



**LISBOA  
SCHOOL OF  
ECONOMICS &  
MANAGEMENT**

**MESTRADO**

**CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS  
EMPRESARIAIS**

**TRABALHO FINAL DE MESTRADO**

**RELATÓRIO DE ESTÁGIO**

**CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE AUDITORIA**

**PATRÍCIA GUERREIRO DA SILVA**

**SETEMBRO 2015**



**LISBOA  
SCHOOL OF  
ECONOMICS &  
MANAGEMENT**

**MESTRADO EM  
CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS  
EMPRESARIAIS**

**TRABALHO FINAL DE MESTRADO**

RELATÓRIO DE ESTÁGIO

CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE AUDITORIA

PATRÍCIA GUERREIRO DA SILVA

**ORIENTAÇÃO:**

PROFESSORA DOUTORA ANA ISABEL MORAIS

DR. EDUARDO ROQUE DO ROSÁRIO RÊGO

SETEMBRO 2015

## RESUMO

Este relatório procura reproduzir, de forma sucinta, todo o trabalho desenvolvido e realizado enquanto assistente de auditoria, na empresa Victor José & Associados, durante um período de 4 meses (400 horas). Complementarmente realizou-se um estudo, nos clientes da entidade acolhedora, sobre o impacto da Proposta de Lei n.º334/XII (2015) na continuidade dos serviços de auditoria. Dos 33 clientes que colaboraram, 63,63% indicaram que iriam continuar a sujeitar-se/contratar serviços de auditoria de forma voluntária. Como principais benefícios dos serviços de auditoria, 38,10% apontaram que aumentariam a credibilidade das demonstrações financeiras e 33,33% indicaram que melhorariam a qualidade da informação financeira. Constatou-se que quanto maior é a entidade, maior é a probabilidade de se sujeitarem/contratarem serviços de auditoria, de forma voluntária. Mas não se verificou associação positiva entre o nível de satisfação dos serviços atualmente recebidos com a decisão das entidades de se sujeitarem/contratarem serviços de auditoria, de forma voluntária.

Palavras- chave: auditoria, auditoria voluntária, benefícios, CLC.

## ABSTRACT

The following report results from an effort to sum up the development and the application stages of the proposed project as an audit assistant in the company Victor José & Asociados for a period of 4 months, in a total of 400 hours. At the same time, a study was organized as a mean to evaluate the impact of the law proposal n.o334/XII (2015) regarding the voluntarily continuity of auditing services. Of the 33 clients who willingly participated, 63, 63% answered they would voluntarily continuing hiring auditing services. 38, 10% pointed the demonstrations of financial credibility as one of the main beneficial features of the auditing services hired, while 33, 33% pointed the improvement of financial information quality. From the results it was possible to conclude that as companies get larger, the higher the probability gets, that these companies will voluntarily hire auditing services. Yet, it was not possible to find a positive association between the levels of satisfaction with actual hired services and the decision of companies to voluntarily hire auditing services.

Key words: Auditing; Voluntarily Auditing, Benefits, CLC

## AGRADECIMENTOS

Pelo apoio incondicional e por me terem proporcionado as condições necessárias para a concretização de mais um dos meus sonhos, agradeço aos meus pais e avós.

Ao meu melhor amigo, que também é o meu namorado, por ter estado sempre presente e por me ter aconselhado em todas as minhas decisões. A ele agradeço o apoio incondicional que me prestou nesta fase da minha vida.

À minha irmã, pelo companheirismo. A ela agradeço por estar sempre presente quando mais preciso.

Às minhas amigas, pela amizade, pelos momentos que passámos e pelos incentivos que me fortaleceram nos momentos mais difíceis.

Às amigadas feitas ao longo da minha vida académica, por me terem proporcionado momentos que levo para a vida.

À professora Dra. Ana Isabel Morais, orientadora de estágio, pela disponibilidade, paciência e dedicação nesta minha etapa.

A toda a equipa da Victor José & associados, pela dedicação, disponibilidade, esforço e simpatia demonstrada. Não posso deixar de agradecer, em especial, ao Dr. Eduardo Rêgo, orientador de estágio na entidade acolhedora, pela oportunidade e pela aprendizagem.

A todos, até mesmo os que não mencionei, um muito obrigada.

## ÍNDICE

Resumo .....	iii
Abstract.....	iv
Agradecimentos .....	v
Índice de Tabelas .....	vii
Anexo I.....	vii
Anexo II.....	vii
Anexo III .....	vii
Lista de abreviaturas .....	ix
1. Introdução.....	1
2. Auditoria e aspetos fundamentais: .....	2
3. Entidade acolhedora .....	6
4. Contextualização do estudo e hipóteses .....	25
5. Conclusão e apreciação crítica .....	32
Referências Bibliográficas.....	36
Anexos .....	38

## ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1 – Plano de estágio .....	8
Tabela 2 – Plano de estágio (continuação) .....	9
Tabela 3 - Incidências.....	24
Tabela 4 - Resultados associados à hipótese 1 .....	31
Tabela 5 - Resultados associados à hipótese 2 .....	32

### ANEXO I

Anexo I: Tabela I - Procedimentos para a obtenção da prova.....	38
---	----

### ANEXO II

Anexo II: Tabela I – Aserções subjacentes às DF’s.....	39
--	----

### ANEXO III

Anexo III: Questionário.....	39
Anexo III: Tabela I – Qual a sua posição na entidade.....	43
Anexo III: Tabela II – Ano constituição da entidade .....	43
Anexo III: Tabela III – Setor de Atividade.....	44
Anexo III: Tabela IV – Dimensão entidade– Classificação .....	44
Anexo III: Tabela V – Dimensão entidade– Total Balanço .....	44
Anexo III: Tabela VI – Dimensão entidades - Total Balanço .....	45
Anexo III: Tabela VII – Dimensão entidade– Nº médio de empregados .....	45
Anexo III: Tabela VIII – A entidade está sujeita à Revisão Legal de Contas.....	45
Anexo III: Tabela IX – Entidades que se encontram sujeita à Revisão Legal de Contas.....	45
Anexo III: Tabela X – Factor de imposição a Revisão Legal de Contas.....	46

Anexo III: Tabela XI – Continuidade da sujeição/contratação de serviços de auditoria.....	46
Anexo III: Tabela XII – Principais benefícios da auditoria.....	46
Anexo III: Tabela XIII – Motivo para não se sujeitar/contratar serviços de auditoria..	47
Anexo III: Tabela XIV – Tipo de auditor.....	47
Anexo III: Tabela XV – Principal razão da escolha do tipo de auditor.....	47
Anexo III: Tabela XVI – N ível de satisfação pelos serviços de auditoria atualmente recebidos – Qualidade dos relatórios.....	47
Anexo III: Tabela XVII - Nível de satisfação pelos serviços de auditoria recebidos – Cumprimentos de prazos .....	48
Anexo III: Tabela XVIII – Nível de satisfação pelos serviços de auditoria recebidos – Disponibilidade.....	48
Anexo III: Tabela XIX – Nível de satisfação pelos serviços de auditoria recebidos – Proximidade com a administração/gestão .....	48

## LISTA DE ABREVIATURAS

AFT – Ativo Fixo Tangível

CLC – Certificação Legal de Contas

CNSA – Comissão Nacional de Supervisão de Auditoria

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DF's – Demonstrações Financeiras

DRA – Diretriz Revisão/Auditoria

FSE – Fornecimento e Serviços Externos

IFAC – International Federation of Accountants

INE – Instituto Nacional de Estatística

IRC – Imposto sobre Rendimento de Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares

IS – Imposto de Selo

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

NCRF – Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PC – Pagamento por Conta

PEC – Pagamento Especial por Conta

POCAL – Plano de Contabilidade das Autarquias Locais

ROC – Revisor Oficial de Contas

RSF – Resposta Sem Franquia

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

## 1. Introdução

O presente relatório de estágio curricular representa a finalização do percurso académico, com vista à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais. O estágio desenvolveu-se na área de Auditoria e Revisão às Contas, na sociedade “Victor José & Associados, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda”, uma entidade constituída há 20 anos, com uma grande diversidade de clientes, do setor privado e público, abrangendo os três tipos de setores, primário, secundário e terciário.

A escolha da área de incidência deste estágio deve-se ao facto da aluna se ter apercebido que esta área é bastante vasta e que envolve todo o conhecimento adquirido ao longo do seu percurso académico. Assim, a realização deste estágio teve como principais objetivos a aplicação de conhecimentos e capacidades adquiridas, mas também a aprendizagem de diversos procedimentos realizados antes e durante uma auditoria às contas. E ainda o desenvolvimento de capacidades em relacionar as diferentes contas das demonstrações financeiras de forma contínua e conjunta. A aluna também tem a convicção de que com a realização do presente estágio estará mais apta a inserir-se no mercado de trabalho.

Na qualidade de assistente ou auditora júnior foram executadas tarefas em áreas de menor risco e complexidade. Abrangeu, entre outras tarefas, análise documental, preparação e controlo de pedidos de confirmações externas, análise de movimentos e saldos de contas, designadamente da conta de Meios Líquidos Financeiros, Estado e Outros Entes Públicos, Diferimentos e Fornecimentos e Serviços Externos. A execução das tarefas foi efetuada sob orientação directa de auditores seniores e com base em programas de trabalho predefinidos. Assim, e considerando que o compromisso de um

serviço de auditoria é muito extenso, este relatório irá cingir-se apenas à descrição de temas/tarefas definidas no plano de estágio e executadas pela aluna.

A par desta descrição, foi desenvolvido um questionário realizado aos clientes da entidade acolhedora, com o objetivo de perceber o impacto da Proposta de Lei nº 334/XII<sup>1</sup> (2015) na continuidade dos serviços de auditoria de forma voluntária e, ainda com o objetivo de procurar perceber quais os benefícios retirados destes serviços.

O presente relatório é composto por quatro secções: primeiro é feita uma breve introdução sobre a auditoria e seus aspetos fundamentais, na segunda encontra-se a descrição do estágio, onde é apresentada a entidade acolhedora, plano de estágio individual, tarefas executadas e incidências detetadas, na terceira é apresentado o estudo e seus resultados e, por fim, na quarta secção, são apresentadas as conclusões, quer do estágio realizado quer do estudo desenvolvido.

## 2. Auditoria e aspetos fundamentais:

Como salienta o autor Costa (2010, p. 24): “Em termos gerais podemos afirmar que todo e qualquer tipo de informação devem ser credíveis para que as pessoas a quem a mesma se destina possam dela retirar conclusões idóneas”. Na atual economia, que é marcada pela instabilidade dos mercados financeiros e por escândalos financeiros, torna-se essencial assegurar a qualidade da informação financeira, quer para o desenvolvimento económico, quer para segurança do vasto leque de *stakeholders* que com base nesta informação tomam diversificadas decisões em diferentes contextos. Existe assim a necessidade de assegurar que a informação financeira seja verdadeira e apropriada, e, também, tempestiva.

---

<sup>1</sup> Proposta de lei n.º 334/XII em vigor na data de realização deste relatório. Esta Proposta de lei sofreu alterações com a publicação da Lei n.º 148/2015 de 9 de setembro, com entrada em vigor a partir de 2016.

Mas será que as entidades partilham desta necessidade, de fornecerem e acederem a informação financeira fidedigna em tempo útil?

A auditoria surge da necessidade da informação financeira ser credível. Não existe uma definição concreta e absoluta de auditoria, mas segundo Costa (2010, p. 50 e 51): *a auditoria financeira é um exame independente, objetivo e competente ao conjunto das demonstrações financeiras (DF's) de uma entidade, juntamente com toda a prova de suporte necessária, sendo conduzida com a intenção de exprimir uma opinião informada e fidedigna, através de um relatório escrito, sobre se as DF's apresentam apropriadamente a posição financeira e o progresso da entidade, de acordo com normas de contabilidade geralmente aceites.*

Um conjunto completo de DF's, e de acordo com o anexo do Decreto Lei n.º 158/2009<sup>2</sup> deve incluir um balanço, uma demonstração de resultados, uma demonstração das alterações no capital próprio, uma demonstração de fluxos de caixa, bem como um anexo onde se divulgam as bases de preparação e políticas contabilísticas adotadas, e outras divulgações exigidas pelas Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF).

A auditoria tem como objectivo assegurar que as DF's cumprem com os seus pressupostos subjacentes (regime do acréscimo e continuidade), características qualitativas (compreensibilidade, relevância, comparabilidade e fiabilidade, sendo que esta última inclui a representação fidedigna, substância sobre a forma, neutralidade, prudência e plenitude), e ainda, o cumprimento das políticas contabilísticas adotadas, ou

---

<sup>2</sup> Decreto-lei em vigor na data de realização deste relatório. Este decreto-lei sofreu alterações com a publicação do Decreto Lei n.º 98/2015 de 2 de junho, com entrada em vigor a partir de 2016.

seja, testa as asserções subjacentes<sup>3</sup> às DF's, sendo emitida uma opinião sobre estas por parte de um profissional competente e independente.

De acordo com o primeiro ponto da Diretriz de Revisão/Auditoria (DRA) 580 é *da responsabilidade do órgão de gestão a preparação de DF's, que devem apresentar de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, o resultado das operações e os fluxos de caixa da entidade, bem como a adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado.*

A revisão/auditoria é concebida por um revisor/auditor, designado de Revisor Oficial de Contas (ROC). Este é um profissional, independente da entidade, do qual se espera que tenha competências e esteja habilitado, ou seja, tem de estar inscrito na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), para poder expressar uma opinião sobre as DF's. Estes profissionais estão abrangidos por um código de ética que devem cumprir no exercício das suas funções. Neste código são definidos os princípios fundamentais aplicáveis na execução do seu trabalho: integridade, objetividade, competência e zelo profissional, confidencialidade e comportamento profissional. O auditor deve identificar e avaliar as ameaças ao cumprimento destes princípios fundamentais. Estes profissionais devem ser independentes, esta independência compreende a independência da mente e a independência na aparência, pois para além de terem de ser independentes tem de dar a imagem que o são. O revisor/auditor tem assim a responsabilidade de agir no interesse público, por isso, deve ir para além da satisfação das necessidades de um cliente em particular.

---

<sup>3</sup> Anexo II tabela I – Asserções subjacentes às Demonstrações Financeiras.

### *2.1. Normas de auditoria*

Em Portugal, a entidade que define as normas e procedimentos técnicos de atuação profissional nesta área é a OROC. As matérias de revisão legal de contas e serviços relacionados estão sujeitas ao seu controlo e regulamentação normativa e ao da Comissão Nacional de Supervisão de Auditoria (CNSA).

A estrutura normativa da OROC engloba os Estatutos da OROC, as Normas Técnicas Revisão/Auditoria, as Diretrizes de Revisão/ Auditoria, Interpretações Técnicas, Recomendações Técnicas e o Código de ética e deontologia profissional. Os ROC's e as Sociedades de Revisores Oficiais de Contas (SROC's) estão também sujeitos a um sistema de controlo de qualidade.

A regulamentação normativa estabelecida pela OROC segue as normas de auditoria emitidas pela International Federation of Accountants (IFAC), que é o organismo representativo da profissão a nível mundial.

### *2.2. Tipos de auditoria:*

A auditoria não se cinge só à revisão legal das contas. De acordo com o artigo 42º dos Estatutos<sup>4</sup> da OROC a atividade de auditoria integra os exames e outros serviços relacionados com as contas das empresas ou de outras entidades efetuados de acordo com as normas de auditoria em vigor, compreendendo:

1. A Revisão Legal das Contas exercida em cumprimento de disposição legal e no contexto dos mecanismos de fiscalização das entidades ou empresas objeto de revisão em que se impõe a designação de um revisor oficial de contas;

Em Portugal, as entidades encontram-se sujeitas a revisão legal de contas pelo facto de serem Sociedades Anónimas (artigo 413º Código das Sociedades Comerciais (CSC)),

---

<sup>4</sup> Decreto-lei 224/2008 em vigor na data de realização deste relatório. Este decreto-lei sofreu alterações com a publicação do Lei n.º 140/2015 de 7 de Setembro, com entrada em vigor a partir de 2016.

Sociedades por Quotas abrangidas pelo artigo 262º do CSC, Sociedades obrigadas a apresentar contas consolidadas (Decreto Lei n.º 158/2009), Entidades do Setor não Lucrativo (Decreto Lei n.º 36º-A (2011)), Entidades Públicas (Lei das Finanças Locais 73/2013) e as Entidades de Interesse Público (Decreto Lei n.º 225/2008).

Neste âmbito é emitida a certificação legal das contas (CLC), onde o ROC exprime a sua opinião sobre se as DF's individuais e/ou DF's consolidadas apresentam, ou não, de forma verdadeira e apropriada, a posição financeira da empresa ou de outra entidade, bem como os resultados das operações e os fluxos de caixa, relativamente à data a que as mesmas se referem, de acordo com a estrutura de relato financeiro identificado e, quando for caso disso, de que as DF's respeitam, ou não, os requisitos legais aplicáveis.

2. A auditoria às contas exercida em cumprimento de disposição estatutária ou contratual, resultando um relatório, certificação das contas, sobre as Df's objeto de exame.
3. Os serviços relacionados com os pontos referidos anteriormente, quando tenham uma finalidade ou um âmbito específico ou limitado, são emitidos relatórios descrevendo a natureza e a extensão do trabalho e a respectiva conclusão. Neste âmbito poder-se-ão tratar de procedimentos acordados para rever apenas parte das demonstrações financeiras ou, por exemplo, uma *DueDiligence* tendente a uma aquisição.

### 3. Entidade acolhedora

O Estágio curricular foi realizado na sociedade “Victor José & Associados, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda”.

Fundada em 1995, a Sociedade presta serviços em três áreas profissionais: Auditoria, Fiscalidade e Consultadoria. A sua área de negócios serve serviços a diversos setores: consumo e serviços, industriais, ambientais, públicos, social e associativo, imobiliária e construção, entre outros. Disponibiliza aos seus clientes os instrumentos indispensáveis para a defesa e valorização dos ativos das entidades. Rege-se pelos princípios de independência, transparência e eficácia, observando permanentemente os limites impostos pelas normas vigentes.

A sociedade partilha valores e convicções que define no seu manual de controlo da qualidade e que os seus colaboradores as mantêm no decorrer do seu trabalho diário, tendo como palavras-chave a integridade, a objetividade, a competência profissional, a confidencialidade e o comportamento profissional.

Emprega atualmente dez colaboradores: três sócios, sendo que um não se encontra a exercer funções, seis auditores seniores e uma administrativa.

### *3.1. Plano de estágio individual*

O Estágio Curricular teve a duração de 400 horas, com início no dia 19 de janeiro de 2015 e termo no dia 18 de maio de 2015. O Estágio decorreu em Lisboa, nas instalações da sociedade, bem como nos espaços dos clientes, o que originou algumas deslocações. O plano de estágio (Tabela 1) foi elaborado pelo coordenador, Dr. Eduardo Roque do Rosário Rêgo.

Tabela 1 – Plano de estágio

<b>Plano de Estágio Individual</b>		<b>Verificação Plano de Estágio</b>		
<b>Objetivos a Atingir</b>	<b>Descrição das Atividades a Desenvolver</b>	<b>Realizada</b>	<b>Tarefa desenvolvida</b>	<b>Horas</b>
<b>1-</b> Conhecimento da Organização interna da SROC	Assimilar a estrutura interna existente e bem como as tarefas afetas a cada colaborador.	Sim		8
<b>2-</b> Conhecimento da carteira de clientes e sensibilidade das várias áreas de negócio dos mesmos	Consulta dos arquivos permanentes disponíveis e indagações junto dos colaboradores experientes.	Sim		16
	Participação em reuniões preparatórias com o cliente e em reuniões de planeamento com a equipa de trabalho.	Sim		8
<b>3-</b> Integração nos diferentes âmbitos do trabalho	Conhecer os termos e prazos contratados com o cliente.	Sim		14
<b>4-</b> Participação na realização do planeamento das atividades a desenvolver em função da identificação dos riscos chaves do negócio, aspetos regulamentadores e estatutários e âmbito do trabalho	Recolha de informação sobre o sistema de gestão, processos e instalações junto do cliente.	Não		--
	Verificação da documentação já existente (auditorias continuadas) ou de trabalhos de âmbito similar.	Sim		20
<b>5-</b> Avaliação dos procedimentos de controlo interno existentes na empresa com vista a definir a extensão dos testes de auditoria a realizar	Utilização de questionários direccionados para as diferentes áreas e realizados de testes para validação das respostas obtidas pelos responsáveis do cliente.	Não		--
<b>6-</b> Conhecimento da organização do arquivo corrente e análise crítica da documentação	Consulta dos arquivos já existentes e participação na elaboração de novos arquivos.	Sim		78
	Conhecimento dos programas de trabalho existentes e sua forma de utilização.			
	Participação na elaboração de programas de trabalho específicos para determinadas áreas de acordo com as necessidades de cada cliente.			
	Assimilar a informação com o objetivo de aprender a arquivar e referenciar os papéis de trabalho.			

Tabela 2 – Plano de estágio (continuação)

Plano de Estágio Individual		Verificação Plano de Estágio		
Objectivos a Atingir	Descrição das Actividades a Desenvolver	Realizada	Tarefa desenvolvida	Horas
7- Conhecimento das ferramentas informáticas utilizadas	Deverá conseguir obter os diversos mapas de trabalho disponíveis na ferramenta informática e efetuar a sua correta interpretação.	Sim	Ao longo de todo o estágio	400
8- Realização de testes de conformidade e substantivos nos termos definidos no planeamento	Realizar os referidos testes com base nos programas e mapas de trabalho previamente definidos.	Sim	Processo de confirmações externas; Estado e Outros Entes Públicos; Fomeccimento e Serviços Externos; Meios Líquidos Financeiros; Diferimentos; trabalho em Espanha Fundos Comunitários	256
	Participação na execução dos mapas de trabalho de acordo com os objetivos pretendidos nas diferentes áreas.			
9-Conclusão sobre o trabalho efetuado nas áreas definidas no planeamento	Análise e interpretação dos resultados obtidos a partir dos testes de conformidade e substantivos desenvolvidos, os quais poderão variar consoante os níveis de risco definidos para cada cliente.			
10- Execução do trabalho com qualidade e eficiência	Realizar o trabalho com exatidão, correção e objetividade na expressão por escrito, conhecimentos técnicos e adequação do conteúdo aos objetivos e prazos definidos para os trabalhos executados.			
11- Desenvolvimento do trabalho	Capacidade em seguir instruções, disposição para cumprimentos das tarefas, trabalho em equipa e interesse pelo trabalho e aperfeiçoamento profissional.	Sim	Ao longo de todo o estágio	400

Fonte: Elaboração própria com base no plano de estágio individual

### *3.1. Descrição do estágio*

No decorrer do estágio, foram efetuadas diversas atividades, tentando sempre ir ao encontro dos objetivos delineados inicialmente no plano individual. À assistente foram atribuídas áreas que acarretam um menor risco e uma maior análise documental e recolha de informação.

O estágio iniciou-se pela tomada de conhecimento do manual de controlo de qualidade, da estrutura interna da SROC e funções afetas a cada colaborador.

Seguiu-se a análise das pastas de arquivo de clientes, de forma aleatória, onde a assistente pôde observar e compreender a organização das pastas de arquivo permanente e corrente, analisar os tipos de papéis de trabalho utilizados, bem como o método de referenciação da informação contida nestas pastas.

De acordo com a DRA 230, a forma e o conteúdo dos papéis de trabalho não está definida, mas estes devem incluir informação relacionada com os procedimentos executados, prova obtida e as conclusões dos testes realizados às asserções relevantes das DF's, que por sua vez suportam o relatório de auditoria. Devem, também, demonstrar que os registos contabilísticos são a base das DF's e devem incluir ainda o programa de trabalho para as diferentes áreas. Os papéis de trabalho ajudam a conduzir e a supervisionar a execução do trabalho, mas também devem permitir que um terceiro execute o trabalho efetuado, isto é, consiga perceber os procedimentos realizados, o porquê de terem sido feitos e, ainda, consiga chegar às conclusões obtidas.

Os papéis de trabalho da SROC estão padronizados, podendo ser ajustados a cada compromisso de auditoria mas, por norma, estes são apresentados sobre a forma de folha de 7 ou 14 colunas, contendo informação/evidência sobre os testes realizados, a natureza, extensão e data dos procedimentos executados e respetivos resultados e

conclusões a que se chegam. Nestes papéis fica também evidenciado quem os preparou e quando e por quem foram revistos.

Antes de iniciar qualquer trabalho de revisão/auditoria foi sempre disponibilizada a “pasta permanente” e a “pasta corrente” do ano precedente e o plano global do trabalho. Os colaboradores mais experientes estiveram sempre disponíveis para esclarecer questões ou dúvidas que surgissem da informação facultada, ou seja, foram fornecidos todos os elementos relativos ao compromisso com a finalidade de permitir à assistente um adequado conhecimento do cliente, sensibilidade da área de negócio e ainda informação sobre o controlo interno do mesmo.

Segundo ponto um da DRA 310, *o auditor/revisor deve adquirir conhecimento suficiente da entidade sobre a qual realizará trabalho, através de uma prévia recolha e apreciação crítica de fatos significativos, dos sistemas contabilísticos e do controlo interno, bem como defatores internos e externos que condicionam a estrutura organizativa e a atividade exercida pela entidade.* O parágrafo 7 da DRA 300 refere ainda que o conhecimento do negócio e da entidade contribui para a identificação de acontecimentos, transações e práticas que possam ter efeito materialmente relevante sobre as DF's.

Conforme referido anteriormente, foi também facultado à assistente, antes de executar o trabalho, o respetivo planeamento deste. Este cumpre as orientações dadas pela DRA 300, contendo informações sobre o âmbito, condições e prazos do trabalho a efetuar. Extraíu, também, informações sobre a metodologia, natureza, tempestividade e extensão dos procedimentos a efectuar.

Assim, segundo a DRA 410, ao planear a revisão/auditoria o revisor e a sua equipa devem obter a compreensão dos controlos internos que sejam relevantes para as

asserções contidas nas DF's, devendo executar procedimentos que permitam o conhecimento suficiente da conceção dos controlos que respeitem as cinco componentes do controlo interno e se eles foram, ou não, postos em execução, com a finalidade de identificar potenciais asserções materialmente relevantes que possam ocorrer nas DF's.

A assistente também participou em reuniões preparatórias a desenvolver entre as entidades a efetuar trabalho e o ROC. Estes trabalhos são de âmbito específico. Uma das reuniões abrangeu a temática de certificação de créditos incobráveis e de dedução do IVA, inserida na DRA 810. Participou ainda noutra reunião preparatória de revisão de procedimentos de controlo interno de uma entidade.

Antes do trabalho de campo, o cliente entrega à sociedade o relatório e contas, em versão *draft*, contendo nele as DF's, bem como o balancete reportado à data de auditoria e os extractos de contas.

Seguidamente, a partir do balancete, os auditores elaboram DF's comparativas a períodos homólogos, com a finalidade de os comparar com as DF's entregues pela entidade a efectuar revisão/auditoria. Têm, também, a finalidade de evidenciar as variações ocorridas durante o período permitindo identificar tendências e uma apreciação da evolução da posição financeira, resultados e dos fluxos de caixa da entidade, que designamos por revisão analítica preliminar.

De acordo com a DRA 720, os comparativos são as quantias e outras divulgações (quantitativas) do exercício precedente apresentadas como parte integrante das DF's do exercício corrente. Esta comparabilidade incluída nas DF's pressupõe a consistência tanto das políticas contabilísticas adoptadas relativamente a princípios, incluindo métodos e critérios, bem como da forma de apresentação. O auditor/revisor

deve determinar se os comparativos estão em conformidade com a estrutura de relato financeiro subjacente às DF's objeto de exame.

Os extractos são tratados e preparados de forma a poderem ser inseridos no programa ACD Auditor. Posteriormente são obtidas as “*leads*”, isto é, mapas que contêm a decomposição de cada rubrica por subrubrica e também apresenta a variação relativamente ao período precedente. Estas “*leads*” são referenciadas, por letras e números, de acordo com um índice que atribui as diferentes rubricas que constituem as DF's. Todo o trabalho desenvolvido é arquivado devidamente referenciado. Este sistema de referenciação permite que quem consulte o trabalho identifique de onde vem a informação constante nos papéis de trabalho.

A assistente realizou trabalho em entidades, ditas empresariais, as quais seguem o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) e as NCRF para a elaboração das suas DF's, mas também desenvolveu trabalho em entidades públicas, as quais seguem o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL).

Em termos de auditoria, de acordo com a DRA 873, a revisão legal de contas das entidades públicas que estejam sujeitas à lei das finanças locais 73/2013, conduz obrigatoriamente à emissão de certificação legal de contas com as devidas adaptações.

### *3.2. Tarefas Executadas*

As áreas de incidência de trabalho desenvolvido pela assistente centraram-se, essencialmente, nas áreas de Fornecimento e Serviços Externos, Estado e Outros Entes Públicos, Meios Líquidos Financeiros e Diferimentos, bem como no processo de Confirmações Externas. Ao executar estas áreas, a assistente teve de relacioná-las com outras, ou seja, efetuou o respetivo cruzamento e validou-as através de informações obtidas externamente, que constituem prova de auditoria.

### 3.3. *Confirmações externas*

De acordo com a DRA 510, a fiabilidade da prova de auditoria é influenciada pela origem e pela sua natureza. Dependendo das circunstâncias, a prova é mais fiável quando é obtida: através de fontes independentes à entidade a efetuar o trabalho, directamente pelo revisor/auditor, sob forma escrita ou com documentos originais.

Confirmação externa é o processo de obter prova de auditoria por meio de uma comunicação escrita, recebida directamente de um terceiro, em resposta a um pedido de informação acerca de um dado item que afeta as asserções nas DF's, incluindo as constantes nas respetivas divulgações. Por norma é realizado às contas de clientes, fornecedores, outros devedores e credores, advogados, sociedades de *leasing* e bancos. Os pedidos de confirmações externas preparados pela SROC cumprem as orientações dadas pela DRA 505 (2006).

O pedido de confirmação externa, dependendo da dimensão da entidade a efetuar trabalho, é feito por base de amostragem. São seleccionados os maiores saldos, os maiores valores acumulados do período, saldos nulos com grandes valores acumulados no período e valores com sinal contrário à natureza da conta. Não entram nos critérios anteriormente referidos os saldos de empresas relacionadas, associadas, subsidiárias ou com controlo significativo, sendo estes obrigatoriamente confirmados.

Normalmente, o pedido de confirmação externa é feito através de carta, seguindo as minutas exemplo dadas pela DRA. As cartas são elaboradas em papel timbrado da entidade sujeita a revisão/auditoria. No caso de clientes e fornecedores, normalmente, é enviado junto à carta um RSF da SROC, na tentativa de se obter um maior número de respostas e que estas sejam enviadas directamente para a SROC, e ainda no caso do pedido de confirmação externa dos clientes é anexado um extrato de conta desse cliente.

Após selecção das entidades a pedir confirmação externa e com a finalidade de proceder ao controlo do processo de selecção e receção das respostas, é preenchido um quadro resumo designado por controlo de confirmações externas, onde consta o nome das entidades a pedir confirmação, bem como os saldos dessas entidades. Após envio das cartas, podem acontecer três situações: receção de uma resposta concordante, receção de uma resposta discordante ou não receção de resposta. Se a resposta for concordante, é necessário verificar se está devidamente assinada e atualiza-se o referido mapa de controlo. No caso de respostas discordantes é necessário obter por parte da empresa auditada a respetiva conciliação da conta. Os casos mais habituais de conciliação são faturas e pagamentos em trânsito. Já no caso de não ser rececionada resposta, é efetuado um segundo envio, mas se mesmo assim não for rececionada uma resposta são realizados procedimentos alternativos, consistindo no cruzamento de faturas, notas de crédito e débito, recebimentos e pagamentos subsequentes à data de circularização.

#### *3.4. Fornecimento e serviço externos (FSE)*

É registado nesta conta a aquisição de bens e serviços de consumo imediato, e que não contribuem directamente para a atividade principal da entidade, isto é, são repartidos, normalmente, através de uma taxa de imputação os vários departamento das entidades, não sendo considerados na sua totalidade no custo dos produtos ou serviços prestados.

Inicialmente começa-se por fazer uma revisão analítica. Esta revisão analítica, normalmente, é realizada a quatro dígitos e numa base mensal. Em termos acumulados (anual) é feita uma comparação com o ano anterior, comparação essa quer em termos

absolutos, quer em termos relativos, obtendo-se desse modo uma explicação para as principais variações (acréscimos e decréscimos).

Depois é feita uma análise da evolução dos montantes acumulados e da evolução mensal, onde se procuram situações atípicas. A análise desta conta é feita numa base de amostragem, sendo que os critérios de seleção divergem de entidade para entidade a efetuar revisão/auditoria. Na maioria dos casos, são seleccionados os meses que evidenciem uma variação em relação aos restantes, subcontas com maiores variações de um ano para outro, os saldos com maior relevância no saldo total da conta, mesmo que se tenham mantido constantes. Sem esquecer que algumas subcontas relacionam-se com a evolução de outras contas, como vendas, diferimentos, sendo efetuado o devido cruzamento com a finalidade de validá-las.

Com a intenção de confirmar as explicações obtidas junto da entidade, é realizado um exame crítico aos documentos que originam o registo do gasto. Procede-se à verificação do adequado suporte documental, da sua correcta contabilização e classificação, da especialização, do tratamento fiscal (feita a validação do cálculo do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), se aplicáveis) e se o documento evidencia autorização de despesa. Nas entidades públicas procede-se também à verificação do documento relativamente ao número e data de compromisso, da autorização de pagamento, bem como o nome e a data de quem deu a ordem de pagamento, sendo estes procedimentos de controlo da legalidade da despesa nas entidades públicas.

É importante analisar a subconta de gastos de conservação e reparação, bem como a subconta de ferramentas e utensílios, com o objectivo de verificar que não incluem gastos que deveriam estar reconhecidos como ativos e a subconta de seguros,

dando especial atenção se cumpre a especialização. O erro mais frequente prende-se com a especialização. É também importante verificar se os gastos registados são decorrentes da atividade da empresa.

Esta conta inclui subcontas que apresentam características muito próprias, que requerem especial atenção na sua análise.

### *3.5. Diferimentos*

Esta conta encontra-se dividida em duas subcontas, gastos a reconhecer e rendimentos a reconhecer. Devem ser registadas nestas subcontas gastos/ rendimentos que não são referentes ao período corrente mas sim ao período ou períodos seguintes. A análise desta conta tem como objetivo verificar se os saldos estão corretamente diferidos, de acordo com o princípio da periodização, confirmação do cálculo base e a adequada divulgação em anexo, bem como comprovar as transferências para as contas de gastos e de rendimentos.

Esta conta relaciona-se geralmente com a conta de Fornecimentos e Serviços Externos, no que diz respeito, por exemplo, a estimativas e valores de seguros. Esta conta também é cruzada com a resposta de confirmação externa de seguradoras.

### *3.6. Estado e Outros Entes Públicos*

Esta conta inclui as relações com o Estado, Autarquias e outros Entes Públicos que tenham características de impostos e taxas. O objetivo principal da análise desta conta é a verificação de que os saldos constantes desta correspondem às responsabilidades assumidas perante os organismos do estado ou de valores a receber deste e se estão correctamente calculados de acordo com a legislação em vigor.

Inicialmente são elaborados papéis de trabalho com a decomposição dos saldos da conta, bem como o carregamento de informação dos valores processados de cada

imposto. Para cada imposto é verificada a antiguidade dos valores que compõem o seu saldo, confirmando-se que: (i) os valores em dívida não estão já vencidos, (ii) o pagamento e submissão das declarações de cada imposto foi efetuada e (iii) se as mesmas foram liquidadas dentro do prazo legal (verificação de pagamentos subsequentes).

Relativamente ao Imposto sobre Rendimento de Pessoas Colectivas (IRC), e através de um papel de trabalho predefinido, é recalculado o pagamento especial por conta (PEC) e o pagamento por conta (PC), quando aplicável. Procede-se à verificação do seu pagamento, que relativamente ao PEC efetua-se duas vezes por ano, uma em março e outra em outubro, sendo que os PC realizam-se três vezes por ano, em julho, setembro e dezembro. No IRS verifica-se se o pagamento foi feito até ao dia 20 do mês seguinte àquele em que as retenções na fonte foram efetuadas.

Quando se constatarem retenções na fonte de capitais feitas à entidade, esta informação é cruzada com os documentos que lhe dão origem, como declarações do banco. Quando são feitas por conta de terceiros, esta informação é cruzada com as declarações passadas pela entidade, sendo desta situação verificada a entrega e pagamento atempados.

O pagamento do IVA depende em que regime se encontra, se mensal até ao dia 10 do 2º mês seguinte ao que respeitam as operações, se trimestral, até ao dia 15 do 2º mês seguinte ao do trimestre a que respeitam as operações. O pagamento do Imposto de Selo (IS) é até ao dia 30 do mês seguinte ao que respeitam as operações. Nas contribuições para a segurança social o pagamento é até ao dia 20 do mês seguinte àquele em que as remunerações foram processadas.

Quando se constata divergências entre os valores processados e os valores pagos, procura-se obter justificação junto do cliente. Como forma de obtenção de prova retira-se sempre cópia do modelo 42 relativo a entrega do PEC e PC, bem como do comprovativo de pagamento e ainda cópia do documento de autoliquidação de IRC. Retira-se, também, cópia do modelo 41 relativo às entregas das retenções de IRS, bem como das guias de pagamento do IS e da guia de pagamento da taxa social única, feitas em dezembro mas só entregues em janeiro no ano seguinte. Relativamente ao IVA retiram-se cópias das duas últimas declarações trimestrais, dos comprovativos de pagamento se do apuramento resultou valores a entregar e dos documentos onde tenham sido detectadas deficiências.

A informação retirada sobre IRS de trabalho dependente processado é cruzada com a declaração mensal de rendimentos, com a declaração de inexistência de dívida às finanças e com declaração de inexistência de dívidas à segurança social. Sendo que o IRS de trabalho independente processado é cruzado com os recibos comunicados a Administração Tributária.

### *3.7. Meios Financeiros Líquidos*

Esta conta inclui as subrubricas de caixa, depósitos à ordem, outros depósitos bancários e outros instrumentos financeiros. Inicialmente é preparado um quadro resumo onde é decomposto e analisado o saldo das subcontas, evidenciando as variações relativas ao ano anterior, sendo obtida justificação das variações significativas. Dos diversos riscos existentes nesta classe é dada maior importância à conciliação bancária, pela possível existência de itens pendentes de conciliação.

Em relação à caixa, esta deve ser utilizada apenas para efetuar pequenos pagamentos. É usual a constituição de um fundo fixo de caixa. Deverá existir um

responsável por este fundo de caixa, que deverá preparar folhas de caixa e autorizar as transações. É importante verificar se o saldo de caixa na contabilidade da entidade é igual ao saldo da folha de caixa, bem como confirmar o adequado registo de eventuais regularizações e respectivos comprovativos. Assim todos os valores pagos ou recebidos devem ser registados na folha de caixa e devidamente suportados por documentos físicos, faturas de compra ou venda, sendo que os valores recebidos devem ser depositados diariamente, onde o talão de depósito servirá de suporte em caso de contagem da caixa. Caso a empresa não tenha implementado o referido fundo de caixa torna-se necessário realizar uma inspeção física do dia a que se referem as demonstrações financeiras, onde esteja presente o responsável pela guarda dos montantes em caixa, que deverá assinar o documento resultante da contagem, sendo este considerado prova de auditoria. Se nesta contagem forem constatados valores pendentes de depósito, é confirmado se realmente foram depositadas no dia útil seguinte à sua receção, investigando as causas e justificações, no caso de tal não se ter verificado.

Relativamente aos depósitos bancários, o procedimento mais importante é a confirmação externa, isto é, a confirmação dos saldos junto das instituições de crédito relativamente aos depósitos bancários, outros ativos financeiros e financiamentos obtidos. Após receção da resposta do banco, verifica-se se coincide com o saldo da contabilidade. Mas torna-se indispensável que a empresa disponibilize as conciliações bancárias para que se possa conferir se os saldos foram conciliados, isto é, se existem itens em aberto a 31 de dezembro. É necessário perceber o porquê da existência dos itens em aberto e a sua antiguidade. Normalmente os itens em aberto estão relacionados com cheques em trânsito, que foram descontados no mês seguinte a data das DF's, através dos extratos bancários subsequentes podemos confirmar se foram realmente

descontados ou não. As conciliações devem estar assinadas por quem as preparou e por quem as reviu.

Através da receção da resposta ao pedido de confirmação externa de bancos, é feita a validação do número de depósitos à ordem abertas e do seu saldo, da existência de depósitos a prazo e existência de investimentos que a empresa detenha e respetivo saldo. É retirada cópia dos contratos dos depósitos a prazo e dos investimentos.

Também é prática habitual efetuar-se o cruzamento da informação disponibilizada pela entidade, nas DF's, com a informação constante no mapa de responsabilidades centralizadas do Banco de Portugal. Através deste procedimento é validada a informação sobre o número de contas de depósitos à ordem abertas à data do trabalho, em Portugal. Se este cruzamento não coincidir obtém-se justificação de tal divergência e recomenda-se o ajustamento que se mostre necessário.

### *3.8. Auditoria ao controlo interno*

Outra tarefa desenvolvida durante o estágio foi um trabalho de auditoria ao controlo interno de um cliente em Espanha, do setor industrial alimentar, sendo um trabalho requerido pela empresa às práticas das suas delegações (fábricas). Mais uma vez, foi disponibilizada à assistente toda a informação relativa ao cliente e ainda todo o trabalho desenvolvido anteriormente. As tarefas atribuídas à assistente prenderam-se com a contagem de *stock* de matérias-primas, semi-acabado e produto acabado, a confirmação de existência física de alguns Activos Fixos Tangíveis (ATF), bem como o cruzamento de referências de alguns AFT aleatórios existentes na fábrica com as referências da empresa, controlo dos gastos de manutenção e contagem de caixa.

Para a contagem de *stock*, primeiramente e em conjunto com o responsável pela produção, foi feita uma seleção dos produtos, matéria-prima, semi-acabados, acabados e

obsoletos (listagem do tipo ABC). A listagem dos produtos entregue à assistente mencionava as informações a confirmar, código, nome, unidades, valorização e o estado de preparação. A assistente procedeu às contagens acompanhada por um responsável da fábrica. No final da contagem foi efetuado um quadro resumo com o *stock* registado em sistema e o que realmente existe na fábrica, evidenciando as diferenças, confirmando assim se o método de controlo dos *stocks* é eficaz ou não.

Para a confirmação de existência física de alguns AFT, foi realizada uma selecção de todos os equipamentos adquiridos em 2014 e os adquiridos anteriormente com maior valor de depreciação que não tenham sido objeto de verificação física na visita precedente. O objetivo é confirmar a sua existência e se os mesmos têm uma etiqueta com o número de inventário. Posteriormente ainda foi realizado um cruzamento dos nomes e números dos equipamentos inseridos na empresa, com os números e nomes inseridos no sistema da fábrica, com o objetivo de garantir a coerência e conformidade entre os dois sistemas. Outra tarefa relacionada com os AFT foi escolher, aleatoriamente, cinco equipamentos da fábrica e verificar se tinham etiqueta com nome e número e fazer o cruzamento ao contrário. Foi também efetuada contagem de todos os empilhadores da fábrica, confirmando que estavam devidamente identificados, com o número do sistema da fábrica, bem como a confirmação dos seus seguros, garantindo que estes se encontram válidos e pagos.

Os gastos de manutenção, de acordo com regras internas, devem ser suportados devidamente com a fatura e esta deve ter anexada um “albaran”, documento equivalente a uma guia de entrega de mercadoria e/ou folha de serviço prestado. Esta verificação tem como objectivo a confirmação de que os gastos são do período e que se encontram

devidamente suportados, mas também que tem o “albaran”, ou seja, não foram registados gastos com serviços não prestados.

Em relação à contagem de caixa, esta fábrica tem um fundo fixo de caixa, sendo que, de acordo com a política interna, os únicos gastos aceites são os gastos de deslocação, pequenos gastos do dia-a-dia e os gastos referentes a despesas de almoço do director da fabrica. Assim, a contagem de caixa serve para garantir que o valor registado de caixa existe fisicamente e que os gastos pendentes em caixa são autorizados e estão de acordo com o estabelecido pela empresa.

### *3.9. Fundos comunitários*

No âmbito dos programas da Cooperação Territorial Europeia, a assistente efetuou trabalho de confirmação de que todas as despesas associadas ao projeto estão devidamente suportadas documentalmente. De acordo com a DRA 950, procedeu-se à apreciação da conformidade das operações e dos respetivos documentos quanto à sua forma legal, quanto à denominação social, morada e número de contribuinte do prestador de serviços e adquirente, quanto ao conteúdo da despesa e discriminação dos bens e serviços adquiridos, bem como a menção do IVA ou outros impostos aplicáveis, sua dedutibilidade, a coerência dos critérios de imputação previamente aceites do projeto e verificação que no documento original da despesa consta o carimbo referente ao financiamento comunitário. Confirmaram-se também os pagamentos das despesas apresentadas, que em regra são feitas através de contas bancárias, no qual observou e identificou as contas utilizadas para pagamento das despesas apresentadas e a titularidade das mesmas. Verificaram-se assim, os débitos desses montantes através dos extratos das contas bancárias e de outros documentos anexos às despesas apresentadas.

### 3.10. Incidências encontradas na execução das tarefas

São apresentadas na Tabela 3, as incidências com que a assistente se deparou na execução das suas tarefas e às quais propôs ajustamento, nos seus papéis de trabalho.

Tabela 3 - Incidências

Sector Activ.	Tipo de trabalho	Área	Incidência	Ajustamento Proposto
Serviços	CLC	Caixa e depósitos bancários	Resposta do Banco evidencia: uma conta de depósitos a ordem, duas carteiras de títulos e uma participação em fundo de investimento não relevadas na contabilidade.	Inclusão nas rubricas apropriadas.
			As conciliações bancárias evidenciam recebimentos de clientes registados na contabilidade em 2014 mas cujo recebimento efetivo ocorreu em 2015.	Estorno do registo efetuado.
Entidade Pública	CLC	Caixa e depósitos bancários	Depósitos não considerados pela entidade.	Inclusão nas rubricas apropriadas.
			Depósitos não considerados pelo banco.	Inclusão nas rubricas apropriadas.
			Depósito a prazo em unidades de participação.	Numa entidade pública não é aceitável unidades de participação com risco associado. Confirmação que as mesmas foram resgatadas em Janeiro de 2015.
Entidade Pública	CLC	Caixa e depósitos bancários	Evidencia na reconciliação bancária de valores recebidos em 2014 não registados na contabilidade, mas que procederam a especialização, acréscimo de proveitos, em contrapartida de depósitos.	Reclassificação.
Indústria	Controlo interno	Contagem Stock	Um produto em stock de “produtos bloqueados” cujo objetivo é a devolução ao fornecedor.	Regularização de stock bloqueados para stock "a devolver".
		Verificação física AFT	Evidência de um equipamento parado, e que não se espera que volte a funcionar, continua a gerar amortizações.	Informar a fábrica central para dar baixa desse activo.
Serviços	Auditoria específica (Empresa-Mãe)	Caixa e depósitos bancários	Existência de contas bancárias com valor (em que as mesmas já foram encerradas).	Regularização do saldos.
		FSE	Não registaram a estimativa com honorários auditoria.	Inclusão nas rubricas apropriadas.

Fonte: Elaboração pela própria

#### 4. Contextualização do estudo e hipóteses

A problemática em torno da regulamentação dos serviços de auditoria, que ao longo dos anos têm sofrido inúmeras alterações, tem sido objeto de grande estudo e preocupação. Algumas destas alterações têm “levantado” a sujeição de revisão legal de contas das entidades. As entidades deparam-se assim com a questão sobre a continuidade, de forma voluntária, dos serviços de auditoria.

Embora a revisão da literatura seja escassa, estudos defendem que as empresas devem ter as DF's auditadas para garantir que os *stakeholders* têm acesso a informação financeira adequada e verdadeira, quer na tomada de decisão, quer na sua protecção, (Barton & Waymire, 2004). Zingales (2004), baseando-se na teoria da agência, evidencia a necessidade da existência da regulamentação e aponta que as empresas que se encontram num ambiente não regulamentado têm tendência a focar-se na relação benefício-custo na divulgação de informação ao exterior, podendo optar por revelar informação insuficiente. É de referir que a divulgação de informação financeira, dita completa, está dependente do seu custo direto de produção, bem como da perda de vantagens competitivas devido à sua divulgação perante a concorrência, (Admati & Pfleiderer 2000).

Mas qual será a opinião das empresas face aos serviços de auditoria e qual a postura que adoptam perante eventuais mudanças da regulamentação?

Oliverio & Newman (2005) realizaram um estudo nos Estados Unidos, numa amostra de 56 entidades cotadas, onde 92,5% das entidades iriam continuar a ter serviços de auditoria mesmo que não fosse exigido por lei, e destes, 41,2% acreditam que estes serviços aumentam a credibilidade das DF's. De referir que os restantes 7,5% acreditam que a credibilidade fornecida pela auditoria não é necessária aos *stakeholders*.

Já Niemi et al. (2012) num estudo em pequenas empresas, 412 entidades na Finlândia, concluiu que 60% iriam continuar a ter serviços de auditoria, pois acreditam que melhoram o controlo interno e a qualidade de informação financeira. Concluindo ainda que as entidades com dificuldades financeiras recorrem a serviços de auditoria com objetivo de aconselhamento profissional. Collis & Jarvis (2000) num estudo realizado no Reino Unido, analisaram a opinião dos proprietários das entidades sobre os serviços de auditoria e qual o seu benefício. Do total dos inquiridos 63% iriam contratar serviços de auditoria de forma voluntária. Onde 74% apontou que a auditoria confirma os registos contabilísticos e os sistemas internos, 62% acreditam que os serviços de auditoria melhoram a credibilidade da informação financeira, e acreditam ainda que os serviços de auditoria reduzem a assimetria de informação. Concluíram também que existe incerteza sobre se a auditoria aumenta a qualidade da informação contabilística e 34% acreditam que a auditoria não ajuda a prevenir a fraude. Constataram também que os directores destas PME leem os relatórios e contas de outras entidades, 33% dos seus concorrentes, 24% dos seus clientes e 15% dos principais fornecedores/credores. Dos restantes 27% que não iriam contratar serviços de auditoria justificaram a opção através da poupança de custos e da visão que a auditoria não traz benefícios. Também constatou que a probabilidade das entidades contratarem serviços de auditoria de forma voluntária reduz-se quando, num contexto obrigatório, os relatórios recebidos incluem ênfases/reservas. Mais tarde, Collis et al. (2004) num estudo realizado, também no Reino Unido, numa amostra de 790 entidades, chegaram à conclusão que o volume de negócios influencia a escolha de manter os serviços de auditoria, mas também fatores de gestão (a perceção que os directores das entidades tem sobre os serviços de auditoria) e o fator de agência, assimetria de informação (o número de acionistas da entidade, se esta

é detida por familiares, bem como a dependência em relação aos bancos) influenciam na continuidade dos serviços de auditoria. Concluíram ainda que quanto maior o volume de negócios, maior é a probabilidade de terem auditoria voluntária, pois o custo da auditoria fica diluído. Constataram ainda que os directores têm a percepção que os serviços de auditoria verificam os registos contabilísticos e os sistemas de controlo interno e ainda melhoram a qualidade da informação contabilística.

Duits (2012) analisou os factores que influenciam na escolha de auditoria num contexto não obrigatório na Holanda. Através de um estudo em 723 pequenas e médias entidades, onde 62% destas escolheriam continuar a contratar serviços de auditoria num contexto não obrigatório. Esta escolha está relacionada com a percepção dos responsáveis pelas entidades de que a auditoria traz benefícios na verificação dos registos contabilísticos e do controlo interno, melhorando a qualidade da informação financeira. Também encontrou evidência de uma associação positiva entre credores (instituições bancárias), com a opção de manter os serviços de auditoria, pois estes serviços reduzem a incerteza da informação por parte dos credores, diminuindo o custo da dívida (condições de crédito). Mas não encontrou evidência de que a dimensão da entidade estivesse associada a esta opção.

Com as alterações dos requisitos específicos para a revisão legal de contas das entidades de interesse público e, a alteração à revisão legal das contas anuais e consolidadas, devidos à Proposta de Lei nº 334/XII (2015), de acordo com dados divulgados pelo Instituto Nacional de Estatística (INE) em 2012, existiam 353.611 empresas em Portugal. Destas, 352.596 são micro, pequenas e médias, que poderão sentir efeitos decorrentes desta alteração e deixarem de estar sujeitas a revisão legal de contas.

Foi desenvolvido um estudo exploratório na carteira de clientes da entidade acolhedora, com recurso a um questionário, baseado no estudo e questionário de Breesch et al. (2012), onde se pretende perceber se caso as entidades legalmente sujeitas à revisão legal de contas o deixassem de ser se ainda iriam continuar a contratar/sujeitar-se a serviços de auditoria, qual a importância dada pelas entidades a estes serviços e qual percepção do benefícios retirados nestes serviços.

Hipóteses do estudo:

- 1) A contratação de serviços de auditoria por parte de empresas que deixam de estar legalmente sujeitas a revisão de contas está positivamente associada com a dimensão das entidades?
- 2) A contratação de serviços de auditoria por parte de empresas que deixam de estar legalmente sujeitas a revisão de contas está positivamente associada com o nível de satisfação dos serviços atualmente recebidos?

Breesch et al. (2012) realizaram um estudo na Bélgica em 288 entidades, onde 65% das entidades responderam que iriam continuar a contratar/sujeitar-se a serviços de auditoria. Em relação às principais razões (benefícios), 61% apontaram que a auditoria melhora a credibilidade das demonstrações financeiras, 59% apontaram que melhora o sistema de controlo interno e 49% apontaram que a auditoria impõe disciplina financeira. Não foi encontrada evidência de que a auditoria facilita o acesso a qualquer *stakeholder* das entidades. Dos 45% que não iriam continuar a contratar/sujeitar-se a serviços de auditoria, 40% indicaram que a auditoria não tem benefícios e 36% que esta opção permite poupança de custos.

Também encontraram relação positiva entre a continuidade dos serviços de auditoria e o tamanho das entidades, relativamente ao volume de negócios. O mesmo

não se verificou em relação ao total de activos e ao número de trabalhadores. Também concluiu que não existe relação entre as entidades auditadas por *bigfour* e a continuidade de serviços de auditoria.

#### *4.1. Amostra e método de investigação*

A população foi constituída por entidades clientes da entidade de acolhimento, onde do total da carteira de clientes, foram excluídos os que se relacionavam entre si, ou seja, associadas, subsidiárias ou existência de controlo significativo, visto que iria ser a mesma pessoa a responder inúmeras vezes ao questionário. Também se excluíram entidades cuja relação com a entidade de acolhimento não era a melhor, como por exemplo a existência de valores em dívida. Assim, a população final ficou constituída por 60 entidades, às quais foi feito o primeiro envio do questionário no dia 13 de maio de 2015. Passados quinze dias foi feito um novo reenvio, tendo sido o dia 13 de junho o último dia para receção de respostas. Foram obtidas 33 respostas (taxa de resposta de 55%), sendo esta a amostra utilizada neste estudo. O questionário enviado às entidades encontra-se em anexo (Anexo III).

#### *4.2. Caracterização da amostra e resultados*

Do total da amostra<sup>5</sup> (n=33), 30,3% dos inquiridos ocupam o cargo de CEO/ Director Financeiro e 30,3% ocupam o cargo de administrador. Em relação ao ano de constituição verifica-se que 42,4% das entidades foram-no entre 1997 e 2007 e que 24,2% posteriormente a 2007. Em relação ao setor de atividade foi utilizada a classificação dos setores dos serviços prestados no *site* da SROC. Constata-se que 21,2% das entidades são do setor produtos e serviços, 15,2% produtos industriais e

---

<sup>5</sup> A caracterização da amostra foi elaborada com base nas tabelas I – XVII no anexo III

9,1% energia e ambiente. Em relação à dimensão das entidades, com base na Lei n.º 20/2010 e no Decreto Lei n.º 36º-A, foram agrupadas como Micro, Pequenas e Médias. Sendo que a amostra é constituída por 42,4% de Pequenas, 39,4% Médias e 18,2% Micro entidades. Onde 48,48% têm mais de 1.500.000€ de ativos e 30,30% têm entre 500.000 a 1.500.000€ de ativos. Em relação ao total de rendimentos 48,48% têm entre 500.000 a 3.000.000€ e 36,36% têm mais de 3.000.000€. Em termos de número médio de empregados, 54,44% têm entre 5 a 50 empregados e 24,24% têm mais de 50 empregados.

Dos 33 inquiridos, 28 inquiridos (84,85%) estão sujeitos à Revisão Legal de Contas. Onde 64,29% pelo facto de serem sociedades anónimas (artigo 413º) e 17,86% pelo facto de serem entidades públicas. Os restantes 15,15% (5 inquiridos) não estão sujeitos à Revisão Legal de Contas mas têm-na por imposição da empresa-mãe (60%) ou por estatutos da entidade (40%).

Quando questionados sobre a não sujeição à Revisão Legal de Contas ou se não tivessem essa imposição, se iriam continuar a sujeitar-se/contratar serviços de auditoria, 21 dos inquiridos (63,63%) responderam que sim, que iriam continuar a sujeitar-se/contratar serviços de auditoria. Quando questionados sobre os principais benefícios dos serviços de auditoria, de forma hierarquizada, 38,10% apontaram a primeira opção, isto é, que os serviços de auditoria melhoram a credibilidade das demonstrações financeiras e 33,33% indicaram que estes serviços melhoram a qualidade da informação financeira. Na segunda opção, 28,57% consideram que os serviços de auditoria desincentivam a fraude e irregularidades dentro da entidade e 23,82% consideram que a auditoria impõe disciplina financeira.

Verifica-se uma concordância sobre que tipo de auditor escolheriam, sem considerar possíveis imposições legais, tendo todos os inquiridos respondido SROC Nacional, ou seja, sem esta estar associada a uma rede internacional. Questionados sobre o principal motivo desta escolha, 11 inquiridos (52,38%) indicaram o motivo de maior atenção por parte dos auditores e 5 dos inquiridos (23,81%) indicou o motivo que as SROC nacionais têm custos mais baixos.

Os restantes 12 inquiridos (36,36%) referiram que não iriam continuar a sujeitar-se/contratar serviços de auditoria e apontaram como principal motivo desta opção a poupança de custos (75%).

Relativamente ao nível de satisfação pelos serviços de auditoria recebidos atualmente, em relação à qualidade dos relatórios, 57,58% classificou-os como bom e 24,24% classificou-os como ótimo, sendo que 9,09% classificou-os como mau. Em relação ao cumprimento de prazos, 51,52% classificou-os como bom e 21,21% como ótimos, sendo que 3,03% classificou-os como péssimo. Em termos de disponibilidade, 45,45% classificou como bom e 39,39 % classificou como ótimo, no entanto 6,06% classificou como mau. No que respeita à proximidade com a administração/gestão 52,42% classificou como ótimo.

Tabela 4 - Resultados associados à hipótese 1

Audit. vol.	N	Dimensão			Sig.
		Micro	Pequena	Média	
		(n=6)	(n=14)	(n=13)	
Sim	21	3	24,2	36,4	0,005008***
Não	12	15,2	18,2	3	
TOTAL	33	18.2	42.4	39.4	

\*\*\* Indica a significância estatística ao nível de 0,001

Analisando a Tabela 4, teste do qui-quadrado, constatou-se que existe associação positiva entre a decisão das entidades sujeitarem-se/contratarem voluntariamente serviços de auditoria e a dimensão.

Através do mesmo tipo de teste (Tabela 5), tabelas de contingência, constatou-se que não existe associação positiva entre a decisão das entidades sujeitarem-se/contratarem voluntariamente serviços de auditoria e o nível de satisfação dos serviços atualmente recebidos, quanto à qualidade dos relatórios, cumprimento de prazos, disponibilidade e aproximação com a administração/gestão.

Tabela 5 - Resultados associados à hipótese 2

Audit. vol.	N	Disponibilidade				Sig.
		Mau	Regular	Bom	Ótimo	
		(n=2)	(n=3)	(n=15)	(n=13)	
Sim	21	6.1	9.1	30.3	18.2	0.2007
Não	12	0	0	15.2	21.2	
TOTAL	33	6.1	9.1	45.5	39.4	

N	Cumprimento					Sig.
	Péssimo	Mau	Regular	Bom	Ótimo	
	(n=1)	(n=2)	(n=6)	(n=17)	(n=7)	
21	3	6.1	15.2	33.3	6.1	0.1681
12	0	0	3	18.2	15.2	
33	3	6.1	18.2	51.5	21.2	

Audit. vol.	N	Proximidade			Sig.
		Regular	Bom	Ótimo	
		(n=5)	(n=14)	(n=14)	
Sim	21	12.1	30.3	21.2	0.3551
Não	12	3	12.1	21.2	
TOTAL	33	15.2	42.4	42.4	

N	Qualidade				Sig.
	Mau	Regular	Bom	Ótimo	
	(n=3)	(n=3)	(n=19)	(n=8)	
21	6.1	9.1	36.4	12.1	0.4991
12	3	0	21.2	12.1	
33	9.1	9.1	57.6	24.2	

## 5. Conclusão e apreciação crítica

### 5.1. Análise crítica do estágio e criação de valor

A realização deste estágio curricular revelou-se uma experiência extremamente enriquecedora, a nível pessoal e profissional. Proporcionou a consolidação de conhecimento, teoria, transmitidos ao longo do percurso académico da aluna, bem como a aplicação prática desse mesmo conhecimento. Tendo sido o primeiro contacto com o

mundo de trabalho, criou oportunidades de conhecer diferentes realidades empresariais portuguesas. Proporcionou, também, uma visão mais realista da profissão de auditor/revisor. A aluna confirmou, na primeira pessoa, que um auditor tem de ser capaz de adaptar o seu conhecimento a diversos contextos empresariais e de estar em constante atualização de conhecimento. Tem de ser uma pessoa acessível e apta na comunicação com a equipa onde está inserida, mas também na comunicação com o cliente. A gestão de tempo tem de ser outra das grandes capacidades dos auditores, bem como a resistência ao trabalho sob pressão.

O espírito de equipa encontrado no Victor José & Associados SROC foi fundamental para ultrapassar dificuldades sentidas ao longo deste período. Onde não há medo de se exporem dúvidas, existe a valorização, aceitação e partilha de conhecimentos e um permanente incentivo à capacidade de fazer melhor por parte da assistente.

Os objetivos propostos foram devidamente alcançados, com profissionalismo e rigor. A assistente pôde adquirir conhecimentos técnicos e confiança na realização das várias tarefas.

Uma limitação a referir na realização do estágio prende-se com o facto da assistente ter iniciado o mesmo numa altura que antecede o fecho das contas onde a assistente sentiu alguma inaptidão, devido a falta de experiência pois sendo esta a altura de maior pico de trabalho, a disponibilidade da equipa fica reduzida para esclarecimento de dúvidas.

### *5.2. Conclusão e limitação do estudo*

Este estudo avaliou o impacto na contratação de serviços de auditoria, devidas as alterações dos requisitos específicos para a revisão legal de contas das entidades de

interesse público e, a eventuais alterações à revisão legal das contas anuais e consolidadas, nos clientes da entidade acolhedora. Procurou-se perceber se caso as entidades deixassem de estar sujeitas a revisão legal de contas se ainda iriam sujeitar-se/contratar, de forma voluntária, serviços de auditoria, quais os benefícios retirados destes serviços. E, ainda analisar se a contratação de serviços de auditoria por parte de empresas que deixam de estar legalmente sujeitas a revisão de contas está positivamente associada com a dimensão das entidades e/ou com o nível de satisfação dos serviços atualmente recebidos.

Os resultados do questionário mostram que 63,64% dos inquiridos ainda iriam sujeitar-se/contratar serviços de auditoria caso não fossem legamente sujeitos a estes serviços. Embora não se possa fazer uma comparação directa com outros resultados já realizados, devido a reduzida dimensão da amostra e das diferentes características das empresas utilizadas nos diversos estudos, este resultado vai de encontro com os resultados de estudos realizados anteriormente, Oliverio & Newman (2005), Niemi et al. (2012), Collis & Jarvis (2000), Duits (2012), Breesch et al. (2012), pois a maioria dos inquiridos nestes estudos também iriam continuar a sujeitar-se/contratar serviços de auditoria.

De acordo com os inquiridos, os principais benefícios dos serviços de auditoria são que estes melhoram a credibilidade e qualidade das demonstrações financeiras e impõe disciplina financeira. Tendo sido a mesma conclusão a que chegaram os autores anteriormente referidos. A principal razão apontada para não contratarem estes serviços é a poupança de custos, tal como concluiu Breesch et al. (2012).

Em relação ao tipo de auditor que os inquiridos escolheriam estes apontaram todos que escolheriam SROC, sem serem de uma rede internacional, pois acreditam que estes profissionais lhes dão mais atenção.

Em relação as hipóteses desenvolvidas e analisadas, verifica-se que existem associação entre a contratação serviços de auditoria, caso nao tivesse legalmente sujeitos, e a dimensão das entidades. Quanto maior é a entidade, maior é a probabilidade de estas contratarem serviços de auditoria. Anteriormente, Collis et al. (2004) e Breesch et al. (2012), concluíram que quanto maior é a entidade, em termos do volume de negócio, maior é a probabilidade de estas continuarem a contratar estes serviços.

No entanto, não se constata relação entre o nível de satisfação dos serviços atualmente recebidos com a continuação da contratação dos serviços de auditoria, caso as entidades não tivesse legalmente sujeitas.

A principal limitação prende-se com o reduzido número de respostas recebidas. E pelo facto das variáveis não seguirem uma distribuição normal, impossibilitou a realização de testes paramétricos.

Como pista de investigação futura, este estudo deveria ser realizado a todas as entidades sujeitas a revisão legal de contas, ou seja, deveria ser realizado a nível nacional, pois contribui para a compreensão da perceção das entidades em relação aos serviços de auditoria. Também deveriam ser investigadas quais as variáveis relacionadas com a continuidade da contratação dos serviços de auditoria, de forma voluntária. É de referir que esse estudo, a nível nacional, irá evidenciar o futuro da profissão dos auditores.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Admati, A.R. e Pfleiderer, P., 2000. Forcing firms to talk: Financial disclosure regulation and externalities. *Review of Financial Studies*, 13(3), pp.479–519.
- Barton, J. e Waymire, G., 2004. Investor protection under unregulated financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 38, pp.65–116.
- Breesch, D., Hardies, K. e De Muylder, J., 2012. The Added Value of Auditing in Belgium: Does Audit Remain If No Longer Mandatory? *Accountancy & Bedrijfskunde*, 9 (32), pp.9–20.
- Código das Sociedades Comerciais, 2015. *Decreto Lei n.º 262/86 de 02 de Setembro.*, Disponível em : [http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=524&tabela=leis](http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=524&tabela=leis).
- Collis, J. e Jarvis, R., 2000. *How owner-managers use accounts*, The Institute of Chartered Accountants in England e Wales.
- Collis, J., Jarvis, R. e Skerratt, L., 2004. The demand for the audit in small companies in the UK. *Accounting and Business Research*, 34(2), pp.87–100.
- Costa, C.B., 2010. *Auditoria Financeira - Teoria e Prática* 9ª ed. Rei dos Livros, ed.,
- Decreto Lei n.º 140/2015, 2015. *Diário da República*, 1ª série- n.º 174. Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Bastonario/2015/Lei1402015EOROC.pdf>.
- Decreto Lei n.º 158/2009, 2009. *Diário da República*, 1ª série -n.º 133. Disponível em: [http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/DL\\_158\\_2009\\_13Jul\\_SNC.pdf](http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/DL_158_2009_13Jul_SNC.pdf).
- Decreto Lei n.º 224/2008, 2008. *Diário da República*, 1ª série — N.º 226. Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/224.pdf>
- Decreto Lei n.º 225/2008, 2008. *Diário da República*, 1ª série — N.º 226. Disponível em: [http://ec.europa.eu/internal\\_market/auditing/docs/dir/transpo/pt01.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/dir/transpo/pt01.pdf).
- Decreto Lei n.º 36º-A, 2011, 2001. *Diário da República*, 1ª série — N.º 48 — 9 de Março de 2011. Disponível em: [http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/Decreto-Lei\\_36A\\_2011\\_09Mar.pdf](http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC/Decreto-Lei_36A_2011_09Mar.pdf).
- Duits, H.B., 2012. *The added value of auditing in a non-mandatory environment*, Vossiuspers UvA-Amsterdam University Press.
- Instituto Nacional de Estatística, 2014. Empresas em Portugal - 2012. Disponível em: [https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpgid=ine\\_main&xpid=INE](https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpgid=ine_main&xpid=INE).

- Lei das Finanças Locais 73/2013, 2013. *Diário da República, 1.ª série — N.º 169*. Disponível em: [http://www.anafre.pt/noticias/Lei no 73-2013\\_3set.pdf](http://www.anafre.pt/noticias/Lei no 73-2013_3set.pdf).
- Lei nº 148/2015, 2015. *Diário da República, 1.ª série- nº 176*. Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Bastonario/2015/Lei1482015.pdf>.
- Niemi, L., Kinnunen, J., Ojala, H. e Troberg P., 2012. Drivers of voluntary audit in Finland: to be or not to be audited? *Accounting and Business Research*, 42(2), pp.169–196.
- Oliverio, M.E. e Newman, B., 2005. *Value of an external audit revisited*, Pace University.
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 1998. Diretriz de Revisão/Auditoria 580 - Declaração dos Órgão de Gestão. Disponível em: <http://www.infocontab.com.pt/download/dra/DRA580.pdf>.
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 1998. DRA 230 - Papéis de Trabalho. Disponível em: <http://www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA230.pdf>.
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 1999. DRA 300 - Planeamento. Disponível em: [www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA300.pdf](http://www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA300.pdf).
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 1999. DRA 310 - Conhecimento do Negócio. Disponível em: [www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA310.pdf](http://www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA310.pdf).
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 2000. DRA 410 - Controlo Interno. Available at: [www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA410.pdf](http://www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA410.pdf).
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 2006. DRA 505 - Confirmações Externas. Disponível em: <http://www.infocontab.com.pt/download/dra/DRA505.pdf>.
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 1998. DRA 510 - Prova de Revisão/Auditoria. Disponível em: [www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA510.pdf](http://www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA510.pdf).
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 1998. DRA 720 - Demonstrações Financeiras que Incluem Comparativos. Disponível em: [www.infocontab.com.pt/download/dra/DRA720.pdf](http://www.infocontab.com.pt/download/dra/DRA720.pdf).
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 2007. DRA 810 - Certificação de Créditos Incobráveis e de Dedução de IVA. Disponível em: [www.infocontab.com.pt/download/dra/DRA810.pdf](http://www.infocontab.com.pt/download/dra/DRA810.pdf).
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 2009. DRA 873 - Autarquias Locais e Entidades Equiparadas. Disponível em: [www.infocontab.com.pt/download/dra/DRA873.pdf](http://www.infocontab.com.pt/download/dra/DRA873.pdf).

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, 2010. DRA 950 - Programa no Âmbito da Cooperação Territorial Europeia - Instituto Financeiro para o Desenvolvimento Regional. Disponível em: [www.ifdr.pt/HttpHandlers/docHandler.ashx?id=11911&menuid=124](http://www.ifdr.pt/HttpHandlers/docHandler.ashx?id=11911&menuid=124).

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Bastonario/2011/CodigoEtica2011.pdf>.

Proposta de Lei n.º334/XII, 2015. *Assembleia da Republica - II Série A - Número 135*. Disponível em: <https://www.parlamento.pt/ActividadeParlamentar/Paginas/DetalleIniciativa.aspx?BID=39520>.

Zingales, L., 2004. *The costs and benefits of financial market regulation*, University of Chicago Booth School of Business.

#### ANEXOS

Todos os elementos em anexo são de elaboração própria.

ANEXO I: TABELA I – PROCEDIMENTOS PARA A OBTENÇÃO DA PROVA

Procedimentos para a Obtenção da Prova	
Inspeção	Consiste no exame dos registos, dos documentos de suporte e dos ativos tangíveis (por exemplo: imobilizado corpóreo e existências), sendo as seguintes as principais categorias de prova documental de revisão/auditoria com diferentes graus de credibilidade: (i) a criada e detida por terceiros; (ii) a criada por terceiros e detida pela entidade; e (iii) a criada e detida pela entidade.
Observação	Consiste em presenciar a execução por outrém de um processo ou procedimento (por exemplo, assistência à contagem física das existências)
Indagação	Consiste em procurar obter informação, escrita ou oral, de pessoas conhecedoras dentro e fora da entidade.
Confirmação	Consiste em obter respostas corroborativas da informação contida nos registos contabilísticos (por exemplo, confirmação directa de saldos de terceiros)
Cálculo	Consiste na verificação da exactidão aritmética dos documentos de suporte e dos registos contabilísticos ou na realização de cálculos separados
Procedimentos analíticos	Consistem na análise e comparação de rácios e tendências significativos, incluindo a investigação das flutuações e relacionamentos que sejam inconsistentes com outra informação ou que se desviem das quantias que tenham sido previstas.

Fonte: Elaboração pela própria, com base na DRA 510

## ANEXO II: TABELA I – ASSERÇÕES SUBJACENTES ÀS DF’S

<b>Asserções subjacentes às Demonstrações financeiras</b>	
Existência	Um activo ou um passivo existe numa determinada data;
Direitos e Obrigações	Um activo ou um passivo respeita à entidade numa determinada data;
Ocorrência	Uma transacção ou um acontecimento realizou-se com a entidade e teve lugar no período;
Integralidade	Não há activos, passivos, transacções ou acontecimentos por registar, ou elementos por divulgar;
Valorização	Um activo ou um passivo é registado e mantido por uma quantia apropriada;
Mensuração	Uma transacção ou um acontecimento é registado pela devida quantia e o rédito ou gasto é imputado ao período devido;
Apresentação e Divulgação	Um elemento é divulgado, classificado e descrito de acordo com a estrutura conceptual de relato financeiro aplicável;

Fonte: Elaboração pela própria, com base na DRA 510

## ANEXO III: QUESTIONÁRIO

## QUESTIONÁRIO:

Questionário no âmbito de Trabalho Final de Mestrado em Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais no ISEG- Universidade de Lisboa

Exmo. Sr./ Exma. Sra.,

Solicito v/colaboração para a realização deste questionário no âmbito do trabalho final de mestrado em Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais no ISEG – Universidade de Lisboa.

O presente questionário destina-se a avaliar a continuidade dos serviços de auditoria, caso as empresas não estivessem obrigatoriamente sujeitas a Revisão/ auditoria às contas.

Por favor responda às questões e após ter terminado não se esqueça de premir o botão de “enviar”, caso contrário o estudo poderá ser comprometido.

A sua participação é voluntária e as suas respostas são totalmente confidenciais, apenas para efeitos deste estudo académico, sendo garantido o total anonimato dos dados.

Qual a sua posição na entidade?

CEO/Director Financeiro

*Controller*

Administrador

Auditor Interno

TOC

Outro

Ano Constituição da entidade?

\_\_\_\_\_

Setor de atividade?

Produtos de consumo e serviços

Produtos Industriais

Energia e Ambiente

Serviços Públicos

Social e Associativo

Imobiliária e Construção

Alimentar, Bebida e Agricultura

Tecnologia, Media e Comunicação

Outros

Dimensão entidade:

Total Ativos:

até 500.000

De 500.000 a 1.500.000

>1.500.000

Total Rendimentos:

Até 500.000

De 500.000 a 3.000.000

>3.000.000

Nº Médio de empregados:

Até 5

De 5 a 50

>50

A entidade está sujeita à Revisão Legal de Contas?

Sim

Não

A entidade encontra-se sujeita à Revisão Legal de Contas pelo facto de se tratar de:

Sociedade Anónima (artigo 413º CSC)

Sociedade por quotas abrangida pelo artigo 262º CSC

Sociedade obrigada a apresentar contas consolidadas (Decreto Lei nº 158/2009, de 13 de julho)

Entidade do sector não lucrativo (artigo 12º do Decreto de Lei nº 36º-A de 2011, de 2 de março)

Entidade Pública

Se não fosse sujeita à Revisão Legal de Contas iria voluntariamente sujeitar-se/contratar serviços de auditoria?

Sim

Não

Se a entidade não está sujeita à Revisão Legal de Contas, tem por imposição de:

Interesses minoritários

Empresa-Mãe

Credores

Estatutos da entidade

Acordo parassocial

Outros

Se não tivesse essa imposição iria continuar a sujeitar-se/contratar voluntariamente serviços de auditoria?

Sim

Não

Caso continuasse a sujeitar-se/contratar voluntariamente serviços de auditoria, qual a sua posição sobre os principais benefícios da auditoria? (Escolha três das seguintes opções, de forma hierarquizada)

- Melhora a credibilidade das demonstrações financeiras
- Melhora a qualidade da informação financeira
- Facilita o acesso a fornecedores
- Facilita o acesso a financiadores (Ex. Banca, Fundos Comunitários, etc.)
- Desincentiva a fraude e irregularidade dentro da entidade
- Impõe disciplina financeira
- Fornece recomendações úteis sobre operações da entidade

Caso não continuasse a sujeitar-se/contratar serviços de auditoria, qual o maior motivo?

- Serviços de auditoria não trazem benefícios
- Serviços de auditoria não se justificam perante as necessidades da sociedade
- Poupança de custos
- Outro

Caso continuasse a sujeitar-se/contratar voluntariamente serviços de auditoria, que tipo de auditor escolheria? (Sem considerar possíveis imposições legais)

- BIG4
- Outra internacional
- SROC Nacional
- ROC individual

Qual a principal razão de se sujeitar/contratar o tipo de auditor indicado na questão anterior?

- Maior reputação
- Maior qualidade
- Maior atenção por parte dos auditores
- Custos mais baixos
- Outro

Classifique o nível de satisfação pelos serviços de auditoria recebidos:

(Péssimo, Mau, Satisfatório, Bom, Ótimo)

\_\_ Qualidade dos Relatórios

\_\_ Cumprimento de prazos

\_\_ Disponibilidade

\_\_ Proximidade com a administração/Gestão

ANEXO III: TABELA I – QUAL A SUA POSIÇÃO NA ENTIDADE

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
CEO/ Director Financeiro	10	30,30%	30,30%
Controller	6	18,18%	48,48%
Administrador	10	30,30%	78,79%
TOC	3	9,09%	87,88%
Outros:		0,00%	87,88%
Administrativa	1	3,03%	90,91%
Chefe de Divisão	1	3,03%	93,94%
Liquidatário	1	3,03%	96,97%
TOC+Responsável Financeiro	1	3,03%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA II – ANO CONSTITUIÇÃO DA ENTIDADE

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
<1927	10	30,30%	30,30%
1927-1937	6	18,18%	48,48%
1967-1977	10	30,30%	78,79%
1977-1987	3	9,09%	87,88%
1987-1997			
1997-2007	1	3,03%	90,91%
>2007	1	3,03%	93,94%
<b>Total</b>	<b>31</b>		

ANEXO III: TABELA III – SETOR DE ATIVIDADE

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Produtos de Consumo e Serviços	7	21,21%	21,21%
Produtos Industriais	5	15,15%	36,36%
Energia e Ambiente	3	9,09%	45,45%
Serviços Públicos	2	6,06%	51,52%
Imobiliários e construção	2	6,06%	57,58%
Alimentar, Bebida e Agricultura	2	6,06%	63,64%
Tecnologia, Media e Comunicação	2	6,06%	69,70%
Outros:			
Administração Local	1	3,03%	72,73%
Arrendamento de bens imobiliários e outras atividades de apoio prestados	1	3,03%	75,76%
Consultoria Financeira e de Gestão	1	3,03%	78,79%
Cultura e Educação	1	3,03%	81,82%
Distribuição	1	3,03%	84,85%
Eletrônica Marítima	1	3,03%	87,88%
Hotelaria e Turismo	1	3,03%	90,91%
Serração de Madeiras	1	3,03%	93,94%
Serviços de Consultoria	1	3,03%	96,97%
Serviços de Engenharia	1	3,03%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA IV – DIMENSÃO ENTIDADE – CLASSIFICAÇÃO

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Micro empresa	13	39,39%	39,39%
Pequena empresa	6	18,18%	57,58%
Média empresa	14	42,42%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA V – DIMENSÃO ENTIDADE – TOTAL BALANÇO

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Até 500.000	7	21,21%	21,21%
De 500.000 a 1.500.000	10	30,30%	51,52%
>1.500.000	16	48,48%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA VI – DIMENSÃO ENTIDADES - TOTAL BALANÇO

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Até 500.000	5	15,15%	15,15%
De 500.000 a 3.000.000	16	48,48%	63,64%
>3.000.000	12	36,36%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA VII – DIMENSÃO ENTIDADE– N° MÉDIO DE EMPREGADOS

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Até 5	7	21,21%	21,21%
De 5 a 50	18	54,55%	75,76%
>50	8	24,24%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA VIII – A ENTIDADE ESTÁ SUJEITA À REVISÃO LEGAL DE CONTAS

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Sim	28	84,85%	84,85%
Nao	5	15,15%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA IX – ENTIDADES QUE SE ENCONTRAM SUJEITA À REVISÃO LEGAL DE CONTAS

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Sociedade Anónima (artigo 413°)	18	64,29%	64,29%
Sociedade por Quotas abrangida pelo artigo 262° CSC	4	14,29%	78,57%
Sociedade obrigada apresentar contas consolidadas	1	3,57%	82,14%
Entidade Pública	5	17,86%	100,00%
<b>Total</b>	<b>28</b>		

ANEXO III: TABELA X – FACTOR DE IMPOSIÇÃO A REVISÃO LEGAL DE CONTAS

	Frequência	Percentagem	Percentagem acumulada
Empresa-Mãe	3	60,00%	60,00%
Estatutos da Entidade	2	40,00%	100,00%
<b>Total</b>	<b>5</b>		

ANEXO III: TABELA XI – CONTINUIDADE DA SUJEITAÇÃO/CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE AUDITORIA

	Frequência	Percentagem	Percentagem acumulada
Sim	21	63,64%	63,64%
Não	12	36,36%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA XII – PRINCIPAIS BENEFÍCIOS DA AUDITORIA

	1º Opção	Percentagem	2º Opção	Percentagem	3º Opção	Percentagem
Melhora a credibilidade das demonstrações financeiras	8	38,10%	3	14,29%	5	23,81%
Melhora a qualidade da informação financeira	7	33,33%	4	19,05%	4	19,05%
Facilita o acesso a fornecedores	1	4,76%	1	4,76%	1	4,76%
Impõe disciplina financeira	5	23,81%	5	23,81%	6	28,57%
Facilita o acesso a financiadores			2	9,52%		0,00%
Desincentiva a fraude e irregularidades dentro da entidade			6	28,57%	5	23,81%
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>100,00%</b>	<b>21</b>	<b>100,00%</b>	<b>21</b>	<b>100,00%</b>

ANEXO III: TABELA XIII – MOTIVO PARA NÃO SE SUJEITAR/CONTRATAR SERVIÇOS DE AUDITORIA

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Serviços de auditoria não se justificam perante as necessidades da sociedade	3	25,00%	25,00%
Poupança de custos	9	75,00%	100,00%
<b>Total</b>	<b>12</b>		

ANEXO III: TABELA XIV – TIPO DE AUDITOR

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
SROC Nacional	21	100,00%	100,00%
<b>Total</b>	<b>21</b>		

ANEXO III: TABELA XV – PRINCIPAL RAZÃO DA ESCOLHA DO TIPO DE AUDITOR

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Maior qualidade	2	9,52%	9,52%
Maior atenção por parte dos auditores	11	52,38%	61,90%
Custos mais baixos	5	23,81%	85,71%
Outro:			
Melhor conhecimento do negócio	1	4,76%	90,48%
Conjugação da resposta maior atenção por parte dos auditores e custos mais baixos	1	4,76%	95,24%
Percepção de negócio da empresa	1	4,76%	100,00%
<b>Total</b>	<b>21</b>		

ANEXO III: TABELA XVI – NÍVEL DE SATISFAÇÃO PELOS SERVIÇOS DE AUDITORIA ATUALMENTE RECEBIDOS – QUALIDADE DOS RELATÓRIOS

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Mau	3	9,09%	9,09%
Regular	3	9,09%	18,18%
Bom	19	57,58%	75,76%
Ótimo	8	24,24%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA XVII – NÍVEL DE SATISFAÇÃO PELOS SEVIÇOS DE AUDITORIA RECEBIDOS – CUMPRIMENTOS DE PRAZOS

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Péssimo	1	3,03%	3,03%
Mau	2	6,06%	9,09%
Regular	6	18,18%	27,27%
Bom	17	51,52%	78,79%
Ótimo	7	21,21%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA XVIII – NÍVEL DE SATISFAÇÃO PELOS SEVIÇOS DE AUDITORIA RECEBIDOS – DISPONIBILIDADE

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Mau	2	6,06%	6,06%
Regular	3	9,09%	15,15%
Bom	15	45,45%	60,61%
Ótimo	13	39,39%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		

ANEXO III: TABELA XIX – NÍVEL DE SATISFAÇÃO PELOS SEVIÇOS DE AUDITORIA RECEBIDOS – PROXIMIDADE COM A ADMINISTRAÇÃO/GESTÃO

	<b>Frequência</b>	<b>Percentagem</b>	<b>Percentagem acumulada</b>
Regular	5	15,15%	15,15%
Bom	14	42,42%	57,58%
Ótimo	14	42,42%	100,00%
<b>Total</b>	<b>33</b>		