

**31 janeiro a 02 fevereiro**

**Reflexão com base em influências históricas e alterações recentes ao nível da envolvente sobre os desafios que hoje se colocam à contabilidade e aos seus profissionais: fontes e evidência empírica**

**Amélia Maria Martins Pires**

[amelia@ipb.pt](mailto:amelia@ipb.pt)

Docente na ESTiG - Instituto Politécnico de Bragança (IPB)

Investigadora da Unidade de Investigação Aplicada em Gestão (UNIAG)

Tel.: +351 273 303 107

Campus de Sta. Apolónia, 5300-253 Bragança, Portugal

**Fernando José Peixinho A. Rodrigues**

[peixinho@ipb.pt](mailto:peixinho@ipb.pt)

Docente na ESTiG - Instituto Politécnico de Bragança (IPB)

Tel.: +351 273 303 107

Campus de Sta. Apolónia, 5300-253 Bragança, Portugal

## **RESUMO**

Num momento em que a dimensão da sustentabilidade empresarial ganha uma importância relativa crescente e em que em face dos novos paradigmas, designadamente o tecnológico, parecem ameaçar o lado mais tradicional da profissão de contabilista, os desafios são grandes para a contabilidade e para o seu profissional. Neste âmbito, para além das competências específicas, deverá este profissional desenvolver e aprimorar competências transversas, que transcendam os conhecimentos da “contabilidade financeira” no seu sentido literal e de cumprimento estrito pelas obrigações imposta pela fiscalidade. Deverá antes atuar a um nível mais profissional e desenvolver trabalho diferenciado, capaz de lhe permitir fortalecer a sua imagem e ganhar o prestígio e a confiança do mercado. É neste âmbito que se realiza este estudo, que tem como principal objetivo desenvolver uma reflexão sobre os principais desafios que hoje se colocam à contabilidade e aos seus profissionais e, adicionalmente, perceber quais são as principais expectativas daqueles a quem estes profissionais prestam os seus serviços. Para lhe dar resposta, optou-se por uma metodologia qualitativa com recuso a um estudo de caso. Os principais resultados mostram que os profissionais inquiridos, não obstante reconhecerem que se vive um momento de viragem e muito marcado pela tecnologia, ainda não interiorizaram a mudança de paradigma, pelo que assumem as alterações ao normativo, contabilístico e fiscal, como um dos principais desafios, motivações e implicações para a profissão. Por sua vez, os clientes parecem estar também bastante satisfeitos com o trabalho que por estes vem sendo prestado.

**Palavras-chave:** Profissional de contabilidade; Desafios da contabilidade; Desafios do profissional de contabilidade; Imagem do contabilista.

## ABSTRACT

At a time when the dimension of corporate sustainability is becoming more important and if there is a shift to the technological paradigm, the more traditional side of the accounting profession seems to be threatened. The challenges are great for accounting and for your professional, which should add to your specific competencies also transverse skills. You should act on a more professional level and develop differentiated work, capable of enabling you to strengthen your image and gain the prestige and confidence of the market. It is within this scope that this study is carried out, whose main objective is to reflect on the main challenges facing accounting and its professionals and, in addition, to understand the main expectations of those to whom these professionals provide their services. In order to answer it, a qualitative methodology was chosen, with refusal to a case study. The main results show that the interviewed professionals have not yet internalized the paradigm shift, so they take the changes to the normative, accounting and fiscal, as one of the main challenges, motivations and implications for the profession. In turn, customers seem to be quite satisfied with the work they have been doing.

**Keywords:** Accounting Professional; Accounting Challenges; Challenges of accounting professional; Accountant image.

## INTRODUÇÃO

Recordando que a contabilidade é uma ciência social que tem como objetivo fornecer informação útil para o processo de tomada de decisão tem, neste âmbito, que se apresentar útil para todos aqueles a quem se dirige, os *stakeholders*. Que estes são muitos e variados e que, em função das principais características da envolvente, apresentam interesses e necessidades divergentes. Por sua vez, a contabilidade, que na sua qualidade de ciência social foi evoluindo a par das principais realizações humanas com o objetivo de responder a essas mesmas necessidades, mais concretamente às demandas que derivam do seu campo de atuação, fez com que o profissional de contabilidade, que a ela está associado, se visse obrigado também a ajustar-se, à sociedade, no sentido de satisfazer as suas necessidades, e à evolução da própria sociedade.

A envolvente não é, porém, estanque, pelo que o “mundo” muda e, no momento, parece que de forma muito significativa, pelo que são diversos os desafios a enfrentar, nomeadamente os que decorrem do novo paradigma tecnológico. Neste particular, o ambiente organizacional tem vindo a sofrer alterações e pressões significativas, que produziram impactos aos mais variados níveis e criaram novas necessidades para a contabilidade e para os seus profissionais. A dimensão da sustentabilidade empresarial ganha assim uma importância relativa crescente, sendo hoje um dos desafios que mais se coloca e com gradual preponderância, apelando à participação ativa dos profissionais de contabilidade no relato de sustentabilidade das empresas.

Por outro lado, e em face dos novos paradigmas, designadamente o tecnológico, a forma como o principal sistema de informação económica e empresarial irá evoluir dependerá em muito da forma como passarem a ser encarados os principais desafios que se colocam à contabilidade e, fundamentalmente, ao seu profissional. Ainda que a profissão tenha vindo a crescer muito à custa das obrigações de reporte para o fisco, como vem acontecendo em Portugal, de quem tem hoje uma enorme dependência, a busca deste tipo de serviços, que tem sido grande e foi fundamental até ao momento, em breve poderá deixar de o ser. Em face desta nova realidade, o lado mais tradicional da profissão de contabilista pode desaparecer, pelo que deverá este profissional desenvolver e aprimorar competências que transcendam os conhecimentos da “contabilidade financeira” e do cumprimento estrito das obrigações imposta pela fiscalidade e aproveitar o tempo que a tecnologia lhe deixa disponível para desenvolver importantes funções na empresa, atuando a um nível mais profissional e desenvolvendo trabalho diferenciado. Deverá este profissional desenvolver e aprimorar competências transversas que lhe permitam fortalecer a sua imagem, ganhando prestígio e a confiança do mercado.

É no quadro destes desafios que se realiza este trabalho, que tem como principal objetivo desenvolver uma reflexão sobre os principais desafios que hoje se colocam à contabilidade e aos seus profissionais, tomando por base as principais influências históricas e as mais recentes alterações ao nível da envolvente. Adicionalmente, procurar-se-á, também, perceber quais são as principais expectativas daqueles a quem estes profissionais prestam os seus serviços. Para lhe dar resposta, este estudo, que compreende esta introdução e as respetivas conclusões, encontra-

se estruturado em duas grandes componentes. Uma primeira de enquadramento teórico, desenvolvida a partir de uma revisão extensa e sistemática da literatura, com o objetivo de apresentar um conjunto de reflexões sobre a forma como a profissão tem evoluído e qual o seu nível de credibilização, tomando como base as principais influências históricas e as suas implicações no exercício da profissão e sobre os principais desafios que na atualidade se colocam à contabilidade e aos seus profissionais. A segunda componente, desenvolvida com base numa metodologia qualitativa com recuso a um estudo de caso, e que se apresenta em perfeita articulação com a primeira, que a suporta, pretende aportar alguma evidência empírica a partir do tratamento de um conjunto breve de dados recolhidos por aplicação de um inquérito por questionário aos profissionais contabilistas e clientes de uma empresa que oferece serviços de consultadoria empresarial.

## **1. ALGUMAS REFLEXÕES A PARTIR DA REVISÃO DE LITERATURA**

### **1.1. Sobre a evolução e a imagem conquistada pela profissão**

Enquanto ciência social, a contabilidade foi evoluindo a par das principais realizações humanas com o objetivo de responder às suas necessidades. Neste sentido, e fazendo uma retrospectiva histórica, é possível concluir que a sua evolução ficaria marcada pela necessidade de responder às demandas que derivam do seu campo de atuação, pelo que a profissão de contabilística está também ela associada ao imperativo de fazer satisfazer as necessidades da sociedade e à evolução da própria sociedade que, por sua vez, são função dos factos económicos, políticos, e tecnológicos que influenciaram a evolução da humanidade, criando-lhe novas e crescentes necessidades (Maia, 2017).

Porém, e ainda que a contabilidade e, por essa via, o seu profissional, contem com um já muito longo percurso, a verdade é que os seus desenvolvimentos não só não são proporcionais à sua antiguidade como não se fizeram sentir de igual forma em todo o lado. Em Portugal, por exemplo, e ainda que as primeiras referências acerca da profissão de contabilista datem do século XVIII (Santos, 2015), as condições económicas e sociais que determinaram a evolução do país de então para cá não criaram as condições necessárias para que se assistisse a um desenvolvimento gradual e sustentado ao longo do tempo. Assim, e ainda que esta sua antiguidade seja frequentemente utilizada para se proceder à promoção da disciplina contabilística e do seu profissional (Ferreira & Faria, 2008), a verdade é que em Portugal os principais avanços registados são ainda muito recentes. Remontam à segunda metade do século XX, mais concretamente ao ano de 1963, com a instituição da profissão a acontecer por força da publicação do Código da Contribuição Industrial (CCI), e ao ano de 1995, que, através da publicação do Decreto-Lei n.º 265/95, de 17 de outubro, vem definir a regulamentação da profissão e dar início ao processo de profissionalização que se foi consolidando de então para cá em função das principais condicionantes, designadamente dos fatores políticos, económicos e sociais (Santos, 2015).

Portanto, e ainda que nem sempre assim tenha sido, os mais recentes dados sobre a evolução desta profissão apontam para um profissional cada vez mais reconhecido, diferenciado e indispensável para o assegurar do sucesso de qualquer negócio (Martins, Santos, & Pires, 2008). Digamos que a visão mais tradicional de ver esta profissão parece estar a desaparecer como que em consequência das mudanças registadas ao nível do ambiente de trabalho, que não só se apresentam a um ritmo constante como acelerado. O momento é de novas exigências e crescentes expectativas nas empresas relativamente às competências e capacidades destes profissionais, que passam pela necessidade de comunicarem eficazmente, agirem e pensarem estrategicamente, conhecerem os problemas e desafios dos negócios e serem competentes tanto a nível técnico como profissional (Wessels, 2004).

Porém, e paradoxalmente, a evidência disponível aponta, ainda, para indivíduos geralmente do género masculino, introvertidos, cautelosos, metódicos, sistemáticos, antissociais e sobretudo aborrecidos, que parecem ser obsessivos, caracterizados por uma atitude excessivamente orientada para os números e com uma personalidade pouco ou nada criativa (Maia, 2017). Ainda que haja estudos que sugerem aspetos positivos ou interpretem estas características sob essa ótica, na medida em que são vistos como profissionais íntegros, característica associada a um desejo fundamental de agir e de ser visto como um profissional independente (Carnegie, & Napier, 2010), e muitas das vezes como especialistas em matemática e em trabalho fiscal e tributário e atentos aos detalhes, não são considerados como pessoas particularmente admiráveis, emocionantes, extrovertidas, versáteis ou fortes líderes, porque também classificados como aborrecidos, apagados, excessivamente fixados no dinheiro, demasiado formais e preocupados com as regras, ainda que também como indivíduos honestos, de confiança, cuidadosos com o dinheiro, diligentes e educados (Hunt, Falgiani, & Intrieri, 2004). Há ainda evidências que apontam para um perfil diferenciado, consoante estes profissionais trabalhem ou não em empresas privadas. Neste particular, e enquanto o contabilista público tem propensão para ser admirado pela sua credibilidade e precisão, os que

trabalham no setor privado tendem a ser estereotipados como míopes, rígidos e sufocados pela criatividade (Friedman & Lyne, 2001). Apurou-se, também, que diferentes grupos de indivíduos possuem diferentes perspectivas do estereótipo destes profissionais e que a complexidade em torno do estereótipo do contabilista é muitas vezes agravada pela associação entre a contabilidade e o *bookkeeping*, termo que em português é traduzido como “guarda-livros”, e a quem se associa o desenvolvimento de uma atividade rotineira, traduzida no ato de registar continuamente a atividade financeira de um negócio (Maia, 2017).

Os resultados parecem apontar para uma imagem percebida sobre esta profissão que patenteia ser maioritariamente negativa, o que leva à construção de um estereótipo que pode ser potencialmente nocivo porque implica, necessariamente, a realização de generalizações abusivas que geram erros na percepção e no julgamento social. Digamos que, ao criar-se o risco de generalização, não se permite que os indivíduos que a integram usufruam do direito de serem considerados e tratados como seres exclusivos. Muitos estereótipos de conotação negativa menosprezam determinado grupo, o que poderá conduzir a que os elementos desse grupo sejam alvo de preconceito e discriminação (Michener, Delamater, & Myers, 2003). Porém, e não obstante isso, os desafios do momento não deixam margem para mais delongas. É chegada a altura de se assumir uma nova atitude e em torno da qual se estabelecerá um novo perfil para este profissional, com mais e melhor formação técnica e académica, uma maior visão empresarial e mais capazes e comprometidos com a missão e visão empresarial.

## **1.2. Sobre as principais influências históricas e respetivas implicações no exercício da profissão**

Recordando que a contabilidade é uma ciência social que tem como objetivo fornecer informação útil para o processo de tomada de decisão, cabe referir que tem, neste âmbito, que fornecer informação útil a todos aqueles a quem se dirige, os *stakeholders*. Que estes são muitos e que, em função das principais características da envolvente, apresentam interesses e necessidades variadas, conduzindo à necessidade de assumir a existência de condicionalismos que podem comprometer uma interpretação e aplicação isentas porque a opção pelas políticas contabilísticas, de que se faz depender o conteúdo da informação financeira e a hierarquia dos *stakeholders*, resulta normalmente condicionada e influenciada pelos valores de quem exerce a opção e pelas características dos agentes envolvidos. Digamos que o processo de interpretação do conhecimento contabilístico é conjecturado uma vez que as soluções contabilísticas respondem às necessidades sociais e são por estas simultaneamente influenciadas (Rodrigues & Pires, 2011). Nesta circunstância, um sistema contabilístico é geralmente apresentado como o resultado de um conjunto de influências, designadamente as exercidas pela envolvente, também denominadas de características da envolvente, e que justificam a existência de sistemas contabilísticos diferentes (Nobes & Parker, 2008; Nobes, 1981).

Atendendo a que os sistemas contabilísticos se estabelecem no sentido de fornecerem informação útil para os *stakeholders* (Callén & Gadea, 2004) e que a informação que produzem é o resultado da influência das características da envolvente, de que os *stakeholders* são parte integrante, a resposta que um sistema contabilístico dá em cada circunstância deve ser interpretada à luz dessas mesmas influências. E tanto assim que têm sido várias as teorias apresentadas para procurar explicar este fenómeno (Campbell, 2000). Por exemplo, a teoria da contingência, que tem procurado identificar a relação dos sistemas contabilísticos com os fatores da envolvente (Burns & Stalker, 1960) sob o pressuposto de que não há sistemas contabilísticos apropriados, universais e aplicáveis a todas as entidades mas que as suas principais características são função da dimensão, estrutura e cultura das organizações e, fundamentalmente, da envolvente externa onde estas atuam (Emmanuel, Otley & Merchant, 1990; Beuren & Macolion, 2011). Por sua vez, a teoria positiva da contabilidade ou do conservantismo, vêm procurar justificar a existência de incentivos e/ou condicionantes no momento de se proceder à escolha das políticas contabilísticas a partir das motivações dos gestores e das características da envolvente (Watts & Zimmerman, 1978, 1979, 1990). E tanto assim que a teoria da agência vem reforçar esta ideia, ao defender que o conteúdo da informação é determinado pelos incentivos que movem os gestores (Jensen & Meckling, 1976). Numa perspectiva mais sociológica surge a teoria institucional, que apresenta a entidade como um elemento a partir do qual se produzem e replicam hábitos, pensamentos e ações (Burns & Scapens, 2000) que fazem com que o comportamento individual surja modelado a partir de padrões incorporados sob a forma de normas e regras legitimadas pelo funcionamento das organizações (Rosseto & Rosseto, 1999; Fonseca & Silva, 2002). E, sob o prisma da preparação da informação financeira, apresentam-se os seus principais constrangimentos, designadamente a necessidade de balancear as características que atendem à preparação de informação fiável e relevante (García-Meca, et al, 2005; Vergauwen & Alem, 2005; Oliveira, Rodrigues, & Craig, 2006) e ao balanceamento entre custos de preparar e retorno proporcionado pela informação que é preparada e divulgada.

Alargando a perspetiva de análise e reflexão, com o objetivo de a enriquecer e complementar, temos que o padrão

de desenvolvimento dos sistemas de informação contabilística e a atuação dos profissionais tendem a ser particularmente influenciados pelas principais características do tecido empresarial. Assim, e à semelhança do que acontece noutras áreas do conhecimento, assiste-se a que no campo da ciência contabilística existam correntes que defendem que a informação financeira é coerente com a envolvente onde é elaborada. Em Portugal, por exemplo, atendendo a que a maioria das empresas e dos negócios são relativamente pouco sofisticados, porque geralmente formados a partir de empresas de pequena dimensão, com características que não só se enquadram na classificação de “PME” como nas de “empresa familiar”, de capital fechado e com a propriedade e a gestão concentradas. Estas circunstâncias fazem com que as necessidades dos seus principais *stakeholders* sejam satisfeitas de forma muito direta, favorecidas pela existência de um relacionamento estreito e conhecimento pessoal (Pires & Rodrigues, 2011), pelo que as necessidades de preparar e divulgar informação em quantidade e qualidade sejam muito reduzidas (Santos, Pires, & Fernandes, 2018). Estas entidades tendem a possuir também recursos muito escassos, fundamentalmente ao nível financeiro e de recursos humanos, pelo que o balanceamento entre o custo de preparar informação e o retorno ou benefício por esta proporcionados goza de relevância significativa pela influência que pode ter ao nível dos custos de contexto (Rodrigues & Pires, 2011). Assim, e ainda que a teoria aponte, também, para o significativo peso das instituições bancárias nas opções de financiamento destas entidades, a verdade é que, e paradoxalmente, estas entidades se caracterizam pela existência de constrangimentos financeiros e por apresentarem maiores dificuldades de acesso ao crédito, normalmente associadas ao facto de apresentarem informação financeira menos adequada ou mesmo insuficiente. De referir que, neste contexto, a informação financeira ganha importância relativa acrescida, nomeadamente para as empresas com maiores necessidades de financiamento por capitais alheios, na medida em que os credores, ainda que não exclusivamente, exigem informação financeira suficiente, quer em quantidade quer em qualidade, para poderem fazer suportar as suas decisões de concessão ou não de crédito (Rosa, 2013; Rodrigues & Pires, 2011).

A par destas diferenças, e ainda no âmbito das correntes que permitem caracterizar os sistemas contabilísticos, modelo anglo-saxónico por oposição ao modelo continental (Rodrigues, Pires, & Felix, 2015; Nobes & Parker, 2008), Portugal, que se insere no grupo continental, caracteriza-se também pela sua perspetiva legalista, o que determina que o normativo contabilístico seja elaborado, à semelhança do normativo fiscal, sob uma forte influência do Estado. Este facto determina que o normativo surja por via legislativa, sob a forma de leis nacionais altamente prescritivas e detalhadas (Figueiredo, 2016), apresente tendência para a uniformidade e surja suportado num modelo valorimétrico conservador e com uma estrutura de relato que tende para o “secretismo” (Rodrigues, Pires, & Pereira, 2014; Rodrigues & Pires, 2011). Estas características determinam ou justificam a reduzida intervenção da profissão na sua elaboração e a forte influência da fiscalidade no momento da sua aplicação. O desenvolvimento do normativo contabilístico e a sua aplicação estão, em Portugal, historicamente associados a uma certa influência da fiscalidade (Amaral, 2001).

As características do tecido empresarial, designadamente no que respeita às necessidades de informar e à escassez de recursos, ajudam a compreender que os sistemas de informação e de controlo sejam, na generalidade das empresas, pouco aperfeiçoados e tendencialmente dirigidos para satisfazer os interesses de credores financeiros, quando estes existam, e da Administração Fiscal, fundamentalmente esta (Santos, Pires, & Fernandes, 2018; Pires, Rodrigues, & Lopes, 2015; Rodrigues, Pires, & Pereira, 2014; Rosa, 2013; Rodrigues & Pires, 2011). Estas circunstâncias, a par do facto da necessidade de reportar informação útil para os *stakeholders*, onde se inclui a Administração Fiscal e com uma relevância significativa, têm determinado que, ao longo do tempo, a relação entre a contabilidade e a fiscalidade tenha ficado marcada por um certo nível de proximidade, ainda que por vezes também de conflitualidade, e que, na maior parte dos casos, tenha resultado no predomínio ou sobreposição da fiscalidade sobre a contabilidade.

Assim, e ainda que em Portugal a relação entre a contabilidade e a fiscalidade surja classificada como do tipo “dependência parcial”, ou seja, sem sobreposição de uma à outra, tudo aponta para a existência de uma certa subordinação ou ingerência (Pires, Rodrigues, & Mota, 2018) apenas justificadas pelas circunstâncias da envolvente. Na verdade, cabe à fiscalidade assegurar o normal funcionamento do Estado pelo que tem, no âmbito desta sua missão, como principal objetivo, que proceder à angariação de receitas para a prossecução de fins públicos. Neste sentido, a relação entre a contabilidade e a fiscalidade é normal e necessária, mas a sobreposição ou ingerência da fiscalidade na contabilidade não é normal apresentando-se, no mínimo, questionável (Silva, 2011). Digamos que, no plano conceptual as disposições fiscais não deveriam dar lugar senão as correções extracontabilísticas, inscritas nas declarações fiscais, designadamente no quadro 07 da Modelo 22. A relação formalmente estabelecida na lei vai no sentido de a fiscalidade ser influenciada pela contabilidade e não o seu inverso, ainda que na prática assim não aconteça. A fiscalidade funciona como um elemento “imperativo”, de grande condicionamento na escolha das políticas que suportam a classificação dos documentos contabilísticos, o

que vem fazendo com que, de forma quase que natural, as regras fiscais se venham sobrepondo, levado a uma certa subversão na aplicação dos princípios contabilísticos (Amaral, 2001).

No âmbito desta equação acresce, ainda, o perfil do empresário “tipo” que, em Portugal, tende a apresentar um baixo nível de formação, particularmente de natureza técnica, e a assumir função de gestão (concentração da propriedade e gestão). Os reduzidos conhecimentos que possui e o facto de poder aceder a informação por outras vias (para além da proporcionada pela informação financeira), muito contribuem para que tenda a remeter a contabilidade ao objetivo único de apresentar contas à Administração Fiscal (Pires, Rodrigues & Lopes, 2015; Rodrigues, Pires & Pereira, 2014; Rodrigues & Pires, 2011). É neste âmbito que o profissional de contabilidade pode desempenhar um importante papel, procurando estreitar esta relação pela via da demonstração da importância que a contabilidade pode desempenhar enquanto ferramenta de gestão (Nunes & Serrasqueiro, 2004). E esta é não só a missão dos profissionais como um dos grandes desafios que hoje se lhe colocam, bem como também à contabilidade. As empresas só se tornarão competitivas se investirem fortemente na sua planificação e em sistemas de informação estratégicos (Azeitão & Roberto, 2010), pelo que o caminho será o da diferenciação.

### **1.3. Sobre os atuais desafios da contabilidade e dos seus profissionais**

O mundo mudou e de forma muito significativa, pelo que são diversos os desafios a enfrentar e no âmbito de qualquer profissão. Neste particular, o ambiente organizacional tem vindo a sofrer alterações e pressões significativas, que produziram impactos aos mais variados níveis e criaram novas necessidades para a contabilidade e para os seus profissionais.

Até ao início do século XX a contabilidade desenvolveu-se com base numa perspetiva estritamente legalista, dando cumprimento ao objetivo de evidenciar a posição patrimonial da entidade perante terceiros (Cravo, 1991). Porém, com as necessidades geradas pela conjuntura económica que se desenvolveu no pós-guerras, a contabilidade passou a ser entendida como determinante para o funcionamento de uma economia de mercado, convertendo-se num sistema de informação tendencialmente mais aberto e capaz de ser influenciado pela envolvente. Estes desenvolvimentos vieram dar um novo propósito à informação financeira, obrigando-a a dar resposta às necessidades de um grupo de utilizadores cada vez mais heterogéneo e, nessa circunstância, com um nível de importância que passou a ser medido em função da sua capacidade para ser útil aos *stakeholders* (Tua, 1998; 1988).

Um dos desafios que hoje se coloca e com crescente preponderância, é a participação mais ativa dos profissionais de contabilidade no relato de sustentabilidade das empresas. Ou seja, pressionadas pelo contexto do pós-crise e por movimentos sociais e ambientais, as empresas vão tomando consciência de que a sustentabilidade empresarial é passível de revestir valor económico, levando-as a divulgar os seus valores, princípios e desempenho sustentável. Neste âmbito, o profissional de contabilidade é chamado porque considerado como um dos atores fundamentais na elaboração dessa informação, uma vez que conhece bem a atividade e as operações da empresa, o quadro económico, social e ambiental em que elas se desenvolvem e tem uma larga experiência na conceção e manutenção de sistemas de informação (Dias, 2009).

Assim, e se ao nível da estrutura de relato, no início dos anos 90 do século XX os relatórios reportavam, para além dos indicadores económicos, também questões de natureza ambiental, de então para cá e de modo paulatino, têm vindo a incorporar referências mais ou menos significativas a outro tipo de indicadores, designadamente os de natureza social (KPMG, 2005). Estas evidências permitem afirmar que, sob uma perspetiva histórica, a estrutura de relato tende agora a apresentar-se mais ampla, uma vez que a generalidade das empresas do mundo industrializado passou a proporcionar Informação Não Financeira (INF) com o objetivo de dar resposta à existência de algum tipo de legislação que de uma forma ou outra o veio exigir para questões de natureza social ou ambiental (Case, 2005).

Na verdade, e ao longo dos últimos anos, tem-se assistido a um crescimento da promulgação de legislação com o objetivo de procurar aumentar o tipo de divulgações por parte de algumas empresas, designadamente as de maior responsabilidade social e situadas em países pertencentes à OCDE, em resultado da pressão pública que aí vem sendo exercida sobre essas empresas. Aliás, a pressão política vem sendo apontada como um dos fatores que mais justifica a tendência que vem sendo identificada relativamente às práticas de reporte de INF (KPMG, 2005; Pleon, 2005). As empresas ampliaram a sua estrutura de relato, passando a divulgar INF, como uma consequência da pressão política sobre a estrutura de relato (IIRC, 2011; 2013; 2014).

Neste âmbito, são já vários os países que têm vindo a fazer esforços muito significativos no sentido de contribuírem para o sucesso da demonstração sobre INF (Ernest & Young, 2014), como tão bem o testemunha a tomada de posição da Comissão Europeia (CE), materializada na publicação, em 2014, da Diretiva 2014/95/EU, entretanto transposta para os diferentes Estados-membro, como foi o caso de Portugal, que o fez com a publicação do Decreto-Lei n.º 89/2017, de 28 de junho, e onde não deixou de enfatizar, através do seu “preâmbulo”, a importância em se divulgar INF. Com a publicação deste Decreto-Lei a estrutura de relato em Portugal está agora não só mais alargada como também bastante mais pressionada, pela necessidade de se ajustar a esta nova realidade e ao seu enquadramento. A dimensão da sustentabilidade empresarial ganha, assim, uma importância relativa crescente no nosso país (Pires & Rodrigues, 2018).

Ao nível do profissional de contabilidade, e ainda que as mudanças não sejam uma novidade, talvez hoje se sintam com maior acuidade. O ambiente de trabalho tem estado em constante alteração e a criar novas exigências e novas e crescentes expectativas, e tanto mais que, depois de uma forte e intensa revolução tecnológica, vivemos um momento que está a ficar muito marcado pela robotização. Há, por isso, competências que tem hoje maior relevância e que são transversais.

Neste particular, e recordando que a contabilidade é uma ciência social, os seus profissionais devem intuir que desenvolvem uma profissão determinante para o crescimento e fortalecimento da economia, pelo que o lado mais tradicional da “execução da contabilidade”, no seu sentido mais literal, é hoje não só muito reduzido como pode ser desenvolvido pela “máquina”. Continuar a encarar o exercício da profissão sob a sua vertente mais tradicional, resulta redutor. A atitude do contabilista tradicional deve mudar para atender às exigências atuais e futuras de *stakeholders* cada vez mais informados e exigentes e que operam num ambiente dinâmico e competitivo. Neste âmbito, o grande desafio prende-se com as competências e capacidades que estes profissionais vão precisar no futuro. A este nível enfatiza-se a importância em saberem usar e serem competentes no uso de tecnologias de informação e comunicação (Maia, 2017) mas, para serem competitivos e acrescentarem valor num ambiente em permanente mudança, os contabilistas profissionais precisam de conhecimentos e as competências transversais.

Quer os contabilistas profissionais quer os que exerçam funções como gestores financeiros numa organização específica, que atuem como avaliadores/consultores individuais ou integrados em grandes organizações, terão que interagir e ter conhecimento acerca das tecnologias de informação, para que consigam desempenhar o seu trabalho de forma competente, mas necessitam também de ser comunicadores eficazes, capazes de pensar e agir estrategicamente e de resolver problemas, ser conhecedores dos problemas e desafios do negócio e competentes a nível profissional e técnico. Por conseguinte, é necessário que possuam habilidades interpessoais satisfatórias e que sejam bons comunicadores para que consigam dar resposta à sua regular interação com os outros, que sejam criativos na resolução de problemas, na tomada de decisões e no planeamento (Maia, 2017).

A contabilidade, enquanto linguagem dos negócios, exige aos seus profissionais uma constante e permanente adaptação às circunstâncias da envolvente (Jeacle, 2008). Ao nível empresarial, sobressaem as maiores exigências por parte dos empregadores e/ou detentores do capital, designadamente no que respeita às competências e capacidades dos seus profissionais para atuarem numa envolvente cada vez mais competitiva. Aos profissionais de contabilidade exige-se-lhe também maior capacidade competitiva e habilidade para acrescentarem valor para a entidade, competências que passam por comunicar com maior eficácia, agir e pensar estrategicamente, conhecer os problemas e os desafios dos negócios e serem competentes, tanto a nível técnico como profissional (Wessels, 2004). Digamos que o protótipo funcional deste profissional está em renovação acelerada, na medida em que a forma como a contabilidade financeira vem sendo preparada está em mudança. O lado mais tradicional da contabilidade, limitado ao “registo pelo registo”, tem como que “os dias contados”, pelo que deverá este profissional desenvolver e aprimorar competências que transcendam os conhecimentos da “contabilidade financeira”, no seu sentido literal e do cumprimento estrito das obrigações para com a Administração Fiscal, e atuar a um nível mais profissional, desenvolvendo trabalho diferenciado na e para a organização, que lhe permita aportar valor.

Esta mudança de paradigma ao nível do exercício das profissões em geral e da de contabilista em particular passa pela necessidade de fortalecer a sua imagem, ganhando prestígio e conquistando a confiança do mercado. É que, e ainda que sejam muitos os aspetos positivos com que este profissional é conotado (Carnegie, & Napier, 2010; Hunt, et al., 2004), a verdade é que existe ainda quem o classifique como pouco ou nada criativo (Maia, 2017), se deposite alguma falta de confiança no seu trabalho e, inclusive, algum desconhecimento sobre os reais benefícios que o seu trabalho poderá aportar para a gestão (Albu *et al.*, 2011; Pires & Rodrigues, 2011; Nunes & Sarrasqueiro, 2004). Esta realidade, a par das ameaças agora introduzidas pelo maior desenvolvimento no plano tecnológico e

pela robotização, coloca-o perante a necessidade de se ajustar para se adaptar às circunstâncias de uma envolvente em renovação e muito mais exigente. Aliás, esta necessidade de adaptação é, se não o maior, um dos mais importantes desafios para a maioria das profissões. No plano contabilístico trata-se de um desafio que passa, necessariamente, por assumir uma participação mais ativa no estudo e relato da sustentabilidade das empresas, arrogando-se de um papel de conselheiro e de parceiro estratégico para a empresa a quem presta serviços. Na era digital que atravessamos, para além das naturais competências específicas, são-lhe exigidas competências transversais que passam pelo mais que natural domínio da tecnologia, capacidade para desenvolver trabalho de equipa, para comunicar e liderar, de raciocínio lógico e estratégico e capacidade interpretativa de informação (Vicente, 2013).

Assim, e se a evolução tecnológica tem o seu lado positivo, porque vem facilitar o processo de preparação, tratamento e divulgação da informação financeira, produz também alterações funcionais, na medida em que as funções técnicas do profissional se veem substituídas pelas plataformas que tratam dos dados automaticamente. Em face destas alterações, os profissionais de contabilidade não têm como não deixar de canalizar as suas competências para a valorização da sua atividade. Assim, e a somar aos constantes e permanentes desafios exigidos pela atualização contínua ao nível normativo e regulamentar, seja de natureza contabilística, comercial ou fiscal, os profissionais de contabilidade vivem hoje um momento de viragem induzido pela tecnologia, que lhe vem colocar um dos maiores desafios que a profissão já viveu, ao desvalorizar os principais serviços da profissão. Ou seja, a tecnologia torna os processos automáticos, obrigando os contabilistas a desenvolver outro tipo de competências que lhe permitam acompanhar o ritmo da mudança imposta pela tecnologia e a dispensa ou substituição de mão-de-obra por força da automatização de processos (Picus & Sorensen, 2017). A implementação destas novas ferramentas tecnológicas nos processos internos das empresas não só deixa tempo disponível como exigirá aos seus profissionais uma performance cada vez mais versátil. Temáticas como as estratégias de negócio, projetos de expansão ou de análise de tendências das empresas são exemplos de áreas em que um contabilista da nova era digital deve estar preparado para atuar, prestando o seu contributo e utilizando o seu conhecimento e experiência para o auxílio na tomada de decisões da empresa.

Continuar a oferecer os seus serviços numa base de “prática da contabilidade tradicional”, direcionada para o “registo contabilístico” no seu sentido literal e de cumprimento pelas obrigações fiscais, sendo a forma mais cómoda de continuar a trabalhar, é também a mais limitativa e comprometedora a curto prazo, uma vez que não só não promove o desenvolvimento de competências necessárias à interpretação e gestão da informação financeira como, com a introdução de sistemas informáticos, a maioria do tratamento contabilístico passará a estar automatizado, dispensando muitas das competências técnicas do profissional de contabilidade (Belfo & Trigo, 2013). O momento exige capacidades interpessoais, de maior comunicação e interação com os outros, e de maior valor acrescentado, que incluem o planeamento estratégico de longo prazo e a melhoria de processos e de serviços oferecidos ao cliente (Asonitou, 2015).

## **2. ESTUDO DE CASO**

### **2.1. Metodologia e objetivo**

Recordamos que este estudo foi realizado com o objetivo de desenvolver uma reflexão sobre os principais desafios que hoje se colocam à contabilidade e aos seus profissionais, tomando por base as principais influências históricas e as mais recentes alterações ao nível da envolvente. Adicionalmente, procurar-se-á, também, perceber quais são as principais expectativas daqueles a quem estes profissionais prestam os seus serviços. Para lhe dar resposta, no sentido de aportar alguma evidência empírica, foi desenvolvido este estudo, que segue uma metodologia qualitativa e que se encontra suportado num estudo de caso. Para a recolha dos dados foi aplicado um inquérito por questionário, técnica de recolha que, de acordo com Oliveira e Ferreira (2014, p.112), permite obter “de maneira sistemática e ordenada informação sobre uma determinada população a investigar”, isto é, permite perceber o que fazem, pensam, opinam, sentem, aprovam ou desaprovam, bem como as motivações para os seus atos. Conforme é tradicional na investigação em contabilidade, segue-se uma abordagem com uma forte componente sociológica, baseada na interpretação de dinâmicas sociais e comportamentais (Major & Vieira, 2009) e, assumindo que a envolvente afeta as práticas organizacionais, pretende abordar a contabilidade como uma ciência social, focando-se na procura de estruturas organizacionais similares, pressões formais ou informais impostas por autoridades, influências de práticas bem-sucedidas e aceites socialmente como legítimas e o desfasamento entre os sistemas formais e a prática efetiva (DiMaggio & Powell, 1991).

Procurar explicar a forma como os fenómenos sociais são interpretados, compreendidos, produzidos e constituídos (Major, 2009) com base numa interpretação fundamentalmente sociológica, o que faz com que esta investigação tenha um carácter interpretativo elevado. Os estudos que empregam uma metodologia desta natureza procuram descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interseção de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais e, ainda, contribuir para uma maior compreensão e explicação do processo de mudança de determinado grupo bem como possibilitar, com maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos (Richardson, 1999).

## 2.2. Caracterização da amostra e processo de recolha de dados

Como já oportunamente referido, a recolha de informação será efetuada com recurso a inquéritos por questionário a aplicar aos profissionais contabilistas e aos clientes de uma empresa de consultoria empresarial, a Sociedade XX – Consultores, Lda. Neste sentido, serão consideradas duas amostras, a Amostra A e a Amostra B, Profissionais Contabilistas e Clientes, respetivamente, da Sociedade XX – Consultores, Lda. Assim, e para efeitos de estudo, a amostra será dividida em duas (amostras A e B), que potencialmente representam toda a população e que, independentemente das suas características, é uma amostra por conveniência.

De referir, ainda, que a Amostra A será utilizada para responder ao objetivo de identificar quais os principais desafios que os Profissionais Contabilistas da Sociedade XX – Consultores, Lda enfrentam, é formada por 8 Profissionais Contabilistas, a totalidade da população. A Amostra B, que será utilizada para responder ao objetivo de identificar quais as expectativas e/ou o grau de satisfação dos clientes relativamente aos serviços prestados pelos Profissionais Contabilistas da Sociedade XX – Consultores, Lda, é formada por 160 clientes, a totalidade da população.

Os inquéritos foram aplicados de formas diferentes. O Inquérito 1 foi aplicado aos Profissionais Contabilistas, tendo sido entregue pessoalmente, durante os meses de julho a setembro de 2018, a todos os Profissionais Contabilistas da Sociedade, num total de 8 (Amostra A), e obtidas todas as respostas, representativas de toda a população. O Inquérito 2, aplicado aos Clientes da Sociedade XX – Consultores, Lda, foi enviado por *e-mail* durante o mesmo período (meses de julho a setembro de 2018) e, após vários pedidos, foram conseguidas todas as respostas, num total de 160 (Amostra B), ou seja, a totalidade da população. De referir que este inquérito foi respondido por um dos sócios gerentes da empresa.

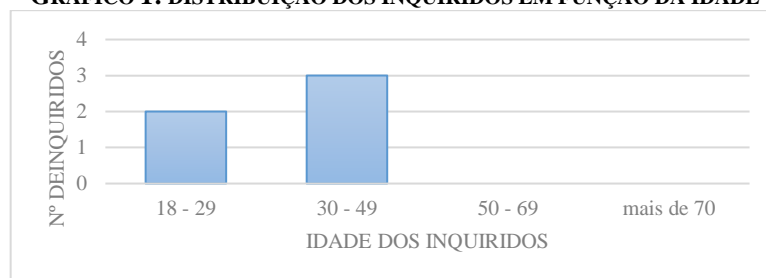
De referir ainda que os dados, porque limitados, serão tratados apenas com recurso a uma análise descritiva (estatística descritiva).

## 2.3. Análise e discussão dos resultados

No que respeita ao Inquérito 1, aplicado aos Profissionais Contabilistas da Sociedade XX – Consultores, Lda (amostra A, num total de 8 inquiridos), e com o objetivo de identificar os principais desafios que hoje se colocam à contabilidade e aos seus profissionais, fundamentalmente a estes, começamos por procurar traçar o perfil sociológico dos inquiridos, com o objetivo de apresentar uma breve caracterização com base na idade, género, habilitações académicas e experiência acumulada.

A este respeito começamos por concluir que estamos em presença de profissionais “maduros”, na medida em que 2 deles se situa no intervalo de idades compreendidas entre os 18 e 29 anos e os restantes 6 têm idades compreendidas entre 30 a 49 anos, como se pode verificar através da análise ao gráfico 1.

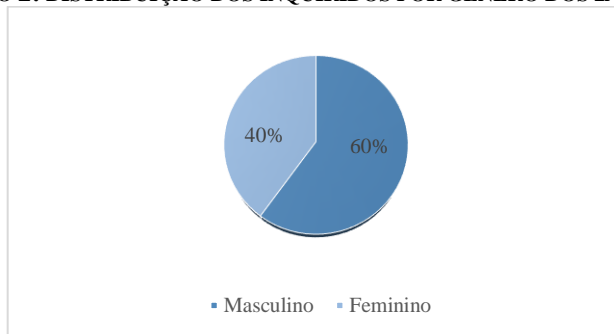
**GRÁFICO 1: DISTRIBUIÇÃO DOS INQUIRIDOS EM FUNÇÃO DA IDADE**



Fonte: Elaboração própria.

Relativamente ao género dos inquiridos, a maioria (60%) da população inquirida é do sexo masculino, como se pode verificar a partir da análise ao gráfico 2. Este resultado está em linha com a teoria, que aponta para uma profissão que é maioritariamente formada pelo género masculino (Maia, 2017).

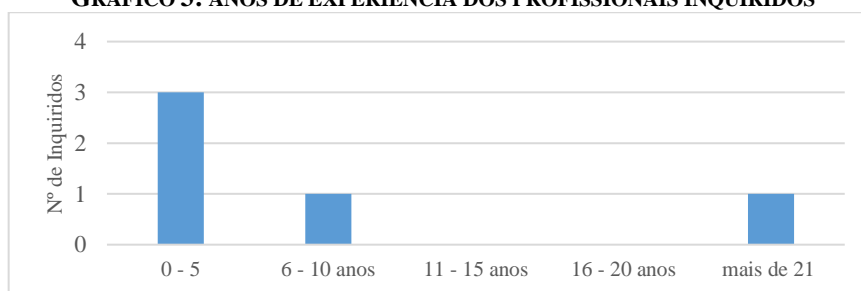
**GRÁFICO 2: DISTRIBUIÇÃO DOS INQUIRIDOS POR GÉNERO DOS INQUIRIDOS**



Fonte: Elaboração própria.

Relativamente às habilitações académicas, todos inquiridos (num total de 8), possuem o grau de licenciatura. No que respeita à experiência acumulada, a maioria (5 destes profissionais) têm como anos de experiência o intervalo de 0 a 5 anos, 2 apresentam um período de experiência que se situa no intervalo de 6 e 10 anos e apenas 1 conta com mais de 21 anos de experiência, como se pode observar a partir da análise ao gráfico 3.

**GRÁFICO 3: ANOS DE EXPERIÊNCIA DOS PROFISSIONAIS INQUIRIDOS**



Fonte: Elaboração própria.

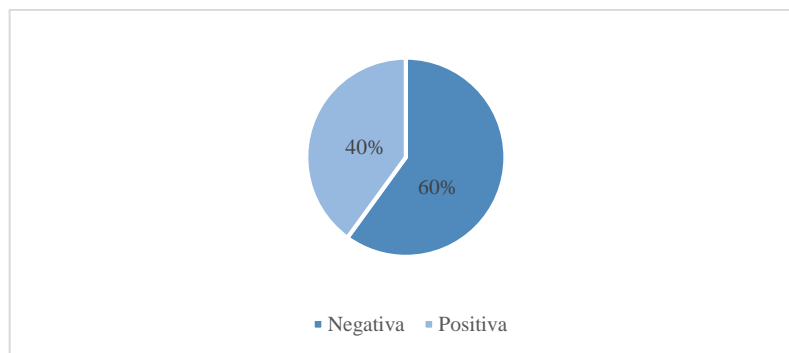
Em termos globais, podemos classificar estes Profissionais Contabilistas como maioritariamente do género masculino, maduros mas não muito experientes. Ou seja, paradoxalmente à idade, os resultados (gráfico 3) permitem concluir que estamos em presença de profissionais com experiência relativa na área da consultadoria empresarial.

Na continuação, e com o propósito de responder ao objetivo específico deste estudo, foram analisadas, na perspetiva dos Profissionais Contabilistas inquiridos, a (i) Imagem que a sociedade tem dos Profissionais Contabilísticas”; quais os (ii) Desafios a enfrentar pelos Profissionais Contabilistas e a sua importância relativa; e (iii) Sendo as alterações ao normativo, contabilístico e fiscal, uma constante, principalmente para este último, como as considera:

- a. um dos principais desafios do profissional de contabilidade;
- b. uma das principais motivações;
- c. uma das principais implicações no exercício da profissão.

No que respeita à (i) Imagem que a sociedade tem dos Profissionais Contabilísticas”, os resultados apontam para uma “conotação” maioritariamente negativa, como se pode concluir a partir da análise ao gráfico 4.

**GRÁFICO 4: IMAGEM QUE A SOCIEDADE TEM DOS PROFISSIONAIS CONTABILISTAS**

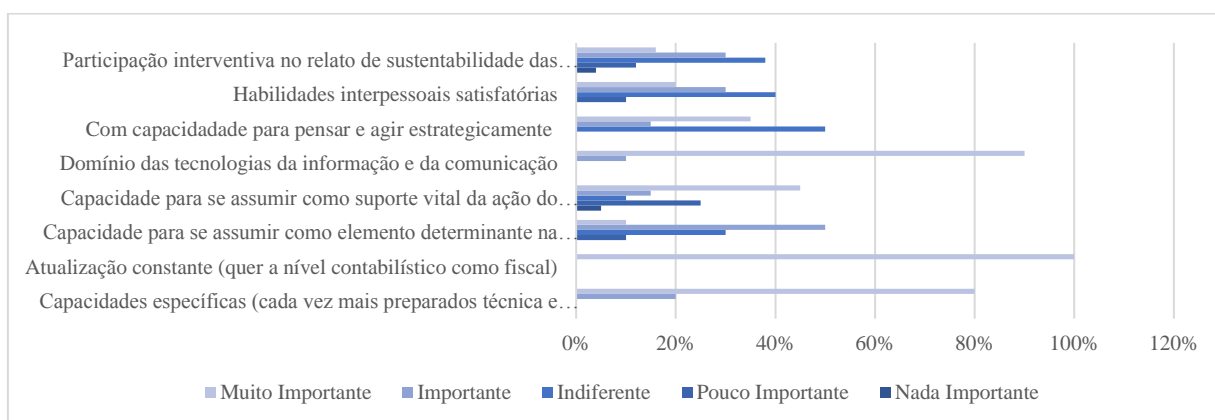


Fonte: Elaboração própria.

Pode dizer-se que estes resultados (gráfico 4) se encontram alinhados com a teoria, que aponta a estes profissionais aspetos conotativos positivos e negativos, ainda que maioritariamente negativos. Ainda que haja estudos que sugerem aspetos positivos, ao sugerirem que estes profissionais são íntegros e independentes (Carnegie, & Napier, 2010), especialistas em matemática, em trabalho fiscal e tributário, atentos aos detalhes, honestos, de confiança, cuidadosos com o dinheiro, diligentes e educados (Hunt, Falgiani, & Intrieri, 2004), há também evidências suficientes que se trata de profissionais introvertidos, sistemáticos, antissociais e, sobretudo, aborrecidos, que parecem ser obsessivos, com uma atitude excessivamente orientada para os números e com uma personalidade pouco ou nada criativa (Maia, 2017). Não são considerados como pessoas particularmente admiráveis, emocionantes, extrovertidas, versáteis ou fortes líderes, mas antes aborrecidos, apagados, excessivamente fixados no dinheiro, demasiado formais e preocupados com as regras (Hunt, Falgiani, & Intrieri, 2004).

Quando questionados sobre os (ii) Desafios a enfrentar pelos Profissionais Contabilistas e a sua importância relativa”, como consequência das mais recentes alterações registadas ao nível da envolvente, designadamente a tecnológica e os crescentes níveis de competitividade empresarial, os resultados obtidos são os que se apresentam no gráfico 5 que se segue.

**GRÁFICO 5: PRINCIPAIS DESAFIOS PARA OS PROFISSIONAIS CONTABILISTAS**



Fonte: Elaboração própria.

A análise ao gráfico (Gráfico 5), permite concluir pela significativa importância que é dada às competências específicas, nomeadamente na sua vertente técnica e de atualização constante. Ainda que a teoria aponte para a importância que deve continuar a ser atribuída às competências específicas, estas já não são suficientes. O momento exige competências transversais, que passam pelo mais que natural domínio da tecnologia, mas também pela capacidade para desenvolver trabalho de equipa, para comunicar e liderar, para desenvolver um raciocínio lógico e de boa comunicação e interpretação da informação, e, ainda, um raciocínio estratégico (Vicente, 2013).

Os resultados mostram (Gráfico 5) que os profissionais inquiridos reconhecem a importância em dominar a tecnológica, o que, ainda que implicitamente, poderá querer dizer que reconhecem que o momento é marcado pela revolução tecnológica e pela robotização. Porém, pelas respostas dadas relativamente aos diferentes desafios colocados, não parece terem ainda reconhecido, ou pelo menos interiorizado completamente, que a tecnologia tem

vindo a tornar e de forma cada vez mais acentuada, os processos automáticos, deixando muito tempo livre para que estes profissionais possam desenvolver outro tipo de tarefas e para as quais irão precisar de desenvolver outro tipo de competências, capazes não só de lhe permitirem acompanhar o ritmo da mudança imposta pela tecnologia mas também para evitar a substituição de mão-de-obra por força da automatização de processos (Picus & Sorensen, 2017). Fundamentalmente esta, pela sua eminente ameaça ao futuro da profissão. Com a robotização, a maioria do processamento contabilístico passará a estar automatizado, dispensando muitas das competências técnicas do profissional de contabilidade (Belfo & Trigo, 2013).

Os resultados mostram também a pouca importância que parece ser ainda reconhecida à necessidade de se dispor de “habilidades interpessoais satisfatórias”, na medida em que para metade dos inquiridos este aspeto tem “pouca importância (10%) ou é “indiferente” (40%). Estes resultados não estão em linha com a teoria, que vem defendendo que o momento exige destes profissionais capacidades interpessoais, de maior comunicação e interação com os outros (Asonitou, 2015), para desenvolver trabalho de equipa, para comunicar e liderar, de raciocínio lógico e estratégico e capacidade interpretativa da informação (Vicente, 2013). Exige também, capacidade para pensar e agir estrategicamente, ou seja, de maior intervenção no planeamento estratégico de longo prazo e na melhoria de processos e de serviços oferecidos ao cliente (Asonitou, 2015).

Os profissionais inquiridos não parecem ter interiorizado ainda que a profissão está num momento de viragem e que o paradigma ou padrão até agora oferecido está a atingir o seu ponto de rutura. Falta, ainda, interiorizar que o momento é de desenvolver esforços de adaptação aos novos desafios do ambiente de negócios, de crescente relevância da comunicação da estratégia empresarial, de maior presença da tecnologia e da automação, em que tudo é mais fácil e permite ganhar tempo, e de aproximação à gestão, apelando para o papel e relevância da informação e, inclusive, fazendo, eles próprios, uso dessa mesma informação.

Por fim, e no que ao último tópico de estudo diz respeito, (iii) Sendo as alterações ao normativo, contabilístico e fiscal, uma constante, principalmente para este último, como as considera:

- a. um dos principais desafios do profissional de contabilidade;
- b. uma das principais motivações;
- c. uma das principais implicações no exercício da profissão.

Os resultados mostram que as alterações ao normativo, contabilístico e fiscal, são o principal desafio, a principal motivação e uma das principais implicações no exercício da profissão (80%). Estes resultados não só não são surpreendentes como permitem, até certo ponto, dar uma maior consistência e alcance aos obtidos para o tópico de investigação “(ii) Desafios a enfrentar pelos Profissionais Contabilistas e a sua importância relativa”, ou seja, acerca dos principais desafios que a profissão tende a enfrentar.

Recordamos, a este respeito, que Portugal se insere no grupo continental, corrente que oferece uma perspetiva muito legalista e que determina que o normativo surja por via legislativa, sob a forma de leis nacionais altamente prescritivas e detalhadas (Figueiredo, 2016) e, historicamente, associados a com uma certa influência da fiscalidade (Amaral, 2001). Por sua vez, as características do tecido empresarial, designadamente no que respeita às necessidades de informar, ajudam a compreender que os sistemas de informação e de controlo sejam tendencialmente pouco aperfeiçoados e dirigidos para satisfazer os interesses de credores financeiros e da Administração Fiscal, fundamentalmente esta (Santos, Pires, & Fernandes, 2018; Pires, Rodrigues, & Lopes, 2015; Rodrigues, Pires, & Pereira, 2014; Rosa, 2013; Rodrigues & Pires, 2011). Acresce, ainda, que a propriedade e a gestão tendem a ser concentradas, facto que permite que os detentores do capital possam aceder à informação por outras vias (que não a proporcionada pela informação financeira) e a remeter a contabilidade ao objetivo único de apresentar contas à Administração Fiscal (Pires, Rodrigues & Lopes, 2015; Rodrigues, Pires & Pereira, 2014; Rodrigues & Pires, 2011).

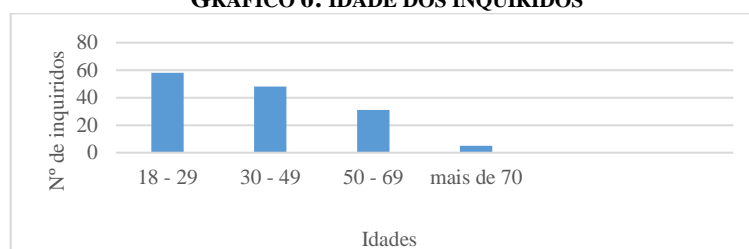
Assim, e em jeito de síntese, cabe referir que o profissional de contabilidade pode, neste âmbito, desempenhar um importante papel, no sentido de procurar estreitar a relação entre o empresário e a contabilidade, pela via da demonstração da importância que a informação financeira pode desempenhar enquanto ferramenta de gestão (Nunes & Serrasqueiro, 2004). E esta é não só a missão destes profissionais como o grande desafio do momento, sob pena de que, se assim não for, esta profissão se ver substituída pela máquina.

Relativamente ao Inquérito 2, aplicado aos clientes (Amostra B, num total de 160 inquiridos) com o objetivo de avaliar o seu grau de satisfação e, por essa via, procurar identificar eventuais expectativas, começamos por inquirir acerca da idade, género e habilitações académicas, com o objetivo de traçar o perfil sociológico dos inquiridos.

Globalmente, estes resultados, que se apresentam nos gráficos 1 a 3 que a seguir se apresentam, mostram que estamos em presença de inquiridos jovens e muito jovens, maioritariamente do género masculino e que, em média, possuem o grau de licenciatura.

Individualmente, e no que respeita à idade, pode concluir-se, tal como se pode verificar a partir da análise ao gráfico 6, que a maioria dos inquiridos se concentra nos intervalos de idades compreendidas entre os 18 e 29 anos, com uma percentagem de 41%, e entre os 30 e 49 anos, a que corresponde uma percentagem de 34%, o que nos leva a concluir que estamos em presença de uma população muito jovem.

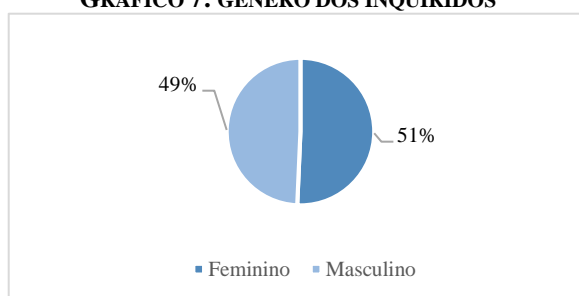
**GRÁFICO 6: IDADE DOS INQUIRIDOS**



Fonte: Elaboração própria.

No que respeita ao género, os resultados apontam para uma população que é maioritariamente do género feminino, a que corresponde uma percentagem de 51% dos inquiridos, como se pode observar a partir do gráfico 7.

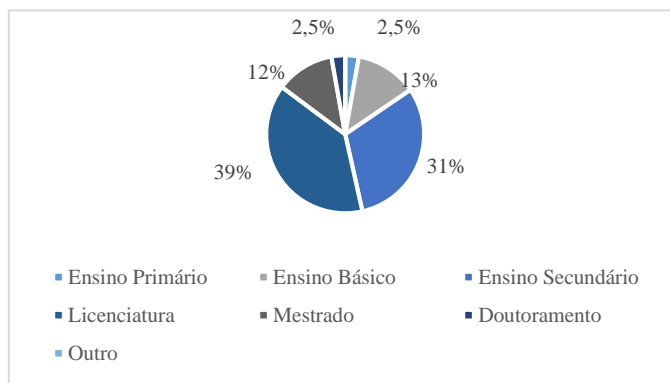
**GRÁFICO 7: GÉNERO DOS INQUIRIDOS**



Fonte: Elaboração própria.

No que respeita às habilitações académicas, os resultados apontam para uma preponderância da licenciatura (39%), seguida do nível de ensino secundário, que representam 31% dos inquiridos, por oposição aos níveis de habilitações de ensino primário e doutoramento, que apresentam igual peso e a que corresponde uma percentagem de 2,5% cada, como se pode constatar a partir da análise ao gráfico 8.

**GRÁFICO 8: HABILITAÇÕES ACADÉMICAS DOS INQUIRIDOS**



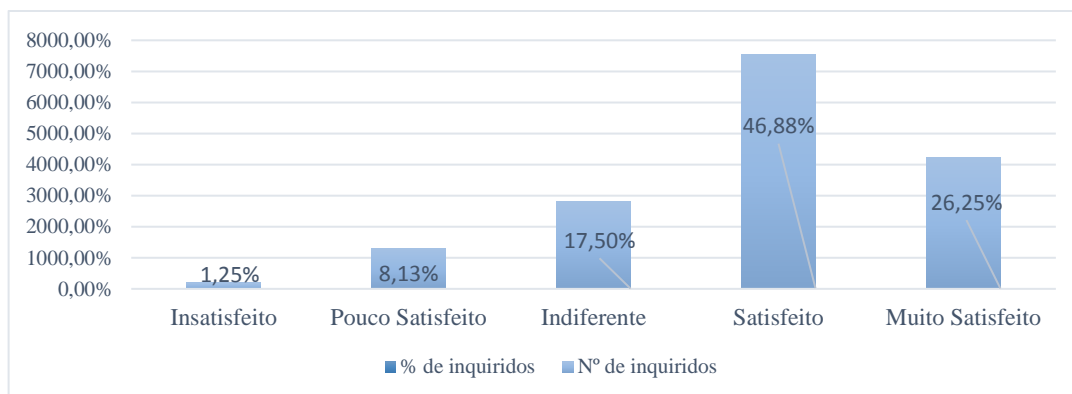
Fonte: Elaboração própria.

Os resultados apontam para um empresário tipo que é jovem, maioritariamente do sexo feminino e com um nível de formação académica que pode ser classificado de razoável, pelo que não estão inteiramente em linha com os resultados de trabalho anteriores, que apresentam resultados que apontam para um empresário com um perfil que tende a apresentar um baixo nível de formação, particularmente de natureza técnica (Pires & Rodrigues, 2011; Nunes & Sarrasqueiro, 2004).

Na continuação foram inquiridos acerca do (i) “Grau de satisfação para com os serviços prestados pela Sociedade XX – Consultores, Lda”, quais os (ii) “Fatores a considerar para ponderar a escolha e/ou a decisão para continuarem a contratar os serviços da Sociedade XX – Consultores, Lda” e (iii) “Como classificam o relacionamento com os Profissionais Contabilistas da Sociedade XX – Consultores, Lda”.

Relativamente ao (i) “Grau de satisfação para com os serviços prestados pela Sociedade XX – Consultores, Lda”, os resultados mostram que os clientes estão satisfeitos (47%) ou muito satisfeitos (26%) com os serviços oferecidos pela Sociedade XX – Consultores, Lda, como se pode concluir a partir da análise ao gráfico 9 que a seguir se apresenta.

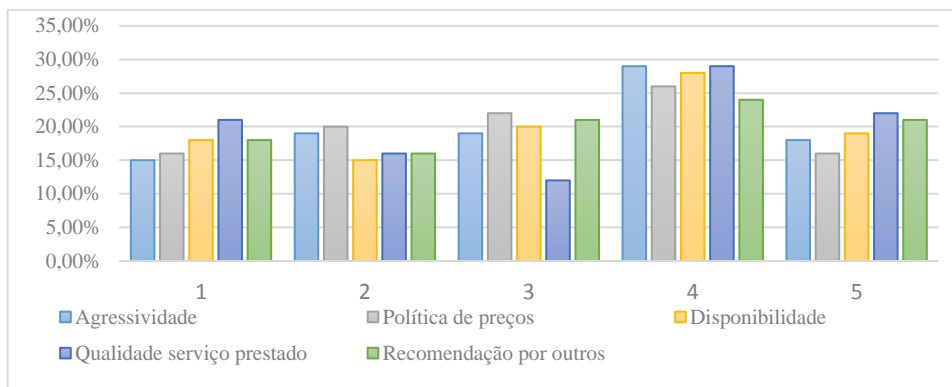
**GRÁFICO 9: GRAU DE SATISFAÇÃO PARA COM O SERVIÇO PRESTADO PELA SOCIEDADE XX – CONSULTORES**



Fonte: Elaboração própria.

No que respeita aos (ii) “Fatores a considerar para ponderar a escolha e/ou a decisão para continuarem a contratar os serviços da Sociedade XX – Consultores, Lda”, o estudo considerou os seguintes cinco fatores: (a) agressividade; (b) política de prelos; (c) disponibilidade; (4) qualidade do serviço prestado; e (5) recomendação por outros. Cada um destes fatores foi analisado numa escala que vai de 1 a 5, em que 1 corresponde a “o mais importante” e 5 a “o menos importante” e os resultados obtidos foram os que se apresentam no gráfico 10.

**GRÁFICO 10: FATORES E GRAU DE IMPORTÂNCIA ATRIBUÍDA NO MOMENTO DA CONTRATAÇÃO DOS SERVIÇOS DA SOCIEDADE XX – CONSULTORES**

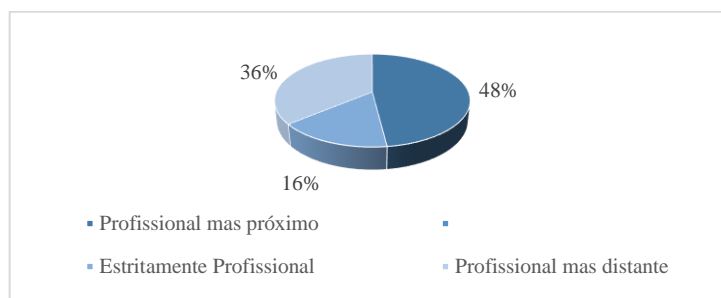


Fonte: Elaboração própria.

A partir da análise ao gráfico 10 é possível concluir, relativamente ao grau de importância dos fatores a considerar para a escolha dos serviços prestados pela Sociedade XX – Consultores, Lda, que os resultados não são nada esclarecedores, dada a profusão de respostas pelos diferentes níveis (de 1 a 5). Na verdade, observa-se que o fator mais importante ou o que mais pondera no momento da escolha e/ou da manutenção da relação de trabalho, é a “qualidade do serviço prestado” (21%), seguido da “disponibilidade” (18%) manifestada pela Consultora e da sua “recomendação por outros” (18%). Porém, os resultados mostram também o contrário, ou seja, que estes fatores são “pouco importantes” ou “nada importantes”, atendendo aos seus pesos relativos para as respostas obtidas para os níveis 4 e 5, respetivamente. Neste sentido, os resultados obtidos não nos permitem concluir sobre os fatores que são ou não importantes para a escolha dos serviços prestados pela Sociedade XX – Consultores, Lda.

Por fim, e no que respeita à forma (iii) “Como classificam o relacionamento com os Profissionais Contabilistas da Sociedade XX – Consultores, Lda”, foram estudadas as seguintes variáveis: (a) “profissional, mas próximo”; (b) estritamente profissional; e (c) “profissional, mas distante”. Os resultados, que se apresentam no gráfico 11 que se segue, permitem concluir que o tipo de relacionamento é maioritariamente “profissional e próximo (48%)”.

**GRÁFICO 11: COMO CLASSIFICAM O RELACIONAMENTO COM OS PROFISSIONAIS CONTABILISTAS DA SOCIEDADE XX – CONSULTORES**



Fonte: Elaboração própria.

Em jeito de síntese e recordando que, de modo adicional, nos propusemos também procurar perceber eventuais expectativas dos clientes relativamente aos serviços prestados por estes profissionais, por via da avaliação do seu grau de satisfação, dos fatores de escolha e/ou fidelização e do tipo de relacionamento estabelecido, e apontando os resultados para um nível de satisfação que é bom ou muito bom e para a existência de um relacionamento que é profissional e tendencialmente muito próximo, somos levados a concluir que estes clientes estão satisfeitos e fidelizados, ainda que não tenhamos conseguido perceber quais os fatores que determinam a escolha e/ou a fidelização. Neste sentido, só poderão querer continuar a manter com esta empresa este tipo de relacionamento e a esperar dela o mesmo nível de qualidade para os serviços contratados. Digamos que, e ainda que implicitamente, se poderá concluir que estes resultados estão em linha com a teoria, nomeadamente no que respeita à forma como são satisfeitas as necessidades dos principais *stakeholders*, de forma muito direta porque favorecidas pela existência de um relacionamento estreito e de conhecimento pessoal (Pires & Rodrigues, 2011), com reduzidas necessidades de informação, em quantidade e qualidade (Santos, Pires, & Fernandes, 2018), o que faz com que os

seus níveis de satisfação sejam elevados e não consigam discernir sobre os fatores que ponderaram na escolha da Consultora. Porém, e contrariamente ao que a teoria aponta, mais concretamente que há ainda quem deposite alguma falta de confiança no trabalho prestado por estes profissionais e que, inclusive, há algum desconhecimento sobre os reais benefícios que o seu trabalho poderá aportar para a gestão (Albu *et al.*, 2011; Pires & Rodrigues, 2011; Nunes & Sarrasqueiro, 2004), os resultados obtidos não o permitem confirmar.

## CONCLUSÃO

Recordamos que este trabalho foi desenvolvido no âmbito das mais recentes transformações produzidas na envolvente, mais concretamente com o objetivo desenvolver uma reflexão sobre os principais desafios que hoje se colocam à contabilidade e aos seus profissionais, tomado por base as principais influências históricas e as mais recentes alterações produzidas ao nível da envolvente. Adicionalmente, procurou-se, também, perceber o nível de satisfação e quais as principais expectativas daqueles a quem estes profissionais prestam serviços. O trabalho realizado permitiu concluir que:

1. Muita da investigação que tem sido desenvolvida ao longo das últimas décadas tem vindo a questionar a capacidade e a utilidade da informação financeira “mais convencional” mas também, e atendendo a que os sistemas contabilísticos se estabelecem para procurar fornecer informação útil para um conjunto diversificado de *stakeholders*, que a informação que produzem surge naturalmente condicionada por um conjunto de variáveis, geralmente classificadas como características da envolvente;
2. Existe uma pré-disposição ou tendência associadas ao processo de preparar e relatar informação uma vez que as ações praticadas por uma entidade são ajustadas ou adaptadas a um quadro social de normas, valores, crenças e definições;
3. As empresas balanceiam os benefícios em divulgar com os custos e/ou receios de uma maior divulgação, seja pelo custo que lhe está associado seja pelos riscos que associam à partilha de informação;
4. O ambiente organizacional tem vindo a sofrer alterações e pressões significativas, que produziram impactos aos mais variados níveis e criaram novas necessidades, pressionando a estrutura de relato no sentido de esta se ajustar a esta nova realidade e ao seu enquadramento. Ou seja, que a dimensão da sustentabilidade empresarial tem ganho importância relativa crescente ao longo dos últimos anos, assistindo-se a um incremento da regulamentação a este nível e no âmbito da qual o profissional de contabilidade é chamado a desempenhar um papel de maior relevo;
5. A evolução da profissão de contabilidade está associada à função ou objetivo da satisfação das necessidades dos *stakeholders* e à evolução da própria sociedade, de que estes se fazem depender, mas que a sua imagem, ainda que conte com aspetos positivos, é ainda maioritariamente negativa;
6. O profissional de contabilidade deverá ser cada vez mais preparado, no plano técnico e profissional, mas, também, cada vez mais encarado como um elemento indispensável para se assegurar o sucesso de qualquer negócio;
7. A forma como o principal sistema de informação económica e empresarial irá evoluir dependerá, em muito, da forma como passarem a ser encarados os principais desafios que se colocam à contabilidade e, fundamentalmente, ao seu profissional;
8. O profissional contabilista parece não ter interiorizado, ainda, esta realidade, pelo que continua a esgotar a maioria do seu tempo com os registos e com o cumprimento das obrigações fiscais, fundamentalmente estas;
9. Esta é a realidade em Portugal, onde a profissão foi crescendo muito à custa das obrigações de reporte para o fisco, e de quem, aliás, têm hoje uma enorme dependência. Se é verdade que a busca destes serviços tem sido grande e foi fundamental até ao momento, tendo em atenção a tipologia das empresas em Portugal, em breve deixar de ser assim e passar a ser uma referência histórica; e
10. Em face dos novos paradigmas, designadamente o tecnológico, pode ser demasiado arriscado continuar a alimentar este caminho. Digamos que o lado mais tradicional da profissão de contabilista parece estar hoje “preso por um fio”, pelo que deverá este profissional desenvolver e aprimorar competências que transcendam os conhecimentos da “contabilidade financeira” no seu sentido literal e do cumprimento estrito das obrigações imposta pela fiscalidade e aproveitar o tempo que a tecnologia lhe deixa disponível para desenvolver importantes funções na empresa. Atuar a um nível mais profissional e desenvolver trabalho diferenciado na e para a organização, parece ser o caminho mais adequado e talvez o maior desafio para a maioria destes profissionais.

Tratando-se de um tema muito atual e ainda pouco explorado, estes resultados representam, ainda que de forma modesta, um importante contributo para enriquecer a literatura. Contém, no entanto, importantes limitações, pelo

que não podem ser generalizados. É limitado pelos constrangimentos que decorrem das circunstâncias em que o trabalho foi desenvolvido, porque realizado num período de tempo curto, pela metodologia utilizada e, fundamentalmente, pelo método de investigação, que limitou o número de observações. Estas limitações transformam-se em oportunidades, na medida em que deixam pistas para investigação futura. Neste sentido, propõe-se o desenvolvimento de um novo trabalho com o mesmo objetivo, mas com recurso a uma metodologia de natureza quantitativa, com recurso à aplicação de um inquérito por questionário a uma amostra de profissionais contabilistas tão ampla quanto seja possível.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Albu, N., Albu, C. N., Girbina, M. M., & Sandu, M. I. (2011). A Framework for the Analysis of the Stereotypes in Accounting. *World Academy of Science, Engineering and Technology*, Vol. 53, 772-776.
- Amaral, C. X. (2001). “Processo de harmonização contabilística internacional: tendências atuais”, *Instituto Universitário da UCP, Polo de Viseu, Gestão e Desenvolvimento*, 10, 33-58.
- Asonitou, S. (2015). “The Evolution of Accounting Education and the Development of Skills”, *11th Interdisciplinary Workshop On Intangibles, Intellectual Capital And Extra-Financial Information*, Athens University of Economics and Business (AUEB), Atenas, Grécia.
- Azeitão, J. & Roberto, J. (2010). O Planeamento Estratégico e a Gestão Estratégica nas PME. *Revista TOC n.º 120*, março, 57-67.
- Belfo, F. & Trigo, A. (2013). Accounting Information Systems: Tradition and Future Directions. *Projman 2013 - International Conference on Project Management*. 9, 536-546. Procedia Technology.
- Beuren, I. & Macohon, E. (2011). Institucionalização de hábitos e rotinas na contabilidade gerencial à luz da teoria da contingência. Um estudo em indústrias de móveis em São Paulo do Sul, *Revista Portuguesa e Brasileira de Gestão*, 10 (1-2), janeiro.
- Burns, J. & Scapens, R. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework, *Management Accounting Research*, 11, 3-25.
- Burns, T. & Stalker, G.M. (1960): *The management of innovation*, Oxford: Oxford University Press.
- Callén, Y. F. & Gadea, A. L. (2004). Deficiencias y alternativas de la información contable actual. *Partida Doble*, 152, 62-73.
- Campbell, D. (2000). Legitimacy Theory or Managerial Reality Construction? Corporate Social Disclosure in Marks and Spencer Plc Corporate Reports, 1969- 1997, *Accounting Forum*, 24 (1), 80-100.
- Carnegie, G., & Napier, C. (2010). *Traditional accounts and business Professionals: Portraying the accounting profession after Enron. Accounting, Organizations and Society* (Vol. 3).
- Carvalhosa, J. M. P. (2011). *O Franchising como paradigma de crescimento das PME em Portugal*. Dissertação de Mestrado em Controlo de Gestão e dos Negócios. Instituto Politécnico de Lisboa. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.
- Case, D. W. (2005). “Corporate environmental reporting as informational regulation: a law and economics perspective”, *University of Colorado Law Review* 76 (2), 379-442.
- Cravo, D. (1991). “Considerações em torno do paradigma da utilidade”. *IV Jornadas de Contabilidade*, ISCAA, 17 a 19 de outubro, Aveiro
- Dias, A. (2009). *O Relato da Sustentabilidade Empresarial: Evidência empíricas empresas cotadas em Portugal. Portuguese Journal of Accounting and Management* (Vol. 8).
- Diretiva 2014/95/EU, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 22 de outubro, no que se refere à divulgação de informações não financeiras e de informações sobre a diversidade por parte de certas grandes empresas e grupos.
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1991). “Introduction”, pp. 1-38 in *The New Institutionalism in Organization Analysis*, Walter W. Powell and Paul J. DiMaggio, eds. Chicago: University of Chicago Press.
- Emmanuel, C., Otley, D. & Merchant, K. (1990). *Accounting for management control*, 2<sup>nd</sup> edition, London, UK: Chapman & Hall.
- Ernst & Young (2014), “Integrated Reporting: Elevating Value”, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Integrated-reporting/\\$FILE/EY-Integrated-reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Integrated-reporting/$FILE/EY-Integrated-reporting.pdf).
- Ferreira, L. F. & Faria, A. R. (2008). “Estudo da História da Contabilidade: Evolução e Perspetivas em Portugal”, *Primeiro Encontro de História da Contabilidade*, Comissão de História da Contabilidade, OTOC, setembro, Lisboa.
- Figueiredo, C. F. (2016). *A relação entre a contabilidade e fiscalidade em Portugal: estudo de caso nas pequenas e médias empresas*. Braga.

- Friedman, A., & Lyne, S. (2001). *The beancounter stereotype: Towards a general model of stereotype generation. Critical Perspectives on Accounting* (Vol. 4).
- Fonseca, V. & Silva, C. L. M. D. (2002). Conversação entre abordagens da estratégia em organizações: escolha estratégia, cognição e instituição, *Organizações e Sociedade*, Vol. 9, n.º 25, 93 -109.
- García-Meca, E., Parra, I., Lárran, M. & Martínez, I. (2005). The Explanatory Factors of Intellectual Capital Disclosure to Financial Analysts, *European Accounting Review*, 14 (1), 63-94.
- Hunt, S., Falgiani, A., & Intrieri, R. (2004). The Nature and Origins of Students' Perceptions of Accountants. *Journal of Education for Business*, 3.
- IIRC (2011), "Towards Integrated Reporting - Communicating Value in the 21st Century", International Integrated Reporting Council, in:[http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011\\_spreads.pdf](http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf).
- IIRC (2013), "The International <IR> Framework", International Integrated Reporting Council, in:<http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>.
- IIRC (2014), "Realizing the benefits: The impact of Integrated Reporting", International Integrated Reporting Council, in:[http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/09/IIRC.Black\\_Sun\\_Research.IR\\_Impact.Single.pages.18.9.14.pdf](http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2014/09/IIRC.Black_Sun_Research.IR_Impact.Single.pages.18.9.14.pdf).
- Jeacle, I. (2008). *Beyond the boring grey: The construction of the colourful accountant. Critical Perspectives on Accounting*. (Vol. 19). Elsevier.
- Jensen, M. & Meckling, W. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure, *Journal of Financial Economics*, 2 (4), 305-360.
- KPMG (2005). "KPMG international survey of corporate responsibility reporting 2005", Amsterdam: KPMG.
- Maia, A. R. (2017). *Os Desafios da Contabilidade e a sua Imagem: A Perceção dos Contabilistas Certificados*.
- Major, M. J. (2009). *Contabilidade e Controlo de Gestão. Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora.
- Major, M. & Vieira, R. (2009). *Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora.
- Martins, J. C., Santos, A. S., & Pires, R. A. (2008). *O Profissional de contabilidade de gestão em Portugal - XII Congresso de Contabilidade e Auditoria "A Contabilidade na era global – respondendo à mudança"*. Aveiro.
- Michener, H., Delamater, J., & Myers, D. (2003). *Psicologia Social: São Paulo: Pioneira Thomson*.
- Nobes, C., & Parker, R. H. (2008). *Comparative international accounting* (10th ed.). UK: Pearson Education.
- Nobes, C.W. (1981), "An empirical investigation of international accounting principles: A comment", *Journal of Accounting Research*, Spring, p.268–80.
- Nunes, L. C. F & Serrasqueiro, Z. M. S. (2004). A informação contabilística nas decisões financeiras das pequenas empresas. *Revista Contabilidade & Finanças – USP*, São Paulo - Brasil, vol. 15, núm. 36, septiembrediciembre, 87-96. ISSN (Versão impressa): 1519-7077. (Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rcf/v15n36/v15n36a05.pdf>).
- Oliveira, E. R. & Ferreira, P (2014). *Métodos de Investigação Da Interrogação à Descoberta Científica*, Vida Económica Editorial.
- Oliveira, L., Rodrigues, L. & Craig, R. (2006). Firm-specific Determinants of Intangibles Reporting: Evidence from the Portuguese Stock Market, *Journal of Human Resource Costing and Accounting*, (10) 1, 11-33.
- Picus K. V., Stout, D. E., Sorensen, J. E., Stocks, K. D, & Lawson, R. A. (2017). Forces for change in higher education and implications for the accounting academy, *Journal of Accounting Education*, 40, 1-18.
- Pires, A. M.M.; Rodrigues, F. J.P.A.; Felix, M. (2015). "Sistema contabilístico angolano (PGCA) versus sistema contabilístico português (SNC): proposta de alterações tendo em vista a sua convergência. XXV Jornadas Hispano-Lusas de Gestão Científica, Orense, Espanha.
- Pires, A. M. M., Rodrigues, F. J. P. A., & Lopes, M. A. (2015). "Os Impostos Diferidos no Balanço: Estudo de caso. XXV Jornadas Hispano-Lusas de Gestão Científica. 4 a 6 de fevereiro, Ourense, Espanha.
- Pires, A. M., Rodrigues, F. J., & Mota, S. C. (2018). "Relação entre a contabilidade e a fiscalidade: Grau de (Des)conformidade e impacto nos resultados pelas Micro e Pequenas Empresas em Portugal", *XXVIII Jornadas Luso Espanhola de Gestão Científica*, fevereiro, Guarda.
- Pires, A. M., & Rodrigues, F. J. (2018). "A natureza contingencial do processo de tomada de decisão e o papel da informação não financeira: algumas reflexões e eventuais tendências", *XVIII Encontro AECA*, setembro, ISCTE, Lisboa.
- Pleon, K. K. (2005). "Accounting for good: The global stakeholder report 2005". Bonn: Pleon Kothes Klewes.
- Richardson, R. J. (1999). *Pesquisa Social: métodos e técnicas*. São Paulo.
- Rodrigues, F. J. P. A., Pires, A. M. M., & Pereira, Hélio F. R. M. (2014). "A definição das políticas contabilísticas e a sua relação com as principais forças da envolvente: uma interpretação e alguma evidência sobre a

- influência que é exercida pela fiscalidade. *XXIV Jornadas Hispano-Lusas de Gestão Científica*. 6 a 8 de fevereiro, Leiria, Portugal.
- Rodrigues, F. J. P. A. & Pires, A. M. M. (2011); “As características do tecido empresarial determinam necessidades específicas e definem um utilizador padrão para a informação financeira: evidência empírica”, *XXI Jornadas Hispano-Lusas de Gestão Científica*, 2 a 4 de fevereiro, Córdoba, Espanha.
- Santos, J. P. F., Pires, A. M. M.; & Fernandes, P. O. (2018). “The importance to financial information in the decision-making process in company’s family structure”, *Contaduría y Administración* 63 (2), Especial 2018,1-23.
- Santos, P (2015). “Uma abordagem sociológica à evolução da profissão contabilística em Portugal”, VIII *Encontro de História da Contabilidade*, Comissão de História da Contabilidade, OTOC, dezembro, Lisboa.
- Rosa, S. A. (2013). *A importância de Informação Financeira nas PME: mensuração do Ativo Fixo Tangível*. Tese de Doutoramento em Economia – Especialidade de Economia de Empresa. Universidade Autónoma de Lisboa.
- Rosseto, C. R. & Rosseto, A. M. (1999). A combinação das perspetivas institucional e da dependência de recursos no estudo da adaptação estratégica organizacional, *Teoria Evidenciação Econômica*. Vol. 7, n. ° 12,111-136.
- Silva, T. F. (2016). *A relação entre a contabilidade e a fiscalidade: o reconhecimento dos impostos diferidos nas empresas do PSI 20 e IBEX 35 - análise comparativa*. Dissertação de Mestrado, Universidade do Minho, Braga.
- Tua, J. (1998). “El derecho contable: Una realidad de nuestros días”. *VII Jornadas de Contabilidade e Auditoria*, Coimbra.
- Tua, J. (1988). *Evolución del concepto de Contabilidad a través de sus definiciones*. XXV Años de Contabilidad Universitaria en España, homenaje al doctor Mario Pifarré-Riera. Madrid: Ministerio de Hacienda, Instituto de Planificación Contable.
- Vergauwen, P. & Alem, F. (2005). Annual Report IC Disclosures in the Netherlands, France and Germany, *Journal of Intellectual Capital*, 6 (1), 89-104.
- Vicente, C. C. S. (2013). A profissão de contabilista em Portugal. Evidência empírica em alunos e profissionais. Tese de doutoramento, Instituto Universitário de Lisboa (ISCTE-IUL), setembro.
- Watts, R. & Zimmerman, J. (1978). Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards, *The Accounting Review*, 53 (1), 112-134.
- Watts, R. & Zimmerman, J. (1979). The Demand for and Supply of Accounting Theories: The Market for Excuses, *The Accounting Review*, 54 (2), 273-305.
- Watts, R. & Zimmerman, J. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective, *The Accounting Review*, 65 (1), 131-156.
- Wessels, P. L. (2004). Information technology and the education of professional accountants, *Meditari Accountancy Research*, Vol. 12(1), 220-235.