

**REPORTING INTEGRADO – ESTUDO EXPLORATÓRIO NAS ENTIDADES PÚBLICAS
EMPRESARIAS DO SETOR DA SAÚDE**

Sofia Pinto Félix.

Docente convidada da Coimbra Business School (ISCAC/IPC)

Maria Georgina Tamborino Morais.

Docente da Coimbra Business School (ISCAC/IPC)

Área científica : C) Gestão e Organização.

Palavras – chave: Relatório integrado; controlo interno e gestão de risco.

Resumo

O cidadão está cada vez mais exigente, pelo que, a boa gestão do dinheiro público, a transparência e a responsabilização são pilares da governação. Contudo, é imprescindível uma informação fidedigna, com qualidade e oportuna para a constante tomada de decisões. Não obstante, a informação facultada é recorrentemente genérica, densa e tecnicista. Nesse sentido, o estudo teve como objetivo salientar a prestação de informação redundante a que as entidades públicas empresariais da saúde estão sujeitas, propondo a adoção da framework dos relatórios integrados, pelos auditores internos. Para tal, foi utilizada a metodologia do questionário aferindo-se, da elevada aceitação deste modelo.

Abstract

Citizens are increasingly more demanding, so good management of public money, transparency and accountability are the pillars of governance. However, reliable information is essential, quality and timely for ongoing decision making. Nevertheless, the information provided is recurrently general, dense and technical. In this sense, the study aimed to emphasize the redundancy of information that corporate public entities of the health ministry need to provide, proposing the adoption of the framework of integrated reporting, by internal auditors. For this, we used the methodology of the questionnaire, therefore concluding for the high acceptance of this model.

INTRODUÇÃO

As mais recentes recomendações do Tribunal de Contas no âmbito do controlo interno das entidades públicas empresariais (E.P.E.) do setor da saúde foram plasmadas em diploma legislativo (Decreto-Lei n.º 244/2012, de 9 de novembro). Atendendo à complexidade da gestão dos Hospitais E. P. E. reconheceu-se a importância de reforçar os mecanismos de controlo interno, em benefício das boas práticas de gestão empresarial e de uma atuação mais eficiente e transparente da governação. Com o diploma legal, procedeu-se ainda, à revisão do enquadramento jurídico do auditor interno, com novas exigências de qualificação, experiência profissional e maior capacitação jurídica. Ao serviço de auditoria compete a avaliação dos processos de controlo interno e de gestão de riscos, nos domínios contabilístico, financeiro, operacional, informático e de recursos humanos, contribuindo para o seu aperfeiçoamento contínuo, devendo de igual modo, elaborar anualmente um relatório sobre a atividade desenvolvida, em que se refiram os controlos efetuados, as anomalias detetadas e as medidas corretivas a adotar (artigo 17.º do Decreto-Lei). Nesse sentido e, dada a magnitude do papel conferido aos responsáveis pela auditoria interna, não é de estranhar que com alguma regularidade lhes seja solicitada colaboração ou elaboração de relatórios com informação referente, não só à regular atividade da auditoria interna, como de igual forma, sobre outras áreas da gestão hospitalar, tais como, a qualidade, o controlo interno ou os planos de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas. O auditor interno é assim, confrontado com a necessidade de responder sobre uma multitude de temáticas perante as mais variadas entidades, que muito frequentemente possuem alguns pontos de contacto entre si. Neste âmbito, os relatórios integrados apresentam-se como um modelo que poderá coadjuvar o auditor interno a responder eficaz e eficientemente a todas estas solicitações, através de uma abordagem integrada, com o intuito de eliminar redundâncias e garantir a criação consistente de valor pelas organizações. Partindo desta premissa, foram enviados questionários, aos auditores internos dos Hospitais E.P.E visando auscultá-los sobre a utilização do reporting integrado, concluindo-se por uma vasta aceitação da utilização desta ferramenta de trabalho. Com o intuito de abordar todos estes elementos, o presente estudo encontra-se estruturado em três partes, com efeito, na 1.ª parte do estudo analisa-se a problemática da qualidade e da gestão do risco como corolário do controlo interno nas entidades públicas empresariais, na 2.ª parte o modelo do relatório integrado e a 3.ª parte concerne o estudo empírico.

1. A problemática da qualidade e da gestão do risco como corolário do controlo interno nas entidades públicas empresariais

Pretende-se neste ponto, analisar a evolução da qualidade no Setor da Saúde e da complexa problemática da gestão do risco. Com efeito, o controlo interno compreende qualquer medida tomada pela direção, conselho e outras partes da organização, para gerir o risco e aumentar a probabilidade que os objetivos estabelecidos sejam alcançados (IIA, 2010), bem assim, os Planos de Prevenção de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas (PGRIC), visam uma identificação dos riscos e a tomada de medidas destinadas à sua prevenção com as principais conclusões a serem plasmadas nos relatórios de execução dos Planos. De acordo com Osório (2014), em 1999, foi criado pela Portaria nº 288/99, o Instituto para a Qualidade em Saúde (IQS), com competência para a definição e o desenvolvimento de normas, estratégias e procedimentos com vista à melhoria contínua da qualidade na prestação dos cuidados de saúde. Neste mesmo ano, o Ministério da Saúde e o IQS assinaram um protocolo de colaboração com o King's Fund Health Quality Service (KFHQS), com o objetivo do desenvolvimento de uma parceria para colaborar no desenvolvimento do Sistema Português da Qualidade na Saúde. Deste protocolo resultou o Programa Nacional de Acreditação de Hospitais (PNAH), que previa a acreditação dos Hospitais do Sistema Nacional de Saúde (SNS) pelo modelo KFHQS. No ano de 2005, ocorre a implementação do Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE) e a extinção do IQS, sendo repartidas as suas competências entre a Administração Central do Sistema de Saúde (ACSS) e a Direção-Geral de Saúde (DGS). Posteriormente, procedeu-se à transferência das competências em matéria de qualidade organizacional, anteriormente atribuídas à ACSS, para a DGS, uma vez que se concluiu que a separação das competências na área da qualidade entre a DGS e a ACSS, fruto da extinção do IQS, não tinha sido a melhor opção (Decreto-Lei nº 234/2008, de 2 de dezembro).

A partir de janeiro de 2009, cabe à DGS, prosseguir e desenvolver a cultura de melhoria contínua da qualidade, da segurança do doente e a disseminação de boas práticas clínicas e organizacionais, assumindo as competências nas áreas do planeamento e programação da política para a qualidade no SNS. Para esse o efeito, foi criado o Departamento da Qualidade na Saúde (DQS), sucedâneo do IQS, através da Portaria nº 155/2009 de 15 de fevereiro. De seguida, foi aprovada a Estratégia Nacional para a Qualidade na Saúde através do Despacho nº 14223/2009, de 24 de junho, que define as prioridades para a concretização da política para a qualidade na saúde, designadamente, adotar um modelo nacional e independente de acreditação e implementá-lo oficialmente através de um Plano Nacional de Saúde (PNS) (Despacho nº 14223/2009, de 24 de junho). Desta forma, o DQS passa a abranger o programa de acreditação de hospitais e de centros de saúde, bem como as ações que visam garantir mais segurança aos doentes (*patient safety*), promoção da qualidade clínica, boas práticas,

incluindo iniciativas de prevenção e controlo de doenças. Por força da necessidade de adoção de um modelo de acreditação, foram definidos pela DGS os seguintes critérios - Alinhamento com as grandes linhas da estratégia nacional para a qualidade na saúde; transversalidade e facilidade de adaptação aos vários tipos de unidades que constituem o sistema de saúde português, avaliação por profissionais da saúde nacionais e possibilidade de alargamento a outras áreas de acreditação em saúde; sustentabilidade económica, de forma a permitir a adoção generalizada do modelo de acreditação escolhido.

Não obstante os méritos reconhecidos aos vários modelos de acreditação anteriormente implementados em Portugal, a escolha recaiu sobre o *Modelo Agencia de Calidad Sanitaria de Andalucía* (ACSA), por se considerar ser o que melhor se adapta aos critérios anteriormente enunciados, por ser um modelo consolidado e reconhecido, concebido para um sistema público de saúde de organização semelhante ao português e destinatários idênticos em termos demográficos e epidemiológicos. Este Modelo da ACSA foi aprovado por Despacho da Ministra da Saúde (Despacho nº 69/2009, de 31 de agosto) como modelo oficial e nacional de acreditação em saúde, de opção voluntária. O modelo de acreditação contempla cinco dimensões sobre as quais incide a avaliação da qualidade. Essas dimensões são- O cidadão, centro do sistema de saúde; Organização da atividade centrada no utente; os profissionais; os processos de suporte e, por último, os resultados. No setor hospitalar foram identificados vários benefícios associados à certificação de qualidade ISO 9001, entre os quais: diminui o prazo de implementação de nova legislação; facilita a possibilidade de confirmar se determinado equipamento foi verificado ou esterilizado e por quem; aumenta a motivação dos colaboradores; facilita a formação de novos funcionários e; reduz a estrutura informal das organizações.

Segundo Vaz (2014), a gestão do risco é um elemento vital na administração de qualquer organismo, constituindo-se como um processo de análise dos riscos associados à atividade desenvolvida, pretendendo identificar, estimar e controlar a sua probabilidade de ocorrência e respetivo impacto, através de medidas que permitam evitar, reduzir e/ou assumir os riscos envolvidos. O processo de avaliação e gestão do risco tem em conta a combinação do grau de probabilidade de ocorrência de um acontecimento com a gravidade da consequência, visando-se a alocação ideal de recursos à implementação de planos de ação para minimizar a exposição a riscos, na medida em que auxilia a identificação tanto do excesso de controlo aplicado a riscos de baixo potencial de perda, como da ausência de controlo a riscos considerados prioritários. A gestão do risco deve assumir uma dinâmica de continuidade e constante desenvolvimento aplicado à estratégia do organismo, integrando-se na cultura organizacional. Em suma, o controlo interno consubstancia-se num conjunto de procedimentos e atividades, suportado por manuais e diretrizes de boas práticas de reporte, abrangendo todos os setores de atuação do organismo, concebido e implementado de forma participada

envolvendo as pessoas, proporcionando um grau de segurança razoável, com vista, à concretização dos objetivos organizacional.

No setor da Saúde, o Sistema Nacional de Controlo Interno compreende três níveis de controlo - Operacional, efetuado pelo SCI ou autocontrolo da entidade, através da análise e acompanhamento das decisões, neste caso, das Administrações Hospitalares; o sectorial, efetuado por um conjunto de entidades que avaliam o controlo operacional e a adequação de cada unidade operativa e respetivo sistema de gestão, nos planos de cada ministério ou região. Especificamente no sector da saúde, em função do seu âmbito de ação, incluem-se no controlo sectorial a Administração Central dos Sistemas de Saúde, I.P., as Administrações Regionais de Saúde, I.P., a Inspeção-geral das Atividades de Saúde (IGAS), e a Entidade Reguladora da Saúde e o estratégico, efetuado pela Inspeção Geral de Finanças, pela Direção Geral do Orçamento, pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, que preferencialmente avaliam o controlo operacional e o controlo sectorial, bem como o cumprimento das metas traçadas nos instrumentos provisionais, designadamente o Programa de Governo, as Grandes Opções do Plano e o Orçamento do Estado. Por despacho n.º 6447/2012, de 15 de maio foi ainda, constituído de um grupo de trabalho denominado Grupo Coordenador do Sistema de Controlo Interno Integrado (GCCl) do Ministério da Saúde. Este Grupo estatuiu ser fundamental levar a cabo uma utilização mais racional e eficiente dos recursos disponíveis já que esta é absolutamente necessária para continuar a garantir o direito à proteção da saúde. Tal desiderato implica reforçar os princípios da responsabilização pelos resultados, da transparência da gestão dos dinheiros públicos e da imparcialidade objetiva e eficaz das decisões de política de saúde. De facto, o Tribunal de Contas tinha vindo a pronunciar-se sobre a importância de se dispor de um modelo sistémico de controlo interno no Ministério da Saúde, integrado e coerente, entre entidades de monitorização, controlo e avaliação da situação económico-financeira e patrimonial, resultado de uma estratégia de controlo que clarifique, face às políticas e medidas definidas, quais as responsabilidades de cada interveniente, definindo objetivos e indicadores quantificados, com suporte em instrumentos de articulação e de partilha de informação, modelo para o qual deverá ser designada uma entidade responsável. Adicionalmente, definiu-se que compete ao presidente do GCCl promover a criação de uma rede de informação que suporte as necessidades do Sistema de Controlo Interno Integrado do MS, no respeito pela lei, tendo por finalidade a articulação de forma eficaz das várias entidades envolvidas e a obtenção de conhecimento centralizado sobre os respetivos métodos adotados de controlo interno, os riscos abrangidos e os critérios de seleção das ocorrências consideradas relevantes, devendo de igual modo, apresentar ao Ministro da Saúde relatórios semestrais de atividade.

No caso dos hospitais E.P.E., o Decreto-Lei n.º 244/2012, de 9 de novembro, no seu artigo 17.º - A refere especificamente a importância do sistema de controlo interno e de comunicação de irregularidades. O sistema de controlo interno compreende o conjunto de estratégias, políticas, processos, regras e procedimentos estabelecidos no hospital E. P. E. com vista a garantir, entre outros - Um desempenho eficiente da atividade que assegure a utilização eficaz dos ativos e recursos, a continuidade, segurança e qualidade da prestação de cuidados de saúde, através de uma adequada gestão e controlo dos riscos da atividade, da prudente e correta avaliação dos ativos e responsabilidades, bem como da definição de mecanismos de prevenção e de proteção do serviço público contra atuações danosas. A existência de informação financeira e de gestão que suporte as tomadas de decisão e os processos de controlo, tanto no nível interno como no externo. O respeito pelas disposições legais e regulamentares aplicáveis, bem como pelas normas profissionais e deontológicas aplicáveis, pelas regras internas e estatutárias, regras de conduta e de relacionamento, orientações tutelares e recomendações aplicáveis de entidades externas como o Tribunal de Contas. O sistema de controlo interno tem por base um adequado sistema de gestão de risco, um sistema de informação e de comunicação e um processo de monitorização que assegure a respetiva adequação e eficácia em todas as áreas de intervenção.

Importa ainda referir que o Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC) foi criado pela Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro, entidade administrativa independente, a funcionar junto do Tribunal de Contas, que desenvolve uma atividade de âmbito nacional no domínio da prevenção da corrupção e infrações conexas, incumbindo-lhe designadamente - Recolher e organizar informações relativas à prevenção da ocorrência de factos de corrupção ativa ou passiva, de criminalidade económica e financeira, de branqueamento de capitais, de tráfico de influência, de apropriação ilegítima de bens públicos, de administração danosa, de peculato, de participação económica em negócio, de abuso de poder ou violação de dever de segredo, bem como de aquisições de imóveis ou valores mobiliários em consequência da obtenção ou utilização ilícitas de informação privilegiada no exercício de funções na Administração Pública ou no Setor Público Empresarial; Acompanhar a aplicação dos instrumentos jurídicos e das medidas administrativas adotadas pela Administração Pública e pelo Setor Público Empresarial, para a prevenção e combate dos factos referidos e avaliar a respetiva eficácia; Dar parecer, a solicitação da Assembleia da República, do Governo ou dos órgãos de governo próprio das regiões autónomas, sobre a elaboração ou aprovação de instrumentos normativos, internos ou internacionais, de prevenção ou repressão dos factos referidos. A Recomendação n.º 1/2009, de 1 de julho, previa ainda a elaboração anual de um relatório sobre a execução do plano. O Regime Jurídico do Setor Público Empresarial, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 133/2013, de 3 de outubro, na sua redação atual, veio reforçar no artigo 46.º, esta obrigatoriedade de elaborar anualmente um relatório identificativo das ocorrências, ou riscos de ocorrências de factos de corrupção.

Os planos e os relatórios de execução devem ser remetidos ao CPC, bem como aos órgãos de superintendência, tutela e controlo. O CPC solicita ainda, na referida recomendação, a todos os organismos de inspeção, controlo e auditoria que, nas suas ações, verifiquem, se as entidades sob o seu controlo dispõem e aplicam efetivamente os planos de gestão de riscos, mencionando tal facto nos seus relatórios. Decorridos 5 anos foi remetido às diversas entidades com obrigatoriedade de elaboração dos Planos um questionário, cuja análise dos resultados conduziu à aprovação de uma recomendação em 1 de julho de 2015, salientando-se a necessidade de identificar de modo exaustivo os riscos de gestão, incluindo os de corrupção, assim como as correspondentes medidas preventivas, os riscos devem ser identificados relativamente às funções, ações e procedimentos realizados por todas as unidades da estrutura orgânica das entidades, incluindo os gabinetes, as funções e o cargos de direção de topo, mesmo quando decorram de processos eletivos; os planos devem designar responsáveis setoriais e um responsável geral pela execução e monitorização, bem como, pela elaboração dos correspondentes relatórios anuais. Assim, conclui-se que estas entidades estão hoje confrontadas com a triangulação entre a qualidade, gestão de risco e controlo interno, conseqüentemente com a necessidade de vários tipos de reporte que abarcam as mesmas temáticas.

2. *Reporting* integrado

O *reporting* integrado¹, (IR), resulta de um movimento internacional dedicado a esta temática. O IIRC – International Integrated Reporting Council é uma associação mundial que reúne empresas, investidores, entidades normativas, instâncias de normalização, contabilistas e Organizações Não Governamentais (ONG). A criação de um relatório integrado assenta no princípio do próprio pensamento integrado, permitindo um pensamento estratégico mais consistente, estável e sustentável. Através da conectividade e interdependência entre um vasto número de fatores, será possível às organizações criar valor ao longo do tempo. A aplicação deste modelo prevê uma maior integração dos sistemas de informação e de comunicação. Pretende ainda, fomentar uma maior coesão da informação, eficácia e melhoria da qualidade da mesma. De utilização flexível, deve porém permitir a flexibilidade e explicar as ligações da organização com o seu ambiente externo. Com um maior enfoque no setor privado, o IR pode também ser aplicado a entidades de cariz público, não almejando definir padrões de qualidade, estratégia ou desempenho, pugna antes por proporcionar maior transparência e responsabilização. Alguns dos princípios – chave compreendem a capacidade da organização criar valor no curto, médio e longo prazo; o estabelecimento de uma visão holística, através da identificação de fatores interdependentes que possibilitam que as organizações criem valor; ser um agente facilitador das relações com os *stakeholders*. O IR pressupõe um relatório conciso,

¹ Tradução livre de *Integrated Reporting*.

fiável, consistente e comparável. No que concerne o conteúdo do relatório, o mesmo poderá contemplar – Missão/visão; ambiente externo/interno; governança; modelo de negócio; riscos e oportunidades; desempenho; perspectivas futuras. Por último, refira-se que o modelo de IR faculta os princípios orientadores, mas, caberá a cada organização definir, quantificar e avaliar, assim como, o nível de agregação ou desagregação a utilizar. Do quanto exposto pode inferir-se que o framework associado aos relatórios integrados permite lançar as bases de uma prestação de informação que se quer cada vez mais pertinente e de fácil entendimento. A informação a produzir não se limitará à mera compilação de dados quantitativos ou estatísticos, há que ter em consideração, outros aspectos de foro qualitativo e intangível, como por exemplo as ligações que a organização tem com o meio envolvente, o estabelecimento de parcerias e as sinergias criadas.

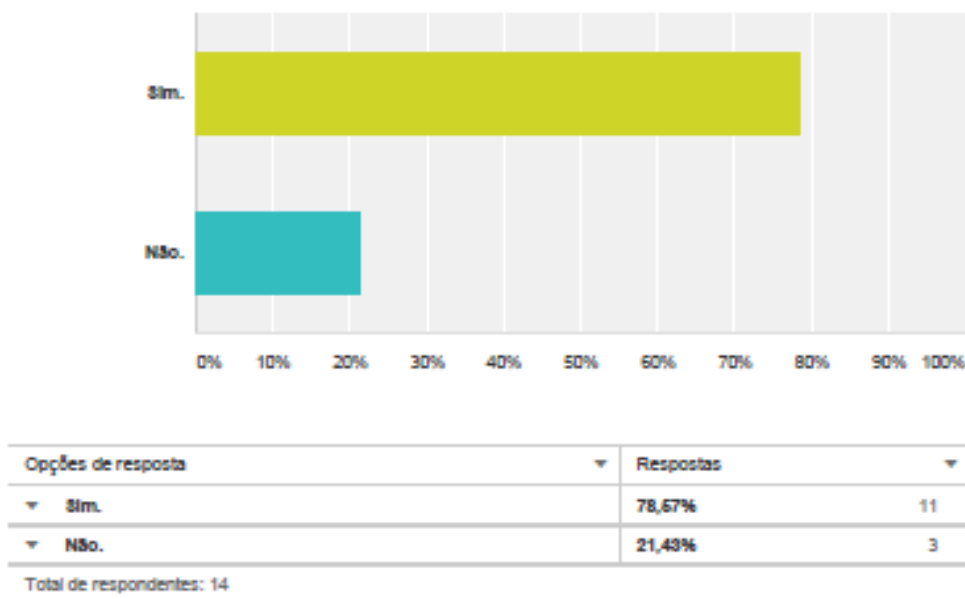
3. Estudo empírico

Da revisão da literatura vários artigos apontam para a relevância dos relatórios integrados. De acordo com Oprisor (2015), os circuitos de informação são elementos vitais no processo de tomada de decisão, pelo que, o acesso a informação relevante permite aumentar a competitividade das empresas. Ainda, de acordo com este autor, a pedra basilar dos relatórios integrados é o pensamento integrado, deste modo, os relatórios integrados contém elementos de cariz financeiro e não financeiro. O grande desafio que se coloca à elaboração destes relatórios é a definição de padrões que assegurem a confiança da informação produzida, a compreensibilidade e um grau razoável de comparabilidade. Esta visão é partilhada por Burke e Clark (2016), que enunciam a complexidade da maioria dos modelos de negócio e como os relatórios integrados possibilitam uma melhor comunicação e avaliação do desempenho das organizações pelos *stakeholders*. Para o setor da saúde, em particular, destaca-se o elevado número de *reportings* com que os auditores internos se vêm confrontados a produzir e a redundância da informação constante dos mesmos. Refira-se aqui, o estudo que aponta para a interligação de vários fatores designadamente, na pesquisa desenvolvida por Osório (2014) com o propósito de estudar a conexão entre certificação da qualidade/acreditação e o controlo interno dos hospitais, na área da contratação pública. Face ao exposto, e por forma, a aferir do grau de aceitação da utilização do IR, foi remetido em maio um questionário aos auditores internos dos 31 Hospitais E.P.E., uma vez que todos os *reportings* mencionados e em estudo são frequentemente preparados por estes profissionais, tendo sido obtidas 14 respostas. O questionário era composto por quatro questões, designadamente:

- Concorda com o reporting integrado?
- Se respondeu sim na pergunta anterior, qual o nível de informação que poderá ser objeto de integração e reporte num único relatório?
- O relatório deverá ter um modelo padronizado?
- Se respondeu sim na pergunta anterior, a quem compete definir o modelo de relatório?

Com efeito, cerca de 80% dos auditores concorda com a elaboração de relatórios integrados, quanto à 2.ª questão que incluía várias tipologias de integração de informação, a escolha dos responsáveis, incidiu essencialmente na integração de informação relativa às atividades de controlo interno e de monitorização do plano de prevenção de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas, não se obtendo qualquer resposta para a possibilidade de outras temáticas a integrar.

Figura 1 – Resultados da pergunta 1 - Concorda com o *reporting* integrado?



Fonte: Survey monkey.

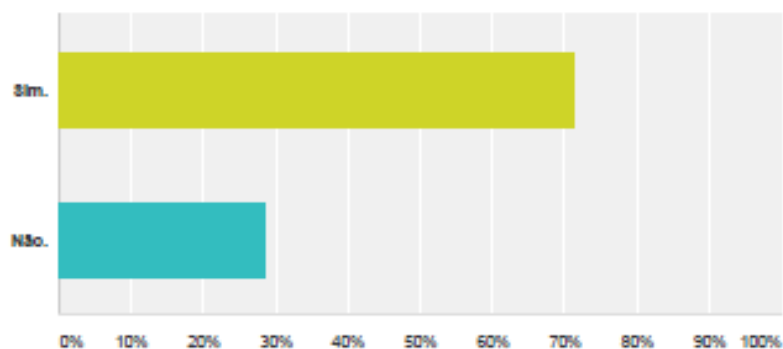
Figura 2 – Resultados da pergunta 2 - Qual o nível de informação que poderá ser objeto de integração e reporte num único relatório?

Opções de resposta	Respostas
Atividades de controlo interno e atividades de auditoria?	21,43% 3
Atividades de controlo interno e monitorização do plano de riscos e infrações conexas?	28,57% 4
Atividades de controlo interno, auditoria e monitorização do plano de riscos e infrações conexas?	14,29% 2
Atividades de controlo interno, auditoria, monitorização do plano de riscos e infrações conexas e qualidade?	14,29% 2
Outro (especifique)	Respostas 28,57% 4

Fonte: Survey monkey.

A grande maioria dos auditores internos considera que o relatório deverá seguir um modelo padronizado, competindo à tutela a sua definição. Foram também, recolhidas algumas opiniões no sentido de existir alguma liberdade conceptual, bem como, estes relatórios devem ser construídos tendo em conta os contextos específicos, sem uma excessiva uniformização.

Figura 3 – Resultados da pergunta 3 - O relatório deverá ter um modelo padronizado?



Opções de resposta	Respostas
Sim.	71,43% 10
Não.	28,57% 4
Total	14

Fonte: Survey monkey.

CONCLUSÕES

A crise que Portugal atravessou teve entre outros, um forte impacto nas finanças públicas, relembrando que as conquistas do estado democrático, devem estar alicerçadas numa boa gestão do dinheiro público. Paralelamente, os contribuintes, tornaram-se mais vigilantes e críticos. Assim, ao decisor público, cabe gerir, mas também, fundamentar as opções de modo transparente e acessível. Contudo, esta necessidade de transparência não é fácil de assegurar, não só devido à extensão da informação solicitada, como à profusão dos organismos que a solicitam. Nesse sentido, o estudo pretendeu propor como ferramenta de trabalho na prestação de informação, pelos auditores internos o recurso aos relatórios integrados, evitando-se assim, redundâncias desnecessárias. As conclusões do estudo empírico demonstraram que é larga a base de aceitação deste modelo, que pese embora, a tutela deva definir uma estrutura e um conteúdo mínimo, poderá existir alguma flexibilidade que permita acomodar cenários específicos. Em termos de perspetivas futuras, poderá alargar-se o campo de estudo da aplicação dos relatórios integrados, a outras áreas da administração pública e ao setor privado em Portugal.

FONTES

Bibliografia

Burke, J.; Clark, C. (2016), The business case for integrated reporting: Insights from leading practitioners, regulators and academics.

International Integrated Reporting Council (2013), The International (IR) Framework.

Oprisor, T. (2015,) Auditing integrated reports: Are there solutions to this puzzle? Elsevier.

Osório, P. (2014), A relação entre a acreditação/certificação da qualidade e o controlo interno nas organizações. Estudo de caso em 30 unidades hospitalares públicas portuguesas, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Vaz, R. (2014), Controlo Interno nos Agrupamentos de Centros de Saúde da Administração Regional de Saúde do Centro, I. P. - Estudo Exploratório, Universidade de Aveiro.

Silva, J. (2016), Relatório de estágio de auditoria interna no Hospital Distrital da Figueira da Foz, E.P.E., Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.

Outras fontes

Decreto-Lei n.º 244/2012, de 9 de novembro - Regime jurídico e os estatutos aplicáveis às unidades de saúde com a natureza de entidades públicas empresariais

Recomendação de 1 de julho de 2015 do Conselho de Prevenção da Corrupção.