



Instituto Politécnico de Coimbra

Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra

A IMPORTÂNCIA DAS *RED FLAG'S* NA AUDITORIA INTERNA HOSPITALAR

Mariana Rodrigues Ferreira, ISCAC N.º 17595

Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública

Especialização em Conformidade

Coimbra, 2020



Instituto Politécnico de Coimbra

Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra

Mariana Rodrigues Ferreira

A importância das *Red Flags* na Auditoria Interna Hospitalar

Dissertação submetida ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública especialização em Conformidade, realizada sob a orientação da Professora Doutora Georgina Morais.

Termos de responsabilidade:

Declaro ser a autora desta dissertação, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra instituição de ensino superior para obtenção de um grau acadêmico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação da presente dissertação.

Pensamento

Aquele que se empenha a resolver as dificuldades resolve-as antes que elas surjam.
Aquele que se ultrapassa a vencer os inimigos triunfa antes que as suas ameaças se concretizem.

Sun Tzu

Resumo

As *red flags* indicam sinais de alerta aos auditores sobre certas situações que ocorram no ambiente organizacional (Uretsky, 1980).

O objetivo deste estudo é explorar a importância das *red flags* na auditoria interna hospitalar, de modo a entender quais os métodos e ferramentas para a sua identificação e relevância para ajudar os auditores a detetarem erros ou fraudes intencionais.

Neste contexto, não poderei deixar de referir que os hospitais são estruturas sensíveis no que toca a este tipo de assuntos, visto que lidam com vidas em que um procedimento menos explícito poderá ter repercussões de grande dimensão.

Esta investigação foi realizada através de pesquisa bibliográfica e utilizando dados estatísticos recolhidos através de questionário e tratados por um programa estatístico de modo a sustentar o objetivo principal do estudo. Neste estudo estão incluindo dezasseis hospitais públicos portugueses que se disponibilizaram para responder ao questionário e permitindo entender a relevância das *red flags* na auditoria interna hospitalar. Foram elaboradas sete hipóteses que pudessem comprovar a importância das *red flags* e entender se elas são encaradas da forma mais correta.

Palavras-chave: *Red flag*, Auditoria Interna, Auditores. Auditoria Interna Hospitalar

Abstract

Red flags indicate warning signals to auditors about certain situations that occur in the organizational environment (Uretsky, 1980).

The aim of this study is to explore the importance of red flags in hospital internal auditing, in order to understand the methods and tools for their identification and relevance to help auditors detect errors or intentional frauds

In this context, I cannot forget to mention that hospitals are sensitive structures, that deal with lives where a less explicit procedure can have major repercussions.

This investigation was carried out through bibliographical research and using statistical data collected through a questionnaire and treated by a statistical program in order to support the main objective of the study. It, includes sixteen portuguese public hospitals that made themselves available to answer the questionnaire, allowing us to understand the relevance of red flags in hospital internal audit. Seven hypotheses were developed that could prove the importance of red flags and understand if they are seen in the most correct way.

Keywords: Red flag, Internal Audit, Auditors. Hospital Internal Audit

ÍNDICE

ÍNDICE DE GRÁFICOS	ix
ÍNDICE DE QUADROS	xi
ACRÓNIMOS E SIGLAS.....	xii
INTRODUÇÃO.....	1
CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO TEÓRICO	2
1.1. Auditoria Interna.....	2
1.1.1. Definição de auditoria interna	2
1.1.2. Os objetivos da auditoria interna.....	3
1.1.3. Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna....	4
1.1.4. Código de ética.....	5
1.1.5. Independência do auditor	6
1.1.6. Posicionamento do auditor no organograma da organização (hospital)	8
1.2. Controlo Interno e o Sistema de Controlo Interno.....	9
1.2.1. Relação do controlo interno com a Auditoria	11
1.3. Fraudes e <i>Red flags</i>	12
1.3.1. Definição de Fraude	12
1.3.1.1. Tipos de fraude	13
1.3.2. <i>Red Flags</i>	17
1.3.2.1 Tipos de <i>red flags</i>	17
CAPÍTULO II – AUDITORIA INTERNA HOSPITALAR	21
2.1 O serviço de Auditoria Interna nos Hospitais	21
2.2. <i>Red Flags</i> na área da Saúde	23
2.3. A importância da identificação das <i>red flags</i> no setor hospitalar	26
Capítulo III - METODOLOGIA.....	27
3.1. Objetivo de estudo	27
3.2. Recolha de dados	27
3.3. Universo e Amostra	27
3.4. Definição dos objetivos da investigação.....	28
3.5. Procedimentos estatísticos	29
3.5.1. Estatística Descritiva.....	29
3.5.2. Teste t de Student e teste de Mann-Whitney.....	29

3.5.3 Teste ANOVA e de Kruskal-Wallis.....	30
3.5.4. Teste do Qui-quadrado	31
Capítulo IV – Análise de Resultados.....	32
4.1. Caracterização Sociodemográfica.....	32
4.1.1. Género	32
4.1.2. Idade	33
4.1.3. Nível de habilitações académicas mais elevado.....	34
4.1.4. Experiência profissional como auditor interno no setor da saúde.....	34
4.2. Caracterização do Hospital e da equipa de auditoria interna.....	35
4.2.1. Zona geográfica do país onde esta inserido o hospital.....	35
4.2.2. O hospital onde trabalha tem o regime de.....	35
4.2.3. Quantos elementos tem a sua equipa de auditoria interna?.....	36
4.2.4. Considera que tem colaboradores suficientes para desenvolver as atividades de auditoria interna?	36
4.3. Denúncias de Fraude.....	38
4.3.3.1. Quantas denúncias de fraude recebe por ano	38
4.3.3.4. Como lida com a denúncia?	42
4.3.3.5. Qual o grau de prioridade que dá a uma denúncia tendo em consideração o planeamento anual de auditoria?	43
4.4. Red Flags	44
4.4.1. Indique a frequência com que observa mais <i>red flags</i> em:	44
4.4.2. Que tipo(s) de <i>red flags</i> costuma identificar?	45
4.4.3. Considera que a identificação das <i>red flags</i> no hospital facilita a deteção ou a prevenção de fraude?	47
4.4.4. Sente dificuldade em identificar <i>red flags</i> no setor da saúde.....	48
4.4.6. Que tipo de trabalhos são desenvolvidos após a identificação de <i>red flags</i> ? 48	
4.5.1. Auditoria interna	49
4.5.1. As ferramentas informáticas que tem ao seu alcance são adequadas para a realização dos procedimentos de auditoria.....	49
4.5.2. A administração participa na realização do plano anual de auditoria interna?	49
4.5.3. A administração alguma vez limitou/dificultou o alcance dos objetivos da função de auditoria interna?	50
4.5.4. Como avalia o contributo da função auditoria interna para a entidade onde labora?	51
4.6. Controlo Interno.....	51

4.6.1. Considera que tem um ambiente de sistema de controlo interno	51
4.6.2. Quando foi a última alteração/ajuste ao controlo interno?.....	52
4.6.3. Enquanto colaborador de auditoria interna, observa mais	53
4.3. Hipóteses.....	54
4.3.1. Hipótese H1: Os auditores com mais experiência identificam mais <i>red flags</i>	54
4.3.2. Hipótese H2: Os auditores com mais elementos na sua equipa identificam mais <i>red flags</i>	55
4.3.3. Hipótese H3: Existe uma relação positiva entre os auditores internos que identificam mais <i>red flags</i> e que aprofundam os trabalhos de auditoria.....	56
4.3.4. Hipótese H4: Existe uma relação positiva entre quantas denúncias de irregularidades recebe por ano e a existência de um canal de denúncia	57
4.3.5. Hipótese H5: Existe uma relação do número de <i>red flags</i> identificados com o ambiente de sistema de controlo interno	59
4.3.6. Hipótese H6: A identificação das <i>red flags</i> “fragilidade de controlo interno” está diretamente relacionada com a <i>red flag</i> de falta de stock nos armazéns	60
3.7. Hipótese H7: Existe uma relação positiva com dificuldade em identificar <i>red</i> <i>flags</i> no setor da saúde com o ajuste/alteração ao controlo interno.....	61
CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	63
Principais conclusões da investigação	63
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	65
ANEXOS	67
ANEXO I – Exemplo de um organograma completo de uma E.P.E do setor hospitalar	67
ANEXO II – ISA 240 APÊNDICE I	68
ANEXO III – Estabelecimentos Hospitalares Público e Privado que devem proceder à verificação e desativação de Dispositivo de Segurança.....	72
ANEXO IV – QUESTIONÁRIO	75

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Tipo de Fraude Ocupacional e a sua ocorrência ao longo dos anos.....	16
Gráfico 2: Red flags comportamentais dos indivíduos que cometem fraude	18
Gráfico 3: Número de Hospitais em Portugal, elaboração própria	22
Gráfico 4: Gráfico da Frequência do Género	32
Gráfico 5: Histograma e Diagrama tipo caixa da variável Idade	33
Gráfico 6: Gráfico da frequência do nível de habilitações académicas mais elevado...	34
Gráfico 7: Gráfico da experiência profissional como auditor interno no sector da saúde	34
Gráfico 8: O hospital onde trabalha está inserido em que zona do país?	35
Gráfico 9: Quantos elementos tem a equipa de auditoria do hospital	36
Gráfico 10: Opinião dos auditores internos quanto à quantidade de colaboradores suficientes na sua equipa	36
Gráfico 11: Denúncias de fraude por ano.....	38
Gráfico 12: Número de denúncias que abrem auditorias extras no plano anual de auditoria.....	39
Gráfico 13: Tem canal implementado de denúncias.....	40
Gráfico 14: Existe procedimento de denúncias	41
Gráfico 15: Como o auditor lida com a denúncia.....	42
Gráfico 16: O grau de prioridade que ou auditor dá a uma denúncia.....	43
Gráfico 17: Frequência de red flags mais observadas pelos auditores	44
Gráfico 18: Red flags mais identificadas pelos auditores	45
Gráfico 19: Total de red flags identificadas	46
Gráfico 20: Gráfico quantitativo da relevância das red flags na detenção ou prevenção da fraude	47
Gráfico 21: Gráfico quantitativo da dificuldade em identificar as red flags	48
Gráfico 22: Tipos de trabalhos desenvolvidos após a identificação das red flags	48
Gráfico 23: As ferramentas utilizadas são suficientes.....	49
Gráfico 24: Participação da administração na realização do plano anual de auditoria interna	49
Gráfico 25: Limitação dos trabalhos de auditoria interna por parte da administração..	50
Gráfico 26: Avaliação do contributo da função da auditoria interna	51
Gráfico 27: Ambiente de sistema de controlo interno.....	51
Gráfico 28: Última alteração / ajuste ao controlo interno	52
Gráfico 29: Tipos de fraudes mais identificadas	53
Gráfico 30: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “1.4. Experiência profissional como auditor interno no setor da saúde”	54
Gráfico 31: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “2.3. Quantos elementos tem a sua equipa de auditoria interna?”	55
Gráfico 32: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “4.6. Que tipo de trabalhos são desenvolvidos após a identificação de red flags?”	57

Gráfico 33: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “3.1. Quantas denúncias de fraude recebe por ano?” e “3.3. Tem algum canal implementado de denúncias anônimas de fraude/anticorrupção no hospital onde labora?”	58
Gráfico 34: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “6.1. Considera que tem um ambiente de sistema de controlo interno”	59
Gráfico de frequências 35: Relação entre “4.2.1. Falta de stock nos armazéns” e “4.2.16. Fraco controlo interno”	60
Gráfico 36: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.4. Sente dificuldade em identificar red flags no setor da saúde” e “6.2. Quando foi a última alteração/ajuste ao controlo interno”	62

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1: As sete expressões-chave da definição da Auditoria Interna.....	3
Quadro 2: Os objetivos do IPAI para a AI	4
Quadro 3: <i>Princípios básicos expostos no Código do Ética do IIA</i>	6
Quadro 4: <i>Organograma setorial do órgão de auditoria</i>	9
Quadro 5: As principais red flags para cada tipo de Fraude Ocupacional	19
Quadro 6: Pontos de Desvio de Propriedades e Percentagem de Envolvimento Reportado	24
Quadro 7: Pontos de desvio de produção e percentagem e envolvimento reportado ...	25
Quadro 8: Quantidade de colaboradores que o auditor considera que devia ter a sua equipa	37
Quadro 9: Dados estatísticos das questões 2.3. e 2.4.1	37
Quadro 10: Total de red flags identificadas	46
Quadro 11: Estatística descritiva e Teste de Kruskal-Wallis: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “1.4. Experiência profissional como auditor interno no setor da saúde”	54
Quadro 12: Estatística descritiva e Teste de Kruskal-Wallis: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “2.3. Quantos elementos tem a sua equipa de auditoria interna?”	55
Quadro 13: Estatística descritiva e Teste de Mann-Whitney: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “4.6. Que tipo de trabalhos são desenvolvidos após a identificação de red flags?”	56
Quadro 14: Estatística descritiva e Teste de Mann-Whitney: Relação entre “3.1. Quantas denúncias de fraude recebe por ano?” e “3.3. Tem algum canal implementado de denúncias anónimas de fraude/anticorrupção no hospital onde labora?”	58
Quadro 15: Estatística descritiva e Teste de Kruskal-Wallis: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “6.1. Considera que tem um ambiente de sistema de controlo interno”	59
Quadro 16: Tabela de frequências e teste do Qui-quadrado: Relação entre “4.2.1. Falta de stock nos armazéns” e “4.2.16. Fraco controlo interno”	60
Quadro 17: Estatística descritiva e Teste de Kruskal-Wallis: Relação entre “4.4. Sente dificuldade em identificar red flags no setor da saúde” e “6.2. Quando foi a última alteração/ajuste ao controlo interno”	61

ACRÓNIMOS E SIGLAS

ACFE - Association of Certified Fraud Examiners

ACSS - Administração Central do Sistema de Saúde

CA - Conselho de Administração

COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

CPC – Conselho de Prevenção de Corrupção

IA - Auditoria Interna

IFAC - *International Federation of Accountants*

IIA - *Institute of Internal Auditors*

IPAI - Instituto Português de Auditoria Interna

SPSS -*Statistical Package for the Social Sciences*

INTRODUÇÃO

As *red flags* representam os principais sintomas para detetar fraudes, e os profissionais de auditoria interna podem usá-los para identificar melhor possíveis agressões aos ativos das organizações (Pinheiro & Cunha, 2003).

Cabe aos auditores internos e externos estar alerta aos sintomas, nos mais variados setores da estrutura organizacional, que podem levar a práticas fraudulentas ou meras irregularidades. Nem sempre uma *red flag* conduz a uma prática de fraude intencional, mas sim pode levar-nos a erros humanos que geram irregularidades, em que muitas vezes são realizadas sem o próprio autor (da irregularidade) se aperceber.

Devido ao aumento da fraude que atinge globalmente empresas públicas e privadas e à importância para detetar fraudes por meio de auditores internos, é necessário investigar o uso destes instrumentos por meio da auditoria interna (Pinheiro & Cunha, 2003).

O aumento da ocorrência de fraude, levou com que os auditores estivessem mais alerta para todos os comportamentos na organização, deste modo procurando um padrão que identificasse as *red flags*.

O objetivo desta dissertação é apresentar e a importância que as *red flags* têm na auditoria interna, na o setor hospitalar e nos auditores.

Para atingir este objetivo, foi elaborado um questionário aos auditores internos nos hospitais para melhor compreensão da realidade das *red flags* e a sua relevância nos trabalhos de auditoria.

Esta dissertação divide-se em quatro partes: no primeiro momento um estudo de revisão literária sobre a auditoria interna, o auditor, a fraude, e por fim as *red flags*; em um segundo momento apresenta-se a auditoria interna hospitalar; no terceiro momento a metodologia do estudo empírico e por último a apresentação de resultados e conclusões sobre o mesmo.

CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO TEÓRICO

1.1. Auditoria Interna

A função de auditoria nas organizações é uma atividade de avaliação contínua e regular de procedimentos e controlos com vista a melhorar as atividades e performance da própria organização.

1.1.1. Definição de auditoria interna

Inicialmente a Auditoria Interna (AI) era entendida como uma atividade que se focava fundamentalmente na avaliação da fiabilidade dos controlos internos, por vezes, designada por “o controlo dos controlos”. (Pinheiro, 2013).

No entanto, a auditoria interna evoluiu bem como a sua definição ao longo do tempo e acompanhou o crescimento das organizações e as suas necessidades.

A definição atual da auditoria interna pelo *The Institute of Internal Auditors* (IIA) (2009, p.6) diz-nos que “a Auditoria Interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os 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.”

De acordo com Moraes e Martins (2013, p.19), as autoras defendem que a “auditoria interna é o processo sistemático de objetivamente obter e avaliar prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios pré-estabelecidos, assim como comunicar conclusões aos interessados”.

Este conceito foi dividido pelas autoras em sete expressões-chave, apresentadas no quadro número 1.

Quadro 1: As sete expressões-chave da definição da Auditoria Interna

AS SETES EXPRESSÕES-CHAVES DA AUDITORIA INTERNA	
Processo Sistemático	Compreende-se numa sequência de procedimentos lógicos, estruturados e organizados (devidamente planeados).
Objetivamente	Atitude objetiva (sem preconceitos; conclusões baseadas em procedimentos); independente (examinar as informações com independência e isenção)
Prova	Essência da Auditoria.
Correspondência	Visa a conformidade das informações, situações ou procedimentos com critérios preestabelecidos.
Crítérios Prestabelecidos	Referem-se as leis, normas, regras, regulamentos, princípios corporativos.
Comunicar	Consiste em divulgar, através de um relatório escrito, com um determinado grau de confiança, as conclusões do trabalho efetuado.
Interessados	São todos os que necessitam da informação do auditor.

Fonte: Adaptado de Moraes e Martins (2013)

A auditoria interna é elementar devido à sua responsabilidade, controlo, eficiência e efetividade de todos os processos ocorrentes na organização. Destacando deste modo que a auditoria interna poderá detetar falhas e/erros que eventualmente poderão provocar atos fraudulentos e colocar a organização numa posição conflituosa.

1.1.2. Os objetivos da auditoria interna

Nesta perspetiva, a auditoria interna desenvolver um papel importante na minimização da ocorrência de atos fraudulentos, ajudando as metas a serem alcançadas por meio de uma abordagem sistemática e disciplinada, a fim de avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gestão de riscos, controlo e *governance*. (Pickett, 2007; Rittenberg e Schwieger, 2005).

Para as autoras Moraes e Martins (2013), a auditoria interna tem como objetivo ser uma ferramenta de apoio à gestão, ou seja, ajuda a organização a alcançar aos seus objetivos, servindo de auxílio na identificação dos riscos e propondo estratégias de ação que permitam às organizações um melhor desempenho no setor económico.

O Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI) em 2009, afirmou que a AI deve avaliar e efetuar recomendações devidamente apropriadas, esta tem como finalidade de melhorar o processo de governação, no cumprimento dos vários objetivos.

Seguindo-se o quadro 2 que reflete os objetivos anteriormente mencionados.

Quadro 2: Os objetivos do IPAI para a AI

Objetivos	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 eficaz a informação sobre o risco e controlo, às áreas apropriadas da organização.
	Coordenar eficazmente as atividades de comunicação e informação ao Conselho, aos auditores externos e internos e aos gestores.

Fonte: Adaptado de IPAI (2009)

No entanto, para que estes objetivos principais sejam alcançados o auditor interno da organização deve definir, planear e implementar outros “objetivos secundários” que visam alcançar o cumprimento do objetivo principal de forma eficiente e eficaz.

1.1.3. Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna

O IIA criou uma estrutura conceptual (*International Professional Practice Framework*) para o auxílio do exercício das atividades desenvolvidas pela auditoria interna.

Esta estrutura compreende os seguintes elementos:

- a definição de auditoria interna;
- o código de ética;
- as normas internacionais;
- as práticas recomendadas;
- as tomadas de posição;

- e os guias práticos.

A conformidade destes conceitos acima apresentados nas orientações são essenciais para o cumprimento das responsabilidades dos auditores internos e da atividade de auditoria interna de forma eficaz.

Para uma função de auditoria interna ser considerada eficaz, todos os princípios devem estar presentes e executados com eficácia. Se estes Princípios Fundamentais, não forem aplicados por parte do auditor como por parte da organização, o resultado não será eficaz.

1.1.4. Código de ética

No sentido etimológico, “ética” originou-se do grego “ethos”, que significa modo de ser, costume ou hábitos, vem em seguimento ao carácter e à natureza cada indivíduo, em forma de vida adquirida ou conquistada.

No entanto a ética é definida por vários autores que consideram um conjunto de princípios morais pelo qual o indivíduo rege a sua conduta pessoal ou profissional. A ética é fundamental para o equilíbrio e bom funcionamento de qualquer organização ou estrutura, é necessário que as pessoas tenham valores éticos na sociedade para que estas se reflitam nas organizações pois são de tal forma importantes que estão inclusive incorporados na lei.

No âmbito da auditoria interna, um auditor deve ter uma conduta ética presente na sua atividade profissional, devido ao cargo de alta responsabilidade e complexidade que exerce. A necessidade da ética profissional e o seu reconhecimento, para o auditor em uma organização, depende dos seus valores, valores estes que são por exemplo, a honestidade, lealdade, integridade e responsabilidade que postos em causa poderá resultar de diversas problemáticas como: independência de mente¹ e independência na aparência².

Deste modo, o IIA a 13 de dezembro de 1968 elaborou um Código de Ética com objetivo de promover uma cultura ética na profissão de auditoria interna.

O Código de Ética é uma ferramenta para os auditores internos que institui os princípios básicos com as suas respetivas regras de conduta. Estabelece os comportamentos dos indivíduos e das organizações no desenvolvimento das suas atividades de auditoria, e os requisitos mínimos de conduta a ter em consideração.

Este código é aplicável a todos os que prestem serviços de auditoria interna quer individualmente quer às entidades. No caso de incumprimento dos membros do AII,

¹ **independência de mente** - estado mental que permite o fornecimento de uma opinião sem ser afetado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo que um indivíduo aja com integridade, e exerça objetividade e ceticismo profissional. (Almeida, 2017)

² **independência na aparência** – evitar fatos e circunstâncias que sejam tão significativas que um terceiro razoavelmente informado, tendo conhecimento de toda a informação relevante, pudesse, de uma forma razoável, concluir que foram comprometidos a integridade, a objetividade ou o ceticismo profissional da firma ou de um membro da equipa de garantia de fiabilidade. (Almeida, 2017)

certificados ou aos candidatos a certificação profissional pelo IIA, serão avaliados e sancionados de acordo com os Estatutos. (Morais e Martins, 2013)

O Código de Ética define que os auditores internos têm o dever de aplicar e respeitar os seguintes princípios básicos e as suas respectivas regras de conduta.

Quadro 3: Princípios básicos expostos no Código do Ética do IIA

Integridade	A integridade constitui o valor central de um Código de Ética. Os auditores deverão ser honestos e directos com os seus colegas e clientes de modo a preservar todas as relações com os mesmos. A integridade também exige aos auditores que cumpram os princípios da independência e da objetividade.
Objetividade	Os AI não deverão participar em atividades que prejudiquem a sua imparcialidade nem aceitar nada que prejudique a sua reputação e julgamento profissional. O AI tem o dever de divulgar toda a informação que possa distorcer a atividade da organização.
Confidencialidade	A informação recolhida pelos auditores no processo de auditoria não deverá ser revelada a terceiros (excepto em caso de obrigação legal) nem deverá utilizada para qualquer benefício pessoal. Os AI deverão ser cautelosos na utilização e proteção da informação obtida no desempenho das suas atividades.
Competência	Os AI têm o dever de atuar sempre de maneira profissional (aceitando apenas os serviços para os quais tem conhecimento e experiência), aperfeiçoando continuamente a sua eficiência e qualidade, bem como desempenhar os serviços de auditoria interna de acordo com as Normas.

Fonte: Adaptado de IIA, 2009

1.1.5. Independência do auditor

Como acima mencionado, os auditores devem cumprir os princípios básicos do Código de Ética para melhor desempenho das suas funções. No léxico da palavra “independência”, em auditoria, não deixa de ser uma problemática para definir, como uma fragilidade para o auditor e para todo o seu meio envolvente. É fundamental que o auditor, interno ou externo, deva sempre assegurar o alcance da sua independência, de modo a ser imparcial na tomada das suas decisões sendo desta forma objetivo quando expressa a sua opinião.

Segundo Almeida (2017), a independência profissional é essencialmente um estado de espírito constituído por três componentes:

Independência de planeamento de auditoria: este tipo de independência materializa-se numa liberdade total para desenvolver, sem restrições, o desenho dos programas de

auditoria, bem como do trabalho a desenvolver, dentro dos níveis de materialidade adequados e do risco de auditoria assumido. Não há, portanto, limitações de qualquer espécie;

Independência de investigação: consiste no acesso a todas as fontes de informação disponíveis e legais existentes nas empresas. Em suma, liberdade de não aceitar qualquer limitação ao escopo de auditoria;

Independência na emissão de opinião: materializa-se numa ampla liberdade de não sujeição a nenhum compromisso de lealdade que pode causar na entidade auditada. Abster-se da utilização de linguagem dúbia ou ambígua e não acatar qualquer tentativa de dirigir ou condicionar o seu julgamento profissional. O conteúdo do relatório e a sua opinião como auditor constituem aspetos diretamente relacionados com a independência do auditor.

A Norma atributo 1100 – Independência e Objetividade, define o conceito de independência como “a imunidade quanto às condições que ameaçam a capacidade da atividade de auditoria interna de conduzir as responsabilidades de auditoria interna de maneira imparcial”.

No que diz respeito à dificuldade do auditor assegurar a sua independência, Morais e Martins (2013) afirmam que “mais que autoridade, é a competência reconhecida e capacidade de influência que importa, dado que não se pode esquecer que a Auditoria Interna é uma função de staff e não uma função executiva (...)”.

Pickett (2007) desenvolveu linhas orientadoras, (na tentativa de diminuir a problemática da independência), estas linhas orientadoras tentam com que o auditor garanta um grau elevado de independência:

Posição na organização: uma posição hierárquica elevada proporciona um grau de independência que permita, a par com um nível de experiência adequado do *Chief Audit Executive*³(CAE), garantir que o trabalho realizado não é posto em causa de forma intimidatória por um gestor que tenha uma posição hierárquica superior;

Linha de reporte: o reporte ao nível hierárquico mais elevado da organização concede um poder à AI que garante a realização de um trabalho objetivo e independente;

Âmbito de trabalho: a possibilidade de avaliar o risco e o controlo de qualquer área, e a qualquer nível hierárquico, concede à AI um grau de independência elevado;

Recursos da auditoria: é necessário que exista um número de auditores adequado e com a qualidade exigida para realizar o trabalho planeado. Só é possível efetuar um trabalho de elevada qualidade com auditores profissionais e de qualidade;

Separação das funções operacionais: apesar de muitos auditores desempenharem atualmente o papel exclusivo de auditor, sem acumular outras funções, esta separação

³ *Chief Audit Executive* – Responsável pelas atividades de auditoria interna

continua a ser um risco, pois caso não ocorra, põe em causa o nível de independência do auditor; • **Objetividade** – o responsável pela AI deverá enveredar esforços de maneira a permitir a melhoria contínua do grau de objetividade da sua equipa. Esta realização pode ser feita através da criação de normas e procedimentos adequados;

Competência: a equipa de AI deverá ser dotada de conhecimentos técnicos adequados, sendo a formação contínua um meio de manter a competência adequada dos recursos humanos da equipa;

Planeamento do trabalho: é essencial que exista um plano de auditorias, caso contrário o CAE sujeita-se a pressões por parte dos clientes da AI, passando a adotar o papel de consultor, em vez de auditor.

1.1.6. Posicionamento do auditor no organigrama da organização (hospital)

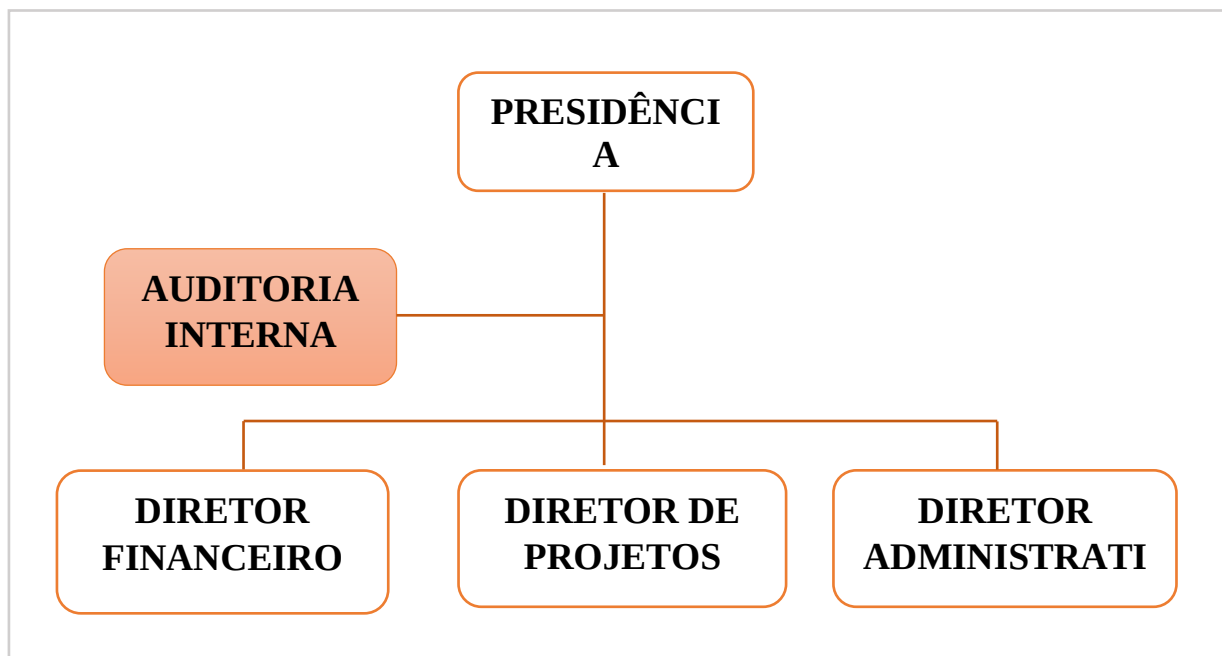
Nos últimos anos, o papel do auditor tem-se alargado de forma crescente, não se limita a um setor específico, na área financeira ou contabilística, podemos afirmar que contribui para uma melhor performance de várias áreas da organização. Tentando, na maior parte dos casos, que os erros sejam eliminados na origem do seu processo. Desta forma a equipa auditora tem um posicionamento hierárquico específico e objetivo: ser independente de qualquer área ou departamento da organização.

O posicionamento hierárquico do auditor interno e da sua equipa, deve ser claro e perceptível a todos os colaboradores da mesma. O nível ao qual o departamento de auditoria se posiciona, pode imediatamente indicar o grau de autonomia e independência da equipa auditora.

Por sua vez, o posicionamento da equipa auditora deve ser conhecida por parte geral da organização, de preferência estando no organigrama apresentado a estrutura da organização e disponibilizado ou estando ao alcance de qualquer colaborador.

Como podemos no quadro 4, o departamento de auditoria interna deve reportar diretamente à presidência ou a outro órgão de grau elevando na organização, como por exemplo Conselho de Administração (CA).

Quadro 4: Organograma setorial do órgão de auditoria



Fonte: Adaptado de Almeida (1996)

O departamento de auditoria deve ser independente dos demais, de forma a poder agir sobre todas as áreas da organização, sem restrições. No entanto, uma subordinação de grau inferior poderá suscitar situações ou conflitos que impossibilitaram a realização dos seus trabalhos de auditoria de forma independente.

1.2. Controlo Interno e o Sistema de Controlo Interno

As existências de medidas de controlo interno são indispensáveis para ajudar na obtenção dos objetivos da entidade. Por tal facto, não é por acaso que qualquer entidade tem controlos mínimos mesmo que não possam ser considerados como um todo, ou seja, como um sistema de controlo interno. Assim sendo, a existência de um sistema de controlo interno adequado, pode ser, sem dúvida, uma vantagem competitiva face aos concorrentes, já que permite que toda a entidade esteja estrategicamente alinhada e opere com vista a uma finalidade comum, facilitando o sucesso (Inácio, 2014).

A definição do COSO⁴ sobre controlo interno, expressada por Moraes e Martins (2013), consiste num processo levado a cabo pelo Conselho de Administração, Direção e outros membros da entidade com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável na concretização dos seguintes objetivos:

- Eficácia e eficiência dos recursos;
- Fiabilidade da informação;
- Cumprimento das leis e normas estabelecidas.

De acordo com este organismo, a definição apresentada de controlo interno integra os seguintes conceitos fundamentais:

- Processo – o objetivo é transmitir que o conceito de controlo interno é um meio para atingir um fim e não um fim em si mesmo. É constituído por um conjunto de ações que envolve todas as atividades, processos e tarefas da entidade;
- Levado a cabo por pessoas – o objetivo é transmitir que o controlo interno não é somente um manual de políticas e documentos, mas também de pessoas em cada nível da entidade. O sistema de controlo interno é concebido e implementado por pessoas, afetando a atuação de todos os membros da entidade;
- Confiança razoável – o objetivo é transmitir que, por muito bem que esteja concebido o sistema de controlo interno, somente pode proporcionar um certo grau de segurança à entidade, não oferecendo uma segurança total, uma vez que não consegue eliminar a totalidade dos riscos, apenas os minimiza;
- Concretização dos objetivos – o objetivo é transmitir que o controlo interno é concebido para permitir a obtenção dos objetivos, gerais e específicos, nas diferentes categorias que devem ser consistentes e coerentes.

O Sistema de Controlo Interno (SCI) é entendido pelo IFAC⁵ como o plano de organização e todos os métodos ou procedimentos adotados pela Administração de uma entidade para auxiliar e atingir o objetivo de gestão, de assegurar, tanto quanto praticável, a metódica e eficiente conduta dos seus negócios, incluindo a aderência às políticas da Administração, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação da informação financeira fidedigna.

⁴ **COSO** - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, é uma organização privada criada nos EUA em 1985 para prevenir e evitar fraudes nos procedimentos e processos internos da empresa.

⁵ **IFAC** - *International Federation of Accountants* – Federação Internacional de Contabilistas

1.2.1. Relação do controle interno com a Auditoria

Segundo as autoras Morais e Martins (2013), o controle tem uma perspectiva dinâmica na organização, valorizadora, permitindo-lhe manter o domínio enquanto que a Auditoria avalia esse grau de domínio atingido.

A organização independentemente do seu tamanho, é composta por sistemas, operações, funções, ativos e passivos que devem de certa maneira ser controlados pelos SCI e sujeitos a auditorias.

O auditor deve inteirar-se do controlo interno relevante para a auditoria. Se bem que a maior parte dos controlos relevantes para a auditoria se relacionem provavelmente com o relato financeiro, nem todos os controlos que se relacionam com o relato financeiro são relevantes para a auditoria. Se um controlo é ou não relevante para a auditoria, individualmente ou em combinação com outros, é uma matéria de julgamento profissional do auditor.

ISA⁶ n.º 315, parágrafo 12⁷

A auditoria e o controle interno são ambas ferramentas de suporte, prevenção, deteção da fraude e de falhas no sistema da organização. Seguindo a ordem de trabalho o controle interno tem um papel de prevenção, ou seja, irá monitorizar a um primeiro nível, enquanto que a auditoria tem uma função de supervisão nesse mesmo controle interno. Desta forma a organização deve implementar o seu Sistema de Controlo Interno mais adequado tendo em consideração à estrutura e tamanho da organização, com o objetivo de desenvolver as suas atividades de forma eficiente e eficaz e assim diminuir o nível de riscos.

⁶ **ISA** - *International Standards on Auditing* – Normas Internacionais de Auditoria

⁷ **ISA 315** – Esta Norma tem por objetivo identificar e avaliar os riscos de distorção material através do conhecimento da entidade e do seu ambiente

1.3. Fraudes e Red flags

Ao longo dos anos, as organizações têm-se deparado com uma realidade fácil de encontrar e difícil de controlar: as fraudes. Há vários tipos de fraudes e inúmeras de oportunidades ou, e razões para as cometer, às vezes por lapso e outras meramente intencionais.

Com o aparecimento e evolução da tecnologia na nossa sociedade e através desta, deparou-se um aumento de fraudes ao longo dos anos. Depois de detetado e identificado o ato da fraude, só em alguns casos é que as organizações começam com um processo de estudo destes comportamentos, sejam eles casos isolados de individuais ou de grupo, com a finalidade de entender se é um comportamento fraudulento ou simplesmente um erro.

É muito importante que as organizações tenham consciência que há sempre a possibilidade de serem atacadas com atos fraudulentos.

1.3.1. Definição de Fraude

No sentido mais lato, a fraude pode incluir qualquer crime em que o autor da fraude obtenha indevidamente benefícios para bem pessoal, de qualquer espécie, sejam adquiridos através de organizações ou de pessoas. A definição de fraude é apresentada por vários autores, e é sempre associada a comportamentos ilícitos ou à de burlas.

Como esclarece a ISA 240⁸, esta define a fraude como um ato intencional praticado por um ou mais indivíduos de entre a gerência, encarregados da governação, empregados ou terceiros, envolvendo o uso propositado de falsidades para obter uma vantagem injusta ou ilegal.

Em muitos dos casos de fraude identificados pelas organizações, deparamo-nos que as fraudes “principais” são provenientes de funcionários de alta confiança por parte da organização ou por parte dos principais fornecedores. Havendo uma consciencialização das organizações que podem ser alvo de fraude, tanto ela externa como interna, esta irá desenvolver um plano de ação á dimensão da organização, adaptável sempre que for necessário.

A atitude mais recomendável para as organizações passará por identificar quais os seus pontos mais vulneráveis na sua estrutura organizacional e operacional, para que esta possa desenvolver e aplicar um sistema antifraude mais ajustado a cada situação, tendo por base o seu histórico e os seus efeitos negativos.

⁸ **ISA 240** – Segundo o âmbito desta ISA, o objetivo da mesma passa por abordar as responsabilidades do auditor relativas a fraude numa auditoria de demonstrações financeiras. Especificamente, desenvolve a forma como a ISA 315 e a ISA 330 devem ser aplicadas em relação aos riscos de distorção material devido a fraude.

Para Singleton e Singleton (2010) fraude é um termo genérico, envolve todos os meios que o ser humano pode inventar, que são usados por um indivíduo, para obter uma vantagem por meios ou representações falsas.

Segundo Pinheiro e Cunha (2003, p. 38) “a fraude caracteriza-se pela ação intencional e com dolo praticada por agentes internos ou externos à entidade de forma não autorizada com vista a atentar contra os ativos empresariais suprimindo destes resultados empresariais”.

Como cita Wells T. (2009) o primeiro Relatório à Nação sobre Fraude e Abusos Ocupacionais, apresentado em 1996, “a essência é o facto de a atividade ser clandestina, violar os deveres fiduciários do empregado para com a organização, ser cometido com a intenção de benefício financeiro direto ou indireto para o empregado, e custar à organização empregadora ativos, receitas ou reservas.”

Segundo Wells (1990), cerca de 20 % das fraudes são detetadas pelos auditores e são necessárias para o desenvolvimento de procedimentos ou estratégias focadas na deteção de fraudes.

Muitas fraudes são de uma simplicidade impressionante e é essa própria singeleza que as pode tornar praticáveis e despercebidas, jogando frequentemente com a ignorância generalizada e ânsia de fácil lucro que é apanágio do nosso quotidiano mítico. Veja-se, por exemplo, a rentabilização monetária através de aplicações em selos que nunca existiram, que causaram centenas de milhar de vítimas. Mas muitas outras são altamente sofisticadas, de difícil compreensão e deteção, estudadas por cérebros brilhantes legalmente contratados exclusivamente para esse efeito.

A fraude acaba por ser definida por vários autores em que na generalidade deparamo-nos com um esquema ilegal, engenhosamente criada e delineada com objetivo principal a obtenção de benefícios para proveitos próprios.

Depois desta breve explicação de fraude, é essencial identificar e conhecer os tipos de fraude, que irei abordar no seguinte ponto.

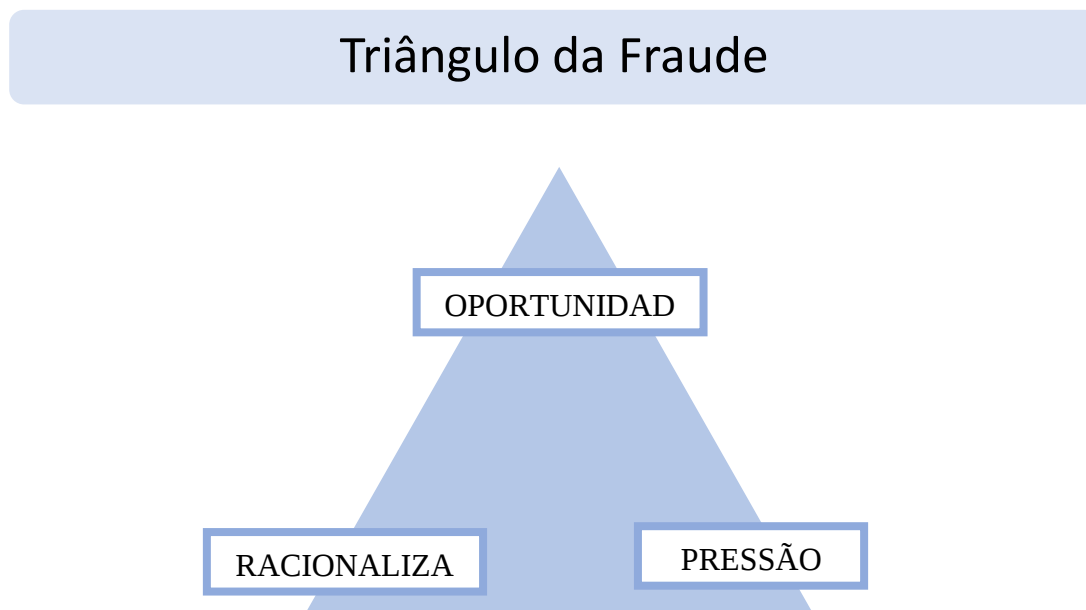
1.3.1.1. Tipos de fraude

A fraude tem muitas faces e entranha-se profundamente nas atividades económicas e operacionais das organizações. Sendo a fraude muito diversificada, difícil para os profissionais de auditoria detetarem-na, bem como sendo de extremos (muito complexa e engenhosa ou de uma simplicidade única), há vários paradigmas a ter em consideração que acabam por serem comuns em qualquer fraude:

- Incentivo / Pressão
- Oportunidade e
- Atitude / Racionalização.

Cressey (citado em Dellasportas (2013)) argumenta que a fraude é uma ação motivada por um ou mais problemas não partilhados. Descreve que um problema não partilhado acontece quando o indivíduo tem uma crise pessoal e não é capaz de partilhar o seu problema com um amigo ou colega por vergonha. Este problema não partilhado mais tarde ficou conhecido como o triângulo da fraude figura 1, em que se entende que para cometer uma fraude estarão presentes esses três elementos.

Figura 1: Modelo do Triângulo da Fraude



Fonte: Adaptado de Donald Cressey (1953)

A pressão, também denominada pela motivação para o ato de cometer a fraude, resultante dos problemas financeiros não partilhados pelo indivíduo, bem como a pressão do cumprimento de metas e objetivos para conseguir manter ou alcançar um posto de trabalho / status social.

A oportunidade, referida por Cressey refere-se à oportunidade que o indivíduo que comete a fraude, encontra para solucionar o problema não partilhado. Tem-se vindo a observar que este tipo de indivíduo é um colaborador com cargos de confiança nas organizações e com conhecimento suficiente das mesmas para saberem lubrificar a fraude de modo a atingirem o seu objetivo.

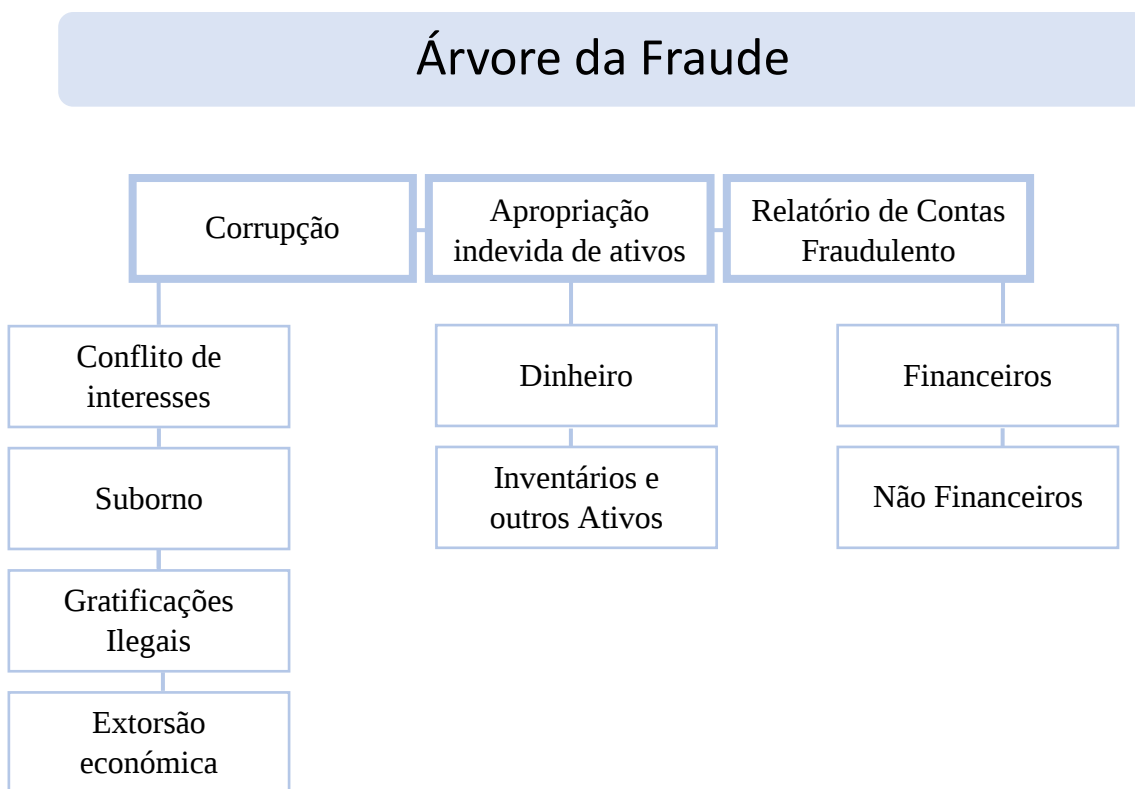
Enquanto que, a racionalização é um processo em que o indivíduo procura encontrar argumentos lógicos para justificar as suas ações vendo a fraude de um prisma em que seja justificável ou aceitável.

A fraude poderá ser cometida por agentes interno à organização, como externos à mesma, provenientes de fornecedores, ou esquemas entre colaboradores internos em parceria com agentes externos consigam infiltrar um esquema fraudulento.

Há inúmeras hipóteses de um esquema fraudulento acontecer, desta maneira a *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) apresentou nos seus relatórios anuais um esquema de todas as fraudes conhecidas e utilizadas. Este esquema designado como a Árvore da Fraude, onde apresenta de maneira sucinta em três grandes ramificações de fraude ocupacional: a corrupção, a apropriação indevida de ativos e demonstrações financeiras fraudulentas.

A Árvore da Fraude tem uma estrutura de 51 esquemas divididos pelos três grupos. Por exemplo, a divisão da corrupção está subdividida pelo conflito de interesses, em que este integra uma possível fraude em um esquema de compras ou um esquema em vendas. Enquanto que o grupo do Relatório de Contas Fraudulento tem uma subdivisão denominada por Não Financeira inclui fraudes a nível de credenciais de emprego, falsificação de documentos internos e externos, por exemplo.

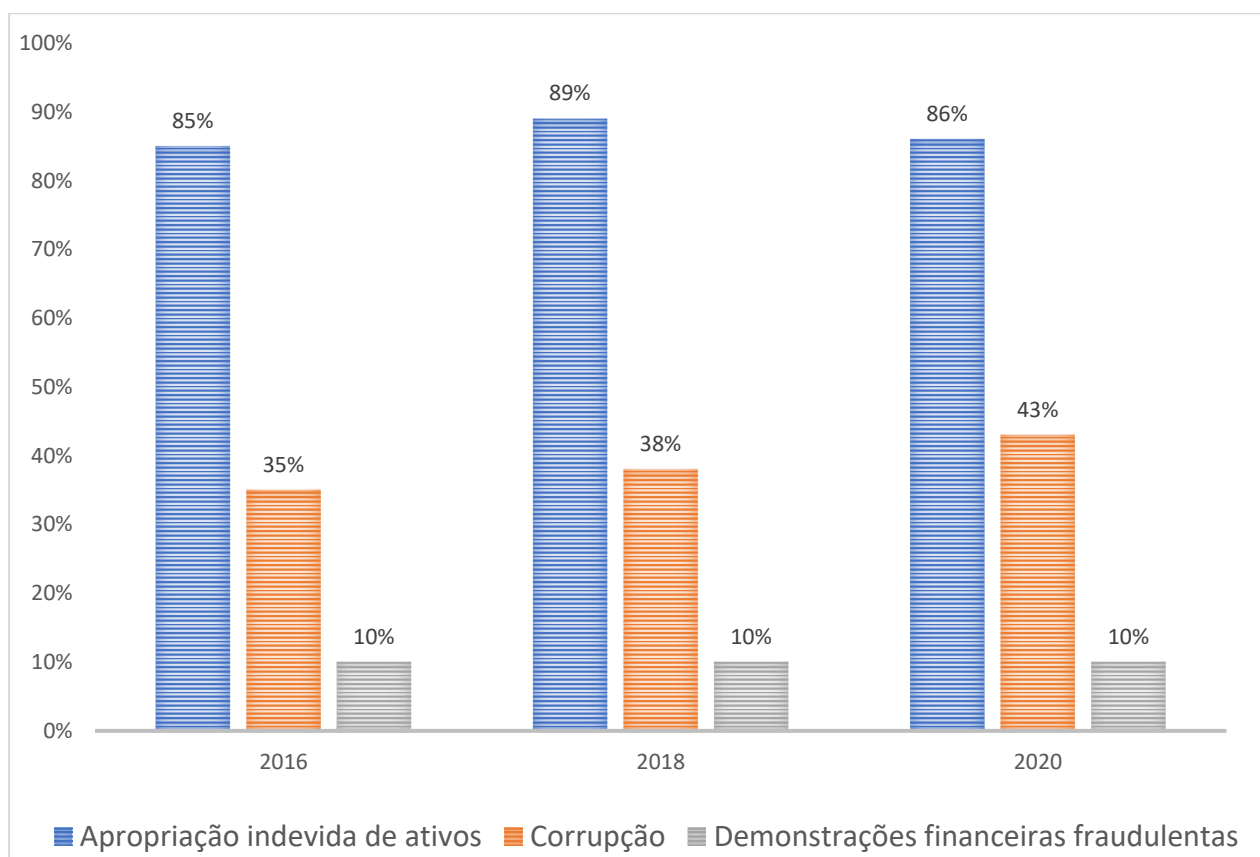
Figura 2: Árvore da Fraude



Fonte: Adaptado de Singleton e Singleton (2010)

No gráfico 1 abaixo apresentado, podemos ver a comparação dos três tipos de fraude ocupacional ao longo dos anos de 2016, 2018 e 2020, valores estes apresentados em três relatórios distintos das nações da ACFE.

Gráfico 1: Tipo de Fraude Ocupacional e a sua ocorrência ao longo dos anos



Fonte: Adaptado de ACFE (2020)

Segundo o Relatório das Nações de 2020 podemos verificar a apropriação indevida de ativos é o mais comum na prática de fraude, mas também o menos dispendioso.

Em relação à corrupção verificamos que ao longo dos três anos apresentados tem vindo a crescer significativamente, apresentando um aumento de 8% do ano de 2016 a 2020. Segundo o mesmo relatório a corrupção é o mais comum em todos os países.

Já as demonstrações financeiras fraudulentas têm apresentado a mesma percentagem (10%) ao longos dos três anos acima referidos, já a ACFE afirma no relatório que só no ano de 2020 houve uma perda em média de 954 000\$ (aproximadamente de 790 756€). Geralmente este tipo de fraude é mais elevada em comparação às outras fraudes ocupacionais.

Por norma associada à fraude ocupacional existem denúncias do ato fraudulento, a denúncia é um dos sinais que são usualmente designados com *Red Flag's*. A ACFE afirma que em 2020 cerca de 43% dos esquemas fraudulentos foram detetados por via de denúncia e metade dessas denúncias provieram de funcionários.

1.3.2. Red Flags

Os auditores internos encontram dificuldades em identificar antecipadamente um caso de fraude, porque na maioria dos casos está bem ludibriada, geralmente, a descoberta acontece por acaso. É importante que a auditoria utilize as *red flags* para ajudar a identificar possíveis fraudes. As *red flags* são eventos, pressão situacional, oportunidades ou características pessoais que podem causar interesse em fraudes, seja em nome da própria empresa ou para qualquer ganho pessoal (Romney, Alberch & Cherrington, 1980).

1.3.2.1 Tipos de red flags

Dominar o conhecimento sobre as *red flags* e a compreensão das condições em que a fraude ocorre, poderá gerar um padrão fácil de detetar e antecipar algumas irregularidades e possíveis atos fraudulentos durante a execução do trabalho de auditoria ou de uma inspeção.

Para além de o auditor estar familiarizados com certos tipos fraude, é de realçar que cada auditor (seja ele interno ou externo) é possuidor de uma visão diferente em relação a outro profissional de auditoria. Há auditores que não têm tanta sensibilidade ou facilidade em certos assuntos derivado à sua experiência profissional, formação ou até mesmo o seu género. Os juízos de valor diferem de auditor para auditor em que as suas ações iram refletir nas suas tomadas de decisões.

Deste modo, a identificação das *red flags* poderá ter várias interpretações pelos profissionais de auditoria.

Para ajudar os profissionais de auditoria e gestores, a ACFE todos os anos apresenta dados estatísticos significativos sobre as fraudes, os fraudulentos, os seus esquemas para ludibriarem os auditores bem como seu estudo comportamental antes destas fraudes serem cometidas, de modo a encontrarem um padrão. No Relatório para as Nações (*Report to the Nations 2020*) a ACFE compilou uma lista de *red flags* apresentadas pelos fraudadores antes de cometerem a fraude.

Gráfico 2: Red flags comportamentais dos indivíduos que cometem fraude



Fonte: Adaptado do Relatório para as Nações de ACFE (2020)

Segundo o relatório da ACFE, os cinco *red flags* mais observados e mais representativos deste estudo foram:

Viver acima das possibilidades financeiras (aproximadamente cerca de 42% dos casos), dificuldades financeiras (cerca de 26%), relação invulgar/próxima dos fornecedores (em cerca de 19%) e em simultâneo temos as atitudes desviantes e as questões de controlo obsessivo / falta de vontade em partilhar as tarefas (em cerca de 15%).

É de realçar que questões familiares também são significativas, e estas poderão ser as mais difíceis de serem detetadas, como por exemplo divórcio, pressão por apresentar um *status* ou até mesmo *stress*. As restantes *red flags* são igualmente importantes para tentar encontrar um padrão característico do fraudador, por exemplo: isolamento social, problemas de dependência, pressão por parte familiar ou empresarial para atingir certo *status* na organização ou objetivo.

Há sempre um motivo para cometer uma fraude, e para além disso o indivíduo frequentemente mostra sinais de *stress* ou ao medo de ser descoberto, todos estes indicadores poderão deixar o auditor em “estado de alerta”.

Este estudo revela ainda que cerca de 43% destes casos de fraude são descobertos devido às denúncias por parte de colaboradores da organização e os canais de denúncias mais utilizados são em 33% por meio telefónico ou e-mail.

Segundo os autores Singleton e Singleton (2010) há várias *red flags* associadas a diferentes tipos de fraude e a vários autores fraudadores.

Na tabela seguinte podemos verificar os três tipos de fraudes ocupacionais com os respetivo autor da fraude e as maiores *red flags* identificadas, é de realçar que estes exemplos não são métricos, pois a fraude tem muitas faces e muitas maneiras de se manter escondida.

Quadro 5: As principais *red flags* para cada tipo de Fraude Ocupacional

Tipos de fraude	Demonstrações Financeiras	Apropriação indevida de ativos	Corrupção
Fraudador	Maioritariamente Gerência Executiva	Colaboradores das organizações	Colaboradores das organizações
Tipos de Red Flags	Anomalias contabilísticas; Crescimento demasiado rápido; Ganhos incomuns; Fracos controlos internos; Agressividade da Gestão Executiva; Obsessão do órgão de gestão pelo preço de <i>stock</i> ; Microgestão da gerência executiva	Mudança de comportamento; Incapacidade de olhar as pessoas nos olhos; Aumento da irritabilidade; Problemas de carácter; Raiva consistente; Tendência para culpar os outros; Mudança no estilo de vida.	Relação invulgar entre funcionários e fornecedores; Segredo em torno deste relacionamento com terceiros; Anomalias no registo de transações; Anomalias na aprovação de fornecedores.

Fonte: Adaptado de Singleton e Singleton (2010)

Segundo as autoras Moraes e Martins (2013) já existem *softwares* específicos com indicadores *standards*, permitindo a sua atualização e criação de novos alertas de fraude / *red flag* – sinal de que algo pode suceder, um fenómeno revelador de anomalias.

São exemplos de *red flags*: perda de documentos, falta de justificativos ou documentação suporte das operações; excessivas justificações que se anulam continuamente; devoluções de pedidos que o cliente diz não ter solicitado; diferenças de inventário; pagamentos em duplicado; existência de cópias em vez dos originais; sinais exteriores de riqueza; situações de injustiça; função desajustada com as competências; antecedentes delituosos.

A ISA 240 no Apêndice I apresenta uma lista de exemplos de *red flags* de indícios de fraude ou de fraude já cometida. Nesta lista apresenta os dois tipos de fraude mais identificados pelos auditores: fraude de demonstrações financeiras e apropriação indevida de ativos. Estes *red flags* estão classificados de acordo com a apresentação do triângulo da fraude: um incentivo ou pressão; uma oportunidade detetada; uma atitude / racionalização.

No anexo II está apresentado a lista que a ISA 240 identificou como os *red flags* mais observados pelos auditores internos nas distorções materiais.

1.3.3. Política anticorrupção

Com o aumento das fraudes em vários setores económicos tanto estes privados como públicos, houve a necessidade de criar sistemas de anticorrupção ou antifraude com o objetivo principal de a organização não sair lesada em furtos, tanto estes materiais tangíveis ou intangíveis, bem como demover a fraude ou corrupção.

Desta forma, o Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC)⁹ deverá ter a colaboração (abrangido pelo 9º artigo da Lei n.º 54/2008) das entidades públicas, organismos e serviços ligados às entidades do Setor Público Empresarial, facultando as informações que lhes forem solicitadas bem como as próprias entidades sigam as Recomendações do CPC.

Contudo, o CPC elaborou um relatório síntese cuja principal conclusão é que nas áreas de contratação pública e de concessão de benefícios públicos contêm elevados riscos de corrupção que importa prevenir através planos adequados de prevenção.

⁹ CPC – O Conselho de Prevenção da Corrupção foi criado pela Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro, é uma entidade administrativa (pública) independente a funcionar em cooperação com o Tribunal de Contas, em que desenvolve uma atividade no âmbito nacional do domínio da prevenção da corrupção e infrações conexas.

CAPÍTULO II – AUDITORIA INTERNA HOSPITALAR

2.1 O serviço de Auditoria Interna nos Hospitais

Apesar da existência dos diversos mecanismos, metodologias, normas e leis pelos quais os hospitais se regem, para uma melhor resposta de serviço, a auditoria interna tornou-se numa ferramenta fundamental de apoio para uma gestão eficiente e eficaz do serviço hospitalar prestado aos seus utentes e funcionários.

Segundo as autoras Semedo e Roque (2013) a “auditoria interna nos hospitais tem-se destacado como instrumento de controlo mais adequado e eficiente para fazer face às necessidades da gestão e responder às solicitações em ambiente hospitalar, na qual deverá apoiar a organização onde está inserida na identificação e avaliação às exposições significativas de risco, no estabelecimento de controlos efetivos e na proposta de recomendações para a melhoria do processo de governação”.

Para melhor contextualizar da estrutura hospitalar portuguesa atualmente, podemos afirmar que os hospitais se dividem em quatro grupos:

- os Hospitais do Sector Público Administrativo – (SPA)¹⁰
- os Hospitais Entidade Pública Empresarial – (EPE)¹¹ ;
- os Hospitais Privados;
- e os Hospitais com Parcerias Público-Privado – (PPP)¹².

Dada a especificidade do setor, as instituições da área da saúde já sentiam a necessidade de profissionais em que possuísem conhecimentos técnico-científico no setor da saúde como na área da auditoria interna, pois estas já eram alvo de auditorias externas por parte do Ministérios da Saúde. Devido a esta carência nos Hospitais E.P.E., através do artigo 17 do Anexo II do Decreto-Lei nº 233/2005, de 29 de dezembro, passaram a incluir pelo menos um Auditor Interno nas instituições.

No ambiente hospitalar, segundo o Manual de Auditoria Interna, elaborado pela Administração Central do Sistema de Saúde (ACSS, 2007a) refere que “cada hospital

¹⁰ **Hospitais SPA** – Lei n.3/2004, de 15 de janeiro, “O hospital do setor público administrativo é um instituto público de regime especial, nos termos da lei, integrado na administração indireta do Estado, adotado de autonomia administrativa e financeira e património próprio.”

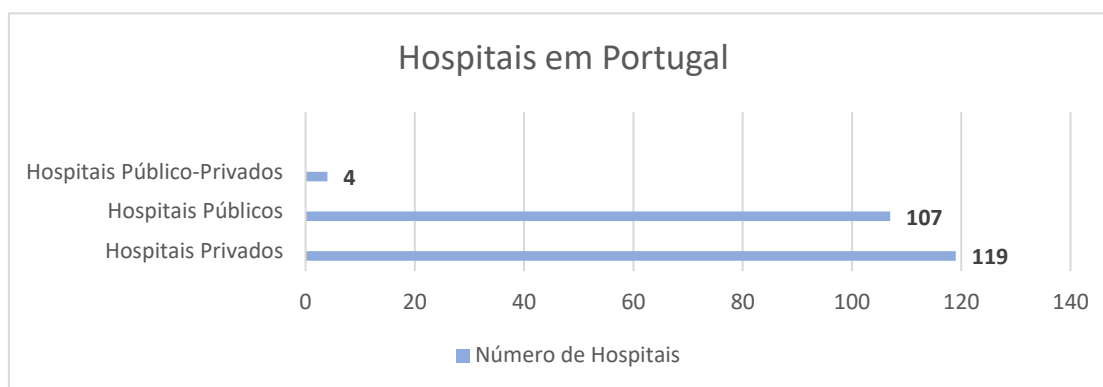
¹¹ **Hospitais EPE** – Artigo 1º do anexo II do Decreto-Lei n.º233/2005, de 29 de dezembro, alterado e republicado pelo Decreto nº244/2012, de 9 de novembro) “O hospital EPE é uma pessoa coletiva de direito público de natureza empresarial dotada de autonomia administrativa, financeira e patrimonial, nos termos do regime jurídico do setor empresarial do Estado e das empresas públicas. “

¹² **Hospitais PPP** – Artigo 2º do Decreto-Lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro “Entidades privadas com quem sejam celebrados com contratos que tenham por objeto a realização de prestações de saúde através de um estabelecimento de saúde integrado ou a integrar no SNS, em regime de parcerias público-privadas.”

deverá dotar a sua estrutura própria de Auditoria Interna, contudo, atendendo à dimensão do Hospital e sua complexidade operacional e, também, à disponibilidade de recursos humanos qualificados, poderá a função de Auditoria Interna ser integralmente executada por entidades externas, credenciadas”.

Segundo o INE, em 2018, existiam 230 hospitais no território nacional. Como podemos observar o gráfico abaixo representado, este Universo é composto por: 119 Hospitais de cariz privado; 107 são Hospitais Públicos gerido pelo Estado como uma Entidade Empresarial Pública e 4 Hospitais com Parceria-Público.

Gráfico 3: Número de Hospitais em Portugal, elaboração própria



Fonte: INE (2018)

Tendo em consideração este gráfico acima representado, podemos concluir que o número de hospitais no setor privado é mais elevado do que no setor público. Havendo obrigatoriedade no setor público hospitalar um departamento de auditoria interna, o mesmo não se verifica no setor privado, tendo estes uma gestão independente e autónoma do setor público, onde não estão abrangidos pela mesma legislação e regulamentação do setor. No entanto, certos hospitais privados optam por ter uma equipa de auditoria interna devido ao sucesso que estes departamentos têm em empresas hospitalares públicas, seguindo assim as mesmas linhas de orientação e de sistema de controlo das empresas públicas.

2.2. Red Flags na área da Saúde

Devido ao grande crescimento de atos fraudulentos que atinge todo o tipo de empresas do setor público e privado, é fundamental investigar pelos métodos e ferramentas que a auditoria interna nos proporciona, uma delas é as *red flags*.

Como observado no gráfico 1 “tipo de fraude ocupacional com mais ocorrência ao longo dos anos”, a fraude mais identificada foi a apropriação indevida de ativos com 86% no ano de 2020. Esta evidência demonstra a probabilidade de identificar um maior número de *red flags* será maior, visto que é praticada por um maior número de fraudadores. Este tipo de fraude exige ao fraudador um conhecimento profundo do sistema laboral em que se encontra, em que este conhece as lacunas do sistema de controlo e consegue contornar a situação ao ponto de conseguir desviar um ativo (seja ele tangível, como o furto de medicamentos ou material clínico, ou intangível como falsos inventários ou vendas indevidas).

Uma das *red flags* mais observadas nos casos de fraude ocupacional é o comportamento do fraudador, este poderá demonstrar sinais de alerta, como o stress ou viver acima das possibilidades. Mas devido à especificidade do setor da saúde, onde trabalham médicos, enfermeiros e assistentes auxiliares não poderemos ter uma avaliação tão métrica á identificação de *red flags*. Isto porque este sector em questão, está constantemente sob stress, com pressão por parte de altos cargos de chefias para atingirem os objetivos impostos ou até mesmo demonstrarem viver acima das possibilidades.

Se observarmos genericamente a fraude ocupacional no setor hospitalar, a identificação de *red flags* não será de fácil perceção por parte da equipa auditora. O auditor terá que “jogar” com a informação que tem e o que observa de forma racional. A maior parte deste tipo de fraudes são denunciadas em que leva a cabo uma análise mais profunda.

Em 1983, Richard C. Hollinger e John Clark P. professores universitários americanos, publicaram uma investigação *Theft by Employees* (Roubo por parte de Empregados), que envolveu aproximadamente 10 mil trabalhadores norte-americanos. Estes estudaram 3 setores distintos: hospitalares (4.111 indivíduos); vendas e retalho (3.567 indivíduos) e o setor da indústria (1.497 indivíduos), como podemos observar no quadro abaixo.

Quadro 6: Pontos de Desvio de Propriedades e Percentagem de Envolvimento Reportado

Pontos de Desvio de Propriedade e Percentagem de Envolvimento Reportado					
	Envolvimento				Total
	Quase diariamente	Cerca de uma vez por semana	4 a 12 vezes por ano	1 a 13 vezes por ano	
Setor Hospitalar (N=4.111)					
Levar provisões do hospital (por exemplo, roupa branca, ligaduras)	0,2	0,8	8,4	17,9	27,3
Levar ou utilizar medicamentos destinados aos doentes	0,1	0,3	1,9	5,5	7,8
Ser pago por mais horas do que as trabalhadas	0,2	0,5	1,6	3,8	6,1
Levar equipamento ou ferramentas do hospital	0,1	0,1	0,4	4,1	4,7
Ser reembolsado por mais dinheiro do que o gasto em despesas de negócio	0,1	0	0,2	0,8	1,1
Total envolvido em desvio de propriedade					33,3
Setor de vendas e retalho (N=3.567)					35,1
Setor da Indústria (N=1.497)					28,4

Fonte: Adaptado de Hollinger, Richard C. e Clarck, John P., Theft by Employees, Lexington, KY: Lexington Books, 1983.

Como podemos observar, a apropriação indevida de ativos por parte dos colaboradores no setor hospitalar fica em segundo lugar com 33% dos inquiridos, comparando com os outros dois setores. Estas fraudes acima referidas foram reportadas pelos próprios, é difícil para a equipa auditora ter uma perceção ou a identificação de quem poderá ser o fraudador devido ao ambiente.

Quadro 7: Pontos de desvio de produção e percentagem e envolvimento reportado

Pontos de Desvio de Produção e Percentagem e Envolvimento Reportado					
	Envolvimento				Total
	Quase diariamente	Cerca de uma vez por semana	4 a 12 vezes por ano	1 a 13 vezes por ano	
Setor Hospitalar (N=4.111)					
Fazer o almoço ou pausas longas sem autorização	8,5	13,5	17,4	17,8	57,2
Chegar tarde ao trabalho ou sair cedo	1	3,5	9,6	14,9	29
Utilizar a baixa de doença sem estar doente	0	0,2	5,7	26,9	32,8
Trabalhar lenta ou desleixadamente	0,2	0,8	4,1	5,9	11
Trabalhar sob influência de álcool ou drogas	0,1	0,3	0,6	2,2	3,2
Total envolvido em desvio de produção					69,2
Setor de vendas e retalho (N=3.567)					65,4
Setor da Indústria (N=1.497)					82,2

Fonte: Adaptado de Hollinger, Richard C. e Clarck, John P., Theft by Employees, Lexington, KY: Lexington Books, 1983.

Ao observarmos o quadro 7 acima apresentado, fornece-nos um resumo da investigação de Holliger e Clark a respeito de desvio de produção. Estes apresentam três possíveis situações de *red flags* a ter em consideração:

- em 57,2% dos inquirido (mais de metade), afirma que usufrui indevidamente de horário laboral para fazer almoço ou pausas longas, ou seja, estão a ser renumerados sem estarem a “produzir”;
- cerca de 32,8 % dos inquiridos afirma que utiliza de baixa médica sem estar doente, isto dá-nos a indicação de abuso de poder para benefícios próprios;
- e 29 % dos inquiridos afirma chegam tarde ao trabalho e / ou saem mais cedo do mesmo.

Como anteriormente referido, o sector hospitalar é um sector de difícil de controlo ou de medição de produção com a comparação “matéria-prima” para “produto final”, visto que o meio de produção dos mesmo são valores que estão relacionados com números de pessoas, vidas humanas e bem-estar dos mesmo, há que tem um certo tato a estes assuntos.

O auditor tem de ter em consideração todo o meio envolvente para poder identificar e planear os controlos mais indicados para as diversas situações.

2.3. A importância da identificação das *red flags* no setor hospitalar

Qualquer organização poderá ser alvo de fraude. A questão é: foi uma fraude intencional ou meramente um erro que gerou uma irregularidade? A identificação das *red flags* são essenciais para resolver essa questão.

Por vezes a identificação destas *red flags* são o ponto-chave para desenvolver um novo procedimento a nível de segurança interna, planeamento anual de auditoria e procedimentos internos. Sendo os hospitais essenciais para a saúde social e económica de um país, isso não impede os fraudadores de tentarem corromper o sistema. A fraude poderá provir de agentes internos ou externos. No caso dos hospitais já foram identificadas fraudes como: falsificação de medicamentos, falsas prescrições, contratações sem fundamento legal, favorecimentos a doentes, abuso de poder e confiança entre outras situações.

O setor hospitalar nos últimos anos tem vindo a ser vítima de fraude e lesando as organizações públicas em milhares de euros.

Com este estudo, o objetivo é tentar compreender se as *red flags*, neste setor tão delicado, estão a ser bem identificadas e a serem devidamente tratadas. Nem todos os estabelecimentos do setor hospitalar tem um elemento da equipa de auditoria interna para poder fazer os testes substantivos indicados e disponibilidade para os reformularem caso seja necessário. Como anteriormente referido, só o setor hospitalar público, é obrigado por lei a ter um elemento de auditoria interna, no entanto um auditor interno é responsável por mais do que um estabelecimento de saúde, como centros hospitalares ou mais que uma unidade de saúde. Nestes casos tão específicos os auditores internos têm várias problemáticas, como os recursos humanos da sua equipa, que na maioria dos casos não são suficientes para fazerem um trabalho de auditoria eficiente e rigoroso ou não acompanharem a realidade da organização a 100%.

O papel das *red flags* é importante para o auditor, quando estas são repetidas várias vezes, acaba por criar um padrão, em que um auditor com experiência e formação poderá identificar mais facilmente.

Capítulo III - METODOLOGIA

3.1. Objetivo de estudo

Como mencionado anteriormente, o principal objetivo desta dissertação consiste em estudar se as *red flags* na auditoria interna do setor hospitalar português, são relevantes para a prevenção das irregularidades e qual a sua relevância para os auditores internos.

3.2. Recolha de dados

A recolha de dados foi efetuada através de um questionário, criado em plataforma digital e enviado por correio eletrónico disponibilizado via telefónica e nos sites oficiais de cada hospital.

O questionário foi enviado a 17 de junho de 2020 e uma segunda vez a 1 de julho de 2020. Obtendo 17 questionários respondidos devidamente (16 de Hospitais E.P.E. e 1 de Hospitais Privados).

O questionário foi dividido em seis partes: a primeira parte é a análise da caracterização do auditor interno; a segunda parte é análise da caracterização do hospital; a terceira parte examina como o auditor lida com a denúncia; a quarta parte estuda o comportamento do auditor perante a identificação de *red flags*; a quinta parte analisa se as auditorias realizadas pelos auditores internos têm em consideração todas as variáveis anteriores (a denúncia e as *red flags*), e por último, a sexta parte tenta avaliar o controlo interno do hospital.

3.3. Universo e Amostra

O objetivo inicial era estudar as *red flags* nos hospitais públicos (E.P.E.) e nos hospitais privados detentores de auditoria interna no seu hospital. Não conseguindo ter um número real de todos os hospitais privados com auditoria interna, recolhi uma base de dados com os *Estabelecimentos Hospitalares Públicos e Privados que devem proceder à verificação e desativação de Dispositivos Segurança*, publicada pelo Infarmed, (ANEXO III).

Desta base de dados excluí: os Hospitais SPA, devido ao seu carácter administrativo poderiam demonstrar resultados erróneos ou controversos em relação aos Hospitais E.P.E. e as clínicas privadas que não tinham carácter hospitalar, mas sim de exames e análises médicas.

Inicialmente teria um Universo de 79 hospitais (39 públicos e 40 privados). Dado ao facto que obtive uma única resposta dos hospitais privados e para uma melhor análise, decidi retirar o setor privado do meu estudo.

Ficando então com os Hospitais E.P.E., (como referido no DL totalizando um universo de 39 estabelecimentos e obtendo uma amostra de 16 inquéritos. Deste modo, obtive uma taxa de resposta de 42% do meu universo, deste modo, conseguindo um resultado estatisticamente mais significativo.

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.

3.4. Definição dos objetivos da investigação

Para o cumprimento do objetivo principal deste estudo, formulou-se sete objetivos específicos que procuram correlacionar a importância das *red flags* para os trabalhos de auditoria interna, como a sua utilidade para os auditores.

Estes objetivos específicos traduziram-se assim em hipóteses estatísticas, ou seja, enunciados formais de relação previstas entre variáveis (Fortin, 1999). Segundo Coutinho (2011) o desenvolvimento de hipóteses revela-se como uma fase essencial de qualquer investigação.

H1: Os auditores com mais experiência identificam mais *red flags*?

H2: Os auditores com mais elementos na sua equipa identificam mais *red flags*?

H3: Existe uma relação positiva entre os auditores internos que identificam mais *red flags* e que aprofundam os trabalhos de auditoria?

H4: Existe uma relação positiva entre quantas denúncias de irregularidades que recebe por ano e com a existência de um canal de denúncia?

H5: Existe uma relação positiva com o número de *red flags* que identificou com o ambiente de sistema de controlo interno?

H6: A identificação das *red flags* fragilidade de controlo interno está diretamente relacionada com a *red flag* de falta de stock nos armazéns.

H7: Existe uma relação positiva com dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde com o ajuste/alteração ao controlo interno?

3.5. Procedimentos estatísticos

3.5.1. Estatística Descritiva

Em termos de estatística descritiva apresentam-se, para as variáveis de caracterização, as tabelas de frequências e gráficos ilustrativos das distribuições de valores verificadas.

As variáveis medidas em escala de Likert foram analisadas através das categorias apresentadas, enquanto que as variáveis quantitativas foram analisadas a partir dos valores medidos, apresentando-se alguns dados relevantes, abordados por Guimarães e Sarsfield Cabral (2010), como os valores médios obtidos para cada questão (para as questões numa escala de 1 a 5, um valor superior a 3 é superior à média da escala), do desvio padrão que representa a dispersão absoluta, do coeficiente de variação que ilustra a dispersão relativa, os valores mínimos e máximos observados, e gráficos ilustrativos dos valores médios.

3.5.2. Teste *t* de Student e teste de Mann-Whitney

Os testes estatísticos servem para averiguar se as diferenças observadas na amostra são estatisticamente significantes, ou seja, se as conclusões da amostra se podem inferir para a população. O valor de 5% é um valor de referência utilizado nas Ciências Sociais para testar hipóteses, significa que estabelecemos a inferência com uma probabilidade de erro inferior a 5%.

A utilização do teste paramétrico *t* de *Student* é abordada por Maroco (2011, p. 199-204) e do teste não paramétrico de Mann-Whitney encontra-se também em Maroco (2011, p. 307-316). A análise dos pressupostos que permitem escolher entre a utilização de testes paramétricos ou não paramétricos pode ainda ser encontrada em Maroco (2011, p. 185-195).

Quando se pretende analisar uma variável quantitativa nas duas classes de uma variável qualitativa nominal dicotómica pode utilizar-se o teste paramétrico *t* de *Student*,

que exige a verificação do pressuposto da normalidade das distribuições das variáveis. Este foi analisado com o teste K-S (Kolmogorov-Smirnov com a correção de Lilliefors) para os casos em estudo, coloca a hipótese nula da variável seguir uma distribuição normal, pois para aplicar os testes estatísticos paramétricos é necessário que se verifique este pressuposto:

- H_0 : A variável segue uma distribuição normal para as classes da variável qualitativa.
- H_1 : A variável não segue uma distribuição normal para as classes da variável qualitativa.

Como a hipótese da normalidade não se verifica para os casos em estudo, o teste paramétrico é substituído pelo teste não paramétrico equivalente: o teste de Mann-Whitney, que coloca as seguintes hipóteses:

- H_0 : Não existe diferença entre a distribuição de valores das variáveis, para cada um dos grupos da variável dicotômica.
- H_1 : Existe diferença entre a distribuição de valores das variáveis, para os grupos da variável dicotômica.

Quando o valor de prova é inferior ao valor de referência de 5%, rejeita-se a hipótese nula, ou seja, existem diferenças entre os dois grupos. Quando é superior ao valor de referência de 5%, aceita-se a hipótese nula.

3.5.3 Teste ANOVA e de Kruskal-Wallis

A utilização do teste paramétrico ANOVA é abordada por Maroco (2011, p. 205-257) e do teste não paramétrico de Kruskal-Wallis encontra-se também em Maroco (2011, p. 317-330). A análise dos pressupostos que permitem escolher entre a utilização de testes paramétricos ou não paramétricos pode ser encontrada em Maroco (2011, p. 185-195).

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, já explicado. Também aqui,

nos casos em estudo, não se verifica o pressuposto da normalidade, pelo que a ANOVA tem de se substituída pelo teste não paramétrico de Kruskal-Wallis, que coloca as seguintes hipóteses:

- H_0 : A variável apresenta uma distribuição idêntica para as categorias das variáveis qualitativas.
- H_1 : A variável não apresenta uma distribuição idêntica para todas as categorias das variáveis qualitativas.

Quando o valor de prova é superior ao valor de referência de 5%, não se rejeita a hipótese nula, caso contrário rejeita-se e aceita-se a hipótese alternativa.

3.5.4. Teste do Qui-quadrado

A utilização do teste do qui-quadrado é abordada por Maroco (2011, p. 105-107).

Perante duas variáveis nominais ou uma variável nominal e outra ordinal, o teste adequado para verificar a relação entre cada par de variáveis é o Qui-quadrado, em que temos as hipóteses:

- H_0 : As duas variáveis são independentes, ou seja, não existe relação entre as categorias de uma variável e as categorias da outra;
- H_1 : As duas variáveis apresentam uma relação entre si, ou seja, existe relação entre as categorias de uma variável e as categorias da outra;

Quando o valor de prova for inferior a 5% (0,05), rejeita-se a hipótese nula, concluindo-se que as duas variáveis estão relacionadas. Quando o valor de prova do teste for superior ao valor de referência de 5%, não podemos rejeitar a hipótese nula, de que as duas variáveis são independentes, ou seja, conclui-se que elas não estão relacionadas.

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.

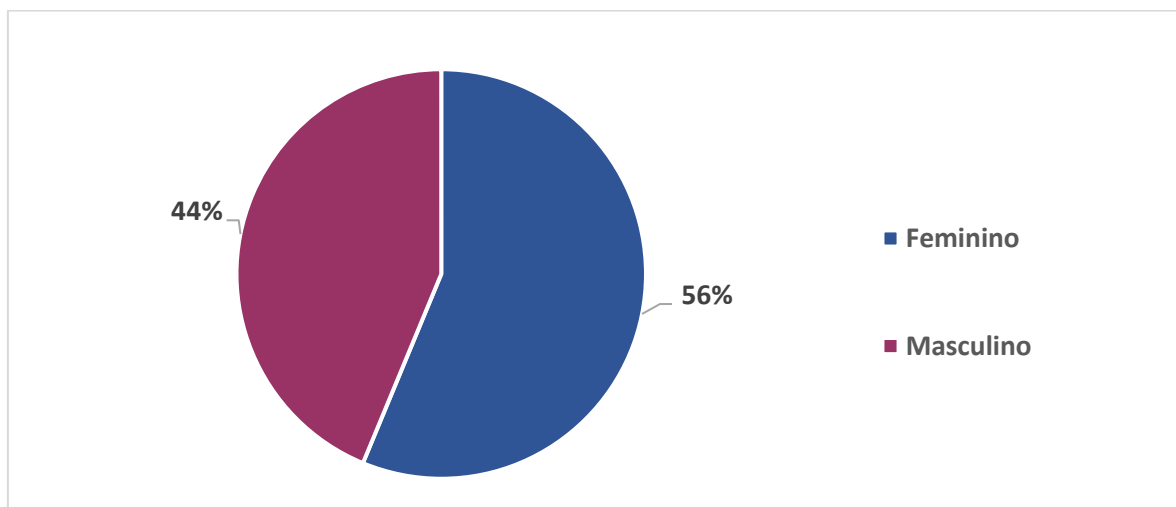
Capítulo IV – Análise de Resultados

A amostra é constituída por 16 elementos, são todos hospitais E.P.E., ou seja, entidades públicas empresariais. Verificou-se uma resposta de um elemento de uma entidade privada, mas que foi excluído da amostra estudada, tendo-se optado por integrar na amostra apenas os elementos representantes de entidades públicas.

4.1. Caracterização Sociodemográfica

4.1.1. Género

Gráfico 4: Gráfico da Frequência do Género



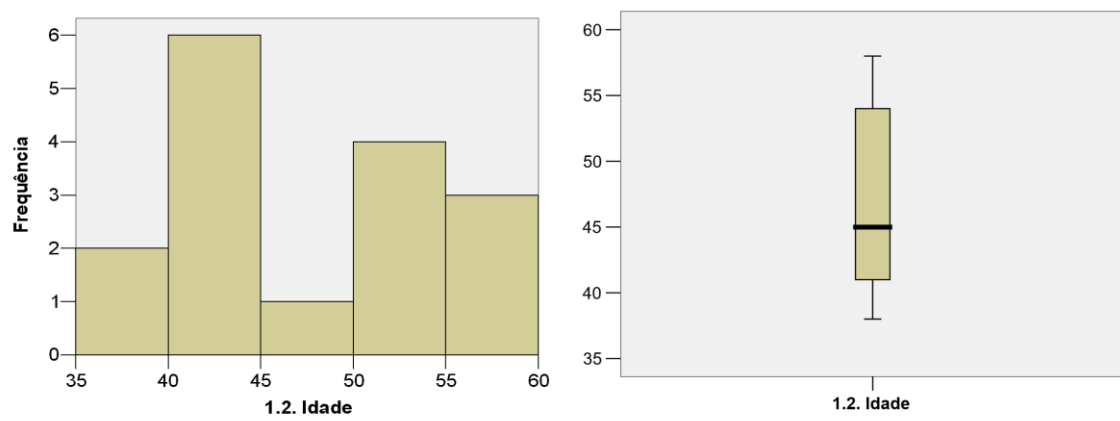
Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, 56,3% são do sexo feminino e os restantes 43,8% são do género masculino.

4.1.2. Idade

Na amostra, a idade apresenta um valor médio de 47,4 anos, com uma dispersão de valores de 15%, variando entre o valor mínimo de 38 anos e o máximo de 58 anos. No histograma e diagrama tipo caixa seguintes, ilustra-se a distribuição de valores da idade.

Gráfico 5: Histograma e Diagrama tipo caixa da variável *Idade*

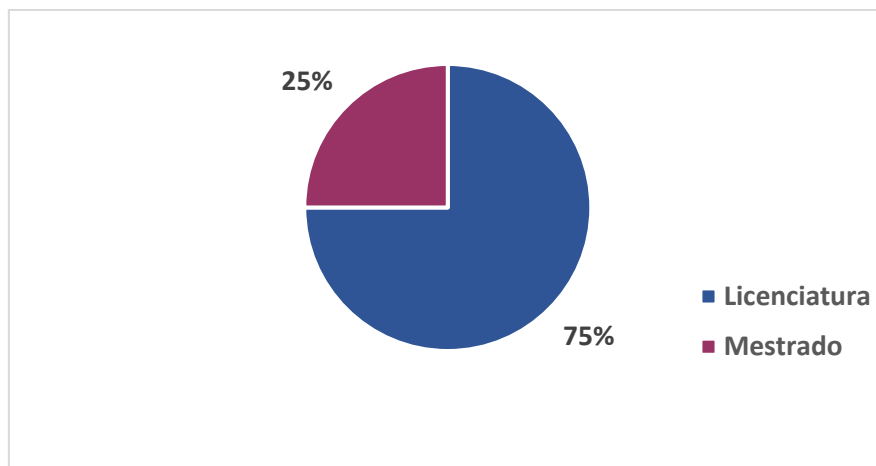


Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Pode observar-se que a distribuição de valores das idades se verifica com mais frequência entre os 40 e 45 anos e depois entre os 50 e 60 anos.

4.1.3. Nível de habilitações académicas mais elevado

Gráfico 6: Gráfico da frequência do nível de habilitações académicas mais elevado

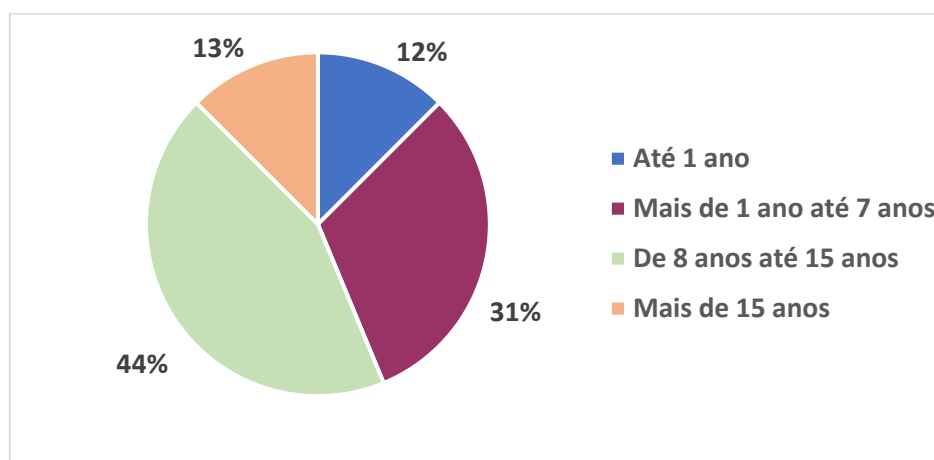


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, podemos observar que 75% (correspondente a 12 indivíduos) têm licenciatura e os restantes 25%, (4 indivíduos) têm mestrado.

4.1.4. Experiência profissional como auditor interno no setor da saúde

Gráfico 7: Gráfico da experiência profissional como auditor interno no sector da saúde



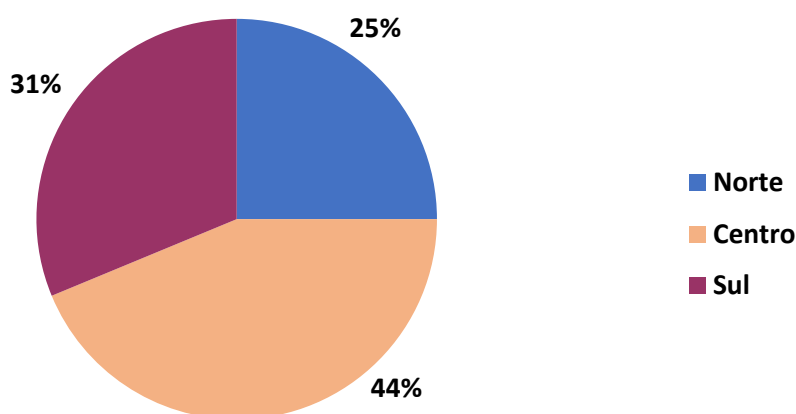
Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente à experiência profissional como auditor interno no setor da saúde, **12,5%** têm “Até 1 ano” (cerca de 2 indivíduos), **31,3%** têm “Mais de 1 ano até 7 anos” (5 indivíduos), **43,8%** têm “De 8 anos até 15 anos” (7 indivíduos) e **12,5%** têm “Mais de 15 anos”(2 indivíduos).

4.2. Caracterização do Hospital e da equipa de auditoria interna

4.2.1. Zona geográfica do país onde esta inserido o hospital

Gráfico 8: O hospital onde trabalha está inserido em que zona do país?



Fonte: Elaboração Própria (2021)

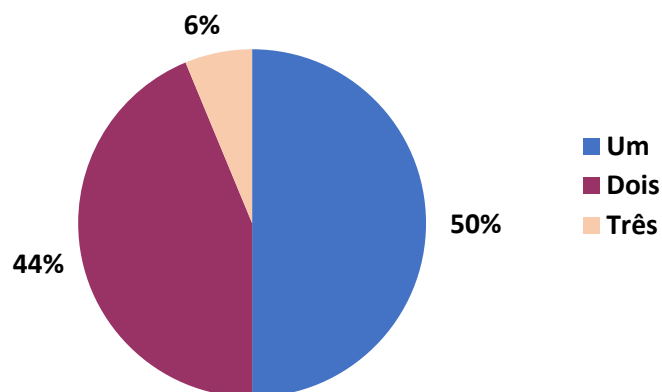
Na amostra, **25,0%** dos hospitais onde trabalham os respondentes estão inseridos na zona Norte (4 indivíduos), **43,8%** estão na zona Centro (7 indivíduos) e **31,3%** estão na zona Sul (5 indivíduos).

4.2.2. O hospital onde trabalha tem o regime de...

Quanto à questão “2.2. O hospital onde trabalha tem o regime de”, todos os elementos da amostra estudada são de hospitais com o regime de E.P.E. .

4.2.3. Quantos elementos tem a sua equipa de auditoria interna?

Gráfico 9: Quantos elementos tem a equipa de auditoria do hospital

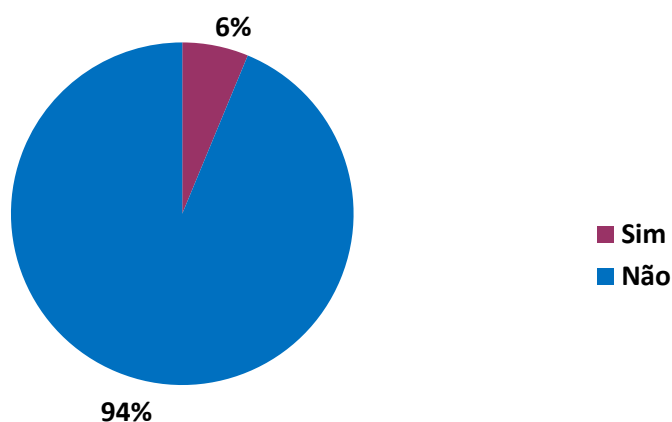


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente à equipa de auditoria interna, **50,0%** respondem ter um elemento (8 indivíduos), **43,8%** respondem ter dois elementos (7 indivíduos) e **6,3%** (um elemento) responde ter três elementos (1 indivíduos).

4.2.4. Considera que tem colaboradores suficientes para desenvolver as atividades de auditoria interna?

Gráfico 10: Opinião dos auditores internos quanto à quantidade de colaboradores suficientes na sua equipa



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, **93,8%** considera que não tem colaboradores suficientes para desenvolver as atividades de auditoria interna, sendo que apenas **um** elemento da amostra dá uma resposta afirmativa.

4.2.4.1. Na sua opinião, quanto elementos deveria ter a sua equipa de auditoria interna?

Quadro 8: Quantidade de colaboradores que o auditor considera que devia ter a sua equipa

Quantidade de colaboradores na equipa	Frequência	Percentagem
1	1	6,3
2	3	18,8
3	4	25,0
4	7	43,8
5	1	6,3
Total	16	100,0

Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Na amostra, relativamente quanto elementos deveria ter a equipa de auditoria interna, **6,3%** (um elemento) responde um elemento, **18,8%** respondem dois elementos, **25,0%** respondem três elementos, **43,8%** respondem quatro elementos e **6,3%** (um elemento) responde cinco elementos.

Quadro 9: Dados estatísticos das questões 2.3. e 2.4.1

	N	Média	Desvio Padrão	Coeficiente de Variação	Mínimo	Máximo
2.3. Quantos elementos tem a sua equipa de auditoria interna?	16	1,56	0,63	40%	1	3
2.4.1. Na sua opinião, quanto elementos deveria ter a sua equipa de auditoria interna?	16	3,25	1,06	33%	1	5

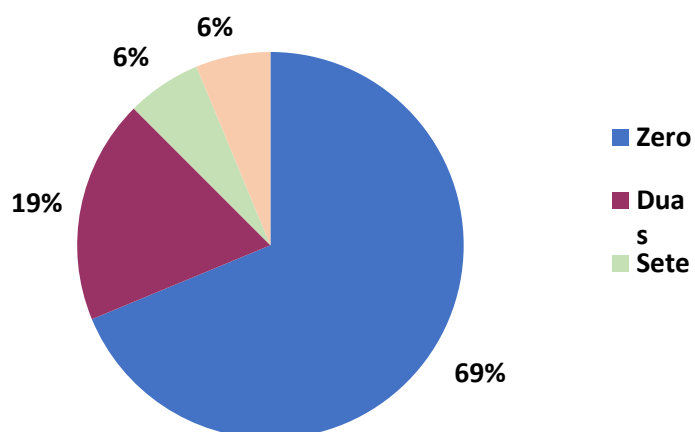
Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Na amostra, o número de elementos da equipa de auditoria interna apresenta um valor médio de 1,56, com uma dispersão de valores de 40%, enquanto o número de elementos que deveria ter a equipa de auditoria interna apresenta um valor médio de 3,25, com uma dispersão de valores de 33%.

4.3. Denúncias de Fraude

4.3.3.1. Quantas denúncias de fraude recebe por ano

Gráfico 11: Denúncias de fraude por ano

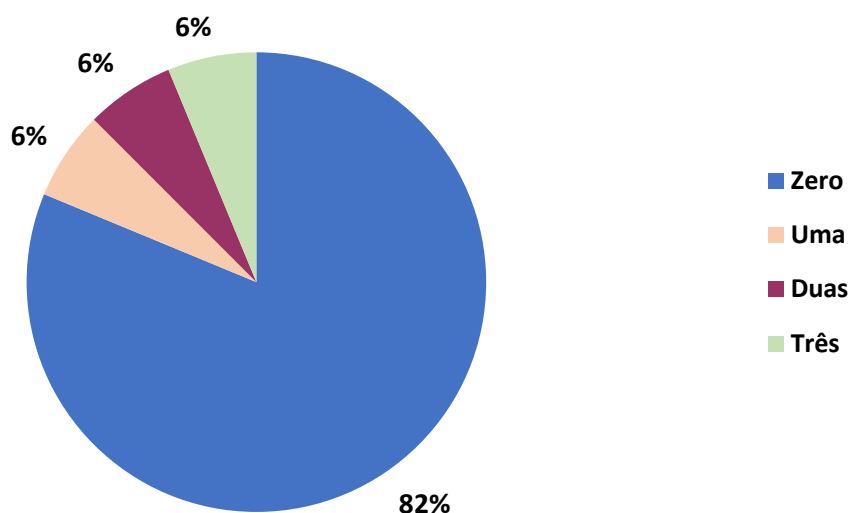


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente a quantas denúncias de fraude recebe por ano, **68,8%** (11 indivíduos) responde não ter nenhuma, **18,8%** (3 indivíduos) respondem ter duas denúncias, **6,3%** (um elemento) responde ter sete denúncias e também **6,3%** (um elemento) responde ter oito denúncias.

4.3.3.2. Destas denúncias, quantas abrem lugar a uma auditoria extra do plano anual de auditoria?

Gráfico 12: Número de denúncias que abrem auditorias extras no plano anual de auditoria

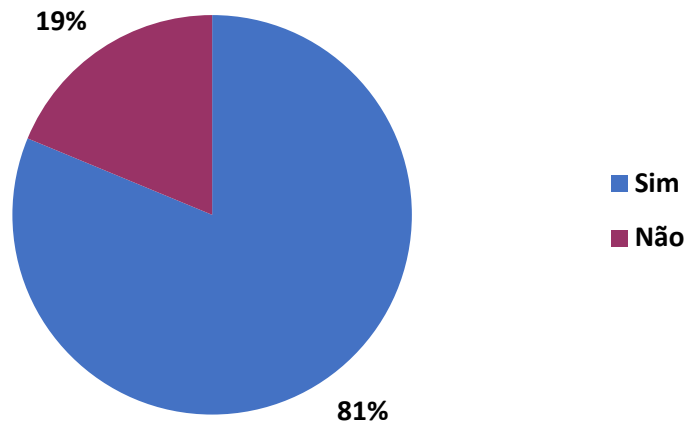


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente quantas denúncias das anteriormente referidas abrem lugar a uma auditoria extra do plano anual de auditoria, **81,3%** responde nenhuma (13 indivíduos), **6,3%** (um elemento) responde uma denúncia, também **6,3%** (um elemento) responde duas denúncias e ainda **6,3%** (um elemento) responde três denúncias.

4.3.3.3. Tem algum canal implementado de denúncias anônimas de fraude/anticorrupção no hospital onde labora?

Gráfico 13: Tem canal implementado de denúncias

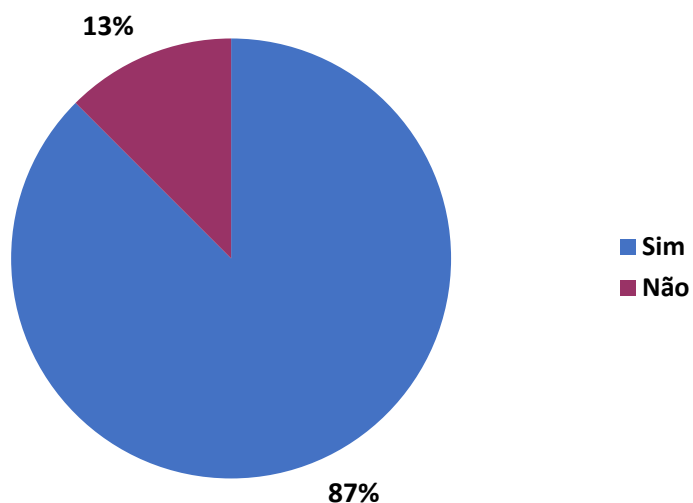


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, **81,3%**, referente a 13 indivíduos, tem algum canal implementado de denúncias anônimas de fraude/anticorrupção no hospital onde labora.

4.3.3.3.1. Existe algum procedimento de tratamento de denúncias?

Gráfico 14: Existe procedimento de denúncias



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, **87,5%** referem que existe algum procedimento de tratamento de denúncias, cerca de 14 indivíduos, e **13%** (dois elementos) afirmam não ter qualquer procedimento de tratamento de denúncias.

Relativamente à **questão “3.3.2. Caso tenha respondido “Sim” na questão anterior, descreva o procedimento utilizado”**, não se verificam respostas.

4.3.3.4. Como lida com a denúncia?

Gráfico 15: Como o auditor lida com a denúncia



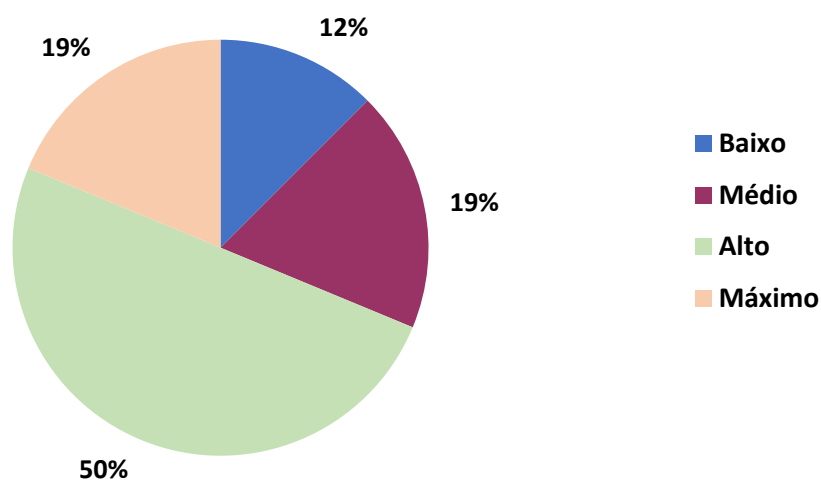
Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente a como lida com a denúncia, **31,3%** referem que investigam (5 indivíduos), **50,0%** que dão a conhecer ao CA antes de uma auditoria (8 indivíduos) e **18,8%** referem outra forma (3 indivíduos).

Relativamente à **questão** “3.4.1. Caso tenha respondido "Outra", descreva qual”, não se verificam respostas.

4.3.3.5. Qual o grau de prioridade que dá a uma denúncia tendo em consideração o planeamento anual de auditoria?

Gráfico 16: O grau de prioridade que ou auditor dá a uma denúncia



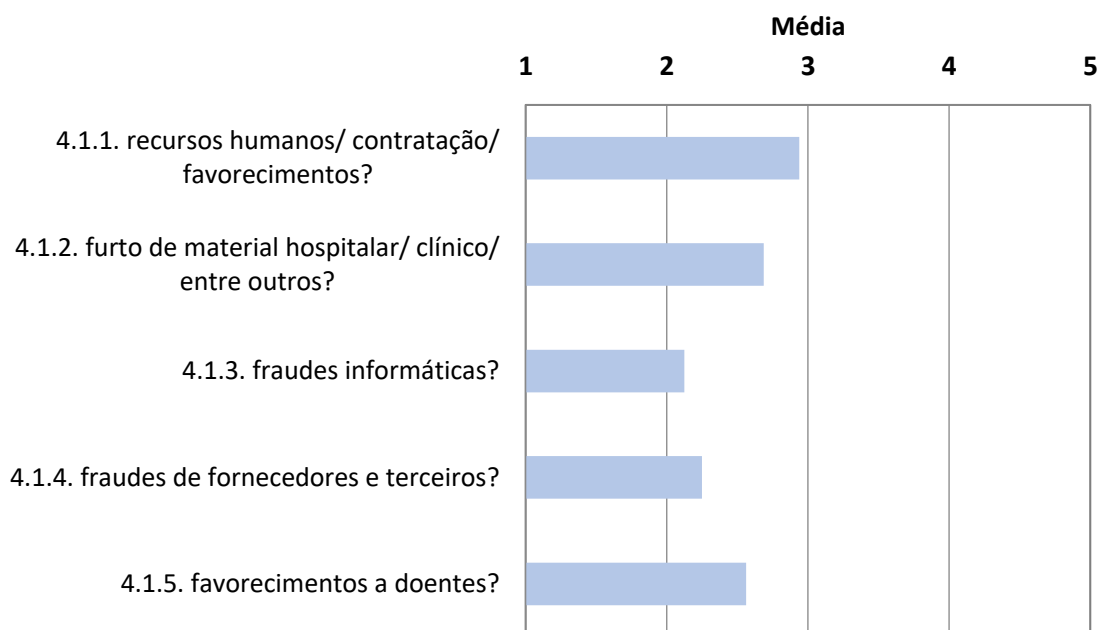
Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente ao grau de prioridade que dá a uma denúncia tendo em consideração o planeamento anual de auditoria, **12,5%** respondem grau “Baixo”(2 indivíduos), **18,8%** respondem grau “Médio” (3 indivíduos), **50,0%** respondem grau “Alto” (8 indivíduos) e **18,8%** respondem grau “Máximo” (3 indivíduos).

4.4. Red Flags

4.4.1. Indique a frequência com que observa mais red flags em:

Gráfico 17: Frequência de red flags mais observadas pelos auditores

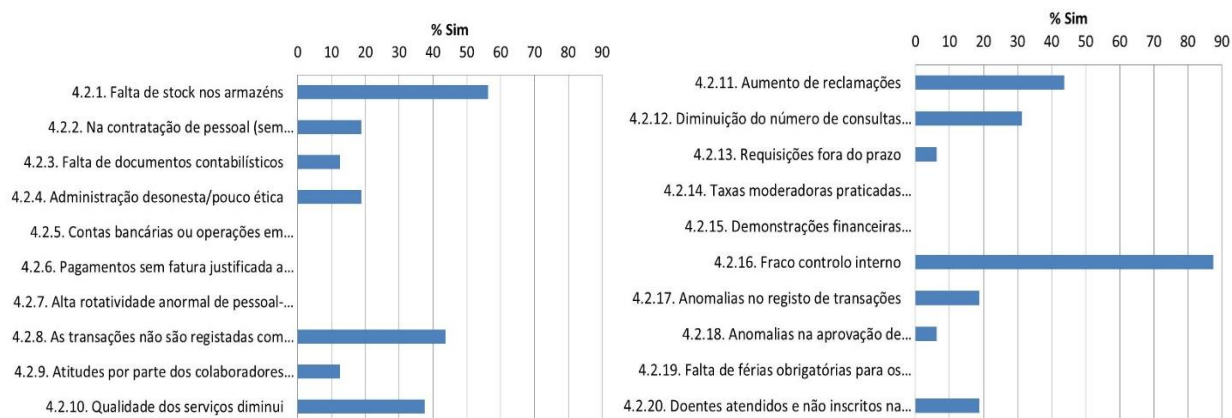


Fonte: Elaboração Própria (2021)

O valor médio da frequência é superior para “4.1.1. recursos humanos/contratação/favorecimentos?” (**M=2,94**), seguido de “4.1.2. furto de material hospitalar/clínico/entre outros?” (**M=2,69**), depois de “4.1.5. favorecimentos a doentes?” (**M=2,56**), seguido de “4.1.4. fraudes de fornecedores e terceiros?” (**M=2,25**), e finalmente de “4.1.3. fraudes informáticas?” (**M=2,13**), todos com valor médio inferior ao ponto intermédio da escala.

4.4.2. Que tipo(s) de red flags costuma identificar?

Gráfico 18: Red flags mais identificadas pelos auditores



Fonte: Elaboração Própria (2021)

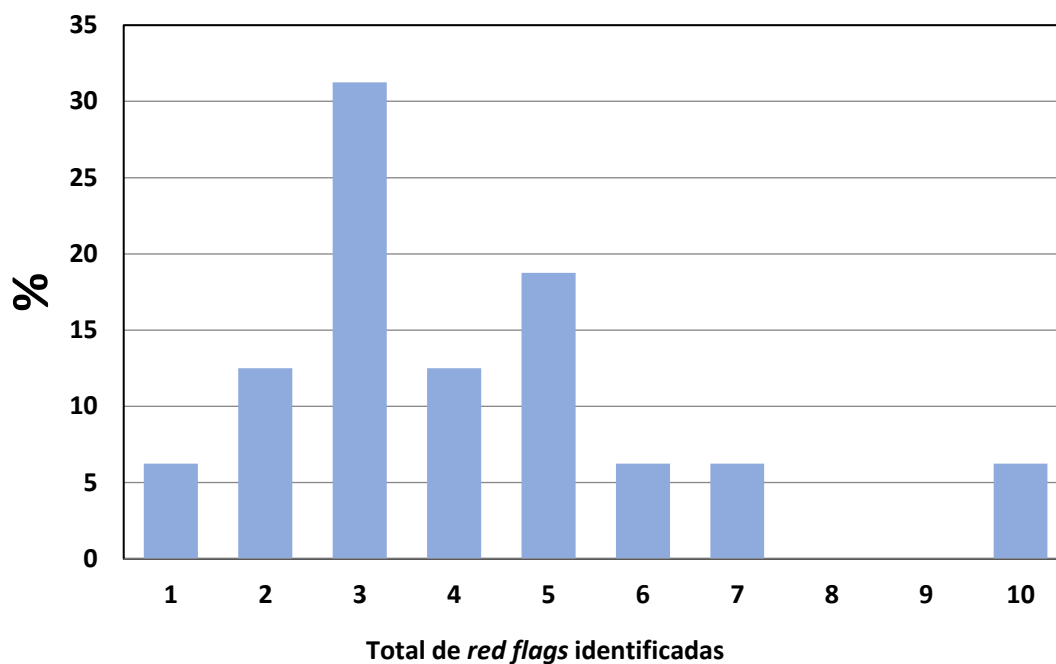
O tipo de *red flags* que os auditores internos hospitalares costumam identificar é **superior** para “4.2.16. Fraco controlo interno” (87,5%), seguida de “4.2.1. Falta de stock nos armazéns” (56,3%), depois de “4.2.8. As transações não são registadas com precisão e em tempo oportuno” (43,8%) e “4.2.11. Aumento de reclamações” (43,8%), seguidas de “4.2.10. Qualidade dos serviços diminuiu” (37,5%) e “4.2.12. Diminuição do número de consultas por médico” (31,3%), depois de “4.2.2. Na contratação de pessoal (sem formação compatível com a que é pedida, falta de certificados, entre outras)” (18,8%), “4.2.4. Administração desonesta/pouco ética” (18,8%), “4.2.17. Anomalias no registo de transações” (18,8%) e “4.2.20. Doentes atendidos e não inscritos na lista de espera” (18,8%), seguidas de “4.2.3. Falta de documentos contabilísticos” (12,5%) e “4.2.9. Atitudes por parte dos colaboradores antiéticas” (12,5%), e depois de “4.2.13. Requisições fora do prazo” (6,3%) e “4.2.18. Anomalias na aprovação de fornecedores” (6,3%).

Não se verificando respostas afirmativas para “4.2.5. Contas bancárias ou operações em jurisdições de paraíso”, “4.2.6. Pagamentos sem fatura justificada a fornecedores”, “4.2.7. Alta rotatividade anormal de pessoal-chave nos campos financeiro e contabilístico”, “4.2.14. Taxas moderadoras praticadas incorretas”, “4.2.15.

Demonstrações financeiras fraudulentas” e “4.2.19. Falta de férias obrigatórias para os funcionários que executem as principais funções de controlo”.

A partir das questões anteriores determinou-se o total de *red flags* identificadas, cujos resultados se apresentam de seguida.

Gráfico 19: Total de *red flags* identificadas



Fonte: Elaboração Própria (2021)

O total de *red flags* identificadas varia entre 1 e 10, sendo o total de 3 mais verificado (**31,3%**), seguido de 5 (**18,8%**), depois de 2 e 4 (**12,5% cada**) e os totais de *red flags* 1, 6, 7 e 10 são obtidos para um elemento da amostra cada (**6,3%**).

Quadro 10: Total de *red flags* identificadas

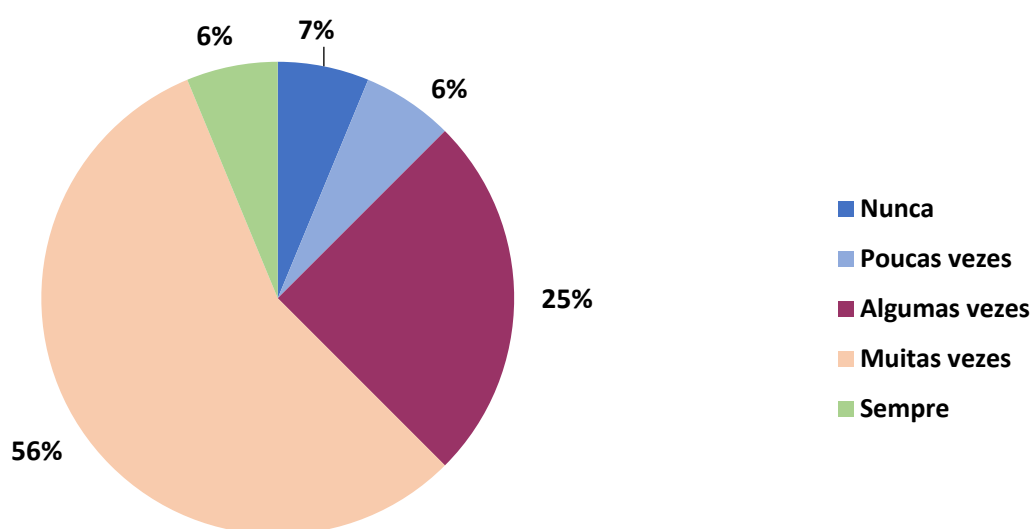
	N	Média	Desvio Padrão	Coeficiente de Variação	Mínimo	Máximo
4.2. Total de <i>red flags</i> identificadas	16	4,13	2,22	54%	1	10

Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Na amostra, o total de *red flags* identificadas apresenta um **valor médio de 4,13**, com uma **dispersão de valores de 54%**.

4.4.3. Considera que a identificação das *red flags* no hospital facilita a detecção ou a prevenção de fraude?

Gráfico 20: Gráfico quantitativo da relevância das *red flags* na detecção ou prevenção da fraude

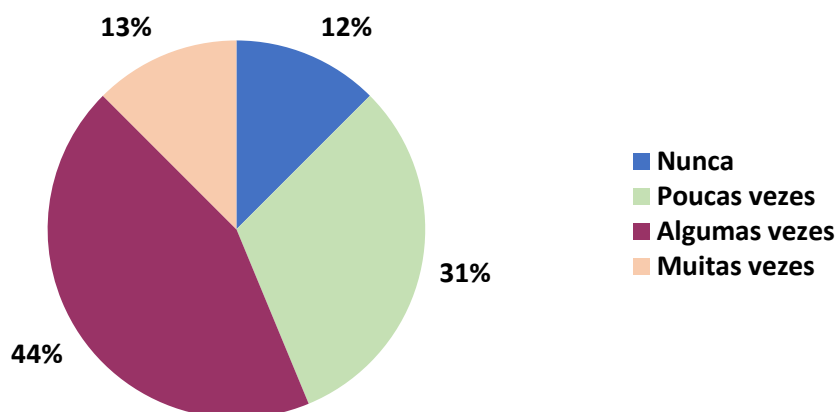


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente a se o respondente considera que a identificação das *red flags* no hospital facilita a detecção ou a prevenção de fraude, **6,3%** (um elemento) responde “nunca”, **6,3%** (um elemento) responde “poucas vezes”, **25,0%** (4 elementos) respondem “algumas vezes”, **56,3%** (9 elementos) respondem “muitas vezes” e **6,3%** (um elemento) responde “sempre”.

4.4.4. Sente dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde

Gráfico 21: Gráfico quantitativo da dificuldade em identificar as *red flags*



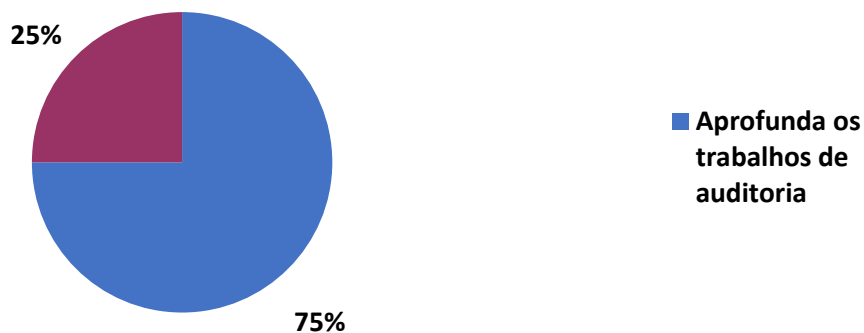
Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente a se o respondente sente dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde, 12,5% (2 elementos) respondem “nunca”, 31,3% (5 elementos) respondem “poucas vezes”, 43,8% (7 elementos) respondem “algumas vezes” e 12,5% (2 elementos) respondem “muitas vezes”.

Relativamente à questão “4.5. O hospital onde trabalha tem software adequado para a deteção automática de *red flags*?” todas as respostas são **negativas**.

4.4.6. Que tipo de trabalhos são desenvolvidos após a identificação de *red flags*?

Gráfico 22: Tipos de trabalhos desenvolvidos após a identificação das *red flags*



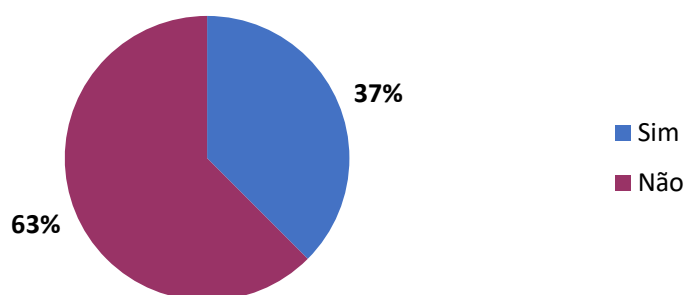
Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente ao tipo de trabalhos desenvolvidos após a identificação de *red flags*, **75,0%** (12 indivíduos) respondem “Aprofunda os trabalhos de auditoria” e **25,0%** (4 indivíduos) respondem “Reporta a situação”.

4.5.1. Auditoria interna

4.5.1. As ferramentas informáticas que tem ao seu alcance são adequadas para a realização dos procedimentos de auditoria

Gráfico 23: As ferramentas utilizadas são suficientes

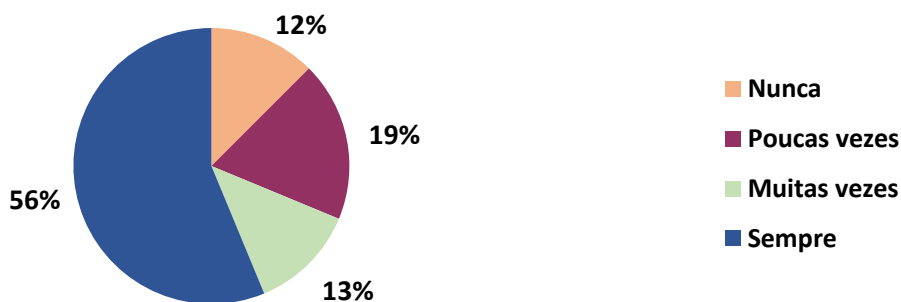


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, **62,5%** (10 elementos) consideram que as ferramentas informáticas que tem ao seu alcance são adequadas para a realização dos procedimentos de auditoria.

4.5.2. A administração participa na realização do plano anual de auditoria interna?

Gráfico 24: Participação da administração na realização do plano anual de auditoria interna

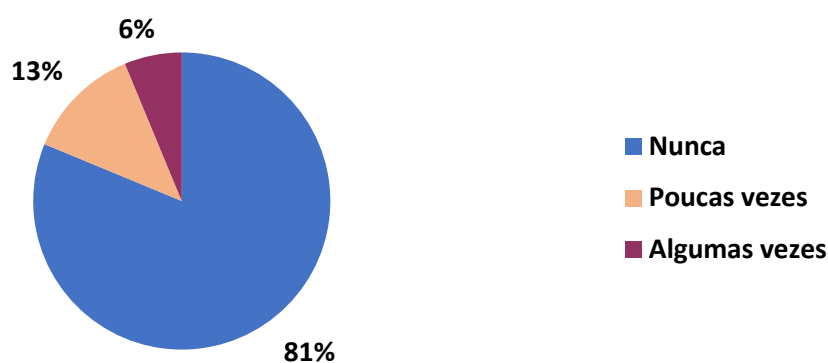


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente a se a administração participa na realização do plano anual de auditoria interna, **12,5%** (2 indivíduos) respondem “Nunca”, **18,8%** (3 indivíduos), respondem “Poucas vezes”, **12,5%** (2 indivíduos) respondem “Muitas vezes” e **56,3%** (9 indivíduos) respondem “Sempre”.

4.5.3. A administração alguma vez limitou/dificultou o alcance dos objetivos da função de auditoria interna?

Gráfico 25: Limitação dos trabalhos de auditoria interna por parte da administração

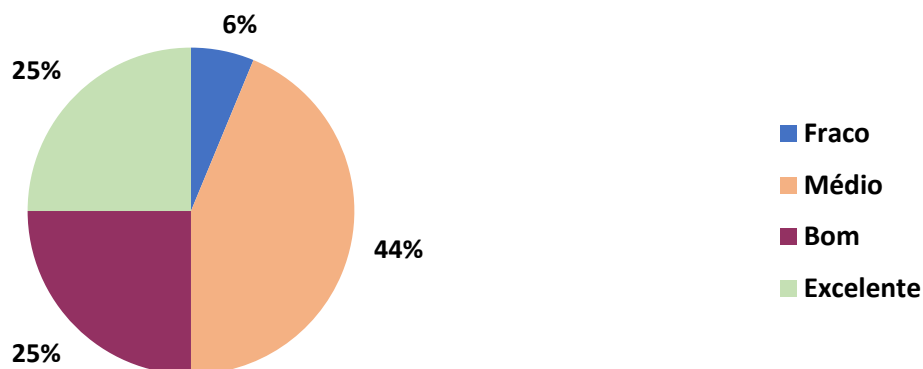


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente a se a administração alguma vez limitou/ dificultou o alcance dos objetivos da função de auditoria interna, **81,3%** (13 elementos) respondem “Nunca”, **12,5%** (2 elementos) respondem “Poucas vezes” e **6,3%** (um elemento) responde “Algumas vezes”.

4.5.4. Como avalia o contributo da função auditoria interna para a entidade onde labora?

Gráfico 26: Avaliação do contributo da função da auditoria interna



Fonte: Elaboração Própria (2021)

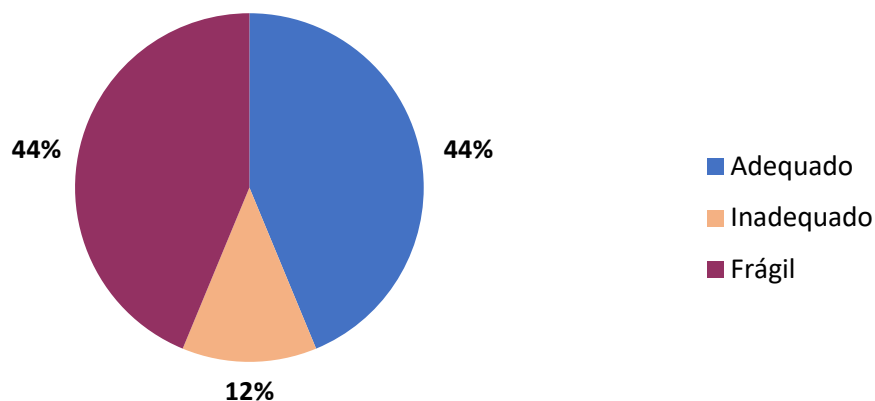
Na amostra, relativamente à avaliação do contributo da função auditoria interna para a entidade onde labora, **6,3%** (um elemento) responde “Fraco”, **43,8%** (7 elementos) respondem “Médio”, **25,0%** (4 elementos) respondem “Bom” e **25,0%** (4 elementos) respondem “Excelente”.

Quanto à questão “5.5. Ao elaborar o plano anual de auditoria interna tem em consideração o risco de fraude?”, todas as respostas são **afirmativas**.

4.6. Controlo Interno

4.6.1. Considera que tem um ambiente de sistema de controlo interno

Gráfico 27: Ambiente de sistema de controlo interno

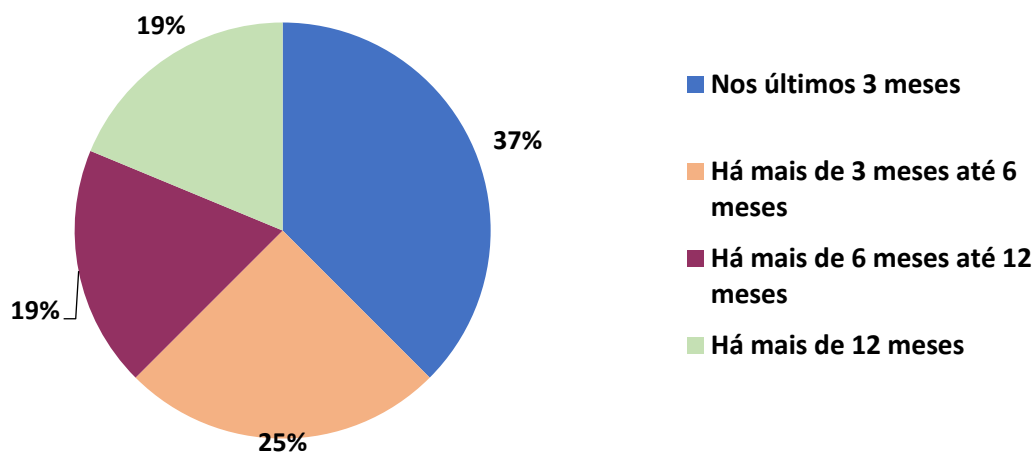


Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, **43,8%** (7 elemento) consideram que tem um ambiente de sistema de controlo interno adequado, **12,5%** (2 elemento) que é inadequado e **43,8%** (7 elemento) que é frágil.

4.6.2. Quando foi a última alteração/ajuste ao controlo interno?

Gráfico 28: Última alteração / ajuste ao controlo interno



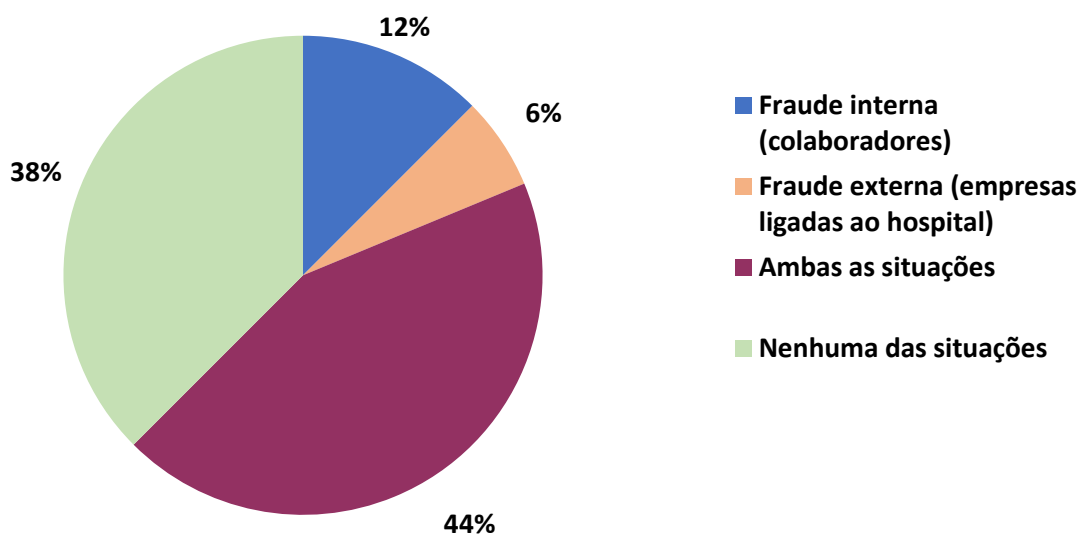
Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, relativamente à última alteração/ ajuste ao controlo interno, **37,5%** (3 indivíduos) indica que ocorreu “Nos últimos 3 meses”, **25,0%** (6 indivíduos) indica que ocorreu “Há mais de 3 meses até 6 meses”, **18,8%** (3 indivíduos) indica que ocorreu

“Há mais de 6 meses até 12 meses” e **18,8%** (3 indivíduos) indica que ocorreu “Há mais de 12 meses”.

4.6.3. Enquanto colaborador de auditoria interna, observa mais

Gráfico 29: Tipos de fraudes mais identificadas



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, **12,5%** (2 elementos) respondem que observam mais “Fraude interna (colaboradores)”, **6,3%** (um elemento) responde que observa mais “Fraude externa (empresas ligadas ao hospital)”, **43,8%** (7 elementos) respondem que observam mais “Ambas as situações” e **37,5%** (6 elementos) respondem que observam mais “Nenhuma das situações”.

4.3. Hipóteses

4.3.1. Hipótese H1: Os auditores com mais experiência identificam mais red flags

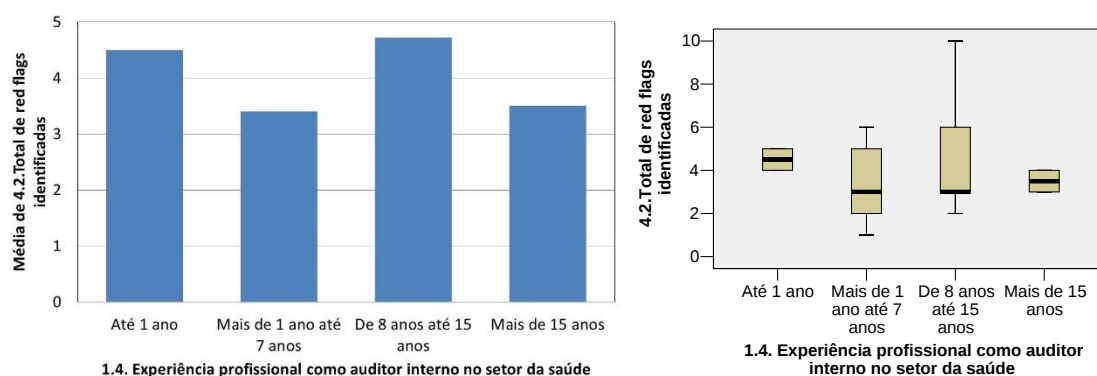
Para a análise desta hipótese será estudada a relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “1.4. Experiência profissional como auditor interno no setor da saúde”.

Quadro 11: Estatística descritiva e Teste de Kruskal-Wallis: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “1.4. Experiência profissional como auditor interno no setor da saúde”

	1.4. Experiência profissional	N	Média	Desvio padrão	Mediana	H de Kruskal-Wallis	p
4.2. Total de red flags identificadas	Até 1 ano	2	4,50	0,71	4,50	1,070	0,784
	Mais de 1 ano até 7 anos	5	3,40	2,07	3,00		
	De 8 anos até 15 anos	7	4,71	2,87	3,00		
	Mais de 15 anos	2	3,50	0,71	3,50		

Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Gráfico 30: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “1.4. Experiência profissional como auditor interno no setor da saúde”



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, o valor médio e a mediana do total de *red flags* identificadas apresentam as seguintes variações com os tempos de experiência como auditor interno: “Até 1 ano” (M=4,50, Mdn=4,50), “Mais de 1 ano até 7 anos” (M=3,40, Mdn=3,00), “De 8 anos até 15 anos” (M=4,71, Mdn=3,00) e “Mais de 15 anos” (M=3,50, Mdn=3,50), no entanto, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskal-Wallis ($H_{(3)}=1,070$, $p=0,784$). Portanto, **não se verifica a hipótese** “H1: Os auditores com mais experiência identificam mais *red flags*”.

4.3.2. Hipótese H2: Os auditores com mais elementos na sua equipa identificam mais *red flags*

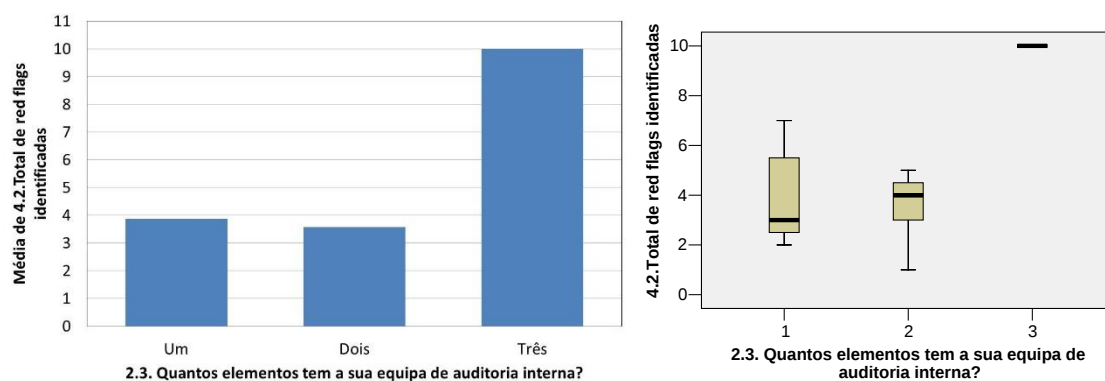
Para a análise desta hipótese será estudada a relação entre “4.2. Total de *red flags* identificadas” e “2.3. Quantos elementos tem a sua equipa de auditoria interna”.

Quadro 12: Estatística descritiva e Teste de Kruskal-Wallis: Relação entre “4.2. Total de *red flags* identificadas” e “2.3. Quantos elementos tem a sua equipa de auditoria interna?”

		2.3. Elementos equipa de auditoria interna?		Desvio		H de	
		N	Média	padrão	Mediana	Kruskal-Wallis	p
4.2. Total de <i>red flags</i> identificadas	1	8	3,88	1,89	3,00	2,752	0,253
	2	7	3,57	1,40	4,00		
	3	1	10,00	.	10,00		

Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Gráfico 31: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.2. Total de *red flags* identificadas” e “2.3. Quantos elementos tem a sua equipa de auditoria interna?”



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, o valor médio e a mediana do total de *red flags* identificadas apresentam as seguintes variações com o número de elementos da equipa de auditoria interna: “Um” (M=3,88, Mdn=3,00), “Dois” (M=3,57, Mdn=4,00) e “Três” (M=10,00, Mdn=10,00), portanto com uma tendência de crescimento com o aumento da dimensão da equipa de auditoria interna, no entanto, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskal-Wallis ($H_{(2)}=2,752$, $p=0,253$). Portanto, **não se verifica a hipótese** “H2: Os auditores com mais elementos na sua equipa identificam mais *red flags*”.

4.3.3. Hipótese H3: Existe uma relação positiva entre os auditores internos que identificam mais *red flags* e que aprofundam os trabalhos de auditoria

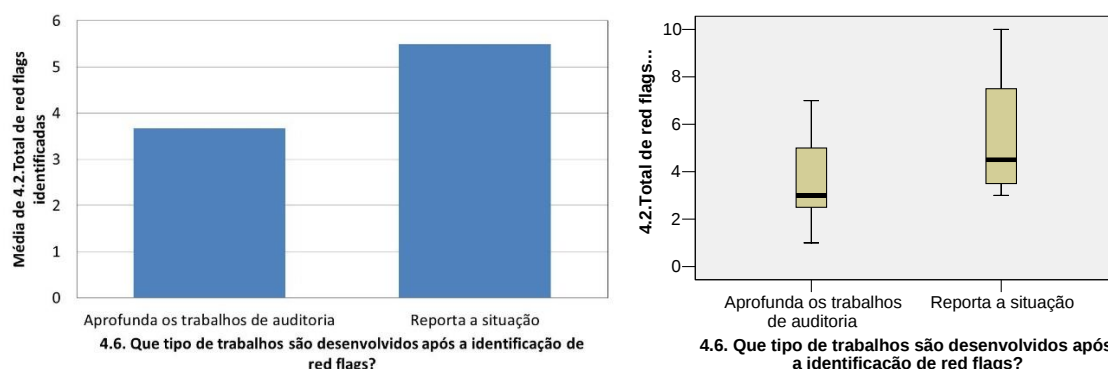
Para a análise desta hipótese será estudada a relação entre “4.2. Total de *red flags* identificadas” e “4.6. Que tipo de trabalhos são desenvolvidos após a identificação de *red flags*?”.

Quadro 13: Estatística descritiva e Teste de Mann-Whitney: Relação entre “4.2. Total de *red flags* identificadas” e “4.6. Que tipo de trabalhos são desenvolvidos após a identificação de *red flags*?”

4.6. Trabalhos após a identificação de <i>red flags</i> ?		N	Média	Desvio padrão	Mediana	U de Mann-Whitney	p
4.2. Total de <i>red flags</i>	Aprofunda trabalhos de auditoria	12	3,67	1,78	3,00	14,5	0,240
	Reporta a situação	4	5,50	3,11	4,50		

Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Gráfico 32: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “4.6. Que tipo de trabalhos são desenvolvidos após a identificação de red flags?”



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, o valor médio e a mediana do total de *red flags* identificadas apresentam as seguintes variações com o tipo de trabalhos desenvolvidos após a identificação de *red flags*: “Aprofunda os trabalhos de auditoria” (M=3,67, Mdn=3,00) e “Reporta a situação” (M=5,50, Mdn=4,50), portanto com uma tendência de diminuição para quem aprofunda os trabalhos de auditoria, no entanto, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Mann-Whitney (U=14,5, p=0,240). Portanto, **não se verifica a hipótese** “H3: Existe uma relação positiva entre os auditores internos que identificam mais *red flags* e que aprofundam os trabalhos de auditoria”.

4.3.4. Hipótese H4: Existe uma relação positiva entre quantas denúncias de irregularidades recebe por ano e a existência de um canal de denúncia

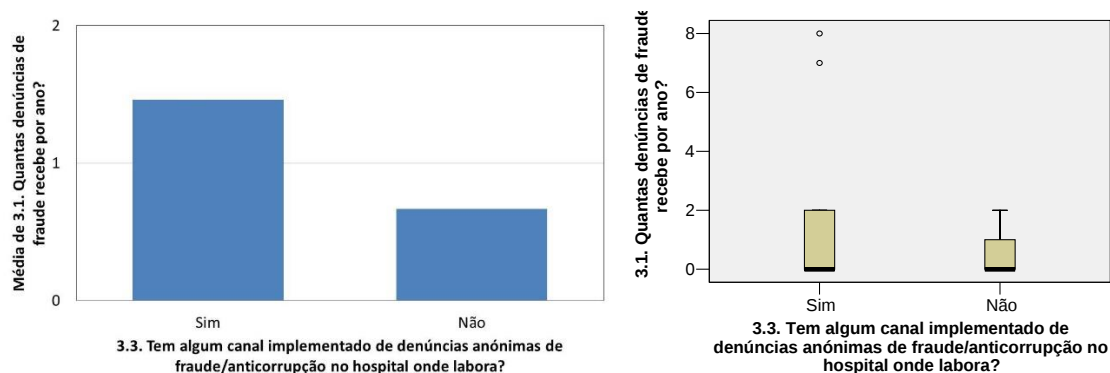
Para a análise desta hipótese será estudada a relação entre “3.1. Quantas denúncias de fraude recebe por ano?” e “3.3. Tem algum canal implementado de denúncias anónimas de fraude/anticorrupção no hospital onde labora?”.

Quadro 14: Estatística descritiva e Teste de Mann-Whitney: Relação entre “3.1. Quantas denúncias de fraude recebe por ano?” e “3.3. Tem algum canal implementado de denúncias anônimas de fraude/anticorrupção no hospital onde labora?”

	3.3. Canal de denúncias anônimas?	N	Média	Desvio		U de Mann-Whitney	p
				padrão	Mediana		
3.1. Denúncias de fraude por ano?	Sim	13	1,46	2,79	0,00	19,0	0,935
	Não	3	0,67	1,15	0,00		

Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Gráfico 33: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “3.1. Quantas denúncias de fraude recebe por ano?” e “3.3. Tem algum canal implementado de denúncias anônimas de fraude/anticorrupção no hospital onde labora?”



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, o valor médio e a mediana do total de denúncias de fraude por ano apresentam as seguintes variações com a existência de um canal implementado de denúncias anônimas de fraude/ anticorrupção: se “Sim” (M=1,46, Mdn=0,00) e se “Não” (M=0,67, Mdn=0,00), portanto com uma tendência de aumento do número de denúncias de fraude por ano para quem tem um canal implementado de denúncias anônimas de fraude/ anticorrupção, no entanto, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Mann-Whitney (U=19,0, p=0,953). Portanto, **não se verifica a hipótese** “H4: Existe uma relação positiva entre quantas denúncias de irregularidades recebe por ano e a existência de um canal de denúncia”.

4.3.5. Hipótese H5: Existe uma relação do número de red flags identificados com o ambiente de sistema de controlo interno

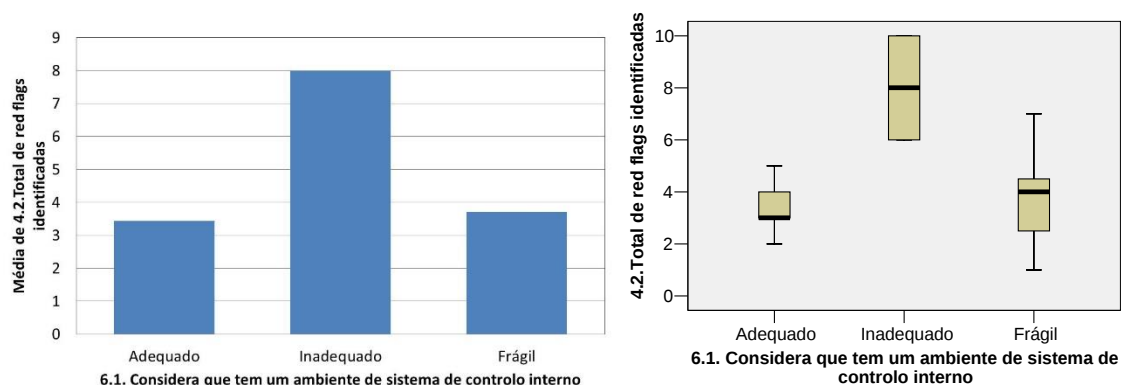
Para a análise desta hipótese será estudada a relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “6.1. Considera que tem um ambiente de sistema de controlo interno”.

Quadro 15: Estatística descritiva e Teste de Kruskal-Wallis: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “6.1. Considera que tem um ambiente de sistema de controlo interno”

	6.1. Tem um ambiente de controlo interno	N	Média	Desvio		H de Kruskal-Wallis	p
				padrão	Mediana		
4.2. Total de red flags identificadas	Adequado	7	3,43	1,13	3,00	4,512	0,105
	Inadequado	2	8,00	2,83	8,00		
	Frágil	7	3,71	1,98	4,00		

Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Gráfico 34: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.2. Total de red flags identificadas” e “6.1. Considera que tem um ambiente de sistema de controlo interno”



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, o valor médio e a mediana do total de red flags identificadas apresentam as seguintes variações com a opinião sobre o ambiente de sistema de controlo interno: “Adequado” (M=3,43, Mdn=3,00), “Inadequado” (M=8,00, Mdn=8,00) e “Frágil” (M=3,71, Mdn=4,00), portanto com uma tendência de aumento para quem considera o ambiente de sistema de controlo interno inadequado, no entanto, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskal-

Wallis ($H_{(2)}=4,512$, $p=0,105$). Portanto, **não se verifica a hipótese** “H5: Existe uma relação do número de *red flags* identificados com o ambiente de sistema de controlo interno”.

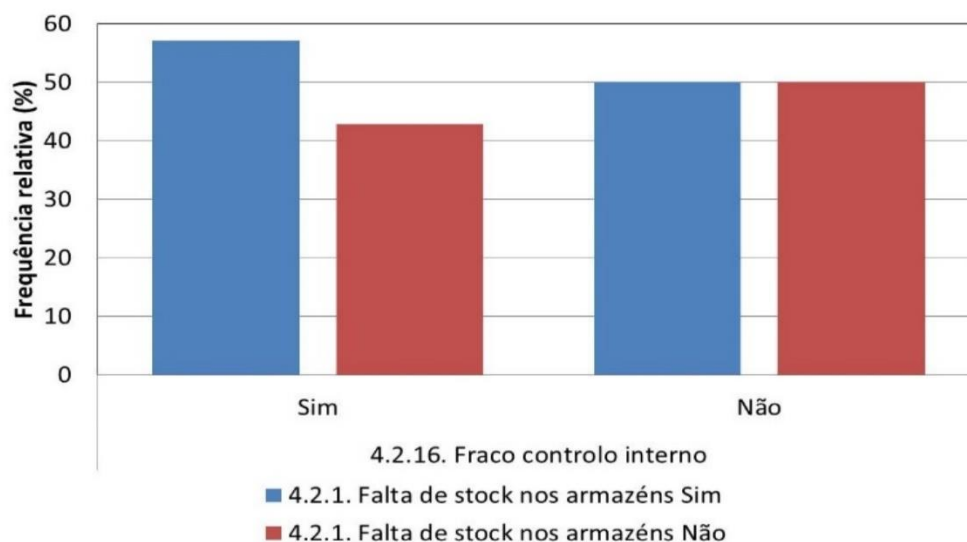
4.3.6. Hipótese H6: A identificação das *red flags* “fragilidade de controlo interno” está diretamente relacionada com a *red flag* de falta de stock nos armazéns

Quadro 16: Tabela de frequências e teste do Qui-quadrado: Relação entre “4.2.1. Falta de stock nos armazéns” e “4.2.16. Fraco controlo interno”

4.2.16. Fraco controlo interno		4.2.1. Falta de stock nos armazéns		Teste Fisher
		Sim	Não	
Sim	N	8	6	$p=1,000$
	% na categoria	57,1%	42,9%	
Não	N	1	1	
	% na categoria	50,0%	50,0%	

Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Gráfico de frequências 35: Relação entre “4.2.1. Falta de stock nos armazéns” e “4.2.16. Fraco controlo interno”



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, a percentagem da *red flag* “4.2.1. Falta de stock nos armazéns” é de 57,1% para quando se verifica a *red flag* “4.2.16. Fraco controlo interno” e de 50,0% para quando não se verifica a *red flag* “4.2.16. Fraco controlo interno”, no entanto, as pequenas diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Fisher ($p=1,000$). Portanto, **não se verifica a hipótese** “H6: A identificação das *red flags* fragilidade de controlo interno está diretamente relacionada com a *red flag* de falta de stock nos armazéns”.

3.7. Hipótese H7: Existe uma relação positiva com dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde com o ajuste/alteração ao controlo interno

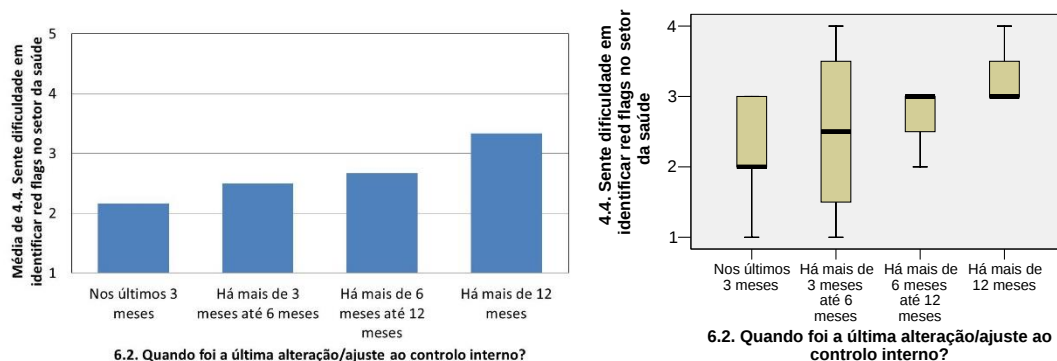
Para a análise desta hipótese será estudada a relação entre “4.4. Sente dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde”, variável que é apresentada na forma de uma escala de Likert, e “6.2. Quando foi a última alteração/ajuste ao controlo interno?”.

Quadro 17: Estatística descritiva e Teste de Kruskal-Wallis: Relação entre “4.4. Sente dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde” e “6.2. Quando foi a última alteração/ajuste ao controlo interno”

6.2. Última alteração/ ajuste ao controlo interno?		Desvio		H de		Kruskal-Wallis	p
		N	Média	padrão	Mediana		
4.4. Dificuldade em identificar <i>red flags</i> no setor da saúde	Nos últimos 3 meses	6	2,17	0,75	2,00	3,740	0,291
	De 3 meses até 6 meses	4	2,50	1,29	2,50		
	De 6 meses até 12 meses	3	2,67	0,58	3,00		
	Há mais de 12 meses	3	3,33	0,58	3,00		

Fonte: Dados estatísticos recolhido do SPSS, (2021)

Gráfico 36: Gráfico de médias e gráfico tipo caixa: Relação entre “4.4. Sente dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde” e “6.2. Quando foi a última alteração/ajuste ao controlo interno”



Fonte: Elaboração Própria (2021)

Na amostra, o valor médio e a mediana da dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde apresentam as seguintes variações com a última alteração/ ajuste ao controlo interno: “Nos últimos 3 meses” (M=2,17, Mdn=2,00), “Há mais de 3 meses até 6 meses” (M=2,50, Mdn=2,50), “Há mais de 6 meses até 12 meses” (M=2,67, Mdn=3,00) e “Há mais de 12 meses” (M=3,33, Mdn=3,00), portanto a dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde apresenta uma tendência de diminuição para alteração/ ajuste ao controlo interno mais recente, no entanto, as diferenças observadas **não são estatisticamente significativas**, de acordo com o teste de Kruskal-Wallis ($H_{(3)}=3,740$, $p=0,291$). Portanto, **não se verifica a hipótese** “H7: Existe uma relação positiva com dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde com o ajuste/alteração ao controlo interno”.

CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Principais conclusões da investigação

O objetivo deste estudo foi verificar se a relevância das *red flags* no setor hospitalar e de que modo estas podem ajudar o auditor interno a prevenir situações de irregularidades e fraudes associadas. Embora as hipóteses não se tenham verificado, é importante continuar a estudar a causa dos erros/irregularidades, que por sua vez não foram identificados como *red flags*, deste modo havendo espaço e oportunidade de melhoria do sistema de controlo interno, de planeamento de auditorias e procedimentos dos hospitais.

Além da amostra ser pequena, mas significativa, comparada com o universo, todas as hipóteses foram rejeitadas, mas face aos resultados podemos inferir que auditores internos com mais experiência profissional não são os que mais identificam *red flags*, mas ainda assim a experiência é relevante. No seguimento da amostra recolhida, podemos observar que existe uma equipa de 3 elementos que identificou 10 *red flags* mas isso não sustenta a ideia de que equipas com mais elementos identificam mais *red flags*, e esta afirmação é sustentada pelos dados apresentados que nos mostram que as equipas de um elemento são mais eficazes na identificação de *red flags*, que as equipas de dois elementos, não sendo a equipa de 3 elementos significativa estatisticamente.

Este estudo ainda sugere que ter um canal de denúncias implementado no estabelecimento hospitalar, não aumenta o número de denúncias anónimas. De facto, há em média mais número de denúncias, mas estatisticamente, e comparando com os hospitais que não têm um canal de denúncias implementado, a diferença não é representativa.

Face aos resultados do estudo, os auditores internos que consideram que têm um sistema de controlo interno frágil ou inadequado não identificam tantas ou mais *red flags* do que os que consideram ter um sistema de controlo interno adequado, a diferença estatística não é significativa. Com os resultados do estudo, concluímos que a dificuldade em identificar *red flags* no setor da saúde apresenta uma tendência de diminuição quando a alteração/ ajuste ao controlo interno é mais recente. As diferenças observadas não são estatisticamente significativas, pois há ajustes ao controlo interno com mais de 12 meses que são contraditórios á conclusão a que chegamos, que os ajustes que foram feitos há mais de 12 meses são mais fáceis de detetar *red flags*.

Ainda assim, poderei afirmar que este estudo sobre as *red flags* na auditoria hospitalar apresenta limitações em aspetos distintos.

Não havendo um canal direto com todos os auditores internos hospitalares, restringiu a amostra, muitos dos questionários foram enviados via correio eletrónico para conselho de administração/secretariado do hospital, a pedido que fossem reenviados para o auditor, no entanto nunca tendo a certeza que chegou ao seu destinatário (auditor).

Nesta amostra verificou-se uma grande concentração de respostas de hospitais E.P.E., posso concluir que muitos hospitais privados poderão não ter auditoria interna.

Apesar de ter conseguido obter uma amostra significativa (42%), essa amostra não é significativa a nível estatístico, por consequência, as hipóteses apresentadas para o estudo foram todas rejeitadas devido ao baixo nível de amostras para poder consolidar

É ainda de destacar que muitos dos hospitais não têm publicado no site da sua instituição o relatório anual de auditoria (de vários anos), não havendo uma perceção clara dos testes desenvolvidos da sua atividade, nem havendo menção de *red flags* ou indícios de irregularidades.

Por fim, recomenda-se a realização de mais estudos para observar a frequência das *red flags* no sistema hospitalar com um universo mais alargado a outros países, inclusive a participação, não só dos auditores públicos mas sim da equipa médica hospitalar, para colmatar as irregularidades e a facilidade de *red flags* em procedimentos do conhecimento especializado na área da medicina.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Administração Central do Sistema de Saúde, I.P. (ACSS, 2007a). *Manual de Auditoria Interna – Parte I, Hospitais*. Fevereiro de 2007. Obtido em 22 de janeiro de 2021, de http://www2.acss.min-saude.pt/Portals/0/InFormacao/ACSS_MAI_Hospitais_ParteI.pdf.

Administração Central do Sistema de Saúde, I.P. (ACSS, 2007b). *Manual de Auditoria Interna – Parte II, Hospitais*. Janeiro de 2007. Obtido em 22 de janeiro de 2021, de http://www2.acss.min-saude.pt/Portals/0/InFormacao/ACSS_MAI_Hospitais_ParteII.pdf.

Almeida, Bruno (2017). *Manual de Auditoria Financeira – Uma Análise Integrada Baseada no Risco*, 2ª Edição, Escolar Editora.

Almeida, Marcelo Cavalcanti (1996). *Auditoria: Um Curso Moderno e Completo*. 5ª Edição. São Paulo: Atlas.

Coutinho, Clara Pereira. 2013. *Metodologia de Investigação em Ciências Sociais e Humanas: teoria e prática*. 2ª Edição. Coimbra: Edições Almedina, 2013

Dellasportas, S. (2013). *Conversations with inmate accountants: Motivation, opportunity and the fraud triangle*. Accounting Forum, 37(1), 29-39. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2012.09.003>

Fortin, M.F. (1999). *O Processo de Investigação: Da Concepção à Realização*. Loures, Lusociência – Edições Técnicas e Científicas, Lda.

Guimarães, R. C. e Sarsfield Cabral, J. A. (2010). *Estatística*, 2ª Edição. Verlag Dashöfer.

Hollinger, Richard C. e Clarck, John P.,(1983). *Theft by Employees*, Lexington, KY: Lexington Books.

IFAC. (2009a). *Norma Internacional de Auditoria 240, As Responsabilidades do auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras*. ISA 240.

IIA (2009). *Enquadramento internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna*.

Inácio, Helena Coelho (2014). *Controlo Interno: Enquadramento teórico e aplicação prática*, Escolar Editora, 2014. ISBN 978-972-592-454-9

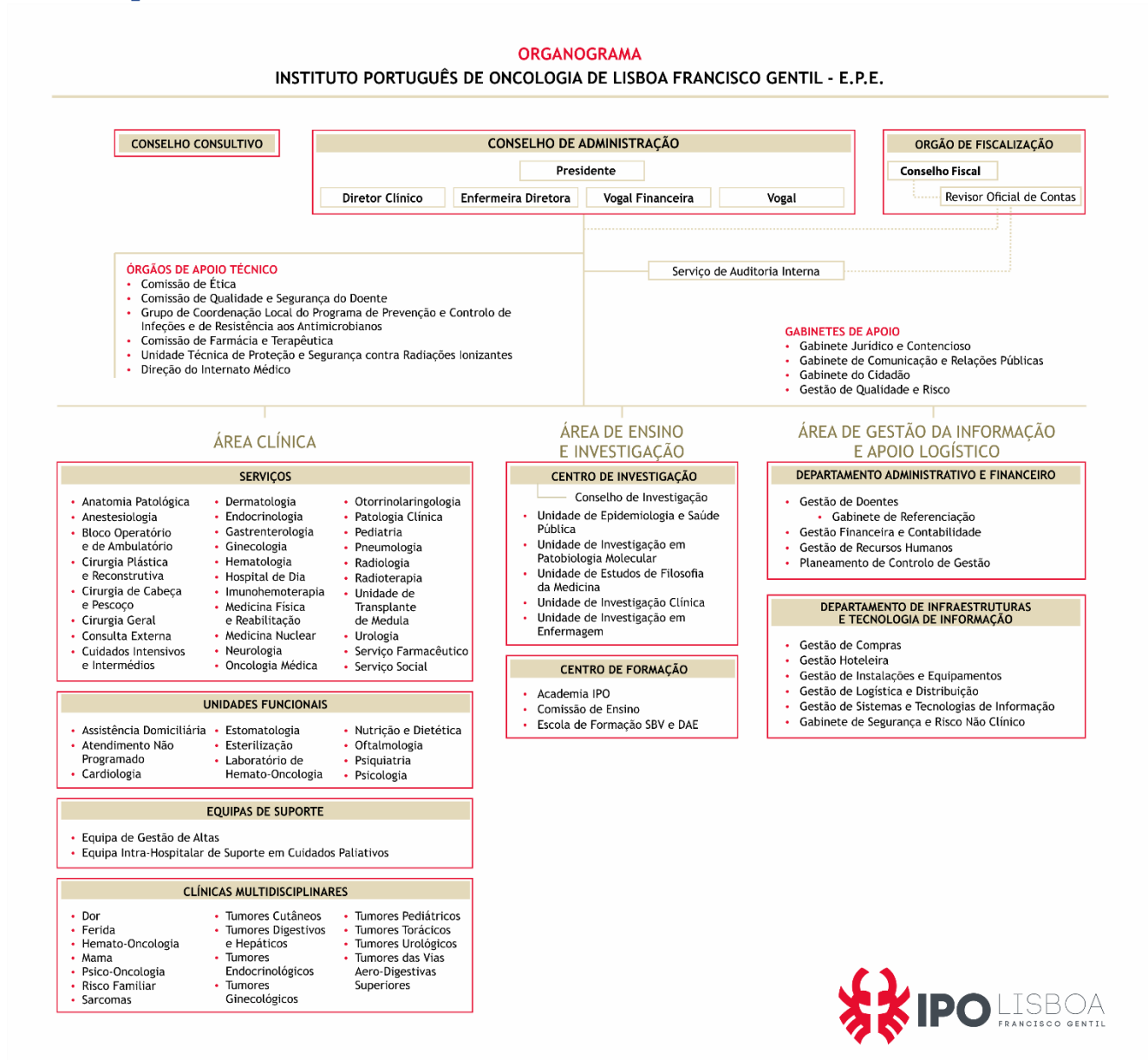
Maroco, João (2011). *Análise Estatística com o SPSS Statistics*. 5ª Edição. Edições ReportNumber.

Morais, Georgina e Martins, Isabel (2013) – *Auditoria Interna, Função e Processo*, 4ª Edição, Áreas Editora.

- Pestana, Maria Helena; Gageiro; João Nuno (2008). *Análise de dados para Ciências Sociais - A complementaridade do SPSS*. 5.^a Ed. Rev. e corrigida, Edições Sílabo, Lisboa.
- Pickett, K. H. Spencer (2007) – *The Essential Handbook of Internal Auditing*. West Sussex: John Wiley & Sons.
- Pickett, K. H. Spencer (2007)– *The Internal Auditing Handbook*. 3.^a ed. New Jersey: John Wiley & Sons.
- Pinheiro, Catarina G. A. (2013). “*Acréscitar valor á Organização com a Auditoria Interna*”. Dissertação de Mestrado em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto – Instituto Politécnico do Porto.
- Pinheiro, G. J., & Cunha, L. R. S. (2003). *A importância da auditoria na deteção de fraudes*. Contabilidade Vista & Revista, 14(1)
- Quivy, R. & Campenhoudt, L. Van (2005). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*, 4.^a Edição. Lisboa: Gradiva.
- Quivy, R. & Campenhoudt, L. Van (2005). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*, 4.^a Edição. Lisboa: Gradiva.
- Rittenberg, L. E., & Schwieger, B. J. (2005). *Auditing: Concepts for a changing environment*, Thomson/South-Western.
- Romney, M. B., Albrecht, W. S., & Cherrington, D. J. (1980). *Auditors and the Detection of Fraud*. Journal of Accountancy, 149(5), 63-69.
- Semedo, D & Roque, L. (2013). *A Auditoria Interna nas Empresas da Saúde do Setor Empresarial do Estado*. Obtido a 10 janeiro de 2021, de <http://www.occ.pt/news/comcontabaudit/pdf/49.pdf>
- Uretsky, M. (1980). *An interdisciplinary approach to the study of management fraud*. In R. K. Elliott, & J. J. Wulingham (Eds.), *Management fraud: Detection and deterrence*. Princeton, NJ: Petroce Ui Books.
- Singleton, T.W., e Singleton, A. J. (2010). *Fraud Auditing and Forensic Accounting*, 4^a Edição. John Wiley & Sons, Inc.
- Wells, A. (1990). *Panic disorder in association with relaxation induced anxiety: An attentional training approach to treatment*. Behavior Therapy.
- Wells, Joseph T. (2009) *Manual da Fraude na Empresa – Prevenção e Deteção*, 2^a Edição
- <https://www.infopedia.pt/dicionarios/lingua-portuguesa/%C3%A9tica> consultado a 27/09/20
- REPORT TO THE NATIONS 2020, disponibilizado em <https://acfepublic.s3-us-west-2.amazonaws.com/2020-Report-to-the-Nations.pdf> consultado a 18/03/2021

ANEXOS

ANEXO I – Exemplo de um organograma completo de uma E.P.E do setor hospitalar



ANEXO II – ISA 240 APÊNDICE I

AS RESPONSABILIDADES DO AUDITOR RELATIVAS A FRAUDE NUMA AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES
FINANCEIRAS

ISA 240 APÊNDICE 1 193
AUDITORIA

Apêndice1
(Ref: Parágrafo A25)

Exemplos de Fatores de Risco de Fraude

Fatores de Risco Relativos a Distorções Provenientes de Relato Financeiro Fraudulento

Incentivos/Pressões

A estabilidade financeira ou a rentabilidade está ameaçada por condições económicas, operacionais ou do sector de atividade da entidade, tais como (ou como indicado por):

- Alto grau de concorrência ou de saturação do mercado, acompanhado por margens em declínio.
- Grande vulnerabilidade a alterações rápidas, nomeadamente evolução tecnológica, obsolescência do produto ou variação das taxas de juro.
- Declínios significativos na procura por clientes e aumento das falências quer no sector de atividade quer na economia em geral.
- Prejuízos operacionais que tornam iminente a ameaça de falência, encerramento ou aquisição hostil.
- Fluxos de caixa operacionais negativos recorrentes ou incapacidade para gerar fluxos de caixa embora relatando ganhos e aumento dos ganhos.
- Crescimento rápido ou rentabilidade não usual, especialmente em comparação com outras empresas no mesmo sector de atividade.
- Novos requisitos contabilísticos, estatutários ou regulamentares.
- Expectativas de rentabilidade ou de uma certa evolução por parte de analistas de investimento, investidores institucionais, credores significativos ou outros terceiros externos (particularmente expectativas indevidamente agressivas ou irrealistas), incluindo expectativas criadas pela gerência, por exemplo através de comunicados à imprensa ou mensagens em relatórios anuais demasiado otimistas.
- Necessidade de obter financiamento adicional de dívida ou de capital para manter a competitividade, incluindo financiamento de dispêndios significativos em pesquisa e desenvolvimento ou em imobilizado.
- Capacidade marginal para satisfazer requisitos de admissão à cotação em bolsa ou de reembolso ou outros requisitos estipulados de dívida.
- Efeitos adversos, aparentes ou reais, do relato de fracos resultados em transações significativas pendentes, tais como concentrações de atividades empresariais ou adjudicação de contratos.
- Interesses financeiros significativos na entidade.
- Partes significativas da sua remuneração (por exemplo gratificações, opções sobre ações e acordos de saída) são dependentes da consecução de metas agressivas quanto ao preço das ações, aos resultados operacionais, à posição financeira ou aos fluxos de caixa.
- Garantias pessoais de dívidas da entidade.

Oportunidades

- Transações significativas com partes relacionadas fora da atividade normal do negócio ou com entidades relacionadas não auditadas ou auditadas por outra firma.

- Uma forte presença ou capacidade financeira para dominar um determinado sector industrial que permita à entidade impor termos ou condições a fornecedores ou clientes que possam resultar em transações inapropriadas ou diferentes do que seriam com partes independentes.
- Ativos, passivos, créditos ou gastos baseados em estimativas significativas que envolvam juízos subjetivos ou incertezas difíceis de corroborar.
- Transações significativas, não usuais ou altamente complexas, especialmente transações próximas do final do período que coloquem questões difíceis de “substância sobre a forma”.
- Operações significativas localizadas ou conduzidas além-fronteiras em jurisdições onde existem ambientes de negócio e culturas diferentes.
- Uso de intermediários de negócio sem que para isso pareça existir uma clara justificação de negócio.
- Contas bancárias significativas ou operações com subsidiárias ou sucursais em jurisdições de paraíso fiscal sem que para isso pareça existir uma clara justificação de negócio.
- Domínio da gerência por uma única pessoa ou por um pequeno grupo de pessoas (num negócio não gerido pelo proprietário) sem controlos de compensação.
- A supervisão do processo de relato financeiro e do controlo interno pelos encarregados da governação não é eficaz.
- Dificuldade em determinar a organização ou os indivíduos que têm um interesse de controlo na entidade.
- Estrutura organizacional demasiado complexa envolvendo entidades legais ou linhas de autoridade de gestão não usuais.
- Alta rotação da gerência de topo, de consultores jurídicos ou dos encarregados da governação.
- Monitorização inadequada de controlos, incluindo controlos automáticos e controlos sobre o relato financeiro intercalar (quando é exigido relato externo).
- Altas taxas de rotação ou emprego de pessoal não efetivo na contabilidade, auditoria interna ou tecnologias de informação.
- Sistemas contabilísticos e de informação que não são eficazes, incluindo situações que envolvam deficiências significativas no controlo interno.

Atitudes/Racionalizações

- Comunicação, implementação, suporte ou aplicação não eficazes dos valores ou padrões éticos da entidade pela gerência ou comunicação de valores ou padrões éticos inapropriados.
- Participação ou preocupação excessivas da gerência não financeira na seleção de políticas contabilísticas ou na determinação de estimativas significativas.
- Historial conhecido de violações de leis aplicáveis aos valores mobiliários ou de outras leis e regulamentos, ou reclamações contra a entidade, a sua gerência de topo ou os encarregados da governação, com alegações de fraude ou violação de leis e regulamentos.
- Excessivo interesse da gerência em manter ou aumentar o preço das ações ou a tendência dos resultados da entidade.
- A prática seguida pela gerência de se comprometer, perante analistas, credores e outros terceiros, a atingir previsões agressivas ou não realistas.
- Falha da gerência em remediar em tempo oportuno deficiências significativas conhecidas no controlo interno.
- Um interesse da gerência no emprego de meios inapropriados para minimizar resultados relatados por razões de natureza fiscal.
- Moral baixo entre a gerência de topo.

- O sócio-gerente não faz distinção entre transações pessoais e de negócio.
- Disputa entre acionistas numa entidade com poucos proprietários.
- Tentativas recorrentes da gerência para justificar contabilidade marginal ou inapropriada na base da materialidade.
- O relacionamento entre a gerência e o auditor atual ou anterior é tenso.

Fatores de Risco Decorrentes de Distorções Provenientes de Apropriação Indevida de Ativos

Incentivos/Pressões

- Despedimentos de empregados já conhecidos ou previstos no futuro.
- Alterações recentes ou previstas na remuneração ou no plano de benefícios dos empregados.
- Promoções, remuneração ou outros prêmios inconsistentes com as expectativas.

Oportunidades

- Grandes volumes de dinheiro em caixa ou de dinheiro processado.
- Itens de inventários de pequena dimensão, alto valor ou com muita procura.
- Ativos facilmente convertíveis, tais como obrigações ao portador, diamantes ou microprocessadores.
- Ativos fixos tangíveis de pequena dimensão, negociáveis ou sem identificação observável do proprietário.
- Segregação de funções ou verificação independente inadequadas.
- Supervisão inadequada de dispêndios da gerência de topo, tais como viagens e outras despesas reembolsáveis.
- Supervisão inadequada da gerência sobre empregados responsáveis por ativos, como por exemplo supervisão ou monitorização inadequadas em localizações remotas.
- Avaliação inadequada dos candidatos a emprego com acesso a ativos.
- Escrituração inadequada de ativos.
- Sistema inadequado de autorização e aprovação de transações (por exemplo, nas compras).
- Salvaguardas físicas inadequadas de dinheiro, investimentos, inventários ou ativos fixos.
- Falta de reconciliações completas e oportunas de ativos.
- Falta de documentação oportuna e apropriada de transações, por exemplo, créditos por devoluções de mercadorias.

- Falta de férias obrigatórias para os empregados que executam as principais funções de controle.
- Conhecimento inadequado pela gerência das tecnologias de informação, que possibilite uma apropriação indevida por parte dos empregados dessa área.
- Controlos inadequados do acesso aos registos automáticos, incluindo o controlo e revisão dos registos de acontecimentos em sistemas informáticos.
- Conhecimento inadequado por parte da gerência da tecnologia de informação.

Atitudes/Racionalizações

- Ignorar a necessidade de monitorizar ou reduzir os riscos relacionados com a apropriação indevida de ativos.
- Ignorar o controlo interno da apropriação indevida de ativos, derogando os controlos existentes ou não adotando medidas apropriadas de correção das deficiências de controlo interno conhecidas.
- Comportamento que indique desagrado ou insatisfação com a entidade ou com a forma como a entidade trata o empregado.
- Alterações no comportamento ou no estilo de vida que possam indicar que houve apropriação indevida de ativos.
- Tolerância de pequenos roubos.

ANEXO III – Estabelecimentos Hospitalares Público e Privado que devem proceder à verificação e desativação de Dispositivo de Segurança



SNS SERVIÇO NACIONAL DE SAÚDE



Lista de Estabelecimentos Hospitalares Públicos e Privados que devem proceder à verificação e desativação de Dispositivos Segurança

Aquisição Direta - Privados / Públicos	NIF / NIPC	Código Postal	Nome da entidade	Arruamento (Instalação)	Localidade	Distrito	Concelho	Data de Alteração
Público	510123210	3814-501	CENTRO HOSPITALAR DE BAIXO VOUGA, E.P.E.	Avenida Artur Ravara	Glória	Aveiro	Aveiro	
Público	508878462	4520-211	CENTRO HOSPITALAR DE ENTRE O DOURO E VOUGA, E.P.E.	Rua Dr. Cândido Pinho	Feira	Aveiro	Santa Maria da Feira	
Público	501510150	3880-113	HOSPITAL DR. FRANCISCO ZAGALO	Avenida Dr. Nunes da Silva	Ovar	Aveiro	Ovar	
Público	507607520	7801-849	UNIDADE LOCAL DE SAÚDE DO BAIXO ALENTEJO, E.P.E.	Rua Dr. António Fernando Covas Lima	Santiago Maior	Beja	Beja	
Público	508820030	4700-308	ESCALA BRAGA - SOCIEDADE GESTORA DO ESTABELECIMENTO, S.A.	LARGO CARLOS AMARANTE, APARTADO 2242	BRAGA	Braga	Braga	
Público	508080827	4835-044	HOSPITAL DA SENHORA DA OLIVEIRA GUIMARÃES, E.P.E.	Rua dos Cutileiros	Creixomil	Braga	Guimarães	
Público	506361381	4754-909	HOSPITAL DE SANTA MARIA MAIOR, E.P.E.	Campo da República Apartado 181	Barcelos	Braga	Barcelos	
Público	509932584	5301-852	UNIDADE LOCAL DE SAÚDE DO NORDESTE, E.P.E.	Avenida Abade de Baçal	Sé	Bragança	Bragança	
Público	506361659	6200-251	CENTRO HOSPITALAR COVA DA BEIRA, E.P.E.	Quinta do Alvito	São Martinho	Castelo Branco	Covilhã	
Público	509309844	6000-084	UNIDADE LOCAL SAÚDE DE CASTELO BRANCO, E.P.E.	Avenida Pedro Álvares Cabral	Castelo Branco	Castelo Branco	Castelo Branco	
Público	510103448	3000-075	CENTRO HOSPITALAR E UNIVERSITÁRIO DE COIMBRA, E.P.E.	Praceta, R. Prof. Mota Pinto,	Santo António dos Olivais	Coimbra	Coimbra	
Público	506361527	3094-001	HOSPITAL DISTRITAL DA FIGUEIRA DA FOZ, E.P.E.	Gala	São Pedro	Coimbra	Figueira da Foz	
Público	506361438	3004-003	INSTITUTO PORTUGUÊS DE ONCOLOGIA DE COIMBRA FRANCISCO GENTIL, E.P.E.	Avenida Dr. Bissaya Barreto, 98	Santo António dos Olivais	Coimbra	Coimbra	
Público	508085888	7000-811	HOSPITAL DO ESPÍRITO SANTO - ÉVORA, E.P.E.	Largo Senhor da Pobreza	Sé	Évora	Évora	
Público	510745997	8000-386	CENTRO HOSPITALAR E UNIVERSITÁRIO DO ALGARVE, E.P.E.	Rua Leão Penedo	Sé	Faro	Faro	
Público	502792450	6301-858	UNIDADE LOCAL DE SAÚDE DA GUARDA, E.P.E.	Avenida Rainha D. Amélia	Sé	Guarda	Guarda	
Público	509822932	2410-197	CENTRO HOSPITALAR DE LEIRIA, E.P.E.	Rua das Olhalvas	Pousos	Leiria	Leiria	
Público	514993871	2500-176	CENTRO HOSPITALAR DO OESTE, E.P.E.	Rua Diário de Notícias S/N	Nossa Senhora do Pópulo	Leiria	Caldas da Rainha	
Público	508080142	1150-199	CENTRO HOSPITALAR DE LISBOA CENTRAL, E.P.E.	Rua José António Serrano	Pena	Lisboa	Lisboa	
Público	508481287	1649-035	CENTRO HOSPITALAR LISBOA NORTE, E.P.E.	Avenida Professor Egas Moniz	Campo Grande	Lisboa	Lisboa	

A importância das Red Flags na Auditoria Interna Hospitalar

Público	507618319	1449-005	CENTRO HOSPITALAR LISBOA OCIDENTAL, E.P.E.	Estrada do Forte do Alto do Duque	São Francisco Xavier	Lisboa	Lisboa	
Público	508338476	1749-002	CENTRO HOSPITALAR PSIQUIÁTRICO DE LISBOA	Avenida do Brasil, 53	Campo Grande	Lisboa	Lisboa	
Público	509582222	2600-009	ESCALA VILA FRANCA SOCIEDADE GESTORA DO ESTABELECIMENTO, S.A. - HOSPITAL VILA FRANCA DE XIRA	ESTRADA NACIONAL N.º 1, POVOS	VILA FRANCA DE XIRA	Lisboa	Vila Franca de Xira	
Público	509217605	2674-514	HOSPITAL BEATRIZ ÂNGELO - SGHL- SOCIEDADE GESTORA DO HOSPITAL DE LOURES, S.A.	Avenida Carlos Teixeira, 3	Loures	Lisboa	Loures	
Público	600010180	1649 - 020	HOSPITAL DAS FORÇAS ARMADAS - PÓLO DE LISBOA (HFAR)	Azinhaga dos Ulmeiros	Lumiar	Lisboa	Lisboa	
Público	505201380	2755-009	HOSPITAL DE CASCAIS DR. ANTÓNIO JOSÉ DE ALMEIDA	Avenida Brigadeiro Vítor Novais Gonçalves	Alcabideche	Lisboa	Cascais	
Público	503035416	2720-276	HOSPITAL PROFESSOR DOUTOR FERNANDO FONSECA, E.P.E.	IC 19	Venteira	Lisboa	Amadora	
Público	506361616	1099-023	INSTITUTO PORTUGUÊS DE ONCOLOGIA DE LISBOA FRANCISCO GENTIL, E.P.E.	Rua Professor Lima Basto	São Domingos de Benfica	Lisboa	Lisboa	
Público	508094461	7301-853	UNIDADE LOCAL DE SAÚDE DO NORTE ALENTEJANO, E.P.E.	Avenida de Santo António	São Lourenço	Portalegre	Portalegre	
Público	509821197	4200-319	CENTRO HOSPITALAR DE SÃO JOÃO, E.P.E.	Alameda Professor Hernâni Monteiro	Paranhos	Porto	Porto	
Público	508142156	4434-502	CENTRO HOSPITALAR DE VILA NOVA DE GAIA/ESPINHO, E.P.E.	Rua Conceição Fernandes, s/n	Mafamude	Porto	Vila Nova de Gaia	
Público	508093937	4780-371	CENTRO HOSPITALAR DO MÉDIO AVE, E.P.E.	Largo Domingos Moreira	Santo Tirso	Porto	Santo Tirso	
Público	508331471	4099-001	CENTRO HOSPITALAR DO PORTO, E.P.E.	Largo Professor Abel Salazar	Miragaia	Porto	Porto	
Público	508318262	4564-007	CENTRO HOSPITALAR DO TÂMEGA E SOUSA, E.P.E.	Avenida do Hospital Padre Américo, nº 210	Penafiel	Porto	Penafiel	
Público	508741823	4490-421	CENTRO HOSPITALAR PÓVOA DO VARZIM/VILA DO CONDE, E.P.E.	Largo da Misericórdia	Póvoa de Varzim	Porto	Póvoa de Varzim	
Público	600010180	4050-113	HOSPITAL DAS FORÇAS ARMADAS (HFAR) - PÓLO DO PORTO	Avenida da Boavista	Aldoar	Porto	Porto	
Público	502828790	4149-003	HOSPITAL MAGALHÃES LEMOS	Rua do Professor Álvaro Rodrigues	Aldoar	Porto	Porto	
Público	506362299	4200-072	INSTITUTO PORTUGUÊS ONCOLOGIA DO PORTO FRANCISCO GENTIL, E.P.E.	Rua Dr. António Bernardino de Almeida	Paranhos	Porto	Porto	
Público	506361390	4464-513	UNIDADE LOCAL DE SAÚDE DE MATOSINHOS, E.P.E.	Rua Dr. Eduardo Torres	Senhora da Hora	Porto	Matosinhos	
Público	506361608	2304 - 909	CENTRO HOSPITALAR DO MÉDIO TEJO, E.P.E.	Avenida Maria de Lourdes de Mello e Castro Apartado 118	Santa Maria dos Olivais	Santarém	Tomar	
Público	506361462	2005-177	HOSPITAL DISTRITAL DE SANTARÉM, E.P.E.	Avenida Bernardo Santareno	São Nicolau	Santarém	Santarém	
Público	509186998	2834-003	CENTRO HOSPITALAR BARREIRO MONTIJO, E.P.E.	Avenida Movimento das Forças Armadas	Alto do Seixalinho	Setúbal	Barreiro	
Público	507606787	2910-446	CENTRO HOSPITALAR DE SETÚBAL, E.P.E.	Rua Camilo Castelo Branco Apartado 140	São Sebastião	Setúbal	Setúbal	
Público	506361470	2805-267	HOSPITAL GARCIA DE ORTA, E.P.E.	Avenida Torrado da Silva	Pragal	Setúbal	Almada	
Público	510445152	7540-230	UNIDADE LOCAL DE SAÚDE DO LITORAL ALENTEJANO, E.P.E.	Monte do Gilbardinho	Santiago do Cacém	Setúbal	Santiago do Cacém	
Público	508786193	4904 - 858	UNIDADE LOCAL DE SAÚDE DO ALTO MINHO, E.P.E.	Estrada de Santa Luzia	Santa Maria Maior	Viana do Castelo	Viana do Castelo	
Público	508100496	5000-508	CENTRO HOSPITALAR TRÁS-OS-MONTES E ALTO DOURO, E.P.E.	Avenida da Noruega	São Diniz	Vila Real	Vila Real	

A importância das Red Flags na Auditoria Interna Hospitalar

Público	509822940	3504-509	CENTRO HOSPITALAR TONDELA-VISEU, E.P.E.	Avenida Rei D. Duarte	Santa Maria	Viseu	Viseu	
Privados	502760770	3770-908	CLÍRIA- HOSPITAL PRIVADO DE AVEIRO, S.A. (CLÍRIA - CLÍNICA DE OIÁ)	RUA DR. ÂNGELO GRAÇA	OIÁ	Aveiro	Oliveira do Bairro	
Privados	503460869	4755-065	CLÍNICA PARTICULAR DE BARCELOS, LDA.	LUGAR DE MERECES - BARCELINHOS	BARCELINHOS	Braga	Barcelos	
Privados	506986225	4716-196	H.P.B - HOSPITAL PRIVADO DE BRAGA, S.A.	LUGAR DA IGREJA NOGUEIRA	BRAGA	Braga	Braga	
Privados	506986225	4710-229	H.P.B. - HOSPITAL PRIVADO DE BRAGA, S.A.	HOSPITAL PRIVADO DE BRAGA CENTRO - RUA DO RAI, S. LAZARO	BRAGA	Braga	Braga	
Privados	506505537	4580-085	HMP - HOSPITAL DA MISERICÓRDIA DE PAREDES	RUA ELIAS MOREIRA NETO - ED. HOSPITAL MISERICÓRDIA	PAREDES	Braga	Paredes	
Privados	513513426	4835-235	Hospital da Luz - Guimarães, S.A.	Alameda dos Desportos Santiago do Cansoso	Guimarães	Braga	Guimarães	
Privados	509186076	3000-600	CPIS - CLÍNICA PARTICULAR DE COIMBRA, S.A.	RUA CAMILO PESSANHA N.º 1	COIMBRA	Coimbra	Coimbra	
Privados	510113516	3020-479	IDEALMED III - SERVIÇOS DE SAÚDE, LDA. - HOSPITAL DA LUZ COIMBRA	PRACETA PROF. ROBALO CORDEIRO, CIRCULAR EXTERNA DE COIMBRA	COIMBRA	Coimbra	Coimbra	
Privados	508832888	8100-503	HL-HOSPITAL DE LOULÉ, S.A.	AVENIDA MARÇAL PACHECO	LOULÉ	Faro	Loulé	
Privados	502271043	8500-322	HOSPITAL PARTICULAR DO ALGARVE, S.A	CRUZ DA BOTA - ESTRADA DO ALVOR	PORTIMÃO	Faro	Portimão	
Privados	505962403	8200-112	LUSÍADAS, S.A. - HOSPITAL LUSÍADAS ALBUFEIRA	LARGO DA CORREIRA, MONTECHORO	ALBUFEIRA	Faro	Albufeira	
Privados	505962403	1500 - 458	LUSÍADAS, S.A. - HOSPITAL LUSÍADAS LISBOA	RUA ABÍLIO MENDES	LISBOA	Lisboa	Lisboa	05/02/2019
Privados	505962403	4050-115	LUSÍADAS, S.A. - HOSPITAL LUSÍADAS PORTO	AVENIDA DA BOAVISTA, 171	PORTO	Porto	Porto	05/02/2019
Privados	505962403	8000-140	LUSÍADAS, S.A. - HOSPITAL LUSÍADAS FARO	LARGO DE CAMÕES N.º 11	FARO	Faro	Faro	
Privados	504532979	2750-663	CLÍNICA CUF CASCAIS, S.A.	RUA FERNÃO LOPES N.º 60	CASCAIS	Lisboa	Cascais	
Privados	507389158	2780-379	HOSPITAL DA LUZ - OEIRAS, S.A. - Hospital da Luz Clínica de Oeiras	RUA CORO DE SANTO AMARO DE OEIRAS N.º 12	OEIRAS	Lisboa	Oeiras	02/07/2019
Privados	500065080	2720-275	CLISA - CLÍNICA DE SANTO ANTÓNIO, S.A.	AVENIDA DOS HOSPITAIS CIVIS DE LISBOA N.º 8	AMADORA	Lisboa	Amadora	
Privados	500142742	1350-070	HOSPITAL CUF - INFANTE SANTO, S.A.	TRAVESSA DO CASTRO N.º 3	LISBOA	Lisboa	Lisboa	
Privados	504558196	1990-038	HOSPITAL CUF DESCOBERTAS, S.A.	RUA MÁRIO BOTAS	LISBOA	Lisboa	Lisboa	
Privados	500745749	1500-007	HOSPITAL DA CRUZ VERMELHA PORTUGUESA	RUA DUARTE GALVÃO N.º 54	LISBOA	Lisboa	Lisboa	
Privados	507485637	1500-626	HOSPITAL DA LUZ, S.A.	AVENIDA LUSÍADA N.º 100	LISBOA	Lisboa	Lisboa	
Privados	500766800	1200-249	HOSPITAL DE ST. LOUIS	RUA LUZ SORIANO N.º 182	LISBOA	Lisboa	Lisboa	
Privados	500825556	1849-017	HOSPITAL DOS SAMS	RUA CIDADE DE GABELA N.º 1	LISBOA	Lisboa	Lisboa	
Privados	502592613	4100-246	CLÍNICA PARTICULAR DO PORTO, S.A.	RUA ENGENHEIRO FERREIRA DIAS N.º 884 - 3.º SALA H	PORTO	Porto	Porto	
Privados	508079543	4049-025	FUNDAÇÃO SANTA MARIA - HOSPITAL DE SANTA MARIA	RUA CAMÕES N.º 906	PORTO	Porto	Porto	
Privados	508938317	4404-501	G.H.P.G. - GAIARTS, HOSPITAL PRIVADO DE GAIA, S.A.	RUA FERNÃO MAGALHÃES N.º 2, FRAÇÃO E	VILA NOVA DE GAIA	Porto	Vila Nova de Gaia	
Privados	508984270	4445-242	H.P.A.V. - HOSPITAL PRIVADO DE ALFENA, S.A.	RUA MANUEL BENTO JÚNIOR N.º 201	VALONGO	Porto	Valongo	
Privados	507967127	4480-565	HOSPITAIS SENHOR DO BONFIM, S.A.	RUA DA MATA N.º 180	TOUGUINHÓ	Porto	Vila do Conde	
Privados	508963150	4100-180	HOSPITAL CUF PORTO, S.A.	ESTRADA EXTERIOR DA CIRCUNVALAÇÃO KM 17	PORTO	Porto	Porto	
Privados	501840559	4400-475	HOSPITAL DA ARRÁBIDA - GAIA, S.A.	PRACETA HENRIQUE MOREIRA N.º 150	VILA NOVA DE GAIA	Porto	Vila Nova de Gaia	
Privados	500239894	4250-489	HOSPITAL DA PRELADA	RUA SARMENTO DE BEIRES N.º 153	PORTO	Porto	Porto	
Privados	504928716	4785-143	HOSPITAL DA TROFA, S.A	RUA DA PAZ - TROFA	TROFA	Porto	Trofa	
Privados	507924630	4455-421	HOSPITAL PRIVADO DA BOA NOVA, S.A.	RUA ARMANDO VAZ N.º 225	MATOSINHOS	Porto	Matosinhos	
Privados	505962403	4050-113	LUSÍADAS, S.A.	AVENIDA DA BOAVISTA N.º 171	PORTO	Porto	Porto	
Privados	510790712	2925-061	HOSPITAL NOSSA SENHORA DA ARRÁBIDA, S.A.	RUA ARY DOS SANTOS N.º 11	BREJOS DE AZEITÃO	Setúbal	Setúbal	
Privados	501671463	2800-453	HOSPITAL PARTICULAR DE ALMADA, LDA.	RUA MANUEL FEBREIRO N.º 85 - COVA DA PIEDADE	ALMADA	Setúbal	Almada	
Privados	501245570	2910-000	HOSPOR - HOSPITAIS PORTUGUESES, S.A. - HOSPITAL SANTIAGO	LUGAR DE CHAMBURGUINHOS - SETÚBAL	SETÚBAL	Setúbal	Setúbal	
Privados	504761870	4900-418	HOSPITAL PARTICULAR DE VIANA DO CASTELO, LDA.	RUA DE SÃO JOAO N.º 640	VIANA DO CASTELO	Viana do Castelo	Viana do Castelo	
Privados	513400869	3500-612	HOSPITAL CUF VISEU, S.A.	RUA DO BELO HORIZONTE N.º 12 E 14	VISEU	Viseu	Viseu	
Privados	501245570	4490-592	HOSPOR - HOSPITAIS PORTUGUESES S.A - Hospital da Luz Póvoa de Varzim	R. de Dom Manuel I 183	Póvoa de Varzim	Porto	Póvoa de Varzim	02/07/2019
Privados	507397495	2695-458	HOSPITAL RESIDENCIAL DO MAR S.A. - Hospital do Mar Cuidados Especializados Lisboa	Rua dos Girassóis, 6 e 6A	Bobadela	Lisboa	Loures	02/07/2019
Privados	505915581	7008-805	H.M.E. - GESTÃO HOSPITALAR S.A. - Hospital da Misericórdia de Évora	Recolhimento Ramalho Barahona, Avenida Sanches de Miranda	Évora	Évora	Évora	02/07/2019
Privados	507684630	2560-253	HOSPITAL CUF TORRES, VEDRAS, S.A	Rua Carlos Júnior n.º 5	Lisboa	Torres Vedras	Torres Vedras	05/08/2019
Privados	505410281	2005-321	HOSPITAL CUF SANTARÉM, S.A.	Rua Nova	Santarém	Santarém	Santarém	06/08/2019

ANEXO IV – QUESTIONÁRIO

QUESTIONÁRIO RED FLAGS

Vimos por este meio solicitar a colaboração de V. Exa. que consiste no preenchimento de um questionário que constitui parte integrante de um projeto de investigação na área da Auditoria Interna Hospitalar, a ser desenvolvido no curso de Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública, no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra do Instituto Politécnico de Coimbra. A investigação tenta perceber qual a importância das red flags na auditoria interna hospitalar. Este inquérito é anónimo. Toda a informação fornecida pelo inquirido é estritamente confidencial. Os dados recolhidos serão utilizados unicamente no projeto de investigação.

Agradecidos, apresentamos os melhores cumprimentos, Mariana Rodrigues Ferreira e Professora Georgina Morais.

***Obrigatório**

1. Caracterização do auditor

1. 1.1. Género: *

Marcar apenas uma oval.

☐ Masculino

☐ Feminino

2. 1.2. Idade: *

3. 1.3. Nível de habilitações académicas mais elevado: *

Marcar apenas uma oval.

☐ Bacharelato

☐ Licenciatura

☐ Mestrado

☐ Doutoramento

☐ Outro

4. 1.4. Experiência profissional como auditor interno no setor da saúde: *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Até 1 ano
- ☐ Mais de 1 ano até 7 anos
- ☐ De 8 anos até 15 anos
- ☐ Mais de 15 anos

2. Caracterização do hospital

5. 2.1. O hospital onde trabalha está inserido em que zona do país? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Norte
- ☐ Centro
- ☐ Sul

6. 2.2. O hospital onde trabalha tem o regime de: *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ EPE's entidades públicas empresariais
- ☐ PPP parcerias público-privadas
- ☐ Privado

7. 2.3. Quantos elementos tem a sua equipa de auditoria interna? *

8. 2.4. Considera que tem colaboradores suficientes para desenvolver as atividades de auditoria interna? *

Marcar apenas uma oval.

☐ Sim

☐ Não

9. 2.4.1. Na sua opinião, quanto elementos deveria ter a sua equipa de auditoria interna? *

3. A denúncia

10. 3.1. Quantas denúncias de irregularidades recebe por ano? *

11. 3.2. Destas denúncias, quantas abrem lugar a uma auditoria extra do plano anual de auditoria? *

12. 3.3. Tem algum canal implementado de denúncias anónimas de fraude/anticorrupção no hospital onde labora? * *Marcar apenas uma oval.*

☐ Sim

☐ Não

13. 3.3.1. Existe algum procedimento de tratamento de denúncias? *

Marcar apenas uma oval.

☐ Sim

☐ Não

14. 3.3.2. Caso tenha respondido "Sim" na questão anterior, descreva o procedimento utilizado:

15. 3.4. Como lida com a denúncia? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Investiga
- ☐ Dá a conhecer ao Conselho de Administração antes de uma auditoria
- ☐ Dá a conhecer ao Conselho de Administração após uma auditoria devidamente preparada
- ☐ Reporta de imediato à área jurídica do hospital
- ☐ Outra

16. 3.4.1. Caso tenha respondido "Outra", descreva qual:

17. 3.5. Qual o grau de prioridade que dá a uma denúncia tendo em consideração o planeamento anual de auditoria? * *Marcar apenas uma oval.*

- ☐ Nenhum
- ☐ Baixo
- ☐ Médio
- ☐ Alto
- ☐ Máximo

4. Red Flags

18. 4.1. Indique a frequência, por área /setor, com que observa mais red flags? *
Marcar apenas uma oval por linha.

	Nenhuma	Baixa	Média	Alta	Máxima
Recursos humanos/contratação/favorecimentos	☐	☐	☐	☐	☐
Furto de material hospitalar/clínico/entre outros	☐	☐	☐	☐	☐
Fraudes informáticas	☐	☐	☐	☐	☐
Fraudes de fornecedores e terceiros	☐	☐	☐	☐	☐
Favorecimentos a doentes	☐	☐	☐	☐	☐

19. 4.2. Que tipo(s) de red flags costuma identificar? *

Marcar tudo o que for aplicável.

Falta de stock nos armazéns

- ☐ Na contratação de pessoal (sem formação compatível com a que é pedida, falta de certificados, entre outras)
- ☐ Falta de documentos contabilísticos
- ☐ Administração desonesta/pouco ética
- ☐ Contas bancárias ou operações em jurisdições de paraísos fiscais
- ☐ Pagamentos sem fatura justificada a fornecedores
- ☐ Alta rotatividade anormal de pessoal-chave nos campos financeiro e contabilístico
- ☐ As transações não são registadas com precisão e em tempo oportuno
- ☐ Atitudes antiéticas por parte dos colaboradores
- ☐ Qualidade dos serviços diminui
- ☐ Aumento de reclamações
- ☐ Diminuição do número de consultas por médico
- ☐ Requisições fora do prazo
- ☐ Taxas moderadoras praticadas incorretas
- ☐ Demonstrações financeiras fraudulentas
- ☐ Fragilidades de controlo interno
- ☐ Anomalias no registo de transações
- ☐ Anomalias na aprovação de fornecedores
- ☐ Falta de férias obrigatórias para os funcionários que executem as principais funções de controlo
- ☐ Doentes atendidos e não inscritos na lista de espera
- ☐

20. 4.3. Considera que a identificação das red flags no hospital facilita a deteção ou a prevenção de fraude? * *Marcar apenas uma oval.*

- ☐ Nunca
- ☐ Poucas vezes
- ☐ Algumas vezes
- ☐ Muitas vezes
- ☐ Sempre

21. 4.4. Sente dificuldade em identificar red flags no setor da saúde *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Nunca
- ☐ Poucas vezes
- ☐ Algumas vezes
- ☐ Muitas vezes
- ☐ Sempre

22. 4.5. O hospital onde trabalha tem software adequado para a detecção automática de red flags? * *Marcar apenas uma oval.*

- ☐ Sim
- ☐ Não

23. 4.5.1. Caso tenha respondido "Sim", indique o sistema de software que o hospital utiliza na identificação das red flags:

24. 5.1. As ferramentas informáticas que tem ao seu alcance são adequadas para a realização dos procedimentos de auditoria? * *Marcar apenas uma oval.*

- ☐ Sim
- ☐ Não

25. 4.6. Que tipo de trabalhos são desenvolvidos após a identificação de red flags?

*

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Aprofunda os trabalhos de auditoria
- ☐ Reporta a situação

5. Auditorias

26. 5.2. A administração participa na elaboração do plano anual de auditoria interna? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Nunca
- ☐ Poucas vezes
- ☐ Algumas vezes
- ☐ Muitas vezes
- ☐ Sempre

27. 5.3. A administração alguma vez limitou/dificultou o alcance dos objetivos da função de auditoria interna? * *Marcar apenas uma oval.*

- ☐ Nunca
- ☐ Poucas vezes
- ☐ Algumas vezes
- ☐ Muitas vezes
- ☐ Sempre

28. 5.4. Como avalia o contributo da função auditoria interna para a entidade onde labora? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Nulo
- ☐ Fraco
- ☐ Médio
- ☐ Bom
- ☐ Excelente

29. 5.5. Ao elaborar o plano anual de auditoria interna tem em consideração o risco de fraude? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
☐ Não

6. Controlo interno

30. 6.1. Considera que tem um ambiente de sistema de controlo interno: *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Adequado
☐ Inadequado
☐ Frágil

31. 6.2. Quando foi a última alteração/ajuste ao controlo interno? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Nos últimos 3 meses
☐ Há mais de 3 meses até 6 meses
☐ Há mais de 6 meses até 12 meses
☐ Mais de 12 meses

32. 6.3. Enquanto colaborador de auditoria interna, observa mais: *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Fraude interna (colaboradores)
☐ Fraude externa (empresas ligadas ao hospital)
☐ Ambas as situações
☐ Nenhuma das situações