Lusíada
Repositório das Universidades Lusíada

Universidades Lusíada

Geada, Maria de Fátima Castanheira Cortês
Damásio, 1960
Ferreira, Jani

Auditoria interna e a governação das instituições de saúde em Portugal

http://hdl.handle.net/11067/7173
https://doi.org/10.34628/K4S1-HD45

Metadados

Data de Publicação 2023

Resumo A auditoria interna enquanto função que auxilia a organização na avaliação dos mecanismos de controlo interno, de risco e de governação, proporciona à empresa instrumentos adequados para o seu desenvolvimento, potenciando a utilização eficaz dos recursos, colaborando na mitigação dos riscos dos processos de negócio e deste modo na obtenção dos objetivos estabelecidos. No âmbito do setor da Saúde, a reformulação da Lei de Bases da Saúde, Lei n.º 95/2019, de 4 de setembro, aprovou o Estatuto do S...

Internal auditing as a function that assists the organization in evaluating internal control, risk and governance mechanisms, provides the company with appropriate instruments for its development, enhancing the effective use of resources, collaborating in mitigating the risks of business processes and thus achieving the established objectives. Within the scope of the Health sector, the reformulation of the Basic Health Law, Decree Law no. 95/2019, of September 4, approved the NHS Statute, defin...

Palavras Chave Auditoria interna - Controlo da qualidade - Portugal, Serviços nacionais de saúde - Controlo da qualidade - Portugal

Tipo article

Revisão de Pares Não

Coleções [ULL-FCEE] LEE, n. 34 (2023)

Esta página foi gerada automaticamente em 2026-11-21T08:03:05Z com informação proveniente do Repositório

http://repositorio.ulusiada.pt

AUDITORIA INTERNA E A GOVERNAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES DE SAÚDE EM PORTUGAL

INTERNAL AUDITING AND GOVERNANCE OF HEALTHCARE INSTITUTIONS IN PORTUGAL

Fátima Castanheira Geada
PhD in Economy
Presidente IIA Portugal
Professora no ISEG e Atlântica
Investigador do COMEGI
ORCID: 0000-0003-4978-0741

Jani Ferreira
BSN, CCRN
Departamento de Medicina Intensiva, Centro Hospitalar Universitário Lisboa Norte, Portugal
ORCID: 0009-0001-2826-8258

DOI: https://doi.org/10.34628/K4S1-HD45
Data de submissão / Submission date: 27/06/2023
Data de aprovação / Acceptance date: 30/10/2023

Resumo: Introdução – A auditoria interna enquanto função que auxilia a organização na avaliação dos mecanismos de controlo interno, de risco e de governação, proporciona à empresa instrumentos adequados para o seu desenvolvimento, potenciando a utilização eficaz dos recursos, colaborando na mitigação dos riscos dos processos de negócio e deste modo na obtenção dos objetivos estabelecidos.

No âmbito do setor da Saúde, a reformulação da Lei de Bases da Saúde, Lei n.º 95/2019, de 4 de setembro, aprovou o Estatuto do SNS, definindo que os estabelecimentos de saúde devem dispor de um sistema de controlo interno e de comunicação de irregularidades, competindo ao Conselho de Administração ou ao Conselho Diretivo assegurar a sua implementação e manutenção e atribuindo ao Auditor Interno a responsabilidade pela sua avaliação.

Objetivos – O presente artigo vai analisar o impacto da função de auditoria interna na Governação das Organizações e na eficácia/eficiência da utilização de recursos no setor da Saúde, em Portugal.

Metodologia – A metodologia aplicada recorreu a um estudo observacional analítico transversal, definindo-se um universo de 45 Instituições de Saúde distribuídas por Portugal Continental.

Obteve-se uma amostra válida de 13 inquéritos, totalizando uma taxa de resposta de 28,9% do universo inquirido.

Resultados – Verificou-se que a quase totalidade da amostra identificou como funções desempenhadas as citadas pelo Decreto-Lei n.º 52/2022 de 4 de agosto que aprovou os Estatutos do Serviço Nacional de Saúde.

Foi possível relevar, através deste estudo, em que medida a Auditoria Interna agrega valor à Instituição, no que concerne ao processo de *Risk Assessment* implementado na Instituição e à melhoria contínua introduzida, através das recomendações formuladas nos relatórios da auditoria, relativas aos processos analisados. Verificou-se ainda que o tempo de exercício da atividade profissional dedicada à função de auditoria interna afeta o indicador que pretende avaliar em que medida a Auditoria Interna agrega valor à Instituição e proporciona a melhoria dos processos (**H=10,147**; ***p*=0,038**).

Conclusão: Com este estudo foi possível caracterizar as instituições do setor da saúde em Portugal quanto ao serviço de auditoria interna e quanto à importância da função, recolher dados sociodemográficos e profissionais dos responsáveis pela área de auditoria interna nas instituições de saúde, analisar o impacto da função de auditoria na melhoria de processos da organização com

impacto na criação de valor, bem como na governação das instuições de saúde.

Os resultados indicam que quanto aos processos de *Risk assessement* a maioria das Instituições adotam e implementam medidas de cumprimento normativo face às recomendações do RGPC. A maioria das Instituições de Saúde não aplicam o *Quality Assurance and Improvement Program* do Institute of Internal Auditors (IIA) como validação da qualidade de auditoria interna.

Palavras-chave: Governação; Auditoria na Saúde; Auditoria Interna.

Abstract: Background – Internal auditing as a function that assists the organization in evaluating internal control, risk and governance mechanisms, provides the company with appropriate instruments for its development, enhancing the effective use of resources, collaborating in mitigating the risks of business processes and thus achieving the established objectives.

Within the scope of the Health sector, the reformulation of the Basic Health Law, Decree Law no. 95/2019, of September 4, approved the NHS Statute, defining that health establishments must have an internal control system and reporting irregularities, with the Board of Directors being responsible for ensuring their implementation and maintenance and assigning to the Internal Auditor responsibility for their assessment.

Aims and objectives – This article will analyze the impact of the internal audit function on Governance and the effectiveness/efficiency of resource use in the health sector in Portugal.

Methods and design – The study followed a cross-sectional analytical observational study. A universe of 45 Health Institutions distributed across mainland Portugal was defined. A valid sample of 13 surveys was obtained, totaling a response rate of 28.9% of the respondents.

Results – It was found that almost the entire sample identified as functions performed those mentioned in Decree-Law No. 52/2022 of August 4, which approved the Statutes of the National Health Service.

It was possible to highlight, through this study, the extent to which Internal Audit adds value to the Institution, regarding the Risk Assessment process implemented in the Institution and the continuous improvement introduced, through the recommendations formulated in the audit reports, relating to the processes analyzed. It was also found that the length of time spent performing the professional activity dedicated to the internal audit function affects the indicator that aims to assess the extent to which Internal Audit adds value to the Institution and provides process improvement (**H=10,147**; ***p*=0,038**).

Conclusion – With this study it was possible to characterize health sector institutions in Portugal regarding the internal audit service and the importance of the function, collect sociodemographic and professional data from those responsible for the internal audit area in health institutions, analyze the impact of the auditing in the improvement of the organization's processes with an impact on the creation of value, as well as the governance of healthcare institutions.

The results indicate that regarding Risk assessment processes, most Institutions adopt and implement regulatory compliance measures considering the Corruption Prevention Plan recommendations. Most Healthcare Institutions do not apply the Quality Assurance and Improvement Program of the Institute of Internal Auditors (IIA) as a validation of internal audit quality.

Keywords: Governance; Health Audit; Internal Audit.

Introdução

O Institute of Internal Auditors (IIA) define a Auditoria Interna como: "Uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Assiste a organização na consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação". (IIA, 2012)

Auditoria Interna, é uma importante ferramenta para garantir que o crescimento organizacional seja sustentável, pois faculta as informações, análise e recomendações inerentes aos processos auditados, sendo, por isso, um auxiliar de excelência para uma eficaz aplicação de recursos e adequada gestão empresarial.

O papel da auditoria interna permite a avaliação de riscos e a análise dos processos de controlo interno na governação das instituições, a auditoria interna pode ser considerada como uma função que ajuda a administração na avaliação dos mecanismos de controlo interno, de risco e de governação, não apenas identificando e avaliando os processos operacionais, financeiros e de *corporate*, mas elaborando os respetivos relatórios através de metodologias analiticas baseadas em testes de observação não participada, entrevistas, inquéritos e testes de conformidade e substantivos, identificando "não conformidades" e elaborando recomendações com planos de ação apropriados que procurem resolver as não conformidades identificadas e mitigar o risco de no futuro se vir a registar situações anómalas similares. Deste modo, a Auditoria Interna proporciona à empresa mecanismos que auxiliam no seu desenvolvimento através da mitigação de risco e da obtenção dos objetivos estabelecidos. (IIA, 2012; IrwanAdimas Ganda Saputra & Achmad Yusuf, 2019)

Em 2020, o Institute of Internal Auditors (IIA) apresentou o Modelo de Três Linhas (TLM), o qual permite que as organizações identifiquem estruturas e processos que melhor auxiliam na obtenção dos seus objetivos e contribuam para um modelo de governação mais robusto e um processo de gestão e monitorização dos riscos mais eficaz, possibilitando simultaneamente um elevado grau de flexibilidade e potenciando as cinergias no design da estrutura de governo empresarial. (IIA, 2020)

Este modelo aplica-se a todas as organizações, estando neste momento devidamente implentado no setor financeiro e tem como objetivo adotar uma abordagem baseada em princípios, e direccionado para os objetivos organizacionais

adequados à envolvente económica , social, regulamentar e mantendo o foco na contribuição que uma adequada gestão dos riscos do negócio tem para a obtenção dos objetivos da instituição e criação de valor. (IIA, 2020)

O novo modelo centra-se, em particular, na existência de uma robusta segunda e terceira linhas, com uma eficaz gestão dos riscos, de forma a acrescentar valor e proteger os ativos, visando garantir que todas as atividades e objetivos da organização estejam alinhados com os interesses dos diferentes grupos de *stakeholders* internos e externos da organização. (Eulerich et al., 2013)

No âmbito dos principios do modelo das Três Linhas, o primeiro princípio, "*governação*", visa criar uma estrutura de gestão e monitorização orientada para objetivos como base para garantir o sucesso empresarial a longo prazo. As ações/decisões devem ser tomadas de modo a que os recursos disponíveis sejam utilizados de forma otimizada e orientada para uma tomada de decisão mitigadora dos riscos, tendo por base um processo que inclui a análise, risk assessment, planeamento, ação, monitorização e revisão. Após este processo será definida pela gestão de topo a "estratégia de resposta ao risco", tendo em conta os impactos dos eventos de risco sobre os objetivos da organização. A auditoria interna apoia os agentes da governação através da colaboração independente e cujos pilares assentam na avaliação e assessoria fornecendo clareza e confiança. (IIA, 2020)

O segundo princípio considera as *funções do corpo de governação*, independentemente do sistema de governação monista ou dualista, o conselho de administração deve implementar estruturas e processos de governo adequados e, assim, assegurar que os objetivos e atividades organizacionais estejam alinhados com os interesses e as prioridades estabelecidas pelos *stakeholders*. (Eulerich, 2021)

O terceiro princípio refere-se à *gestão e às tarefas da primeira e segunda linhas*; neste princípio são atribuídas à primeira linha todas as unidades de negócios e atividades operacionais, que compreendem ou dizem respeito diretamente à produção, fornecimento e entrega de produtos ou serviços. A segunda linha considera as àreas de apoio à gestão, relevando-se as funções: juridicas, gestão de risco, compliance, sustentabilidade,... Os papéis de maior relevância na segunda linha podem considerar-se como estando concentrados em objetivos específicos: gestão de riscos, conformidade com leis, regulamentos e comportamento ético aceitável; segurança da informação e tecnologia; sustentabilidade; e avaliação da qualidade. (IIA, 2020)

O quarto princípio refere-se às *funções da terceira linha* e está alinhado com a definição de auditoria interna, segundo a qual a auditoria presta serviços independentes e objetivos de auditoria e assessoria sobre a adequação e eficácia dos processos e da governação e gestão de riscos. Um processo de auditoria interna sistemático e orientado para objetivos, em combinação com a experiência e conhecimento específicos, ajuda a gerar resultados de auditoria exclusivos, apoiando assim a administração na primeira e segunda linhas. (Eulerich, 2021)

O quinto princípio consiste na *independência da terceira linha*, descreve explicitamente a importância da independência da auditoria interna, entendida como

pré-requisito obrigatório para uma auditoria eficiente, com base nas normas internacionais para a prática de auditoria interna.

O sexto princípio concentra-se na *criação e proteção de valores*; neste princípio todos os papéis envolvidos devem trabalhar em conjunto de forma coordenada para contribuir para criação e proteção de valor, salvaguardando assim, os objetivos da empresa e os interesses dos seus *stakeholders*. A coordenação e harmonização de todas as atividades e funções asseguram a confiabilidade, coerência e transparência das informações necessárias para a tomada de decisões baseada em riscos. (IIA, 2020)

A flexibilidade deste modelo permite que a cooperação e/ou influência dos órgãos diretivos e da gestão de primeira e segunda linha possam ser mais ou menos intensos conforme o sistema de governação existente. Os princípios e as inter-relações existentes entre os diferentes intervenientes criam uma complexa rede de relacionamentos; assim, a cooperação entre o órgão de governação e a gestão de primeira e segundas linhas deve ser caraterizada pela aceção dos objetivos primordiais, das estratégias e do apetite ao risco definindo a alocação dos recursos existentes. Por sua vez, a gestão de primeira e segunda linhas deve mobilizar os recursos necessários para o cumprimento dos objetivos e reportar a posição ao risco e a concretização de objetivos propostos. (Eulerich, 2021; IIA, 2020)

Os Princípios do Modelo das Três Linhas (Fig.1) descrevem a importância e a natureza da independência da auditoria interna, diferenciando a função de outras, consideradas de segunda linha (*compliance*, gestão de risco e função jurídica) e permitindo dar enfase ao valor acrescentado para a organização decorrente da atuação de auditoria interna no âmbito das avaliações efetuadas e dos trabalhos de avaliação e assessoria. (IIA, 2020)

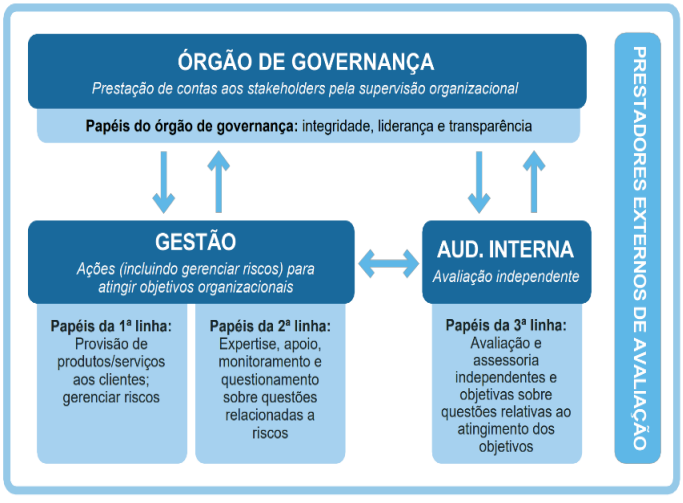


Figura 1: Modeloo três linhas do IIA.
Fonte: The Institute of Internal Auditors em www.theiia.org

O Auditor interno deve ser profissional, independente e dotado de competências para desempenhar com elevados padrões profissionais as funções com foco em gestão de riscos, controle e governação e com bom equilíbrio entre garantia e consultoria. (Pickett, 2010)

Em conformidade com o indicado pela associação profissional de auditores internos – IPAI, a Auditoria Interna deve avaliar e efetuar recomendações devidamente apropriadas, estas têm como finalidade melhorar o processo de governação das instituições procurando atingir vários objetivos, dos quais se destacam:

- Promover a ética e valores apropriados no seio da organização.
- Assegurar a gestão do desempenho organizacional e a sua responsabilização de forma eficaz.
- Transmitir de forma adequada a informação sobre risco e controlo, às áreas apropriadas da organização.
- Coordenar eficazmente as atividades de comunicação e informação com o Conselho, com os auditores externos e com os gestores operacionais.

Para o cumprimento destes objetivos é crucial a definição do posicionamento hierárquico da equipa de auditoria ao mais alto nível da organização de modo a garantir, a sua independência de qualquer área ou departamento. O posicionamento hierárquico do auditor interno e da sua equipa, deve ser claro e percetível a todos os colaboradores da mesma e estar reproduzido devidamente na "*carta de auditoria*", documento que regula o estatuto e a missão da função de auditoria interna.

O nível de enquadramento hierárquico do departamento de auditoria interna traduz imediatamente o grau de autonomia e independência da equipa de auditoria. Este posicionamento deve constar no organigrama organizacional e ser disponibilizado a todos os colaboradores e aos diferentes responsáveis dentro da organização. O departamento de auditoria interna deve reportar diretamente ao Conselho de Administração na pessoa do seu presidente ou a outro organismo de topo na organização em concordância com a estrutura orgânica de cada instituição bem como modelo organizacional dualista ou monista adotado pela

mesma. A figura 2 exemplifica um modelo organizacional adotado no âmbito do setor da saúde (Fig. 2).

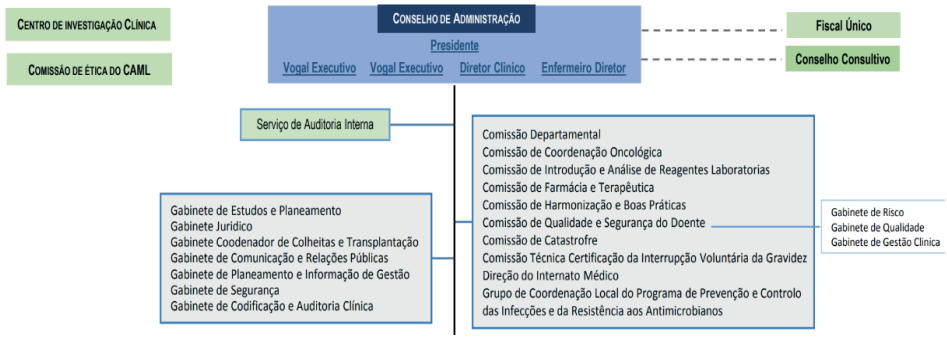


Figura 2: Adaptado Organograma CHLN 2016, elaborado de acordo com alteração ao artigo 38 do Regulamento Interno, de 29 jan. 2015. Disponível em https://www.chln.min-saude.pt/

O Serviço Nacional de Saúde (SNS) Português foi criado em 15 de setembro de 1979 com Lei 15/79, a sua conceção foi baseada no modelo do NHS – *National Health Service* inglês, de natureza "beveridgiana", tem por finalidade assegurar a cobertura universal do direito à proteção da saúde a todos os portugueses através de ação do Estado sendo financiado pelo sistema geral de impostos através do Orçamento de Estado. O Estado assume no SNS todas as funções de forma a concretizar a sua finalidade, sendo prestador, empregador, financiador e gestor. (Araújo & Campos Fernandes, 2022)

Em Portugal, o Ministério da Saúde centraliza a maioria das atividades de planeamento e de regulação, as cinco administrações regionais de saúde são responsáveis pela gestão estratégica da saúde da população a nível local, pela supervisão dos hospitais do SNS, pela gestão direta dos prestadores e centros de cuidados de saúde primários públicos, bem como pela execução dos objetivos da política de saúde nacional. O SNS coexiste com outros dois sistemas, concretamente, os subsistemas de saúde e os regimes privados de seguro voluntário de saúde (SVS). Os subsistemas de saúde são regimes especiais de seguro de saúde que proporcionam cobertura a determinadas profissões ou setores (como é o caso do regime dos funcionários públicos e dos funcionários do setor bancário). Os SVS têm um papel complementar, facilitando o acesso a tratamentos hospitalares e a consultas ambulatórias no setor privado. (OCDE & Observatório Europeu dos Sistemas e Políticas de Saúde, 2021)

No desenvolvimento do regime jurídico estabelecido pela reformulação da Lei de Bases da Saúde, aprovada pela Lei n.º 95/2019, de 4 de setembro, surge a aprovação de um novo Estatuto do SNS que revoga o Decreto-Lei n.º 11/93, de 15 de janeiro, com o Decreto-Lei nº 52/22 de 4 de agosto, este veio reiterar as funções definidas pelo Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI) assim como o posicionamento hierárquico do serviço de auditoria dentro das organizações de saúde.

Define que os estabelecimentos de saúde, E. P. E. (Entidades Públicas Empresariais), e os estabelecimentos de saúde, S. P. A. (Setor Público Administrativo), dispõem de um sistema de controlo interno e de comunicação de irregularidades, competindo ao Conselho de Administração ou ao Conselho Diretivo assegurar a sua implementação e manutenção e ao Auditor Interno a responsabilidade pela sua avaliação.

É ainda no capítulo sobre organização e funcionamento que o Estatuto do SNS (Decreto-Lei nº 52/22 de 4 de agosto) introduz a criação de uma Direção Executiva do SNS com função de coordenar a resposta assistencial das unidades de saúde que integram o SNS, bem como daquelas que integram a Rede Nacional de Cuidados Continuados Integrados (RNCCI) e a Rede Nacional de Cuidados Paliativos (RNCP). (Diário da República, 2022)

A governação em saúde é uma questão amplamente discutida e que tem evoluído ao longo dos tempos, a pandemia ao Covid-19 veio realçar a necessidade de uma maior robustez e sustentabilidade das entidades de saúde de forma a obter um equilíbrio na contenção de despesas e na resposta eficaz às necessidades da população. (Araújo & Campos Fernandes, 2022)

Um grande obstáculo ao lidar com a governação de sistemas de saúde é a aparente ausência de um léxico comum, existindo uma falta de entendimento claro e holístico do significado de termos específicos no vocabulário da governação dos sistemas de saúde. (Pyone et al., 2017)

A OMS avançou com a sua própria definição de "*governance*" ligada à liderança "*leadership*" e administração "*stewardship*", esta definição foca-se em estratégias políticas, harmonização, alinhamento estratégico, supervisão e regulamentação. Da mesma forma, descreve a abordagem das responsabilidades e tarefas que um Ministro da Saúde espera cumprir, incluindo o planeamento estratégico, desenvolvimento de políticas de saúde, coordenação, alinhamento com os interesses dos "*stakeholders*", regulamentação, desempenho, avaliação da qualidade e equidade no acesso aos cuidados, monitorização e avaliação, auditoria e inspeção. Além disso, os entendimentos de governação pelas políticas públicas de saúde devem enfatizar a transparência e a justiça, incluindo a corrupção, as falhas na implementação e cenários de emergência como catástrofes económicas e ecológicas. (Sriram et al., 2020)

Portugal é membro de várias organizações internacionais, incluindo a UE, a Organização do Tratado do Atlântico Norte, as Nações Unidas, a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o Conselho da Europa e Organização Mundial da Saúde (OMS). Desta forma, as diretivas da UE relacionadas com as políticas de saúde, determinam em grande parte, as políticas nacionais e legislação aplicável.

Health 2020: a European policy framework and strategy for the 21st century, publicado em 2013 pela OMS, pretendeu criar uma estrutura política comum entre os Estados-membros da organização. Apresenta como objetivo melhorar o bem-estar das populações, diminuir as desigualdades no setor da saúde, fortalecer

a saúde pública e garantir um sistema de saúde centrado nas necessidades da população, universal, sustentável, com equidade e qualidade.

O funcionamento das instituições de saúde pauta-se pela necessidade de uma estrutura administrativa eficiente e de um Conselho de Administração, que permitam um processo de governação eficaz e adequado do funcionamento global das entidades hospitalares, de acordo com sua missão e objetivos e simultaneamente que permita monitorizar o nível de concretização dos objetivos operacionais. A essência da governação hospitalar é entendida como a gestão dos processos e o apoio na prestação de cuidados, com o objetivo de obtenção de ganhos em saúde, não descurando os critérios de avaliação. (Carrapato et al., 2019)

O reconhecimento internacional da necessidade de uma entrega de cuidados de saúde bem-sucedida, dependente de instituições com uma gestão efetiva, realça a pertinência na definição estratégica de uma governação em saúde efetiva por parte dos governantes. Barbazza & Tello, 2014 referem princípios que podem ser utilizados no sentido da operacionalização da governação em saúde; no entanto, a sua compreensão é importante e necessária no desafiante contexto dos sistemas de saúde atuais. Definem como princípios de governação dos sistemas de saúde, os seguintes: visão estratégica, participação e consenso, cumprimento da lei, transparência, recetividade, equidade e inclusão, eficácia e eficiência, prestação de contas, informação e ética.

O Estado português tem desenvolvido mecanismos estratégicos de forma a manter o alinhamento com as diretrizes internacionais da UE e de entidades como a OMS.

Em 2020, foi levada a cabo uma abordagem prática para formular políticas e estratégias destinadas a melhorar a qualidade dos cuidados de saúde – *Manual de políticas e estratégias para a qualidade dos cuidados de saúde: uma abordagem prática para formular políticas e estratégias destinadas a melhorar a qualidade dos cuidados de saúde*, abordagem esta desenvolvida articuladamente com a OMS e prosseguida pelos países que perseguem iniciativas nacionais para a qualidade, possuía como objetivo primordial definir competências no domínio das políticas e estratégias nacionais para a qualidade dos cuidados. (Organização Mundial de Saúde, 2020)

Em 2021 o conselho de ministros aprovou o plano de estratégia nacional de combate à corrupção 2020-2024 (PNCC) que consiste na criação de um regime geral de prevenção da corrupção, envolvendo obrigações para os setores público e privado e estabelecendo consequências para o incumprimento, sendo a resposta identificada para assegurar a efetividade da prevenção e tem como objetivos melhorar o conhecimento, a formação e as práticas institucionais em matéria de transparência e integridade, bem como prevenir e detetar os riscos de corrupção no setor público. (República Portuguesa, 2020)

De forma a prevenir e detetar os riscos de corrupção no setor público o PNCC adota programas de *compliance* como forma de promoção da ética, cumprimento de obrigações e prevenção da corrupção. Estes programas incluem as seguintes componentes:

a) análise de riscos e planos de prevenção ou gestão de riscos;

Os serviços e organismos do estado devem elaborar planos de prevenção ou de gestão de riscos, nos quais são identificados os serviços ou atos mais permeáveis ao suborno e estabelecidas medidas de forma a mitigar o risco de práticas ilícitas. Segundo o Decreto-Lei nº52/22 de 4 de agosto que define o estatuto do SNS, compete à Auditoria Interna elaborar o plano de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas e os respetivos relatórios anuais de execução. O standard 2120: Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna define como atividade de auditoria interna avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de gestão de riscos.

b) código de ética ou de conduta;

Devem ser desenvolvidos manuais de boas práticas, bem como medidas de controlo de conflitos de interesses.

c) mecanismos de controlo do cumprimento das normas;
d) formação dos destinatários e difusão do programa de cumprimento;
e) mecanismos de deteção do incumprimento, designadamente por via da institucionalização de canais de denúncia interna;

Os serviços e organismos públicos devem criar canais para denúncia interna (*whistleblowing*) para incumprimentos normativos ou atos de corrupção.

f) sanções para o incumprimento;
g) investigações internas;
h) institucionalização do responsável pelo cumprimento do programa normativo;
i) avaliação periódica e sempre que se justificar;

É função da auditoria interna elaborar anualmente um relatório sobre a atividade desenvolvida, em que se refiram os controlos efetuados, as anomalias detetadas e as medidas corretivas a adotar. (Diário da República, 2022)

j) documentação da atividade. (República Portuguesa, 2020)

Estes objetivos não podem ser alcançados sem a manutenção de um forte ambiente de controlo, e a auditoria interna é fundamental para ajudar a organização no seu cumprimento (Margaret Ulvi, 2015). Ao focar-se no ambiente de controlo, os auditores internos podem identificar questões sistémicas relacionadas com o comportamento organizacional, cultura ética da organização e com o compromisso da administração com a integridade. Por sua vez, esse foco pode ajudar a mitigar os riscos de fraude e desperdício no processo.

Auditoria interna, nas suas funções, contribui não apenas para o papel de avaliar as boas práticas nos diferentes processos dentro da organização e a conformidade com os regulamentos aplicáveis, mas também fornece recomendações de melhoria num esforço de otimizar o desempenho empresarial. (Zou, 2019)

A auditoria interna, enquanto profissão, deve manter uma abordagem formal e estruturada em relação à qualidade, dessa forma, o IIA define um programa de avaliação e melhoria da qualidade (Quality Assurance and Improvement Program – QAIP). O QAIP tem como objetivo avaliar a conformidade da função da auditoria interna com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (IIA), bem como, com a *compliance* da aplicação do Código de Ética pelos Auditores Internos. O processo avalia, igualmente, a eficiência e a eficácia da atividade de auditoria interna nas organizações, e procura identificar oportunidades de melhoria.(Sally-Anne Pitt et al., 2012)

As Normas Internacionais para o Exercício Profissional da Auditoria Interna (standards) 1300 são relevantes para o desenvolvimento de um QAIP. A Auditoria Interna, independentemente do sector e da dimensão da equipa de auditoria, deve contribuir para um QAIP que contenha avaliações internas e externas.

As avaliações externas possibilitam acrescentar valor na medida em que avaliam a conformidade com as Normas Internacionais para a Prática de Auditoria Interna; carta de Auditoria Interna e Conselho de Auditoria; avaliação do risco e controlo da organização; o uso efetivo de recursos; e a aplicação de boas práticas. A avaliação externa deve ter uma periocidade de pelo menos a cada cinco anos por uma equipa externa de avaliação, de forma a manter a conformidade com as Normas aplicáveis. (Sally-Anne Pitt et al., 2012)

As avaliações internas são avaliações internas contínuas da Auditoria Interna, juntamente com autoavaliações periódicas, numa lógica de autocontrolo (*Control Self Assessment*).

Para atingir uma cobertura abrangente e eficiente de todos os aspetos de atividade da auditoria interna, um QAIP deve ser aplicado a três níveis fundamentais:

1. Nível do Trabalho de Auditoria Interna;
2. Nível da Atividade de Auditoria Interna;
3. Perspetiva Externa.

As avaliações, sejam elas autoavaliações internas ou avaliações externas, devem incluir a cobertura de toda a atividade de auditoria interna recorrendo ao modelo esquematizado na seguinte figura.



Figura 3: Estrutura QAIP
Fonte: IPPF – Guia PráticoPrograma de Avaliação de Qualidade e Melhoria; disponível em: https://iiabrasil.org.br/

A estrutura considera três componentes fundamentais, a saber, governação, prática profissional e comunicação e estes devem ser aplicados a cada organização (Fig.4) (Brasil Woller, 2017). Os resultados da monitorização contínua devem ser comunicados anualmente ao conselho, os resultados das autoavaliações periódicas ou avaliações externas e o nível de conformidade com as Normas deve ser reportado ao conselho após sua conclusão.



Figura 4: Componentes QAIP
Fonte: IPPF – Guia Prático Programa de Avaliação de Qualidade e Melhoria; disponível em: https://iiabrasil.org.br/

Um QAIP funcional inclui a monitorização contínua, de forma a garantir a qualidade da auditoria e das autoavaliações periódicas, assim como a conformidade com as Normas e regulamentos. (Brasil Woller, 2017; The Institute of Internal Auditors, 2022)

Metedologia:

Este estudo surge em cooperação com o Centro de Investigação em Organizações, Mercados e Gestão Industrial (COMEGI) e tem como objetivo: analisar o impacto da função de auditoria interna na Governação das Organizações e na eficácia/eficiência da utilização de recursos no setor da Saúde.

Simultaneamente, pretende-se verificar em que medida as instituições de saúde aplicam as normas de qualidade e funcionais na perspetiva do QAIP IIA.

Para este estudo foram levantadas as seguintes questões:

1. Qual o impacto da auditoria interna na Governação nas Instituições de Saúde?
2. Em que medida as instituições de saúde aplicam o *Quality Assurance and Improvement Program* (**QAIP**)?

Pretende-se explorar e descrever as relações entre as variáveis que influenciam o Governação na saúde; desta forma recorreu-se a um estudo observacional analítico transversal, que permite explicar os resultados obtidos através da análise das relações estatísticas entre as variáveis num único momento.

Para definir a amostra em estudo recorreu-se à Portaria n.º 82/2014 de 10 de abril que estabelece os critérios que permitem categorizar os serviços e estabelecimentos do Serviço Nacional de Saúde (SNS), de acordo com a natureza das suas responsabilidades e quadro de valências exercidas, e o seu posicionamento da rede hospitalar procedendo à sua classificação.

Desta forma, definiu-se um universo de 45 Instituições de Saúde distribuídas por Portugal continental tendo sido excluídas as regiões autónomas. Foram incluídas todas as instituições de saúde independentemente do regime jurídico (Entidades Públicas Empresarias, Sociedades Anónimas, Parcerias Público Privadas, Unidades Locais de Saúde, Sector Público Administrativo).

Obteve-se uma amostra de 13 inquéritos, totalizando uma taxa de resposta de 28,9% do universo.

No processo de análise de dados, foi utilizado o software de análise estatística SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences*, com o intuito de melhor aprofundar o estudo para obter melhor compreensão e alcançar conclusões mais objetivas.

Recorreu-se a métodos de estatística descritiva e inferencial quantitativa aplicados para analisar os dados e tirar conclusões. O estudo aplicou estatísticas descritivas para caracterizar as instituições de saúde em Portugal quanto ao serviço de auditoria interna, recolher dados sociodemográficos e profissionais dos responsáveis pela auditoria interna na instituição de saúde.

A estatística inferencial, nomeadamente o teste qui-quadrado, foi aplicada para testar o nível de associação entre auditoria interna na governação das instituições de saúde. Teste qui-quadrado foi aplicado para testar o nível de associação entre informações demográficas, como gênero, idade, formação profissional, tempo de exercício profissional. Quando existem mais de 20% das células com frequência esperada inferior a 5, o que sucede para o caso em estudo, o teste do qui-quadrado é substituído pelo teste de Fisher, cuja interpretação é feita de forma análoga.

Para realizar o estudo da relação entre variáveis quantitativas ou em escala de *Likert* e uma variável qualitativa, pode utilizar-se o teste de hipóteses ANOVA, quando se cumpre o pressuposto da normalidade ou para amostras de grande dimensão. Para aplicar este teste estatístico paramétrico, é também necessário verificar o pressuposto da normalidade das distribuições das variáveis com o teste K-S (Kolmogorov-Smirnov). Nos casos em que não se verifica o pressuposto da normalidade recorre-se ao teste não paramétrico de Kruskall-Wallis.

Para realizar a análise estatística, foram formuladas hipóteses para os dados obtidos:

H1: *Existe relação entre o status profissional*[1] *dos auditores internos e a medida em que consideram que a Auditoria Interna agrega valor à Instituição relativamente à melhoria de processos?*

H2: *Existe relação entre o status profissional dos auditores internos e a medida em que consideram que a Auditoria Interna agrega valor à Instituição relativamente ao processo Risk Assessment?*

H3: *Existe relação entre quem é o responsável pela construção e revisão do plano de gestão de risco de corrupção e infração conexa e o alinhamento com as práticas de anticorrupção conforme "Estratégia Nacional de Combate à corrupção 2020-2024?*

A recolha de dados foi efetuada através de um questionário, criado em plataforma digital – Google Forms e enviado por correio eletrónico disponibilizado nos sites oficiais de cada instituição.

Foi elaborado um questionário com 40 perguntas, subdividido em 4 capítulos. O primeiro permite caracterizar a instituição, o segundo permite recolher dados sociodemográficos e profissionais do responsável pela auditoria interna na instituição de saúde, o terceiro capítulo analisa o impacto da auditoria interna na governação das instituições de saúde, e o quarto e último capítulo permite verificar em que medida as instituições de saúde aplicam as normas de qualidade e funcionais na perspetiva do *Quality Assurance and Improvement Program*.

[1] Foi definido *status profissional* como o conjunto de variáveis que caraterizam a formação profissional do auditor (habilitações académicas, área de formação, experiência profissional).

Os questionários foram enviados no dia 26/09/2022 tendo-se procedido *reminds* a cada 15 dias e concluíu-se o processo de receção dos questionários a 31/12/2022.

Resultados

Caracterização da amostra

Considerando as observações, a distribuição de respostas é traduzida na tabela 1. Através da análise da amostra em estudo verificou-se que 61,5% dos inquiridos são do sexo masculino e 38,5% do sexo feminino. Na amostra, a idade apresenta um valor médio de 48,69 anos, variando entre o valor mínimo de 31 anos e o máximo de 69 anos. Pode-se observar que a dispersão dos valores de idade se verifica com maior frequência entre os 40 e os 55 anos (Gráfico 1).

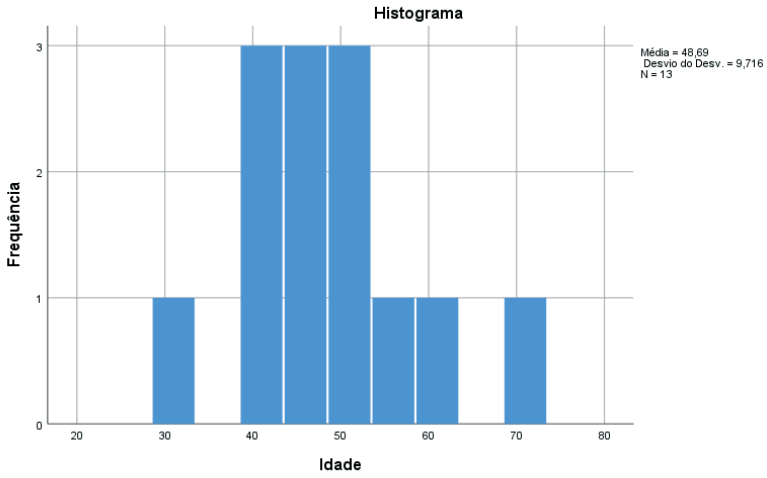


Gráfico1: Histograma de idedes

Pode observar-se que a dispersão dos valores de idade se verifica com maior frequência entre os 40 e os 55 anos. Na amostra pode observar-se que 76,92% (n= 10) dos auditores possuem Licenciatura, 15,4% (n=2) Pós-Graduações e apenas 7,69% (n=1) tem Mestrado.

Relativamente à área de formação a maioria dos inquiridos possuem formação na área de Gestão (53,8%), seguindo-se as áreas do Direito e da Contabilidade e Finanças com 15,4% respetivamente e Administração e Economia com 7,7%. Quando analisado as habilitações literárias dos restantes elementos que integram o Serviço de Auditoria Interna verifica-se que n=6 possuem Licenciatura e n=1 Mestrado.

Verificou-se que 84,6% (n=11) da amostra exerce atualmente funções de auditor interno. No que diz respeito ao tempo de exercício na área de auditoria in-

terna a maioria da amostra exerce entre 1 e 5 anos (30,8%) e entre os 5 e os 10 anos (23,1%). Ao analisar o tempo de exercício na área de auditoria interna no sector da saúde verifica-se uma menor variação de dispersão de valores, concentrando-se a maioria entre 1 e 5 anos (46,2%), e os 5 e os 10 anos (30,8%).

		Respostas	
N		Percentagem	
Área de Formação	Gestão	7	53,8%
	Administração	1	7,7%
	Direito	2	15,4%
	Contabilidade e Finanças	2	15,4%
	Economia	1	7,7%
Total		13	100,0%
Qual as habilitações dos restantes elementos do Serviço de Auditoria	licenciatura	6	85,7%
	Mestrado	1	14,3%
Total		7	100,0%
Exerce funções de auditor interno atualmente?	sim	11	84,6
	não	2	15,4
Total		13	100,0%
Tempo de exercício Auditoria Interna	<1 ano	2	15,4
	1-5 anos	4	30,8
	5-10 anos	3	23,1
	10-15 anos	2	15,4
	>15 anos	2	15,4
Total		13	100,0%
Há quanto tempo exerce auditoria interna no setor da saúde?	< 1 ano	2	15,4
	1-5 anos	6	46,2
	5-10 anos	4	30,8
	10-15 anos	1	7,7
Total		13	100,0%

Indique quais as funções que exerce?	Fornece ao CA análises e recomendações sobre as atividades revistas para melhoria do funcionamento dos serviços	12	18,8%
	Recebe as comunicações de irregularidades sobre a organização e funcionamento do estabelecimento de Saúde apresentados pelos órgãos estatutários;	11	17,2%
	Elabora o plano anual de auditoria interna;	11	17,2%
	Elabora anualmente um relatório sobre a atividade desenvolvida;	11	17,2%
	Elabora o plano de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas;	12	18,8%
	Relatório de execução financeira	2	3,1%
	Risk Assessment/ Gestão Risco	3	4,7%
	Processos de Controlo Interno	1	1,6%
	Realização de ações de Follow up	1	1,6%
Total		64	100,0%

Tabela 1: Distribuição de frequências Caraterização da amostra

Caracterização da Instituição

Para caracterizar a instituição recorreu-se, como referido anteriormente, à Portaria n.º 82/2014 de 10 de abril[2] que estabelece os critérios que permitem categorizar os serviços e estabelecimentos do Serviço Nacional de Saúde (SNS). Dessa forma, foi definida a seguinte distribuição por área geográfica: Norte, Centro, Lisboa e Vale do Tejo, Alentejo e Algarve. (Gráfico 2 e 3)

[2] Os hospitais, centros hospitalares e unidades locais de saúde classificam-se hierarquicamente segundo a natureza das suas responsabilidades e o quadro das valências efetivamente exercidas em quatro grupos.

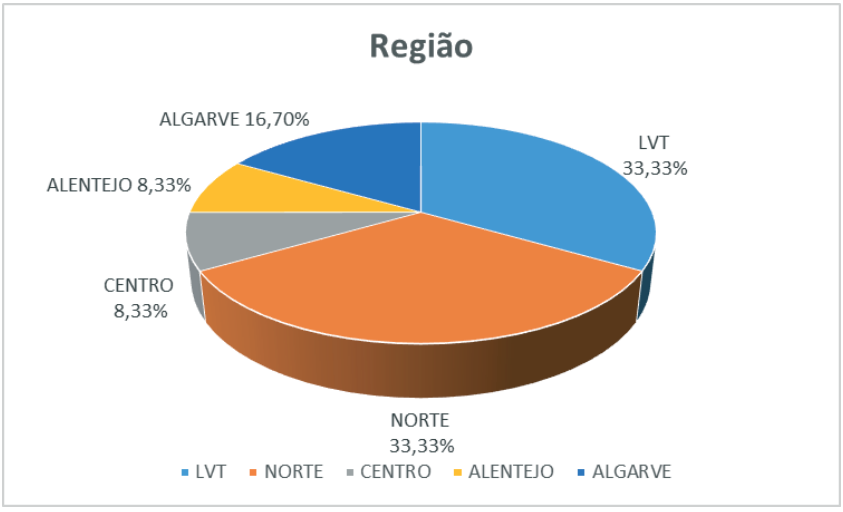


Gráfico 2: Distribuição geográfica

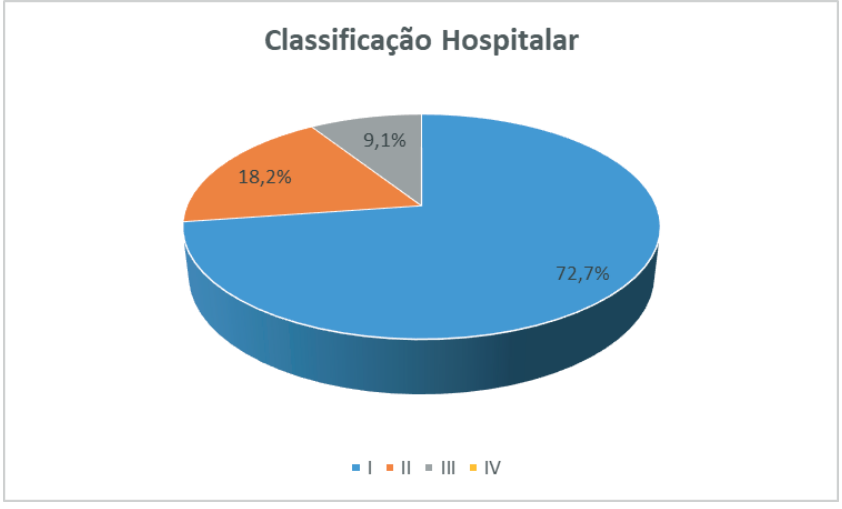


Gráfico 3: Classificação hospitalar

Pode verificar-se que em termos de representatividade da amostra, a região menos representada constitui a região centro (8,33%) e a região do Alentejo (8,33%), sendo as regiões com maior representatividade Lisboa e Vale do Tejo (33,33%) e a região Norte (33,33%), existindo nestas áreas a maior concentração de instituições de saúde.

No que concerne à classificação hospitalar, da amostra em análise, verificou-se que da totalidade (n=13) 1 inquirido exerce funções no setor público administrativo (SPA) e 1 encontra-se reformado. Desta forma, para analisar a classificação hospitalar e de acordo com Portaria número 82/2014 de 10 de abril apenas se teve em consideração estabelecimentos do Serviço Nacional de Saúde (n=11). Ao analisar a amostra quanto à entidade hospitalar verificou-se que 69,2% da mostra exerce funções em entidades públicas empresariais, 23,1% em unidades locais de saúde e 7,7% (n=1) em sociedade pública administrativa.

Verificou-se que em todos os estabelecimentos, existe a função de auditoria interna, face à questão relativa ao processo de auditoria interna apenas um inquirido referiu que este processo é realizado em regime de outsourcing, 92,3% referem que o processo de auditoria interna é prestado por um responsável interno.

Verificou-se também que face à pergunta: Quantos elementos fazem parte do Serviço de Auditoria Interna? Duas Instituições possuem 3 elementos (15,4%), três integram 2 elementos na equipa (23,1%) e sete instituições referem apenas possuírem 1 elemento (53,8%). Existindo em média 1,58 auditores por Serviço de Auditoria (n=13).

Governação Cooperativa

A distribuição das respostas observadas é dada pela tabela 2. A totalidade da amostra refere que na instituição onde exerce, deve reportar ao Presidente do Conselho de Administração. Face à questão referente à periocidade do *report* ao responsável direto, a grande maioria da amostra refere ser a pedido (46,15%, n=6), não existindo uma periocidade definida.

Relativamente à melhoria de processos, em que medida a Auditoria Interna agrega valor à instituição, aplicou-se uma escala de *Likert* definindo-se com o nível 1 Baixo e o nível 6 Alto. Ninguém atribuiu o valor inferior a 3, obtendo-se uma média de 4,77 na medida em que a auditoria interna agrega valor à instituição.

No que diz respeito ao processo *Risk Assessment* em que medida a Auditoria Interna agrega valor à instituição, aplicou-se também uma escala de *Likert* sendo 1 o nível Baixo e 6 o nível Alto. Aqui verificou-se uma maior dispersão de valores; contudo, a maioria atribui o nível 4 (38,5%) e 5 (38,5%) na medida em que a auditoria interna agrega valor à instituição no que diz respeito ao processo de Gestão de risco.

Quando se questiona como a Entidade de Saúde onde trabalha vê a auditoria interna apenas 1 inquirido considerou que não era um parceiro. Da totalidade da amostra (13), dos inquiridos que são responsáveis pelo serviço de auditoria interna (n=10), todos referem que o processo de auditoria Interna se rege pelas normas profissionais do IIA (NA 1000, 1100, 1200, 1300) assim como pelas normas de desempenho (ND 2000, 2100, 2200, 2300, 2400, 2500, 2600). Quanto ao alinhamento da instituição com as práticas de anticorrupção conforme "Estratégia Nacional de Combate à corrupção 2020-2024", 2 dos inquiridos (15,4%) referem que não.

Relativamente à existência de um plano de risco e anticorrupção, dois dos auditores referem não existir (15,4%). Quanto à existência de canal de denuncias (*whistleblowing*), dois elementos da amostra referem não existir na instituição (15,4%). No que diz respeito à periocidade de monitorização 38,5% (n=5) refere anual, 23,3% (n=3) refere mensal e a pedido e 15,4% (n=2) refere semestral.

Face à questão referente às duas áreas que considera de maior risco de corrupção e infração conexa, na Instituição onde exerce, as áreas referidas como maior risco de corrupção foram: a contratação pública de aquisição de bens e serviços 42,9% (n=12), o aprovisionamento 28,6% (n=8) assim como o favorecimento ilícito de doentes no acesso a meios auxiliares de diagnóstico e terapêuticos 10,7% (n=3).

Quando se analisa a amostra relativamente a quem é o responsável pela construção e revisão do plano de gestão de risco de corrupção e infração conexa 69,2% refere ser o serviço de auditoria interna e 15,4% o conselho de administração.

		Respostas			
N		Percentagem	M_e	M_o	
Qual a periocidade com que realiza o reporte ao responsável direto?	Semanal	3	23,1%		
	Mensal	2	15,4%		
	Trimestral	2	15,4%		
	A pedido	6	46,2%		
Total		13	100,0%		
Relativamente à melhoria de processos em que medida a Auditoria Interna agrega valor à sua instituição?	3	1	7,7	4,77	5
	4	4	30,8		
	5	5	38,5		
	6	3	23,1		
	3	1	7,7		
Total		13	100,0%		
Relativamente ao processo *Risk Assessment* em que medida a Auditoria Interna agrega valor à sua instituição?	2	1	7,7	4,62	4
	3	1	7,7		
	4	5	38,5		
	5	1	7,7		
	6	5	38,5		
	2	1	7,7		
Total		13	100,0%		
Considera que na Entidade de Saúde onde trabalha a auditoria interna é tida como?	um parceiro da gestão na melhoria do desempenho da Instituição de Saúde	12	92,3		
	não é um parceiro	1	7,7		

Total		13	100,0%
Considera que a sua Instituição de Saúde está alinhada com as práticas de anticorrupção conforme "Estratégia Nacional de Combate à corrupção 2020-2024"?	sim	11	84,6
	não	2	15,4
Total		13	100,0%
Existe plano de risco e anticorrupção da sua Instituição?	sim	11	84,6
	não	2	15,4
Total		13	100,0%
Existe canal de denuncias (whistleblowing)?	sim	11	84,6
	não	2	15,4
Total		13	100,0%
Qual a periodicidade da sua monitorização?	mensal	3	23,1
	semestral	2	15,4
	anual	5	38,5
	a pedido	3	23,1
Total		13	100,0%
Áreas de maior risco de corrupção	Contratação pública de aquisição de bens e produtos	12	42,9
	Aprovisionamento	8	28,6
	Favorecimento ilícito de doentes no acesso a meios auxiliares de diagnóstico e terapêuticos	3	10,7
	Obtenção de compensação financeira da indústria farmacêutica	1	3,6
	Serviço de Instalações e Equipamentos	1	3,6
	Fraude ocupacional	1	3,6
	Favorecimento ilícito de pagamentos suplementares salariais	1	3,6
	Recursos Humanos	1	3,6
Total		28	100,0%

Responsável pela construção e revisão do plano de gestão de risco de corrupção e infração conexa	Serviço de auditoria Interna	9	69,2
	Conselho de Administração	2	15,4
	Comissão de Acompanhamento da prevenção de corrupção	1	7,7
	Compliance	1	7,7
Total		28	100,0%

Tabela 2: Distribuição de frequências Governação Cooperativa

Quality Assurance and Improvement Program (QAIP)

Da totalidade da amostra (13), dos inquiridos que são responsáveis pelo serviço de auditoria interna (n=11), 53,8% (n=7) referem que não se verifica a realização periódica do QAIP como validação da qualidade de auditor interna e 30,8% (n=4) referem que sim, dado ao escasso número de instituições com implementação do programa QAIP não foi possível proceder a uma correta análise quanto à avaliação dos componentes de desempenho do QAIP nas Instituições de Saúde.

Hipóteses

H1: *Existe relação entre o status profissional dos auditores internos e a medida em que consideram que a Auditoria Interna agrega valor à Instituição relativamente à melhoria de processos?*

A variável apresenta uma distribuição idêntica para as categorias das variáveis qualitativas, as diferenças observadas não são estatisticamente significativas, de acordo com o teste de Kruskall-Wallis (**H=1,380**; ***p*=0,502**) para a formação académica nem para a área de formação dos auditores internos (**H=1,169**; ***p*=0,883**) (Tabela 3).

Na amostra, o valor médio e a mediana referente à experiência profissional apresentam as seguintes variações: "<1 ano" (M=6,00, Mdn=6,00), "1-5 anos" (M=3,75, Mdn=4), "5-10 anos" (M=5,33, Mdn=5), "10-15 anos" (M=4,50, Mdn= 4,50) e >15 anos (M5,00, Mdn 5,00) verifica-se que com menor e maior tempo de serviço maior a medida de valor atribuída referente à agregação de valor à Instituição, as diferenças observadas **são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskall-Wallis (**H=10,147**; ***p*=0,038**). Portanto, rejeita-se H0, **verifica-se a hipótese** "O tempo de exercício profissional dos auditores internos afeta a medida em que consideram que a Auditoria Interna agrega valor à Instituição relativamente à melhoria de processos".

Relativamente ao tempo de serviço na auditoria interna no setor da saúde verifica-se uma tendência para maiores índices de medida quanto menor o tempo de serviço, contudo a variável apresenta pouca variação, as diferenças

observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskall-Wallis (**H=6,480**; ***p*=0,090**) (Tabela 3).

H2: *Existe relação entre o status profissional dos auditores internos e a medida em que consideram que a Auditoria Interna agrega valor à Instituição relativamente ao processo Risk Assessment?*

Quando analisada a mostra quanto às habilitações literárias e se estas têm efeito positivo na medida que consideram que a Auditoria interna agrega valor à Instituição relativamente ao processo de *Risk Assessement* verifica-se que **não há diferenças significativas**, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskall-Wallis (**H=0,400**; ***p*=0,819**), relativamente à área de formação da amostra também não se verificou **diferenças significativas**, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas** (**H=1,820; p=0,769**).

Na amostra, o valor médio e a mediana referente à experiência profissional apresentam as seguintes variações: "<1 ano" (M=6,00, Mdn=6,00), "1-5 anos" (M=3,50, Mdn=4,00), "5-10 anos" (M=5,00, Mdn=5,00), "10-15 anos" (M=6,00, Mdn= 6,00) e >15 anos (M3,50, Mdn 3,50) verifica-se que com experiência inferior a 1 ano e entre 10 e 15 anos consideram que a auditoria interna agrega maior valor à Instituição relativamente ao processo de *Risk Assessement*, contudo as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskall-Wallis (**H=9,444**; ***p*=,051**) (Tabela 3).

Quanto ao tempo de serviço na auditoria interna no setor da saúde verifica-se uma tendência para maiores índices de medida quanto menor e quanto maior o tempo de serviço, contudo a variável apresenta pouca variação, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskall-Wallis (**H=7,012; *p*=0,072**). Ao analisar a amostra quanto ao número de elementos que integram o serviço de auditoria interna e se afetam a medida em que a auditoria agrega valor ao processos de *Risk Assessement*, não **se verificam diferenças significativas**, apesar de se verificar uma tendência a uma maior classificação de medida quanto maior o número de elementos, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskall-Wallis (**H=4,589**; ***p*=0,101**).

		Relativamente à melhoria de processos em que medida a Auditoria Interna agrega valor à sua instituição?		Relativamente ao processo *Risk Assessment* em que medida a Auditoria Interna agrega valor à sua instituição?	
H					
p-valor		*H*	*p-valor*		
Quais suas habilitações académicas?	Licenciatura	1,38[0]a	**,502**	,400[a]	**,819**
	Mestrado				
	Pós-Graduação				
Indique a sua área de formação?	Gestão	1,169[a]	**,883**	1,820[a]	**,769**
	Administração				
	Direito				
	Contabilidade e Finanças				
	Economia				
Há quanto tempo exerce auditoria interna?	<1 ano	10,147[a]	**,038**[b]	9,444[a]	**,051**
	1-5 anos				
	5-10 anos				
	10-15 anos				
	>15 anos				
Tempo de serviço na auditoria interna no setor da saúde	<1 ano	6,480[a]	**,090**	7,012[a]	**,072**
	1-5 anos				
	5-10 anos				
	10-15 anos				
Quantos elementos fazem parte do serviço de Auditoria Interna?	1	,461[a]	**,794**	4,589[a]	**,101**
	2				
	3				

Tabela 3: Resultado das correlações entre variáveis status profissional e processos de Auditoria Interna e ***Risk Assessment*** a Teste Kruskal Wallis; b *p-valor* < *0,05.*

H3: *Existe relação entre quem é o responsável pela construção e revisão do plano de gestão de risco de corrupção e infração conexa e o alinhamento com as práticas de anticorrupção conforme "Estratégia Nacional de Combate à corrupção 2020-2024?*

As diferenças observadas não são estatisticamente significativas, de acordo com o teste de Fisher (***p*=0,538**). Portanto, **não se verifica a hipótese**: não existe relação entre quem é o responsável pela construção e revisão do plano de gestão de risco de corrupção e infração conexa e o alinhamento com as práticas de anticorrupção conforme "Estratégia Nacional de Combate à corrupção 2020-2024 (Tabela 4).

			Considera que a sua Instituição de Saúde está alinhada com as práticas de anticorrupção conforme "Estratégia Nacional de Combate à corrupção 2020-2024"?			
			Sim	Não	Total	*p-valor*
Quem é responsável pela construção e revisão do plano de gestão de risco de corrupção e infração conexa?	Serviço de auditoria Interna	N	8	1	9	**,538**
		%	88,9%	11,1%	100,0%	
	Conselho de Administração	N	1	1	2	
		%	50,0%	50,0%	100,0%	
	Comissão de Acompanhamento da prevenção de corrupção	N	1	0	1	
		%	100,0%	0,0%	100,0%	
	Compliance	N	1	0	1	
		%	100,0%	0,0%	100,0%	
Total		N	11	2	13	
		%	84,6%	15,4%	100,0%	

Tabela 4: Resultado das correlações

Discussão:

Com este estudo pretendeu-se analisar o impacto da função de auditoria interna na Governação das Organizações e na eficácia/eficiência da utilização de recursos no setor da Saúde. A amostra obtida não foi significativa a nível estatístico (com uma taxa de resposta de 28,9% do universo), por consequência, analisando as correlações especificas percebe-se que não há associações significativas em termos estatísticos muito por conta da dimensão da amostra.

Contudo, face aos resultados, verificou-se que o tempo de exercício profissional dos auditores internos, afeta a medida em que estes profissionais consideram que a Auditoria Interna agrega valor à Instituição relativamente à melhoria de processos (**H=10,147**; ***p*=0,038**). Verificou-se que quanto maior o tempo de serviço maior a medida de valor atribuída referente à agregação de valor à Instituição, porém a experiência profissional no setor da saúde não influência essa relação.

Quando analisado o valor atribuído à capacidade de a auditoria interna agregar valor à Instituição, verifica-se que os auditores consideram que a auditoria interna contribui com maior agregação de valor no que diz respeito à melhoria de processos (escala de *Likert* de seis níveis, ≥4 = 92,4%) comparativamente com os processos de *Risk assessement* (escala de *Likert* de seis níveis, ≥4 = 84,7%).

Face aos resultados do estudo foi possível caracterizar as instituições de saúde em Portugal quanto ao serviço de auditoria interna e foi possível observar que a grande maioria dos auditores possuem como formação base Licenciatura em Gestão (53,8%), as funções desempenhadas no âmbito de auditoria interna estão concordantes com as citadas pelo Decreto-Lei n.º 52/2022 de 4 de agosto que aprova o Estatuto do Serviço Nacional de Saúde (70,42%).

Todos os estabelecimentos possuem um departamento de auditoria interna seguindo as recomendações governamentais, o número de elementos que constituem o serviço de auditoria varia conforme a dimensão da instituição, contudo a maioria possui apenas 1 elemento (53,8%).

A totalidade da amostra refere que na instituição onde exerce a função, o auditor deve reportar ao Presidente do Conselho de Administração, no entanto não existe uma periodicidade de *report* definida. O standard 2060 (IIA, 2012) refere que "*a frequência e o conteúdo dos reportes são determinados colaborativamente pelo executivo chefe de auditoria, alta administração e conselho*".

A maioria dos inquiridos considera que a auditoria interna é um parceiro da gestão na melhoria do desempenho da Instituição de Saúde (92,3%). Todos referem que o processo de auditoria interna se rege pelas normas profissionais do IIA (NA 1000, 1100, 1200, 1300) assim como pelas normas de desempenho (ND 2000, 2100, 2200, 2300, 2400, 2500, 2600); no entanto, 53,8% dizem que as Instituições de Saúde não têm implementado o programa QAIP o que demonstra alguma contradição na resposta quando consideram que aplicam as normas do IIA.

Analisando o risco de corrupção e infração conexa a maioria (84,6%) considera que a instituição está alinhada com a Estratégia Nacional de Combate à Corrupção 2020-2024, existe um plano de risco e anticorrupção e um canal de denuncias (*whistleblowing*); contudo, existem auditores que referem que a sua Instituição não possui um plano de risco e anticorrupção assim como um canal de denúncias o que confere um incumprimento das recomendações emanadas pelo MENAC[3] (Mecanismo Nacional Anticorrupção). As áreas referidas como maior risco de corrupção foram: a contratação pública de aquisição de bens e serviços 42,9% (n=12), o aprovisionamento 28,6% (n=8) assim como o favorecimento ilícito de doentes no acesso aos meios auxiliares de diagnóstico e terapêuticos 10,7% (n=3).

A construção e revisão do plano de gestão de risco de corrupção e infrações conexas (69,2%) é da responsabilidade do serviço de auditoria interna respeitando as funções definidas no Decreto-Lei n.º 52/2022 de 4 de agosto que aprova os Estatuto do Serviço Nacional de Saúde.

[3] O MENAC foi criado pelo regime geral da prevenção da corrupção e assume a natureza de entidade administrativa independente, com personalidade jurídica de direito público e poderes de autoridade, dotada de autonomia administrativa e financeira. Tem por missão a promoção da transparência e da integridade na ação pública e a garantia da efetividade de políticas de prevenção da corrupção e de infrações conexas.

Quando analisamos a implementação do *Quality Assurance and Improvement Program* (QAIP) verificou-se que mais de 50% dos inquiridos refere que não se verifica a realização periódica do QAIP como validação da qualidade de auditoria interna. A Norma Internacional referente à implementação e desenvolvimento de um QAIP, é a norma 1300, a auditoria interna após ter realizado a primeira fase do QAIP *self assessement* com a identificação dos respetivos *gaps* face à norma, deverá desenvolver o processo de implementação das recomendações do auditor externo que desenvolveu a segunda fase de implementação do processo do QAIP, de modo a garantir a melhoria contínua do próprio processo de auditoria interna, o desenvolvimento deste programa de qualidade, de acordo com o IIA, deverá ser realizado com uma periocidade de 5 em 5 anos.

Conclusão:

Com este estudo foi possível caracterizar as instituições de saúde em Portugal quanto ao serviço de auditoria interna, recolher dados sociodemográficos e profissionais dos responsáveis pela área de auditoria interna nas instituições de saúde.

Ao analisar o impacto da função de auditoria interna na governação das instituições de saúde pode verificar-se que existe um reconhecimento quanto à sua importância na melhoria de processos da organização com impacto na criação de valor.

Os resultados indicam que quanto aos processos de *Risk assessement* a maioria das Instituições adotam e implementam medidas de cumprimento normativo a fim de prevenirem, detetarem e sancionarem atos de corrupção e infrações conexas. Contudo, ainda existem alguns casos de inconformidade face às recomendações do Regime Geral da Prevenção da Corrupção que incluem: um plano de prevenção de riscos de corrupção e infrações conexas; um código de conduta; um programa de formação e um canal de denúncias.

Quanto à aplicação de normas de qualidade e funcionalidade na perspetiva do *Quality Assurance and Improvement Program*, do *Institute of Internal Auditors* (IIA) nas Instituições de Saúde, ainda há um longo caminho a desenvolver, uma vez que a maioria das Instituições de Saúde não aplicam o QAIP como validação da qualidade de auditoria.

Limitações

A fraca adesão dos auditores internos hospitalares na participação do estudo limitou conclusões estatísticas significativas. O facto de algumas instituições de saúde não possuírem um canal direto com os auditores internos pode ter contribuído para a restrição da amostra.

Recomendações

As recomendações incluem a realização de mais estudos neste setor de atividade com maior robustez, com uma amostra que permita inferir dados estatís-

ticos significativos de forma a obter uma melhor compreensão sobre a eficácia/eficiência dos processos de auditoria e de *Risk assessement*, assim como a compreensão da relação entre auditor interno e a Gestão Pública Empresarial.

Sugerem-se ainda, medidas de incentivo à implementação de programas de avaliação e melhoria contínua de qualidade do próprio processo de auditoria interna como o QAIP.

Conflitos de interesses

O(s) autor(es) declara(m) não haver potenciais conflitos de interesse com relação à pesquisa, autoria e/ou publicação deste artigo.

Financiamento

O(s) autor(es) não receberam apoio financeiro para a pesquisa, autoria e/ou publicação deste artigo.

Glossário

COMEGI	Centro de Investigação em Organizações, Mercados e Gestão Industrial
EPE	Entidades Públicas Empresariais
EU	União Europeia
IIA	Institute of Internal Auditors
IPAI	Instituto Português de Auditoria Interna
MENAC	Mecanismo de Combate à Corrupção
NHS	National Health Service
OCDE	Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OMS	Organização Mundial de Saúde
PNCC	Plano de Estratégia Nacional de Combate à Corrupção
QAIP	Quality Assurance and Improvement Program
RNCCI	Rede Nacional de Cuidados Continuados Integrados
RNCP	Rede Nacional de Cuidados Paliativos
SNS	Serviço Nacional de Saúde
SPA	Setor Pública Administrativo
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences
SVS	Seguro Voluntário de Saúde
TLM	Modelo de Três Linhas

Bibliografia

Araújo, F., & Campos Fernandes, A. (2022). *Saúde em Portugal: Pensar o Futuro* (A. Campo Fernandes, Ed.; 1a). Editora D´ideias.

Barbazza, E., & Tello, J. E. (2014). A review of health governance: Definitions, dimensions and tools to govern. In *Health Policy* (Vol. 116, Issue 1, pp. 1–11). Elsevier Ireland Ltd. https://doi.org/10.1016/j.healthpol.2014.01.007

Brasil Woller. (2017). core principles and the qaip. *Internal Auditor*, 1–7.

Carrapato, P., Correia, P., & Garcia, B. (2019). Governance in health: The implementation challenges. *Saude e Sociedade*, *28*(3), 66–79. https://doi.org/10.1590/s0104-12902019190060

Diário da República, 1o série. (2022, August 4). *Decreto-Lei n.o 52/2022 de 4 de agosto*. Presidência do Conselho de Ministros. www.dre.pt

Eulerich, M. (2021). The new three lines model for structuring corporate governance – A critical discussion of similarities and differences. *Corporate Ownership and Control*, *18*(2), 180–187. https://doi.org/10.22495/cocv18i2art15

Eulerich, M., Theis, J., Velte, P., & Stiglbauer, M. (2013). Self-perception of the internal audit function within the corporate governance system-empirical evidence for the European Union. *Problems and Perspectives in Management*, *11*(2).

IIA. (2012). *Normas Internacionais para a prática profissional de Auditoria Interna*. www.globaliia.org

IIA. (2020). *THE IIA'S THREE LINES MODEL*. www.theiia.org

IrwanAdimas Ganda Saputra, & Achmad Yusuf. (2019). The Role of Internal Audit in Corporate Governance and Contribution to Determine Audit Fees for External Audits. *Journal of Finance and Accounting*, *7*(1), 1–5. https://doi.org/10.12691/jfa-7-1-1

Margaret Ulvi. (2015). QUALITY ASSESSMENT. *Internal Auditor*, 1–6.

OCDE, & Observatório Europeu dos Sistemas e Políticas de Saúde. (2021). *Portugal: Perfil de Saúde do País 2021, Estado da Saúde na UE*.

Organização Mundial de Saúde. (2020). *Manual de políticas e estratégias para a qualidade dos cuidados de saúde: uma abordagem prática para formular políticas e estratégias destinadas a melhorar a qualidade dos cuidados de saúde*. Licença: CC BY--NC-SA 3.0 IGO. http://apps.who.int/iris/.

Pickett, K. H. S. (2010). *THE INTERNAL AUDITING HANDBOOK* (Third Edition). Wiley.

Pyone, T., Smith, H., & Van Den Broek, N. (2017). Frameworks to assess health systems governance: A systematic review. *Health Policy and Planning*, *32*(5), 710–722. https://doi.org/10.1093/heapol/czx007

República Portuguesa. (2020). *ESTRATÉGIA NACIONAL DE COMBATE À CORRUPÇÃO 2020 - 2024*. https://www.consultalex.gov.pt/

Sally-Anne Pitt, Gibby Armstrong, Jacques Lamothe, Judy Grobler, & Max Haege. (2012). *Practice Guide Quality assurance and imProvement ProGram IPPF--Practice Guide Quality Assurance and Improvement Program*. www.globaliia.org/

standards-guidance

Sriram, V., Sheikh, K., & Soucat, A. (2020). *Addressing Governance Challenges and Capacities in Ministries of Health*.

The Institute of Internal Auditors. (2022). *QAIP: Roles and Responsibilities Best practices for financial institutions*.

Zou, J. (2019). On the Role of Internal Audit in Corporate Governance. *American Journal of Industrial and Business Management*, *09*(01), 63–71. https://doi.org/10.4236/ajibm.2019.91005