que é dada às empresas com maior estatuto e dimensão na área da auditoria (Big 4). Segundo Zureigat (2011), a estrutura da empresa de auditoria afeta a um determinado serviço, faz com que a qualidade de auditoria seja superior, ou seja, retrata as Big 4 como as empresas que mais proporcionam qualidade de auditoria, quando comparadas com as restantes. Com uma conclusão semelhante, Gray & Ratzinger (2010) realçam que as empresas multinacionais de grande dimensão e mais complexas optam por uma Big 4 para o serviço em causa. No entanto, o estudo demonstra que a qualidade de auditoria entre Big 4 e não Big 4 não tem de ser tão distinta, devido ao facto de que muitos dos auditores das empresas não Big 4 tiveram como fonte de aprendizagem o trabalho desenvolvido numa das Big 4.

1.2.2. Fatores que influenciam a Qualidade da Auditoria

A literatura demonstra que a qualidade de auditoria é um tema bastante complexo pelo que existem diversos autores que procuraram caracterizar esta vertente através fatores que têm a capacidade de influenciar uma auditoria de qualidade. No entanto, a ideia principal da presente análise consiste em dar ênfase à posição do cliente, ou seja, a empresa que está a ser alvo de auditoria, e à forma como este vê a qualidade de auditoria.

1.2.2.1. Honorários

Existem estudos que comprovam que existe uma relação direta entre o nível dos honorários e a qualidade de auditoria, no sentido de que quanto maior forem os honorários maior será, numa perspectiva do cliente, a qualidade de auditoria subjacente. Chaney et al. (2004) defendem, no entanto, que a maioria dos clientes não se importa com a qualidade de auditoria, realçando que a tendência se concentra na escolha das auditoras que auferem os honorários mais baixos.

Numa mesma linha de raciocínio, no entanto apresentando uma conclusão contrária, Basioudis et al. (2008) apresenta razões que explicam a existência de honorários de auditoria elevados e de que forma estes podem influenciar a independência do auditor. Tendo em conta o estudo enunciado, um elevado montante de honorários significa uma aproximação na relação de cliente-auditor e tem com objetivo primordial fazer com que os auditores cedam às necessidades do cliente. Posto isto, perante situações de julgamento o cliente acaba por influenciar a decisão do auditor, limitando a emissão de opiniões modificadas sobre as demonstrações financeiras. Neste último, o que está em causa são os honorários dos auditores e a forma como estes influenciam o seu trabalho. A conclusão retirada é que os elevados honorários têm um impacto significativo na independência do auditor, violando assim uma das principais características a garantir nos profissionais de auditoria.

Ettredge et al. (2014) aborda a temática em torno da pressão sobre os honorários de auditoria realizada pelas empresas e não pelos concorrentes auditores, analisando até que ponto esta pressão influencia a qualidade de auditoria. De um modo geral, este estudo evidencia através dos seus resultados que uma pressão para reduzir os honorários influencia significativamente a probabilidade da existência de distorções e erros nas demonstrações financeiras. Para além disso, o autor também realça que há medida que existe cada vez mais

pressão sobre os honorários de auditoria, verifica-se uma maior preponderância de identificação de distorções materialmente relevantes.

Para além disso, também é necessário ter em conta que, segundo Hollingsworth et al. (2020), as empresas de auditoria que realizam mudanças frequentes nas equipas de auditores responsáveis por um dado cliente tendem a diminuir a qualidade de auditoria, registando também um aumento dos honorários de auditoria.

1.2.2.2. Características das empresas de Auditoria e dos Auditores

Algumas das características principais quando se prossegue à avaliação da qualidade de auditoria prendem-se, segundo Crucean (2019), com uma perspetiva mais global daquilo que é a empresa que presta o serviço de auditoria destacando assim como indicadores a dimensão da empresa e a transparência da informação. Numa perspetiva que realça a qualidade apenas do auditor como forma de avaliar a qualidade de auditoria, surgem como indicadores, conforme Crucean (2019), as características do auditor e a rotação dos mesmos. Seguindo a mesma linha de raciocínio, Center for Audit Quality (2014) sugere também alguns dos principais indicadores que permitem mensurar a qualidade do serviço em causa, propondo uma junção das duas perspetivas anteriormente referidas. Esses indicadores são a liderança da empresa, o conhecimento, a experiência e a carga de trabalho da equipa de auditoria, a monitorização, e, por fim, a qualidade dos relatórios de auditoria (Pinello & Gulf, 2019).

Deste modo, pegando no indicador que retrata a dimensão da auditoria, Choi et al. (2010) concluem que existe uma relação positiva entre aquilo que é a dimensão das auditorias e a qualidade de auditoria proporcionada por estas. Neste mesmo estudo, sendo a dimensão da empresa avaliada em função do número de clientes e do total de honorários auferidos por cada auditoria, observa-

se que a dimensão da empresa tem impacto nos honorários que são exigidos aos clientes para prestar o serviço de auditoria.

Num outro prisma surge uma opinião que pretende realçar uma divisão que poderá ser realizada para caracterizar os demais fatores que influenciam a qualidade de auditoria. A distinção em causa prende-se com o destaque de dividir tais características numa dimensão baseada na teoria normativa e numa dimensão mais funcional no que respeita ao trabalho de auditoria. Sendo assim, Ghebremichael (2018) destaca a integridade no trabalho, a deteção e a comunicação de fraudes e atos ilegais, no sentido de cumprir com as responsabilidades diretamente relacionadas com a profissão em causa, como os aspetos mais relevantes a mencionar na categoria mais regulamentar. Do ponto de vista da dimensão funcional surge como principais fatores a ter em conta, a fiabilidade do processo de auditoria, a boa interação entre cliente e auditor relacionada com a vertente da negociação e de prezar por uma boa relação a manter e, por fim, destacar também a fase de planeamento de auditoria na qualidade da mesma dando importância à análise prévia que deve ser feita por parte da equipa de auditoria à empresa a auditar. Nesta última vertente é relevante referir que toda a equipa de auditoria deve ter conhecimento do setor e da indústria onde a empresa opera. O estudo em causa determina toda uma perceção que é atribuída a diretores e supervisores de grandes empresas com sede na Alemanha, país este que apresenta na maioria dos setores empresariais o maior volume de negócios da Zona Euro.

A apreciação que tem vindo a ser realizada e os fatores anteriormente enunciados têm como pontos em comum a visão mais relacionada com a empresa de auditoria como um todo e com a vertente mais centrada nas capacidades que se esperam que venham a ser auferidas por um auditor. Khudhair et al. (2019) centralizam o seu estudo na auditoria interna de uma empresa, no entanto, apresentam a sua ideia dando uma maior ênfase às características de uma

empresa de auditoria de forma global do que aos próprios auditores, não deixando de parte que também é importante ter em atenção a competência dos mesmos. No seguimento da afirmação anterior, surge então como destaque toda a envolvente que se posiciona fora do controlo dos auditores, as conveniências que se encontram por detrás dos relatórios de auditoria e a cultura que é implementada na própria empresa de auditoria tanto a nível interno como externo, como sendo fontes influenciadoras da qualidade de auditor. A perceção dos próprios auditores e daqueles que são caracterizados como os responsáveis pela emissão das demonstrações financeiras, não vai no mesmo sentido do estudo anterior, na medida em que apenas retrata como fator relacionado com a própria empresa de auditoria a dimensão da mesma, dando assim mais importância ao auditor, (Gonthier-Besacier et al., 2016). Desta forma, o realce vai para o papel que o próprio auditor desempenha no processo de auditoria, tendo sempre em consideração as diferenças que existem entre os demais níveis da profissão em causa. O estudo alvo de análise centra-se de uma forma explícita na perceção que é obtida pelas duas partes anteriormente enunciadas, concluindo que, de uma forma geral, partilham de uma opinião muito similar.

Assim, aqueles que têm poder para escolher quais as empresas a realizar os serviços de auditoria devem ter em conta todos os indicadores presentes ao longo destes estudos, sendo que o tipo de auditoria a ser escolhida também varia consoante a dimensão da empresa a auditar. Como se encontra discutido no estudo de Gray & Ratzinger (2010), no caso de o objetivo de uma empresa ser a procura de financiamento, uma auditoria realizada por uma Big 4 acrescenta um grande valor nessa vertente.

1.2.3. A importância do Auditor na Qualidade de Auditoria

Tendo como ponto de partida os estudos anteriormente analisados, verifica-se a tendência de que os próprios colaboradores da empresa que realiza o serviço

de auditoria têm um impacto superior na qualidade de auditoria face às características diretamente associadas à empresa de auditoria como um todo.

Com efeito, a literatura existente demonstra que esta perceção já é defendida e estudada com algum detalhe nos finais do século passado. Desta forma, é de destacar o estudo de Carcello et al. (1992), que retrata o facto de que as características relacionadas com os membros das equipas de auditoria são consideradas como sendo um dos fatores mais importantes no que diz respeito à qualidade de auditoria quando comparado com as características que se encontram diretamente relacionadas com a própria empresa de auditoria. Estas características incluem essencialmente o posicionamento de mercado onde se encontram situadas as empresas de auditoria, sendo usual a distinção entre Big 4 e não Big 4. Como base para esta conclusão, o autor realiza uma seleção de 4 fatores como sendo os mais importantes para determinar a qualidade de auditoria. Esses fatores são a constituição da equipa de auditoria e a experiência que a própria empresa tem com o cliente, a especialização da equipa de auditoria na indústria em análise durante o seu trabalho, a capacidade de resposta da equipa de auditoria face às necessidades do cliente e o cumprimento das normas de auditoria geralmente aceites. Neste sentido, o estudo também faz uma breve referência à opinião dos sócios das empresas de auditoria que concentram o seu foco no ceticismo profissional usado pelas suas equipas de trabalho.

Numa perspetiva similar, surge Cameran et al. (2018), com um estudo que demonstra que um dos fatores preponderantes que se encontra relacionado com o nível da qualidade do serviço de auditoria é a forma como as equipas de trabalho inseridas neste meio funcionam e estão estruturadas. Neste sentido, o autor revela que o planeamento das funções que vão ser alocadas aos colaboradores e a diversidade da equipa de auditoria consoante as necessidades do cliente têm um papel importante no relatório final de auditoria, sendo importante destacar a existência de diferentes níveis de auditores: assistentes,

seniores, managers e sócios. No seguimento da ideia apresentada, Abdillah (2019) realça uma relação direta entre os atrasos que se verificam nas entregas nos relatórios de auditoria com a qualidade da mesma. Este refere que as diferentes características relacionadas com o auditor presentes no seu estudo, a reputação do auditor, o mandato de auditoria e a especialização que os próprios auditores têm na indústria/serviço alvo de análise no seu trabalho, não demonstram qualquer impacto significativo nos atrasos que por vezes se verificam na entrega dos relatórios de auditoria.

Um outro aspeto que é bastante debatido na literatura que presenciamos nos dias de hoje prende-se com as horas de trabalho atribuídas aos auditores. Na maioria dos casos, uma maior percentagem de horas de trabalho na área em análise está, em média, associada a níveis inferiores de qualidade de auditoria (Cameran et al., 2018). A ideia anteriormente descrita vai ao encontro de um estudo desenvolvido por Persellin et al. (2019), que pretende a comparação direta entre aquilo que é o volume de trabalho de um auditor e a perceção que existe sobre a qualidade de auditoria. O autor, para conseguir chegar a uma conclusão sobre o paralelismo em causa, obteve resultados que indicam que os auditores, em média, trabalham cinco horas por semana acima dos limites considerados razoáveis, chegando mesmo a destacar que em época alta, época esta em que se verifica o fecho de contas das empresas, os auditores chegam a trabalhar vinte horas acima do limiar referido por semana. De realçar ainda que a análise em causa é realizada tendo em conta a perceção dos próprios auditores, sendo que dois dos fatores que estes descrevem como sendo resultado de elevadas cargas de trabalho são os prazos de entrega dos trabalhos a realizar e a existência de escassez de pessoal para as funções exigidas pela área da auditoria. Com isto, a conclusão retirada centra-se no facto de que excessivas cargas de trabalho resultam, de uma maneira geral, em uma diminuição da qualidade de auditoria. Por outro lado, Xiao et al. (2020) apresenta uma ideia contrária ao investigar o

impacto que o esforço no trabalho de auditoria tem na qualidade de auditoria, ao analisar em detalhe a influência desse esforço no processo de auditoria e nos resultados dos trabalhos realizados nesta mesma área. Segundo o estudo em análise, um volume acentuado de trabalho em auditoria provoca um aumento significativo na probabilidade da existência de ajustamentos a fazer no processo de auditoria, o que resulta num maior conhecimento das contas do cliente, devido ao facto de existir uma proximidade com o mesmo. Posto isto, é de referir que nestas condições, o cliente não tem muita margem de manobra no que respeita a alterações das Demonstrações de Financeiras que são alvo do trabalho de auditoria, uma vez que a intensidade do trabalho do auditor diminui o risco da possibilidade de existência de qualquer distorção nas contas de uma entidade. Assim, o esforço de auditoria desempenha um papel preponderante na melhoria da qualidade de auditoria, nomeadamente, nos processos dos trabalhos de auditoria, provocando assim um impacto positivo nos resultados provenientes destes trabalhos. No entanto, é de destacar que, há medida que os clientes revelam níveis de complexidade elevados, o volume de trabalho atribuído aos mesmos atenua o impacto positivo na qualidade de auditoria.

Um outro aspeto, ainda diretamente relacionado com as características do auditor, prende-se com a localização geográfica das empresas que são alvo de auditoria e da equipa que exerce esse trabalho. Wang (2020), ao retratar a analogia em causa, analisa a qualidade de auditoria de uma forma mais específica. Com isto, o autor demonstra que a relação que existe entre a localização do auditor e a localização da empresa a ser auditada pode desempenhar um fator importante na qualidade de auditoria, sendo que, quando se verifica a mesma localização geográfica entre estes, potencia-se a existência de uma melhor comunicação dos auditores com os seus clientes, um melhor conhecimento do mercado, assim como uma melhor satisfação dos clientes devido ao acompanhamento que lhes é atribuído.

A força de trabalho exigida pela atividade de auditoria tem um papel fundamental naquilo que são os resultados provenientes da profissão em causa, e, por isso, é necessário destacar que a contratação de novos auditores pode ter impacto na qualidade de auditoria. Perante isto, Cassell et al. (2020) referem que fatores como o tempo despendido para uma boa compreensão do negócio do cliente, uma boa análise dos riscos de auditoria inerentes às Demonstrações Financeiras do cliente e o tempo disponível para a realização dos trabalhos de auditoria, se apresentam como principais fatores que influenciam a qualidade de auditoria. Deste modo, o autor conclui que as empresas de auditoria que contratam novos auditores antes do final do terceiro trimestre do ano civil, isto é, antes do mês de setembro, revelam melhores níveis de qualidade de auditoria nos seus trabalhos, quando comparado com empresas que não contratam auditores nesse período. Com efeito, existe uma tendência para a não contratação de colaboradores perto do final do ano civil, devido ao risco de erros que podem ocorrer nos trabalhos executados por estes.

O tema aqui apresentado está diretamente relacionado com a formação do auditor que representa o resultado de todo um processo de recrutamento, sendo, desta forma, inevitável não existir partilha de informação dentro do contexto do trabalho de auditoria. Segundo Duh et al. (2019), a partilha de conhecimentos dentro de empresas que atuam na área de auditoria, isto é, as interações que existem entre os colaboradores desse mesmo tipo de empresas, é considerado um dos fatores significativos que impacta positivamente a qualidade de auditoria. Deste modo, uma das bases explicativas desta teoria prende-se, não só com o facto de existirem menos atrasos no que respeita aos prazos de entregas dos relatórios de auditoria, mas também com a possibilidade de evitar a repetição de erros que já haviam sido realizados, permitindo assim a realização de um trabalho mais eficiente. Por fim, é de destacar que o conhecimento dos auditores

sobre a empresa e sobre o negócio é um dos principais elementos que impacta positivamente os resultados provenientes de um trabalho de auditoria.

1.2.4. Fatores que influenciam a escolha do Auditor

Após a análise evidenciada anteriormente, é necessário ter em atenção quais os fatores que poderão estar em evidência quando se trata da escolha de um auditor, quase como se existisse uma preferência por um indivíduo ou equipa de auditoria que cumprisse com determinados critérios tipo.

Houghton & Jubb (2003) abordam o tema da seleção dos auditores por parte de empresas cotadas, referindo que é do interesse dos acionistas, dos administradores, dos sócios e do órgão de gestão participar no processo que dita a escolha do auditor da empresa que representam. Segundo este, a teoria que explica a citação anterior prende-se com o facto de que os responsáveis máximos pelas entidades têm a perceção de que as empresas de auditoria de maior dimensão conseguem ter um impacto positivo na riqueza dos acionistas acrescentando por isso valor às empresas. Uma outra dimensão realçada pelo autor, reflete a teoria de que as características de uma auditoria naquilo que toca às suas dimensões de qualidade não podem ser compreendidas até haver experiência com os serviços da auditoria em causa. Desta forma, a opinião criada relaciona-se com o facto de que há uma constante procura aquando da realização de conselhos de administração nas empresas de uma forma de levar a cabo as experiências tidas pelos vários membros desse conselho com vários serviços de auditoria.

Por outro lado, apesar de haver entidades com a preocupação dos honorários auferidos pelas empresas de auditoria e fazendo a sua seleção tendo em conta esse fator, existem outras que demonstram grande preocupação com o processo de seleção dos auditores, uma vez que acreditam que este serviço pode trazer valor a uma entidade (Qomariyah, 2019). Assim sendo, a principal vantagem

associada ao serviço de auditoria enunciada no estudo do autor anteriormente abordado prende-se com a redução do risco de informação alusivo às demonstrações financeiras de uma entidade através da credibilidade e fiabilidade dos relatórios dos auditores. Por outro lado, também é necessário ter em atenção que um relatório de auditoria com qualidade pode ter influência nos concorrentes, dado que conseguem ter acesso a uma informação credível. Posto isto, o processo de seleção de um auditor deverá ser analisado tendo em conta uma relação de custo-benefício. Uma outra perspetiva abordada por Qomariyah, (2019), consiste no facto de que os auditores são escolhidos com base nas especificidades auferidas pelas empresas, sendo as principais, a dimensão do cliente, a alavancagem financeira, a propensão de crescimento, a rentabilidade, entre outras.

Uma outra análise realizada por Habib et. al., (2019), identifica alguns dos determinantes a ter em conta no processo de seleção de um auditor, dos quais destaca, a par das outras perspetivas aqui detalhadas, as características imputadas ao órgão de gestão e ao conselho de administração, no sentido da escolha ser realizada tendo em conta as perspetivas daqueles que têm o poder máximo de tomada de decisão. Porém, também tem em conta outros fatores como a envolvente económica motivada pelos riscos de assimetria de informação e os fatores institucionais específicos do país onde se insere a empresa, nomeadamente a proteção dos investidores e acultura existente nesse mesmo país. Por último, o autor ainda destaca que a existência de assimetria de informação também pode interferir de forma direta na contratação de auditores que apresentem uma elevada qualidade no serviço prestado, dado que um dos maiores objetivos da profissão em causa contribui para o reforço da credibilidade da informação presente nas demonstrações financeiras, tendo sempre por base uma opinião independente.

1.2.5. O impacto da independência do Auditor na Qualidade da Auditoria

Tendo em conta que a independência do auditor surge como um princípio preponderante da auditoria, estão previstas um conjunto de medidas que visam atenuar as ameaças em torno do mesmo (Baker, 2005). Neste sentido, a legislação é uma das fontes mais impactantes no que diz respeito à implementação destas mesmas medidas, nomeadamente a proibição da prestação de determinados serviços, a promoção da rotatividade dos auditores e a redução da dependência dos clientes ao nível dos honorários. No que toca a esta última medida, o Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (ponto 4.10.3, 2011)², é bastante claro com os limites estabelecidos, referindo que os honorários provenientes de um cliente que é considerado uma entidade de interesse público³ ou um grupo que integre uma entidade com esta característica, não podem exceder 15% do valor da faturação anual da empresa que presta o serviço, sob pena de se colocar em causa o princípio da independência do auditor. A nível europeu, de acordo com artigo 4º n.º3 do regulamento nº 537/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, verifica-se um limite semelhante, porém o controlo só é realizado no caso de esses limites (15% do valor da faturação anual da empresa) serem ultrapassados durante os três últimos exercícios financeiros consecutivos.

A ideia em torno da obrigatoriedade da rotação dos auditores, tem em vista proporcionar uma melhor qualidade de auditoria, uma vez que permite assegurar uma maior independência do auditor na execução do seu trabalho.

² Estabelecido de acordo com a alínea m) do artigo 5º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, substituindo assim o Código de Ética e Deontologia Profissional de 2001. Para além disso, é baseado no código de Ética da International Federation of Accountants (IFAC).

³ Entidades cotadas em bolsa e por isso carecem de exigência no que toca a transparência, fiscalização, credibilidade, fiabilidade e independência.

Esta medida encontra-se formalizada a vários níveis, particularmente na Lei de Sarbanes Oxley Act (SOX)⁴ e no Regulamento nº 537/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho.

De acordo com a secção 203 da Lei da SOX, a rotação dos responsáveis máximos pela revisão legal de contas é exigida de 5 em 5 anos. A nível europeu, segundo o artigo 17º do regulamento anteriormente referido, o mandato do revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas não pode exceder a duração máxima de dez anos. Os limiares aqui referidos apenas são aplicáveis no caso de serviços prestados a entidades de interesse público, sendo estas as entidades que necessitam de uma análise diferenciada por tudo aquilo que representam no mercado financeiro.

Na análise da rotação dos auditores, é necessário explicar a razão de ser do Comité de Auditoria, uma vez que tem influência direta no processo da seleção dos auditores. A criação de uma Comissão de Auditoria surge através de uma obrigação imposta pelo SEC (Comissão dos Valores Mobiliários dos EUA), sendo abrangida a todas as empresas por si reguladas. Normalmente os membros deste tipo de comissão são administradores não executivos, ou membros do Conselho Fiscal independentes ou do Conselho Geral, em que, no mínimo, deverá um dos membros ser especializado ou ter experiência em contabilidade/auditoria ou em gestão financeira. Desta forma, as funções associadas a esta comissão são supervisionar a auditoria interna, garantir a independência dos auditores externos e prestar informações ao Conselho de Administração. De acordo com Yustrida Bernawati, (2020), a qualidade de auditoria é influenciada de forma significativa pela dimensão e experiência afeta a uma Comissão de Auditoria, destacando ainda que a independência e a eficiência deste tipo de comissão não impactam significativamente a qualidade de auditoria. No que respeita à

⁴ Surge em 2002 nos Estados Unidos da América com o intuito de contribuir para a proteção dos investidores. Foi criada para dar resposta à fraude em torno das demonstrações financeiras e para garantir a transparência e credibilidade das mesmas.

independência da Comissão de Auditoria, Khudhair, (2019), através do seu estudo, conclui de forma contrária pelo que realça a existência de uma relação positiva entre a qualidade de auditoria e a percentagem de administradores não executivos como membros dessa comissão. Este autor, refere ainda que estas comissões não devem ter uma relação muito próxima com o órgão de gestão interno da empresa para que o trabalho seja bem-sucedido, o que resulta num impacto positivo na qualidade de auditoria por parte da independência do Comité.

O pressuposto subjacente à ideia de rotação dos auditores no que respeita à abordagem da independência do mesmo, nem sempre é analisado da mesma forma tendo em conta as conclusões de alguns autores nos estudos que realizam, uma vez que, tanto existem opiniões que ditam que a rotação dos auditores influencia positivamente a qualidade de auditoria, como também existe a opinião contrária.

Posto isto, tendo em conta o estudo realizado por Carey e Simnett (2006), averiguamos que os resultados são indicativos de que o aumento do mandato do auditor implica uma diminuição na qualidade de auditoria, dado que, quando a relação entre o auditor e o seu cliente é estendida, considera-se difícil o auditor se manter independente. No seguimento da mesma ideia, Kramer et al. (2011), com um estudo que analisa o trabalho do auditor ao longo do mandato refere que os auditores nos relatórios de auditoria descrevem mais situações no primeiro ano de mandato e menos situações no último ano de mandato, tomando como uma das principais razões o princípio da independência.

Por outro lado, Chi (2011), perante a hipótese de existir uma boa relação entre a Comissão de Auditoria e a empresa de auditoria, defende que a obrigatoriedade de rotação implica que haja variações nos honorários de auditoria, mas não implica um impacto positivo na qualidade de auditoria. Perante esta situação, a diminuição da qualidade de auditoria resulta do facto de

que é uma mais-valia o acumular de conhecimento entre a empresa de auditoria e a empresa auditada, ao longo do tempo, sendo que a rotação tem como propósito quebrar este relacionamento.

Capítulo 2: Metodologia

2.1. O Processo de Investigação

Após a análise detalhada dos conceitos mais importantes relacionados com o tema, importa apresentar o processo de investigação. Para isso, serão abordadas as questões de investigação, o tipo de estudo adotado, a caracterização da amostra, o processo adotado para recolha de dados e, por fim, a análise dos mesmos.

2.1.1. O Propósito da Investigação

Este estudo surge num momento em que a economia nacional é representada na sua maioria por pequenas e médias empresas (PMEs), sendo de grande importância que, a informação financeira por estas prestada transmita confiança e seja verdadeira e apropriada. Com isto, quem valoriza este tipo de indicadores são os destinatários da informação financeira, sendo possível que esta temática seja vista como um fator de competitividade entre as diversas PMEs.

A auditoria assume um papel determinante de forma a garantir que a informação produzida pelas entidades não tenha distorções materialmente relevantes, aumentando dessa forma a credibilidade das mesmas.

Perante esta situação, torna-se oportuno identificar que estudos anteriores apresentam opiniões distintas nos acontecimentos que podem influenciar a qualidade de um trabalho de auditoria, destacando a dimensão da empresa de

auditoria, os honorários cobrados pelas empresas que prestam este tipo de serviço, as competências da equipa de auditoria destacada para determinado trabalho e, por fim, a independência do auditor. Desta forma, o objetivo geral desta dissertação é obter evidência sobre se as pequenas e médias empresas atendem aos fatores que influenciam a qualidade da auditoria em Portugal quando selecionam os seus auditores.

Esta vertente, consegue abranger a forma como as empresas perspetivam a necessidade de ter uma auditoria de qualidade e se esse fator tem influência na seleção da empresa que irá prestar o serviço de auditoria.

2.1.2. Hipóteses de Investigação

Tendo em conta a análise a efetuar à perceção das empresas sobre a Qualidade de Auditoria em Portugal, torna-se importante perceber o papel da auditoria no mundo empresarial. A abordagem efetuada reflete apenas a auditoria financeira e, assim sendo, é necessário invocar o grande objetivo a que este conceito se propõe perante a realidade empresarial. O propósito principal da auditoria relaciona-se diretamente com a verdade inerente às contas de uma empresa, no entanto, as opiniões sobre o valor que este serviço possui para as empresas não são lineares nem vão no mesmo sentido.

Deste modo, as opiniões tendem a ser diversas, uma vez que as respostas à questão central podem depender de diversas variáveis relacionadas diretamente com as empresas que usufruem do serviço de auditoria, entre elas a dimensão da empresa e a política de gestão das mesmas. Assim, uma das subquestões de investigação a ser explorada será:

Q1: O serviço de auditoria cria valor para as empresas?

Seguindo a linha de raciocínio acima detalhada, é de salientar que o valor atribuído ao serviço de auditoria está diretamente relacionado com a perceção

que existe sobre as vantagens associadas a este serviço. Deste modo, importa compreender que existem diversas opiniões que procuram abordar se a auditoria apresenta vantagens no meio empresarial e, de forma mais concreta, quais as vantagens que mais têm impacto no crescimento de uma empresa.

Um dos temas mais debatidos no âmbito das vantagens da auditoria está relacionado com o acesso a financiamentos. Desta forma, existem opiniões que realçam esta vantagem comparando empresas que deixaram de usufruir do serviço de auditoria, sobretudo porque deixaram de ser obrigadas por lei a ter este serviço. Assim sendo, empresas que não optam pelo serviço de auditoria têm um maior risco de crédito, ainda que em momentos anteriores tenham sido auditadas (Lennox e Pittman, 2011).

Outras perspetivas destacam que o serviço de auditoria permite uma maior eficiência no controlo interno das empresas, uma maior confiança do mercado sobre a situação económica e financeira das empresas e, por fim, revela a capacidade de detetar distorções nas demonstrações financeiras das empresas (Crepaldi, 2016).

Com isto, como complemento à hipótese anteriormente apresentada seria importante analisar em detalhe qual a perceção que existe nas empresas portuguesas, no que respeita às vantagens associadas ao serviço de auditoria. Desta forma, a segunda subquestão a ser abordada será a seguinte:

Q2: Quais as vantagens associadas ao Serviço de Auditoria?

Após se perceber as vantagens associadas ao serviço de auditoria é preponderante mitigar umas das ideias mais correntes no contexto português, no que toca à auditoria, que se prende com a distinção dos serviços prestados por uma Big 4 ou uma empresa não caracterizada como tal.

Há medida que se vão constituindo algumas opiniões sobre o tema em causa, vão surgindo algumas abordagens no sentido de realçar que as empresas de

auditoria que apresentam uma maior estrutura e posicionamento no mercado são aquelas que têm mais capacidade de proporcionar uma maior qualidade de auditoria ao mercado empresarial (Zureigat, 2011) e Choi et al., 2010). Com um ponto de vista semelhante, Gray & Ratzinger (2010) apresenta resultados que indicam que as empresas multinacionais de grande dimensão optam por uma Big 4 para realizar o serviço de auditoria financeira. No entanto, este mesmo estudo destaca que a qualidade entre os dois tipos de empresas, muitas vezes, não é assim tão distante, uma vez que existem equipas de auditoria de empresas que não fazem parte do top 4 do ranking, mas que são constituídas por pessoas que tiveram como fonte de aprendizagem e desenvolvimento o trabalho numa Big 4. Por outro lado, a perspetiva defendida por Houghton & Jubb (2003) considera que o processo de seleção dos auditores é do interesse dos acionistas, administradores, dos sócios e do órgão de gestão, dependendo sempre do tipo de empresa em causa. Com isto, os autores referem que, no geral, a perceção que existe consiste no facto de que empresas de auditoria de maior dimensão têm impacto positivo na criação de riqueza dos acionistas. Ainda assim, o estudo em causa realça que a qualidade de auditoria só poderá ser avaliada após haver a experiência de um serviço prestado por uma determinada empresa.

Deste modo, perante as opiniões relacionadas com as empresas de auditoria de maior dimensão será importante identificar a resposta à seguinte questão:

Q3: Quais são os principais fatores que influenciam a qualidade de auditoria?

Após uma análise detalhada das principais situações que causam impacto na qualidade de auditoria, importa mencionar que existe um fator que, pela sua importância no mercado de auditoria, merece ser destacado.

Esta questão reflete um tema que é muito debatido no tecido empresarial mundial, pelo que existem inúmeros fatores enunciados por diversos autores relacionados com o processo de seleção dos auditores.

Com isto, uma das perspetivas existente incide sobre as características das empresas como sendo a base para a escolha dos auditores, nomeadamente a dimensão da empresa e a visão de crescimento da mesma (Qomariyah, 2019). Um outro fator que também é bastante explorado é o poder de decisão dos órgãos de gestão e dos administradores das entidades tendo em conta as perceções que possuem sobre a qualidade de auditoria (Habib et. al., 2019).

Assim, apesar da seleção do auditor ser um processo muito complexo, existem fatores preponderantes que influenciam o mercado onde estão inseridas as empresas de auditoria.

Perante a contextualização efetuada, existe a necessidade de explorar uma última questão:

Q4: Quais os principais fatores que influenciam a seleção do auditor?

2.2. O Método de Investigação

Para abordar e analisar a perceção das empresas sobre a qualidade de auditoria no contexto português terá de ser realizado um estudo de carácter exploratório, uma vez que a literatura que envolve o tema da qualidade em torno do serviço de auditoria não tem sido explorada em Portugal. Este tipo de estudo é utilizado quando não existe muita informação disponível e, neste caso em concreto, verifica-se a falta de opiniões formalizadas acerca da questão que irá ser alvo de investigação.

Como base para a explorar a questão de investigação, a dissertação apresentada é conduzida tendo em conta uma metodologia qualitativa, dado que este tipo de abordagem permite procurar fontes de informação com um carácter mais subjetivo. Para além disso, sendo o tema central baseado na perceção e na opinião daqueles que representam empresas sujeitas ao serviço de auditoria, um

método que envolvesse fatores quantitativos e mensuráveis dificilmente poderia ser aplicado (Bryman, 2012).

A eficácia do tipo de estudo a desenvolver prende-se com a análise da subjetividade inerente aos comportamentos das pessoas e das empresas, tendo como objetivo primordial a compreensão da cultura empresarial fixada nas empresas que usufruem do serviço de auditoria (Sousa M. e Batista C., 2014). Com isto, não existe qualquer preocupação com a dimensão da amostra nem com o facto de se verificarem resultados generalistas, pois os resultados esperados vão ser analisados tendo em conta padrões detetados ao longo da recolha da informação alusiva ao tema a investigar.

Para melhor aplicar a metodologia em causa, a fonte de informação a utilizar para a recolha dos dados será a entrevista. Esta prática permite que o estudo siga as características mencionadas acima, dado que a informação terá como base o contacto direto com o interlocutor.

Posto isto, como forma de elaborar uma análise bem estruturada e com resultados que vão ao encontro do tema a explorar, optou-se pelo recurso a um método híbrido entre a entrevista estruturada e a entrevista não estruturada, isto é, a entrevista semiestruturada (Bryman, 2012).

Neste tipo de metodologia as questões a realizar são projetadas de forma a explorar pontos de vista, sendo as mesmas direcionadas a uma resposta mais aberta. Nestes casos, o tipo de pergunta a efetuar tem como grande objetivo proporcionar opiniões subjetivas, que dependem da interpretação do interlocutor. Ainda assim, importa referir que deve de existir duas vertentes, no sentido de conjugar perguntas sobre as quais se pretende informação exata e concisa e perguntas de carácter mais interpretativo.

Apesar das características enunciadas aplicadas às entrevistas semiestruturadas, é de destacar que o método em causa também apresenta algumas limitações (Bryman, 2012). De uma perspetiva mais generalizada um

estudo qualitativo revela um carácter mais subjetivo quando comparado com um estudo quantitativo, colocando assim alguma dificuldade não só na abordagem das questões a efetuar, mas também na análise dos dados obtidos. Uma outra limitação a ter em conta prende-se com a dificuldade em conseguir pessoas, que se enquadrem no público-alvo, que estejam dispostas a dar o seu contributo por via de uma entrevista.

2.2.1. Caracterização da Amostra

A seleção da amostra foi efetuada tendo por base uma técnica de amostragem não probabilística, ou seja, não irá haver qualquer vertente aleatória associada à mesma. Assim, irá ser efetuada uma amostragem por conveniência, sendo da responsabilidade do investigador toda a seleção efetuada.

Por se tratar de um estudo exploratório, a amostra da qual vai incidir a investigação vai centrar-se numa população de pequena dimensão. Este tipo de procedimento tem uma grande limitação associada que se prende com o facto de a amostra não representar uma população considerável, no sentido em que não pode ser vista como um todo. Este tipo de estudo normalmente funciona como uma espécie de alavanca para proporcionar que haja mais pesquisa e mais estudos com maior detalhe, tendo sempre em atenção que o seu principal objetivo é obter ideias e informações que poderão resultar em grandes estudos de investigação.

Deste modo, é necessário enquadrar de forma explícita quais os critérios utilizados para a seleção da amostra. Sendo o estudo relacionado com o impacto da qualidade de auditoria em Portugal no processo de seleção do auditor, a base da amostra foi centrada na escolha de empresas sobre as quais as suas demonstrações financeiras carecem de auditoria. Outras características das empresas selecionadas, como a localização, a dimensão e o ramo de atividade não foram critérios utilizados, embora possam servir para a realização de

conclusões quando forem analisados os resultados provenientes das entrevistas a realizar.

2.2.2. Técnica de Recolha de Dados

De acordo com o método de investigação anteriormente abordado e detalhado e após serem apresentados os critérios utilizados na definição da amostra, é necessário destacar a preparação da entrevista.

Com isto, o desenvolvimento da entrevista tem por base um discurso formal direcionado para a área financeira sendo o objetivo primordial explorar a opinião do interlocutor no que respeita à qualidade de auditoria. Tendo em conta que toda a amostra consiste em empresas que usufruem do serviço de auditoria, é expectável que as questões a efetuar tenham como resultado factos verídicos vivenciados por quem está a ser entrevistado.

Por se tratar de uma entrevista semiestruturada, é importante preparar com o maior dos cuidados as questões que vão constar no guião e é necessário ter em atenção os vários cenários que irão acontecer ao longo das entrevistas a efetuar.

A estrutura do guião, a ser apresentado como técnica utilizada para a recolha de dados, é alvo de um fio condutor que permite avaliar opiniões mais gerais e opiniões mais específicas de acordo com a questão principal a ser abordada. Naturalmente que no primeiro momento existe o objetivo de serem efetuadas questões que vão no sentido de conhecer o interlocutor, para posteriormente serem colocadas questões com o objetivo proporcionar ao entrevistado a oportunidade de opinar em torno do serviço de auditoria. Após estes dois momentos, o intuito é recolher uma opinião mais específica sobre a experiência do entrevistado com o serviço de auditoria. Nesta fase da entrevista o mais importante é ir em busca de informação mais específica de situações reais, para posteriormente serem alvo de comparação e apresentadas com algum detalhe nos resultados obtidos.

Capítulo 3: Apresentação e Análise dos Resultados

3.1. Introdução à análise dos dados obtidos

No presente capítulo são analisados e discutidos os resultados das entrevistas efetuadas. Seguindo a linha de raciocínio do guião utilizado nas entrevistas, a apresentação dos resultados e a respetiva análise será dividida em 3 partes: Identificação da Amostra, Introdução ao Objeto de Estudo e, por fim, Análise da Questão de Investigação.

Com isto, na análise dos resultados obtidos serão debatidas as várias perspetivas dos entrevistados e interligadas com os principais resultados dos estudos apresentados na Revisão da Literatura.

3.1.1. Identificação da Amostra

Nesta primeira instância as questões que foram efetuadas tiveram como propósito conhecer as empresas que são representadas pelos entrevistados na qualidade de sócios, gerentes, acionistas e diretores gerais. Este é um momento importante, uma vez que a análise aos resultados obtidos tem de ser realizada de acordo com as características principais das empresas aqui representadas.

Posto isto, no quadro abaixo são apresentados os resultados que surgiram desta primeira fase de perguntas:

Identificação da Amostra		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Setor de Atividade	1	Confeção de vestuário de interior
	2	Comercialização, Distribuição e Revenda de Combustíveis, Baterias, Gás e Lubrificantes.
	3	Produção, comercialização, distribuição, exportação e importação de vinhos, bebidas espirituosas, espumantes e champanhes, vinhos licorosos, vinho do porto e cafés em grão e em pó, viticultura, bem como a organização de atividades de animação turística.
	4	Todas as atividades ligadas à indústria cerâmica. Pigmentos preparados, composições vitrificáveis e afins.
	5	Indústria e comércio de malhas têxteis e confeção
Dimensão da Empresa	1	50-60 empregados
	2	40-50 empregados
	3	20-30 empregados
	4	30-40 empregados
	5	60-70 empregados
Empresa que Presta o Serviço de Auditoria	1	ACM, SROC
	2	C&R Ribas Pacheco, SROC
	3	Mazars & Associados, SROC
	4	Mazars & Associados, SROC
	5	VIEIRA, BASTOS & ASSOCIADO, SROC

Tabela 1: Dados resultantes da 1ª fase das entrevistas

De acordo com os resultados obtidos, consegue-se ter a perceção que a análise irá incidir sobre empresas de pequena e média dimensão tendo como atividades principais a área de Indústria e Serviços. Para além disso, importa também realçar que, apesar de atualmente nenhuma das empresas em análise ser auditada por uma Big 4, a empresa representada pelo entrevistado nº4 teve como auditora a PwC Portugal no período fiscal que encerrou a 31-12-2022.

3.1.2. Análise dos Resultados Obtidos

Na segunda fase da entrevista a questões efetuadas tiveram como objetivo abordar previamente os conhecimentos dos entrevistados sobre a área da auditoria. Para além disso, também é de realçar que estas questões se tornaram relevantes para realizar a interligação entre a apresentação das empresas representadas e a abordagem da questão de investigação.

Com isto, os resultados obtidos nesta etapa encontram-se detalhados na tabela que se segue:

Introdução ao Objeto de Estudo		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Conceito de Auditoria Financeira	1	"A auditoria é um serviço que visa fornecer uma avaliação imparcial e independente das contas da empresa."
	2	"A auditoria é um serviço prestado externamente que visa garantir a veracidade das contas da empresa."
	3	"É um serviço que visa obter uma opinião independente e de confiança sobre as demonstrações financeiras da empresa."
	4	"É um serviço que assenta na análise detalhada das contas de uma empresa com vista à emissão de uma opinião sobre as mesmas."
	5	"A auditoria é um serviço que tem como finalidade examinar as contas de uma entidade através da emissão de uma opinião fiável e independente."
Criação de Valor do Serviço de Auditoria	1	"É um serviço importante, mas na minha opinião essa importância está também bastante relacionada com a dimensão da empresa que vai ser auditada. Isto é, sendo a minha empresa familiar, e havendo total confiança entre os acionistas, o valor da auditoria torna-se reduzido quando comparado por exemplo com a auditoria efetuada a uma empresa cotada em bolsa."
	2	"Apesar de sermos uma empresa familiar a auditoria tem um papel fundamental no valor da empresa porque no que toca aos combustíveis trabalhamos com uma parceria com um grande grupo internacional. E claro está que a certificação legal das contas é exigida, assim como alguns rácios financeiros."
	3	"A auditoria é um serviço que acrescenta valor aos acionistas da empresa e sobretudo aos nossos parceiros externos, principalmente aqueles que são internacionais, por isso a auditoria tem vindo a acrescentar valor no nosso negócio"
	4	"O serviço de auditoria desempenha um papel crucial na garantia da transparência, conformidade e confiabilidade das informações financeiras, ajudando a fortalecer a posição competitiva da nossa empresa no grupo onde se insere e no mercado onde atua."
	5	"Acrescenta valor à empresa, na medida em que proporciona vantagens perante entidades externas. A nossa empresa pertence a um grupo que exige obrigatoriamente a existência de uma revisão oficial de contas. Este serviço proporciona confiança ao grupo principalmente no que diz respeito à continuidade das operações e à sua evolução."

Introdução ao Objeto de Estudo		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Principais Vantagens do Serviço de Auditoria	1	"Credibilidade das contas apresentadas, identificação de possíveis irregularidades nas contas da empresa, ajuda na tomada de decisão porque fornece informação atualizada nos assuntos económicos e contabilísticos."
	2	"Garante fiabilidade nas contas apresentadas. A auditoria dentro da nossa empresa tem como papel fundamental verificar o rigor e a competência da nossa equipa de contabilidade, quase como se fosse uma espécie de fiscalização. Para além disso, tendo nós parceria com uma empresa multinacional de combustíveis também vemos aqui a vantagem do serviço como sendo uma mais-valia para a confiança nas relações com os fornecedores."
	3	"As principais vantagens centram-se na transparência e confiança que é dada através da revisão oficial das contas da empresa. Para além disso, sendo a sede do grupo situada em Portugal estas vantagens anteriormente ditas são importantes para todos os stakeholders."
	4	"Vantagens direcionadas para a confiança do grupo nas contas apresentadas, uma vez que a auditoria proporciona o apuramento da veracidade das contas da empresa."
	5	"Credibilidade das contas perante os nossos clientes. Por termos como clientes grandes marcas mundiais é nos exigido o serviço de auditoria para que haja uma análise fiável da evolução da empresa e da continuidade das operações."
Adesão ao serviço de auditoria caso não seja obrigatório por lei	1	"Tratando-se de uma empresa familiar, penso que não faria sentido aderir ao serviço de auditoria. Porém em contrapartida teria de haver uma preocupação extra na contratação do serviço de contabilidade com o objetivo de haver um melhor acompanhamento no desempenho das contas da empresa."
	2	"Com o crescimento da entidade e antes da empresa ultrapassar os limites estipulados por lei que determinam a obrigatoriedade de adesão ao serviço de auditoria, foi necessário ter as contas legalmente revistas por um Revisor Oficial de Contas por via da exigência do grupo multinacional que nos fornece todo o combustível e por representarmos diretamente essa mesma marca no mercado nacional."
	3	"Neste momento faz todo o sentido, dada a dimensão da entidade e o número de acionistas que tem. Quando alguém investe numa empresa e não está presente no dia a dia na mesma merece saber com fiabilidade e transparência como é que as contas da empresa estão, independentemente da dimensão. E para facilitar esse processo surge a auditoria."
	4	"Apesar da empresa em Portugal não ter uma expressão muito grande, esta pertence a um grupo internacional e por isso torna-se importante a existência da auditoria."
	5	"A empresa foi comprada recentemente por um grupo internacional. Na altura em que a empresa estava sobre a minha posse e sendo eu o sócio-gerente não haveria qualquer necessidade do serviço de auditoria, mas tinha sempre de haver um apoio contabilístico muito forte por parte da empresa responsável pela contabilidade da empresa. Neste momento, vejo a auditoria de outra forma pelo facto de ter começado a usufruir do serviço. Acho importante o serviço principalmente para a abertura de oportunidades através de entidades externas."

Tabela 2: Dados resultantes da 2ª fase das entrevistas – Parte 1

O conceito de auditoria e a percepção que os representantes das empresas têm sobre as principais vantagens deste serviço são temas que todos os entrevistados demonstraram dominar através dos resultados obtidos.

No que respeita à criação de valor do serviço de auditoria e à hipótese de adesão a este serviço no caso de não ser obrigatório por lei, o fator primordial enunciado prende-se com a dimensão da empresa a ser auditada, sendo que um dos entrevistados por representar uma empresa de dimensão familiar, não vê grande valor no serviço de auditoria e, por isso, caso não fosse obrigatório por lei, este não usufruiria deste serviço.

Deste modo, a análise efetuada permite a interpretação direta de que quanto maior for a dimensão da empresa que contrata o serviço de auditoria, maior será a criação de valor associada a este serviço quando é prestado nessa empresa. Para além disso, os resultados indicam que a notoriedade dada ao serviço de auditoria por parte de entidades externas torna-se importante para o crescimento das empresas.

A importância dada à auditoria encontra-se diretamente relacionada com as vantagens associada a este serviço. Neste sentido, os resultados apontam a credibilidade, a fiabilidade e a confiança como as principais vantagens resultantes de todo o trabalho de auditoria.

Introdução ao Objeto de Estudo		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Conceito de Qualidade de Auditoria	1	"A qualidade de auditoria está relacionada com a realização de um trabalho de auditoria confiável, transparente e eficaz, que atenda aos padrões profissionais e atinja as expectativas das partes interessadas".
	2	"A qualidade de auditoria no caso específico da minha empresa tem a ver com o profissionalismo depositado na prestação do serviço. Cada vez mais reparo que há mais qualidade nesse sentido pela experiência e pelo conhecimento que o auditor vai tendo ao longo dos anos sobre a empresa."
	3	"A qualidade de auditoria está relacionada com a capacidade da equipa de auditoria e com os métodos adotados pela empresa de auditoria para servir os seus clientes."
	4	"A qualidade de auditoria está relacionada com a dedicação da equipa de auditoria e com a competência da mesma no acompanhamento do cliente."
	5	"A qualidade de auditoria consiste na análise às contas de uma empresa de forma bem planeada e bem documentada executada por profissionais especializados e independentes."
Principais Fatores que Influenciam a Qualidade de Auditoria	1	"Competência e qualificação dos auditores, o planeamento do trabalho da equipa de auditoria, ao longo do trabalho ter contacto direto com a empresa (trabalho feito fisicamente nas instalações da empresa), conhecer bem o mercado onde a empresa a auditar se insere."
	2	"O fator principal para que possamos usufruir de um serviço de auditoria de qualidade está diretamente relacionado com a empresa selecionada para o serviço. Mais ainda com o conhecimento que a empresa tem com entidades que têm um ramo de atividade idêntico. Um outro fator é a relação que se tem com os auditores, no que toca a disponibilidade e acompanhamento da empresa."
	3	"Capacidade da equipa que realiza a auditoria. Bom relacionamento entre a empresa auditada e a equipa de auditoria. Dimensão da empresa de auditoria e a sua experiência no mercado."
	4	"Competência, planeamento e disponibilidade da equipa de auditoria. Interesse dos auditores na empresa a ser auditada. Profissionalismo no cumprimento das normas."
	5	"Experiência da equipa de auditoria no setor de atividade. A independência do auditor. A experiência de toda a equipa de auditoria."

Introdução ao Objeto de Estudo		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Principais Fatores que Influenciam a Seleção do Auditor	1	"Numa primeira fase procura-se recomendações e referências do mercado a nível das diferentes empresas de auditoria existentes. Após isso interessa olhar para o valor das propostas que nos são apresentadas tendo sempre em conta o dualismo de preço-qualidade, sendo a qualidade avaliada pela dimensão da empresa de auditoria e pelas recomendações recebidas."
	2	"Nos dias de hoje quando procuramos algum serviço vamos sempre em busca do dualismo qualidade-preço. Normalmente o mercado no seu todo associa um preço mais alto a uma melhor qualidade. Apesar de sabermos que as empresas de maior dimensão cobram honorários mais elevados e têm normalmente mais meios para prestar uma melhor qualidade no serviço, o serviço de auditoria tem de se aproximar das necessidades das próprias empresas que vão ser auditadas."
	3	"Conhecimento prévio da empresa de auditoria. Dimensão da empresa de auditoria. O cumprimento de datas por parte da empresa de auditoria na entrega dos relatórios."
	4	"A relação existente entre o auditor e a empresa auditada. O interesse da equipa de auditoria em cumprir com as necessidades do cliente. A posição no mercado da empresa de auditoria. Pouca rotação da equipa de auditoria, principalmente dos membros da equipa de auditoria com cargos superiores."
	5	"Conhecimento da área de atividade da empresa auditada e experiência nesse setor. Conhecimento da equipa de auditoria sobre atualizações das leis tanto a nível contabilístico como a nível fiscal. Equipas de auditoria organizadas no seu trabalho."

Tabela 3: Dados resultantes da 2ª fase das entrevistas – Parte 2

No que respeita ao conceito de qualidade de auditoria, importa referir que os dados apresentados retratam de forma geral a perspetiva já enunciada sobre as vantagens de auditoria. Com isto, é de realçar que as principais características utilizadas pelos entrevistados para definir o conceito de qualidade de auditoria estão relacionadas com a competência, a capacidade e o profissionalismo de quem presta o serviço de auditoria.

Deste modo, existem diversos fatores que podem influenciar a qualidade de auditoria, sendo que os resultados obtidos apontam no sentido das características do auditor e da empresa de auditoria que este representa. Relativamente aos auditores, a competência, a capacidade, a qualificação, um bom planeamento dos

trabalhos e o conhecimento do setor de atividade da empresa a auditar são os fatores que têm mais impacto na qualidade de auditoria. Por outro lado, outros dos fatores preponderantes que influenciam a qualidade de auditoria prende-se com a dimensão e a experiência que a empresa de auditoria tem no mercado onde atua.

Com isto, o processo de seleção do auditor e da empresa de auditoria torna-se importante, dado que, por norma, este processo está diretamente relacionado com a qualidade do serviço de auditoria. Neste sentido, os resultados assentam em duas perspetivas diferentes: o momento em que se necessita pela primeira vez do serviço de auditoria e o momento em que se usufrui de um serviço de continuidade. Relativamente ao primeiro aspeto mencionado, os entrevistados realçaram a procura de referências e recomendações sobre o mercado de auditoria e fizeram referência ao dualismo qualidade-preço, realçando que normalmente os honorários deste serviço são mais elevados em empresas de auditoria de maior dimensão. No segundo ponto, a relação existente entre os auditores e a empresa a ser auditada, o cumprimento dos prazos estabelecidos e o conhecimento adquirido nos trabalhos já realizados da empresa a auditar são os fatores mais destacados resultantes dos resultados obtidos.

Questão de Investigação		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Impacto da qualidade de auditoria, no processo de seleção da equipa de auditoria?	1	"Embora não consigamos controlar muitos fatores existentes dentro das empresas de auditoria, acredito que a escolha de quem presta o serviço tem impacto na qualidade do serviço. Essa escolha está relacionada com as necessidades de cada empresa. No meu caso a seleção do auditor já foi efetuada há muitos anos e nunca tive razões para mudar, isto porque acredito na qualidade do serviço contratado. No dia em que surgir alguma anomalia relacionada com o serviço de auditoria têm de se tomar outras medidas sempre em prol de ter um serviço de qualidade."
	2	"O processo de seleção de um auditor tem vários fatores associados. Na verdade, estamos a escolher quem é que nos vai prestar um determinado serviço. E para tal, temos de contratar o serviço consoante as necessidades desejadas, tendo sempre em atenção a maior qualidade possível. Nesta fase para além de procurarmos um serviço com uma boa relação entre a qualidade e o preço, também temos em grande consideração a relação com os auditores."
	3	"O processo de seleção de um serviço de auditoria surge normalmente quando estamos perante o fim do contrato. A decisão da escolha do auditor será baseada na melhor opção tendo em conta as necessidades da empresa. Por outro lado, realçamos a procura de um serviço com qualidade, uma vez que representamos a sede de um grupo internacional."
	4	"O processo de seleção de um serviço de auditoria tem vários fatores associados que vão ao encontro da procura da melhor qualidade possível ao nível do serviço a ser prestado. O que mais é valorizado pela nossa empresa é a equipa de auditoria, nomeadamente as competências da equipa e a não rotação dos colaboradores com um papel mais determinante no trabalho."
	5	"Pela dimensão da empresa o processo de seleção é relativamente simples. Apesar da empresa pertencer a um grupo que remete uma empresa de auditoria multinacional para rever todas as contas do grupo, a nível da auditoria local não há grande complexidade nos processos. Remetemos a escolha para uma empresa de auditoria que tem os seus escritórios perto das nossas instalações e que já conhece o negócio. A dada altura a escolha da empresa de auditoria teve como influência alguns trabalhos já efetuados numa outra empresa de um dos presentes acionistas."

Tabela 4: Dados resultantes da 3ª fase das entrevistas

Esta última fase de análise dos resultados tem como objetivo abordar diretamente a questão central deste estudo e, por isso, a mesma foi efetuada diretamente a todos os entrevistados com o intuito de recolher opiniões concretas sobre o impacto da qualidade de auditoria, no processo de seleção da equipa de auditoria.

Deste modo, os resultados obtidos destacam a importância da qualidade do serviço de auditoria quando se determina a empresa que irá prestar este serviço, sendo que, de acordo com os entrevistados, a escolha dos auditores está diretamente relacionada com as necessidades da empresa a ser auditada. Assim, é de realçar a importância da relação existente entre as empresas e os seus auditores, principalmente, no que respeita ao fator da competência no trabalho a realizar.

Por outro lado, apesar de existirem inúmeras necessidades que variam de empresa para empresa, consegue-se ter a percepção que a seleção de um serviço de auditoria que preze pela qualidade é influenciada não só por características associadas às empresas que vão usufruir desse serviço, mas também por características associadas às empresas de auditoria e aos seus auditores.

Capítulo 4: Conclusão

A qualidade de auditoria é um tema subjetivo pelo que se torna importante realçar algumas das perspectivas desenvolvidas no universo literário acerca do conceito de auditoria financeira e do valor que é criado pelo serviço de auditoria.

Posto isto, a revisão da literatura e os resultados apresentados no estudo desenvolvido indicam que a notoriedade perante o mercado, a credibilidade, a fiabilidade e a confiança depositada nas contas das empresas que são alvo do serviço de auditoria são fatores que determinam a criação de valor associado a uma auditoria. No entanto, apesar de todas estas vantagens, a dimensão e a estrutura das empresas que são alvo de auditoria é um fator que influencia a perspectiva de valor depositada no serviço de auditoria, uma vez que as empresas familiares e de pequena dimensão aparentam não ter grandes expectativas sobre a criação de valor da auditoria.

O valor do serviço de auditoria está diretamente relacionado com as opiniões em torno do conceito de qualidade de auditoria, dado que um serviço de qualidade, por norma, tem um peso significativo na criação de valor desse mesmo serviço. Com isto, a qualidade de auditoria é analisada tendo em conta alguns fatores associados às empresas de auditoria e aos próprios auditores, sendo de destacar a dimensão e a estrutura das empresas de auditoria, a competência, a capacidade e a experiência dos auditores. Um outro fator com grande destaque é o conhecimento que a equipa de auditoria tem sobre o setor de atividade em que a empresa que usufrui do serviço de auditoria atua.

Assim sendo, a qualidade de auditoria é diretamente influenciada pela complexidade do processo de seleção dos auditores que, de certo modo, é influenciado por diversos fatores. A literatura existente e os resultados obtidos realçam o poder de quem toma a decisão da escolha dos auditores (elementos do órgão de gestão, administradores, acionistas, etc.), uma vez que estes possuem experiência relativamente a referências e recomendações do mercado de auditoria. Para além disso, a relação entre custo e benefício e as necessidades das empresas alvo de auditoria também são fatores preponderantes que influenciam a seleção dos auditores. Com isto, é necessário distinguir o momento em que uma empresa seleciona o auditor pela primeira vez e quando a mesma está a usufruir de um serviço de continuidade, pois a relação entre as empresas e os auditores também é um fator fundamental aquando da decisão da empresa de auditoria.

Em suma, é de realçar que o processo de seleção da empresa de auditoria é complexo e implica lidar diretamente com a concorrência existente entre empresas desta mesma área. No entanto, perante a oferta que existe nesse mercado é importante zelar pela qualidade do serviço tendo em conta o conhecimento prévio das diversas empresas de auditoria e interligar tudo isso às necessidades da empresa que vai usufruir desse mesmo serviço. As conclusões que resultam desta dissertação ditam que a análise de determinados fatores que são capazes de avaliar a qualidade de auditoria influencia diretamente as decisões implícitas ao processo de seleção do auditor.

Bibliografia

- Abdillah, M. R., Mardijuwono, A. W., & Habiburrochman, H. (2019). The effect of company characteristics and auditor characteristics to audit report lag. *Asian Journal of Accounting Research*, 4(1), 129–144.
- Baah, G. K., & Fogarty, T. J. (2016). What Auditors Think about Audit Quality - A New Perspective on an Old Issue. *SSRN Electronic Journal*, 483–505.
- BAKER, C. Richard - The Varying Concept of Auditor Independence. *The CPA Journal*. 75:8 (2005) 22-28.
- Barghathi, Y., Collison, D., & Crawford, L. (2018). Earnings management and audit quality: stakeholders' perceptions. *Journal of Management and Governance*, 22(3), 629–659.
- Basioudis, I. G., Papakonstantinou, E., & Geiger, M. A. (2008). Audit fees, non-audit fees and auditor going-concern reporting decisions in the United Kingdom. *Abacus*, 44(3), 284–309.
- Batista, I. C. P., & Santos, M. G. F. dos. (2015). O Impacto Financeiro das Auditorias da Qualidade nas Empresas Portuguesas. *Revista Produção e Desenvolvimento*, 1(3), 90–102.
- Bryman, A. (2012). *Social Research Methods* (4th ed.). New York: Oxford University Press.
- Cameran, M., Ditillo, A., & Pettinicchio, A. (2018). Audit Team Attributes Matter: How Diversity Affects Audit Quality. *European Accounting Review*, 27(4), 595–621.

- Carcello, J. V, Hermanson, R. H., & McGrath, N. T. (1992). Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 11(1), 1–15.
- Carey, P., & Simnett, R. (2006). Audit partner tenure and audit quality. *The Accounting Review*, 81(3), 653 – 676.
- Cassell, C. A., Hansen, J. C., Myers, L. A., & Seidel, T. A. (2020). Does the Timing of Auditor Changes Affect Audit Quality? Evidence From the Initial Year of the Audit Engagement. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 35(2), 263–289.
- Center for Audit Quality (2014). CAQ Approach to Audit Quality Indicators. Washington, DC.
- Chaney, P. K., Jeter, D. C., & Shivakumar, L. (2004). Self-Selection of Auditors and Audit Pricing in Private Firms. *Accounting Review*, 79(1), 51–72.
- Chi, W. (2011). An overlooked effect of mandatory audit-firm rotation on investigation strategies. *OR Spectrum*, 33, 265–285.
- Choi, J. H., Kim, C., Kim, J. B., & Zang, Y. (2010). Audit office size, audit quality, and audit pricing. *Auditing*, 29(1), 73–97.
- Crepaldi, S. A. (2016). Auditoria contábil: teoria e prática. (10^a ed.). Atlas
- Crucean, A. C. (2019). The Determinants Factors on Audit Quality: A Theoretical Approach. *Ovidius University Annals, Economic Sciences Series*, XIX(2), 702–710.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting & Economics*, 3(3), 183-199.
- Duh, R.-R., Knechel, W. R., & Lin, C.-C. (2019). The Effects of Audit Firms' Knowledge Sharing on Audit Quality and Efficiency. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 39(2), 51–79.

- Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro de 2015), artigo 77º, n.º8.
- Ettredge, M., Fuerherm, E., & Li, C. (2014). Fee pressure and audit quality. *Accounting, Organizations and Society*, 39(4), 247-263.
- Fontaine, R., Letaifa, S. Ben, & Herda, D. (2013). An interview study to understand the reasons clients change audit firms and the client's perceived value of the audit service. *Current Issues in Auditing*, 7(1), 1–15.
- Gaynor, L. M., Kelton, A. S., Mercer, M., & Yohn, T. L. (2016). Understanding the relation between financial reporting quality and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(4), 1-22.
- Geadá, F. (2005). Auditoria: Fundamentação Histórica da Profissão. *Auditoria Interna*, Instituto Português de Auditores Internos, Outubro/Dezembro (22), 18 – 19.
- Ghebremichael, A. A. (2018). Determinants of audit service quality perceptions of supervisory directors in Dutch corporations. *Contemporary Management Research*, 14(1), 53–84.
- Gonthier-Besacier, N., Hottegindre, G., & Fine-Falcy, S. (2016). Audit Quality Perception: Beyond the 'Role-Perception Gap.' *International Journal of Auditing*, 20(2), 186–201.
- Gray, G. L., & Ratzinger, N. V. S. (2010). Perceptions of preparers, users and auditors regarding financial statement audits conducted by Big 4 accounting firms. *International Journal of Disclosure and Governance*, 7(4), 344–363.
- Gul, F. A., Fung, S. Y. K., & Jaggi, B. (2009). Earnings quality: Some evidence on the role of auditor tenure and auditors' industry expertise. *Journal of Accounting & Economics*, 47(3), 265-287.

- Habib, A., Wu, J., Bhuiyan, M. B. U., & Sun, X. (Sean). (2019). Determinants of auditor choice: Review of the empirical literature. *International Journal of Auditing*, 23(2), 308–335.
- Hollingsworth, C. W., Neal, T. L., & Reid, C. D. (2020). The effect of office changes within audit firms on clients' audit quality and audit fees. *Auditing*, 39(1), 71–99.
- Hope, O.-K., Thomas, W. B., & Vyas, D. (2011). Financial Credibility, Ownership, and Financing Constraints in Private Firms. *SSRN Electronic Journal*.
- Houghton, K. A., & Jubb, C. A. (2003). Auditor selection: What influences decisions by listed companies? *Australian Accounting Review*, 13(31), 67–72.
- Khudhair, D. Z., Al-Zubaidi, F. K. A., & Raji, A. A. (2019). The effect of board characteristics and audit committee characteristics on audit quality. *Management Science Letters*, 9(2), 271–282.
- Knechel, R. (2001). *Auditing Assurance & Risk* (2a Ed). University of Florida: South-Western College Publishing.
- Kramer, S. T., Georgakopoulos, G., Sotiropoulos, I., & Vasileiou, K. Z. (2011). Audit Firm Rotation, Audit Firm Tenure and Earnings Conservatism. *International Journal of Business and Management*, 6(8).
- Lennox, C. S., & Pittman, J. A. (2011). Voluntary Audits versus Mandatory Audits. *The Accounting Review*, 86(5), 1655-1678.
- OROC (2011): Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (CEOROC). <https://www.oroc.pt/Uploads/Files/CodigoEtica2011.pdf>
- Persellin, J. S., Schmidt, J. J., Vandervelde, S. D., & Wilkins, M. S. (2019). Auditor perceptions of audit workloads, audit quality, and job satisfaction. *Accounting Horizons*, 33(4), 95–117.

- Pinello, A. S., & Gulf, F. (2019). The PCAOB Audit Quality Indicator Framework Project : 16(1), 1–8.
- Pordata (2023) Pequenas e médias empresas: total e por dimensão, disponível em www.pordata.pt (18-12-2023)
- Qomariyah, A. (2019). The influences of internal and external factors in auditor choice: a literature study. *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, 26(1–2), 124–130.
- Regulamento (EU) n.º 537/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014
- Sarbanes Oxley Act (SOX), de 30 de julho de 2002, secção 201, 202 e 203.
- Sousa, José M. e Baptista, Sales C. (2011). *Como fazer Investigação Dissertações, Teses e Relatórios Segundo Bolonha (1ª Edição)*. Lisboa: Pactor.
- Vukasin Lale. (2011). Development and the Importance of Accounting Audit of Corporation, 1 INT'L J. ECON. & L. 63
- Wang, Y.-F. (2020). New Insights on Audit Quality. *International Journal of Business and Economic Sciences Applied Research*, 13(1), 21–28.
- Xiao, T., Geng, C., & Yuan, C. (2020). How audit effort affects audit quality: An audit process and audit output perspective. *China Journal of Accounting Research*, 13(1), 109–127.
- Yustrida Bernawati, P. S. (2020). The Impact of Audit Committe Characteristics on Audit Quality. *Jurnal Akuntansi*, 23(3), 363.
- Zureigat, Q. M. (2011). The Effect of Ownership Structure on Audit Quality: Evidence from Jordan. *International Journal of Business and Social Science*, 2(10), 38–46.

Anexos

Anexo 1. Guião das entrevistas realizadas

No âmbito do trabalho final do mestrado em auditoria e fiscalidade lecionado na Católica Porto Business School, esta entrevista tem como propósito obter evidência sobre a perceção das pequenas e médias empresas sobre a qualidade da auditoria em Portugal quando selecionam os auditores que vão proceder à revisão legal das suas contas.

Selecionamos algumas pessoas que pudessem proporcionar uma abordagem direta a este tema, por terem algum poder de decisão dentro das entidades que representam no que respeita à escolha dos auditores que vão prestar o serviço de auditoria.

Após questionar os interlocutores sobre a possibilidade da entrevista ser gravada, comprometemo-nos com os mesmos a não partilhar as gravações com ninguém, uma vez que o objetivo apenas seria proporcionar uma análise mais detalhada dos resultados.

Identificação do Entrevistado:

- 1) Qual o setor de atividade em que se situa a empresa que representa?
- 2) Qual a dimensão da empresa que representa?
- 3) Qual a empresa que presta o serviço de auditoria?

Objeto de Estudo:

- 4) O que entende por serviço de auditoria financeira?
- 5) Na sua opinião o serviço de auditoria cria valor para as empresas?
- 6) Quais as principais vantagens do serviço de auditoria realizado à entidade que representa.

7) Caso a sua empresa não fosse obrigada a ter revisor oficial de contas, seria uma hipótese a adesão ao serviço de auditoria?

8) O que é para si o termo qualidade de auditoria?

9) Quais são os principais fatores que influenciam a qualidade de auditoria?

10) Quais os principais fatores que influenciam a seleção do auditor?

11) O que entende por independência de auditoria?

12) Na sua opinião, a independência da auditoria é um fator preponderante quando se avalia a qualidade de auditoria?

Tendo sido abordados os temas chave, o objetivo primordial será efetuar a interligação dos mesmos através da exposição da seguinte questão de investigação:

13) Qual o impacto da qualidade de auditoria, no processo de seleção da equipa de auditoria?

Anexo 2. Resultados das Entrevistas efetuadas

Identificação da Amostra		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Setor de Atividade	1	Confeção de vestuário de interior
	2	Comercialização, Distribuição e Revenda de Combustíveis, Baterias, Gás e Lubrificantes.
	3	Produção, comercialização, distribuição, exportação e importação de vinhos, bebidas espirituosas, espumantes e champanhes, vinhos licorosos, vinho do porto e cafés em grão e em pó, viticultura, bem como a organização de atividades de animação turística.
	4	Todas as atividades ligadas à indústria cerâmica. Pigmentos preparados, composições vitrificáveis e afins.
	5	Indústria e comércio de malhas têxteis e confeção
Dimensão da Empresa	1	50-60 empregados
	2	40-50 empregados
	3	20-30 empregados
	4	30-40 empregados
	5	60-70 empregados

Identificação da Amostra		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Empresa que Presta o Serviço de Auditoria	1	ACM, SROC
	2	C&R Ribas Pacheco, SROC
	3	Mazars & Associados, SROC
	4	Mazars & Associados, SROC
	5	VIEIRA, BASTOS & ASSOCIADO, SROC

Introdução ao Objeto de Estudo		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Conceito de Auditoria Financeira	1	"A auditoria é um serviço que visa fornecer uma avaliação imparcial e independente das contas da empresa."
	2	"A auditoria é um serviço prestado externamente que visa garantir a veracidade das contas da empresa."
	3	"É um serviço que visa obter uma opinião independente e de confiança sobre as demonstrações financeiras da empresa."
	4	"É um serviço que assenta na análise detalhada das contas de uma empresa com vista à emissão de uma opinião sobre as mesmas."
	5	"A auditoria é um serviço que tem como finalidade examinar as contas de uma entidade através da emissão de uma opinião fiável e independente."
Criação de Valor do Serviço de Auditoria	1	"É um serviço importante, mas na minha opinião essa importância está também bastante relacionada com a dimensão da empresa que vai ser auditada. Isto é, sendo a minha empresa familiar, e havendo total confiança entre os acionistas, o valor da auditoria torna-se reduzido quando comparado por exemplo com a auditoria efetuada a uma empresa cotada em bolsa."
	2	"Apesar de sermos uma empresa familiar a auditoria tem um papel fundamental no valor da empresa porque no que toca aos combustíveis trabalhamos com uma parceria com um grande grupo internacional. E claro está que a certificação legal das contas é exigida, assim como alguns rácios financeiros."
	3	"A auditoria é um serviço que acrescenta valor aos acionistas da empresa e sobretudo aos nossos parceiros externos, principalmente aqueles que são internacionais, por isso a auditoria tem vindo a acrescentar valor no nosso negócio"
	4	"O serviço de auditoria desempenha um papel crucial na garantia da transparência, conformidade e confiabilidade das informações financeiras, ajudando a fortalecer a posição competitiva da nossa empresa no grupo onde se insere e no mercado onde atua."
	5	"Acrescenta valor à empresa, na medida em que proporciona vantagens perante entidades externas. A nossa empresa pertence a um grupo que exige obrigatoriamente a existência de uma revisão oficial de contas. Este serviço proporciona confiança ao grupo principalmente no que diz respeito à continuidade das operações e à sua evolução."

Introdução ao Objeto de Estudo		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Principais Vantagens do Serviço de Auditoria	1	"Credibilidade das contas apresentadas, identificação de possíveis irregularidades nas contas da empresa, ajuda na tomada de decisão porque fornece informação atualizada nos assuntos económicos e contabilísticos."
	2	"Garante fiabilidade nas contas apresentadas. A auditoria dentro da nossa empresa tem como papel fundamental verificar o rigor e a competência da nossa equipa de contabilidade, quase como se fosse uma espécie de fiscalização. Para além disso, tendo nós parceria com uma empresa multinacional de combustíveis também vemos aqui a vantagem do serviço como sendo uma mais-valia para a confiança nas relações com os fornecedores."
	3	"As principais vantagens centram-se na transparência e confiança que é dada através da revisão oficial das contas da empresa. Para além disso, sendo a sede do grupo situada em Portugal estas vantagens anteriormente ditas são importantes para todos os stakeholders."
	4	"Vantagens direcionadas para a confiança do grupo nas contas apresentadas, uma vez que a auditoria proporciona o apuramento da veracidade das contas da empresa."
	5	"Credibilidade das contas perante os nossos clientes. Por termos como clientes grandes marcas mundiais é nos exigido o serviço de auditoria para que haja uma análise fiável da evolução da empresa e da continuidade das operações."
Adesão ao serviço de auditoria caso não seja obrigatório por lei	1	"Tratando-se de uma empresa familiar, penso que não faria sentido aderir ao serviço de auditoria. Porém em contrapartida teria de haver uma preocupação extra na contratação do serviço de contabilidade com o objetivo de haver um melhor acompanhamento no desempenho das contas da empresa."
	2	"Com o crescimento da entidade e antes da empresa ultrapassar os limites estipulados por lei que determinam a obrigatoriedade de adesão ao serviço de auditoria, foi necessário ter as contas legalmente revistas por um Revisor Oficial de Contas por via da exigência do grupo multinacional que nos fornece todo o combustível e por representarmos diretamente essa mesma marca no mercado nacional."
	3	"Neste momento faz todo o sentido, dada a dimensão da entidade e o número de acionistas que tem. Quando alguém investe numa empresa e não está presente no dia a dia na mesma merece saber com fiabilidade e transparência como é que as contas da empresa estão, independentemente da dimensão. E para facilitar esse processo surge a auditoria."
	4	"Apesar da empresa em Portugal não ter uma expressão muito grande, esta pertence a um grupo internacional e por isso torna-se importante a existência da auditoria."
	5	"A empresa foi comprada recentemente por um grupo internacional. Na altura em que a empresa estava sobre a minha posse e sendo eu o sócio-gerente não haveria qualquer necessidade do serviço de auditoria, mas tinha sempre de haver um apoio contabilístico muito forte por parte da empresa responsável pela contabilidade da empresa. Neste momento, vejo a auditoria de outra forma pelo facto de ter começado a usufruir do serviço. Acho importante o serviço principalmente para a abertura de oportunidades através de entidades externas."

Introdução ao Objeto de Estudo		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Conceito de Qualidade de Auditoria	1	"A qualidade de auditoria está relacionada com a realização de um trabalho de auditoria confiável, transparente e eficaz, que atenda aos padrões profissionais e atinja as expectativas das partes interessadas".
	2	"A qualidade de auditoria no caso específico da minha empresa tem a ver com o profissionalismo depositado na prestação do serviço. Cada vez mais reparo que há mais qualidade nesse sentido pela experiência e pelo conhecimento que o auditor vai tendo ao longo dos anos sobre a empresa."
	3	"A qualidade de auditoria está relacionada com a capacidade da equipa de auditoria e com os métodos adotados pela empresa de auditoria para servir os seus clientes."
	4	"A qualidade de auditoria está relacionada com a dedicação da equipa de auditoria e com a competência da mesma no acompanhamento do cliente."
	5	"A qualidade de auditoria consiste na análise às contas de uma empresa de forma bem planeada e bem documentada executada por profissionais especializados e independentes."
Principais Fatores que Influenciam a Qualidade de Auditoria	1	"Competência e qualificação dos auditores, o planeamento do trabalho da equipa de auditoria, ao longo do trabalho ter contacto direto com a empresa (trabalho feito fisicamente nas instalações da empresa), conhecer bem o mercado onde a empresa a auditar se insere."
	2	"O fator principal para que possamos usufruir de um serviço de auditoria de qualidade está diretamente relacionado com a empresa selecionada para o serviço. Mais ainda com o conhecimento que a empresa tem com entidades que têm um ramo de atividade idêntico. Um outro fator é a relação que se tem com os auditores, no que toca a disponibilidade e acompanhamento da empresa."
	3	"Capacidade da equipa que realiza a auditoria. Bom relacionamento entre a empresa auditada e a equipa de auditoria. Dimensão da empresa de auditoria e a sua experiência no mercado."
	4	"Competência, planeamento e disponibilidade da equipa de auditoria. Interesse dos auditores na empresa a ser auditada. Profissionalismo no cumprimento das normas."
	5	"Experiência da equipa de auditoria no setor de atividade. A independência do auditor. A experiência de toda a equipa de auditoria."

Introdução ao Objeto de Estudo		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Principais Fatores que Influenciam a Seleção do Auditor	1	"Numa primeira fase procura-se recomendações e referências do mercado a nível das diferentes empresas de auditoria existentes. Após isso interessa olhar para o valor das propostas que nos são apresentadas tendo sempre em conta o dualismo de preço-qualidade, sendo a qualidade avaliada pela dimensão da empresa de auditoria e pelas recomendações recebidas."
	2	"Nos dias de hoje quando procuramos algum serviço vamos sempre em busca do dualismo qualidade-preço. Normalmente o mercado no seu todo associa um preço mais alto a uma melhor qualidade. Apesar de sabermos que as empresas de maior dimensão cobram honorários mais elevados e têm normalmente mais meios para prestar uma melhor qualidade no serviço, o serviço de auditoria tem de se aproximar das necessidades das próprias empresas que vão ser auditadas."
	3	"Conhecimento prévio da empresa de auditoria. Dimensão da empresa de auditoria. O cumprimento de datas por parte da empresa de auditoria na entrega dos relatórios."
	4	"A relação existente entre o auditor e a empresa auditada. O interesse da equipa de auditoria em cumprir com as necessidades do cliente. A posição no mercado da empresa de auditoria. Pouca rotação da equipa de auditoria, principalmente dos membros da equipa de auditoria com cargos superiores."
	5	"Conhecimento da área de atividade da empresa auditada e experiência nesse setor. Conhecimento da equipa de auditoria sobre atualizações das leis tanto a nível contabilístico como a nível fiscal. Equipas de auditoria organizadas no seu trabalho."
Conceito de independência de auditoria	1	"A independência de auditoria surge nos dias de hoje de forma significativa, pois cada vez mais existe a necessidade de recorrer a influências para se conseguir chegar a um determinado resultado. O que interessa abordar é o profissionalismo de quem presta o serviço. Para teres um serviço de auditoria independente tens que confiar na qualidade e no rigor serviço contratado."
	2	"Um serviço de auditoria independente envolve que não haja nenhuma influência para que o auditor deixe de cumprir com as normas de auditoria. Nos dias de hoje sabemos que existem diversas maneiras de desvirtuar a verdade nas contas de uma empresa. Se algo for detetado pelo serviço de auditoria terá sempre de ser reportado para vivenciarmos um serviço independente."
	3	"Um serviço onde não existam influências para mudar o rumo daquilo que seria um serviço consoante as normas de auditoria exigidas".
	4	"Comportamento exemplar e profissional por parte dos auditores. Estes profissionais não se podem deixar influenciar ao ponto de mudar uma opinião de auditoria."
	5	"A equipa de auditoria tem de ser rigorosa com o seu trabalho. Se a equipa de auditoria adotar uma postura demasiado confortável por já conhecer a empresa poderá incorrer em riscos de independência. Existir benefícios para que haja mudanças no trabalho de auditoria."

Introdução ao Objeto de Estudo		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Impacto da independência de auditoria na qualidade de auditoria	1	"Sem dúvida, quando se fala num serviço de qualidade tem de haver profissionalismo no serviço. A auditoria é um serviço devidamente regulado e só quando as normas são cumpridas na íntegra é que temos um serviço com qualidade. A independência de auditoria é um dos assuntos tratados no regulamento e vem expressamente referido nos contratos de prestação de serviços."
	2	"Se o serviço de auditoria for independente é mais provável que a qualidade de auditoria seja superior. Apesar do auditor trabalhar comigo há muitos anos numa reunião preliminar antes da emissão da revisão oficial de contas expõe algumas correções a fazer e quase nunca contrariamos essas indicações. Imaginando aqui que não era conveniente realizar alterações e o auditor não reportava algumas dessas alterações por via da renovação de contrato e até sugeria que as alterações seriam efetuadas no próximo ano. Já estávamos perante uma diminuição da qualidade de auditoria por via do incumprimento do princípio da independência."
	3	"Sendo a independência da auditoria um princípio chave da auditoria é normal que seja um fator determinante para a qualidade de auditoria. A independência de auditoria tanto pode ser posta em causa por interesses do auditor como por parte de interesses da entidade a ser auditada. Pode haver mais confiança perante a relação existente entre o auditor e o cliente de auditoria, mas nunca deve afetar o profissionalismo imposto pelo auditor."
	4	"A qualidade de auditoria depende também da independência do auditor. Pode existir muitas vezes a falta de independência por motivos externos pela via da falta do compromisso com as suas funções. Isto é, emitir opiniões tendo como base a confiança que se tem vindo a ter das contas do cliente ao longo dos anos, sem que a análise seja tão exaustiva como em anos anteriores por via diversos fatores, sendo o mais conhecido a falta de tempo das equipas de auditoria por estarem sobrelotadas."
	5	"A qualidade de auditoria é influenciada pela independência de auditoria principalmente pela importância que o serviço de auditoria tem no mundo financeiro. A economia sofre de muitas influências no dia de hoje e quando deixa de haver independência neste tipo de serviços pode haver riscos significativos em termos de continuidade de operações."

Questão de Investigação		
Tema Abordado	Nº do Entrevistado	Resposta
Impacto da qualidade de auditoria, no processo de seleção da equipa de auditoria?	1	"Embora não consigamos controlar muitos fatores existentes dentro das empresas de auditoria, acredito que a escolha de quem presta o serviço tem impacto na qualidade do serviço. Essa escolha está relacionada com as necessidades de cada empresa. No meu caso a seleção do auditor já foi efetuada há muitos anos e nunca tive razões para mudar, isto porque acredito na qualidade do serviço contratado. No dia em que surgir alguma anomalia relacionada com o serviço de auditoria têm de se tomar outras medidas sempre em prol de ter um serviço de qualidade."
	2	"O processo de seleção de um auditor tem vários fatores associados. Na verdade, estamos a escolher quem é que nos vai prestar um determinado serviço. E para tal, temos de contratar o serviço consoante as necessidades desejadas, tendo sempre em atenção a maior qualidade possível. Nesta fase para além de procurarmos um serviço com uma boa relação entre a qualidade e o preço, também temos em grande consideração a relação com os auditores."
	3	"O processo de seleção de um serviço de auditoria surge normalmente quando estamos perante o fim do contrato. A decisão da escolha do auditor será baseada na melhor opção tendo em conta as necessidades da empresa. Por outro lado, realçamos a procura de um serviço com qualidade, uma vez que representamos a sede de um grupo internacional."
	4	"O processo de seleção de um serviço de auditoria tem vários fatores associados que vão ao encontro da procura da melhor qualidade possível ao nível do serviço a ser prestado. O que mais é valorizado pela nossa empresa é a equipa de auditoria, nomeadamente as competências da equipa e a não rotação dos colaboradores com um papel mais determinante no trabalho."
	5	"Pela dimensão da empresa o processo de seleção é relativamente simples. Apesar da empresa pertencer a um grupo que remete uma empresa de auditoria multinacional para rever todas as contas do grupo, a nível da auditoria local não há grande complexidade nos processos. Remetemos a escolha para uma empresa de auditoria que tem os seus escritórios perto das nossas instalações e que já conhece o negócio. A dada altura a escolha da empresa de auditoria teve como influência alguns trabalhos já efetuados numa outra empresa de um dos presentes acionistas."