



FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE – FANESSE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BELISA DOMINIK CHAGAS SANTOS

**A AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE AUXÍLIO NA GESTÃO DE
CLÍNICAS ODONTOLÓGICAS**

ARACAJU-SE
2017.1

BELISA DOMINIK CHAGAS SANTOS

**A AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE AUXÍLIO NA GESTÃO DE
CLÍNICAS ODONTOLÓGICAS**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas.

Coordenadora: Prof. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo Barreto.

**Aracaju – SE
2017.1**

BELISA DOMINIK CHAGAS SANTOS

A AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE AUXÍLIO NA GESTÃO DE CLÍNICAS ODONTOLÓGICAS

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado (a) com média: _____

**Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas
Orientador**

Avaliador

Avaliador

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2017

RESUMO

O mercado de clínicas odontológicas está cada vez mais competitivo. É necessária a implantação de controles internos, para que as clínicas se tornem mais competitivas e se desenvolvam, se destacando no mercado. A auditoria interna pode auxiliar a gestão no crescimento saudável da mesma, sem ser momentânea e dando continuidade a resultados crescentes, verificando a eficiência desses controles. Diante do exposto, o problema a ser estudado é: como a auditoria interna como auxilia na gestão e crescimento das clínicas odontológicas? Para enfrentar esta problemática, o objetivo geral deste estudo é investigar a realização de auditoria interna como técnica para melhorar os controles das clínicas odontológicas. Os objetivos específicos são: caracterizar a atuação da auditoria na implantação de controles nas clínicas odontológicas; expor sobre as contribuições da auditoria interna para melhorias dos resultados das clínicas odontológicas; abordar sobre a participação da auditoria interna para realização dos processos e ações de melhoria; investigar as ferramentas da auditoria interna como recursos para auxiliar nas gestões de clínicas odontológicas. Afirma-se a partir desse estudo que a auditoria interna é uma ferramenta de gestão em clínicas odontológica, para implantação, verificação e confirmação da eficiência dos controles internos.

Palavras-chaves: Auditoria Interna. Controle Interno. Gestão Odontológica.

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 - Importância dada ao Relatório de Auditoria Interna	18
---	-----------

LISTA DE QUADROS

QUADRO I - Os Princípios da Contabilidade	09
QUADRO II - Diferenças entre a Auditoria Interna e a Auditoria Externa	11

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE GRÁFICOS

LISTA DE QUADROS

1 INTRODUÇÃO	06
2 AUDITORIA E IMPLANTAÇÃO DE CONTROLE INTERNO NAS CLÍNICAS ODONTOLÓGICAS	07
2.1 A Auditoria e suas Principais Características	10
2.2 As Clínicas Odontológicas e seus Controles	12
2.3 A Auditoria e as Implantações de Controles nas Clínicas Odontológicas	13
3 A AUDITORIA INTERNA NOS PROCESSOS E AÇÕES DE MELHORIAS EM CLÍNICAS ODONTOLÓGICAS	16
3.1. As Ferramentas da Auditoria Interna no Auxílio da Gestão de Clínicas Odontológicas	16
4 A AUDITORIA INTERNA E OS RESULTADOS DAS CLÍNICAS ODONTOLÓGICAS	18
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	20
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	22
ABSTRACT	23

1 INTRODUÇÃO

A auditoria interna tem se mostrando cada vez indispensável para o auxílio da gestão de clínicas odontológicas, dando mais conhecimento e confiança ao administrador e gestor sobre os processos e controles internos, facilitando na tomada de decisões, no desenvolvimento da clínica e na permanência da mesma no mercado competitivo que existe atualmente. (MORAES, 2013)

O autor Attie (2011), afirma que o controle interno é um planejamento de ações, que são organizadas e coordenadas para proteger o patrimônio. Objetiva trazer eficiência aos procedimentos e fazer com que essas ações sejam implantadas.

A realização da auditoria interna para a clínica odontológica evita erros e fraudes nas rotinas, processo, execução do controle interno ou na área contábil. (CREPALDI, 2010).

O problema a ser estudado é: como a auditoria interna como auxilia na gestão e crescimento das clínicas odontológicas? Para enfrentar esta problemática, o objetivo geral deste estudo é investigar a realização de auditoria interna como técnica para melhorar os controles das clínicas odontológicas.

Os objetivos específicos são: abordar sobre a atuação da auditoria na implantação de controles nas clínicas odontológicas; expor sobre as contribuições da auditoria interna para melhorias dos resultados das clínicas odontológicas; abordar sobre a participação da auditoria interna para realização dos processos e ações de melhoria; investigar as ferramentas da auditoria interna como recursos para auxiliar nas gestões de clínicas odontológicas.

A metodologia utilizada para o desenvolvimento desse artigo foi o estudo bibliográfico, com consultas realizadas em artigos científicos, livros, resoluções do Conselho Federal de Contabilidade e dados de pesquisa realizada pela ABF- Associação Brasileira de Franchising.

2 AUDITORIA E IMPLANTAÇÃO DE CONTROLE INTERNO NAS CLÍNICAS ODONTOLÓGICAS

Crepaldi (2012) conceitua a auditoria como uma técnica contábil, sistemática e subordinada às normas de auditoria, realizada de forma independente e imparcial, com o objetivo de expressar uma opinião sobre o elemento auditado. A importância da auditoria e do papel do auditor vem da necessidade de usuários da informação terem opiniões que sejam independentes e que passem credibilidade e confiabilidade sobre as demonstrações financeiras, gerência e controles das entidades.

Crepaldi (2010) esclarece que:

A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e pertinente a legislação específica. Consistem em controlar as áreas-chaves nas empresas a fim de evitar situações que propiciem fraudes, desfalques e subornos através de testes regulares nos controles internos específicos de cada organização. (CREPALDI, 2010, p. 3).

O conceito de acima evidencia que a auditoria tende avaliar as demonstrações e processos, confirmando se estão sendo feitos de acordo com as normas e tende a evitar situações que não estão de acordo com os princípios da contabilidade. Estas situações discordantes podem colocar a entidade em risco com erros e fraudes. Portanto, a auditoria realiza o estudo, exame, análise, comparação e verificação de documentos e controles que já estão implantados na empresa.

O auditor examinará livros, registros contábeis, documentos internos ou externos e todas outras provas que estiver ao seu alcance, para que tenha convicção e possa emitir seu parecer, dando possibilidade ao administrador ou gestor de tomar decisões, sobre os fatos descritos no relatório da sua auditoria. (ATTIE, 2011).

A auditoria se divide em dois tipos: a auditoria interna e a auditoria externa ou independente, que é feita por um profissional ou empresa sem vínculo empregatício. Pela Lei das Sociedades por Ações, de número 6.404/76, art. 177, parágrafo 3º, é exigido legalmente que as companhias abertas sejam auditadas por auditores independentes registrados pela Comissão de Valores Mobiliários - CVM. A evolução da auditoria no Brasil se deu ao fato de várias empresas que tinham a auditoria independente, terem se instalado nesse país. (BRASIL, 1976)

A auditoria tem, como um dos seus objetivos, a emissão de relatório sobre as demonstrações contábeis da empresa, mostrando a real situação do patrimônio, se as mesmas foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis.

De acordo com Almeida (2010) um auditor independente ou externo pode ser contratado por uma empresa por vários motivos, como: obrigação legal no caso das companhias abertas; fundos de pensão e seguradoras; medida para controle interno; para financiar compras; banco ceder empréstimo; compra de empresa, pois o valor contábil do patrimônio tem que ser confiável; cisão, fusão e incorporação da empresa e consolidação das demonstrações contábeis.

A auditoria interna é planejada e o planejamento é documentado baseado nos exames que foram feitos na atividade, nos processos e área da empresa, antes da auditoria começar, tendo como objetivo definir a amplitude e época para a realização da auditoria, que é realizada por um funcionário da empresa, designado por um administrador, para que verifique se o controle interno e sistema contábil que foram estabelecidos estão sendo feitos como planejado ou necessitam de melhoras e auxiliando a gestão. A administração da empresa é auxiliada pela auditoria interna, na prevenção de erros ou fraudes, verificados nos documentos, processos e atividades examinados. O auditor interno também tem que ser independente, não é subordinado por aqueles que desenvolvem o trabalho examinado, ele não pode executar processos que poderão e vão ser examinados por ele. Para passar a informação para o administrador da empresa, é necessário que o auditor veja como estão funcionando os controles internos implantados, verifica-los com mais profundidade, conhecer a gestão e as políticas da empresa e filiais. (ATTIE, 2011)

Segundo Almeida (2010) o auditor deve seguir princípios éticos, como a independência que faz com que seu trabalho seja feita de forma imparcial e facilite a obtenção de provas, para a formação de sua opinião. A integridade que o auditor deve ter com os seus compromissos assumidos na auditoria, pois a partir disso ele terá toda a responsabilidade e caso esteja fazendo algo que não seja íntegro, como omitir fatos, será considerado culpado. A eficiência que o auditor deve ter para saber se tem condições ou não de emitir um parecer e fazer a auditoria, sabendo que ela é intransferível. A confiabilidade é outro importante aspecto, uma vez que terá acesso a dados e informações que são de grande importância patrimonial, que só poderão ser passadas com autorização do responsável legal.

Pode-se entender que se estes princípios éticos estiverem presentes, muitos conflitos e erros na auditoria serão evitados. Haverá uma melhora no trabalho, as funções do auditor serão executadas de forma imparcial sem existência de conflitos, e com a presença de

foco para reunir provas e informações verídicas. O relatório da auditoria terá mais credibilidade e a confiança para os usuários que irão utilizar as informações e que são de extrema importância, porque afetam diretamente o patrimônio com as decisões que serão tomadas.

Sobre as questões dos princípios contábeis para o os usuário da auditoria, o autor Attie (2011) aborda que:

Os princípios contábeis permitem aos usuários fixar padrões de comparação e de credibilidade, em função do reconhecimento dos critérios adotados para a elaboração das demonstrações contábeis, aumentam a utilidade dos dados fornecidos e facilitam a adequada interpretação entre empresas do mesmo setor. (Attie, 2011, p. 167).

Além de ter que possuir conhecimento sobre os princípios citados, o auditor tem que observar no elemento auditado a obediência a tais princípios. São eles: o da entidade, da continuidade, da oportunidade, do registro pelo valor original, da competência e da prudência. Os Princípios da Contabilidade estão estabelecidos na Resolução nº 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade - CFC, (BRASIL, 1993) conforme apresentados no Quadro I, abaixo:

Quadro I: Os Princípios da Contabilidade

O Princípio da Entidade	Reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos.
O Princípio da Continuidade	Pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.
O Princípio da Oportunidade	Refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.
O Princípio do Registro pelo Valor Original	Determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.
O Princípio da Competência	Determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.
O Princípio da Prudência	Determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Fonte: adaptado de Brasil (1993).

Esses princípios servem para padronizar os atos e fatos gerados pelas empresas e que devem ser seguidos, mas também devem ser levados em consideração pelos outros órgãos como a Comissão de Valores Mobiliários - CVM e o Banco Central do Brasil. Ou seja, todos os atos e fatos devem seguir tanto os Princípios da Contabilidade, quanto atender aos ditames estabelecidos pelo os órgãos de controle. Para a auditoria a falta de uniformidade nos princípios aplicados nas demonstrações contábeis implica na falta de comparabilidade, que pode afetar o processo da auditoria e a emissão do parecer. (CREPALDI, 2012).

De modo geral, para a auditoria ser bem realizada e ter o seu objetivo alcançado de forma satisfatória, o auditor necessita do conhecimento, da experiência adquirida ao longo da carreira, da capacitação e de seu senso, uma vez que ele tem um processo a seguir e precisa saber como utilizar a informação e analisá-la, para interpretação da mesma.

De acordo com Attie (2011) o auditor não pode se prender somente a provas internas, tendo que procurar provas externas, se for o caso e, também, ficar atento a possíveis omissões de provas e informações que podem estar cometendo propositalmente e assim prejudicar tanto a auditoria, quanto a empresa. Além disso, deve-se, o auditor, ter ciência de que seu relatório é de grande responsabilidade, para julgamento e ações das outras pessoas.

2.1 A Auditoria e suas Principais Características

De acordo com Crepaldi (2012) uma das principais características da auditoria é sua sistematização, pois ela precisa ser seguida sempre e com as mesmas etapas para se chegar ao objetivo final. As etapas do sistema de auditoria perpassam procedimentos: estudo, exame, análise, comparação e verificação, são alguns exemplos.

De acordo com Attie (2011), para a auditoria começar, o auditor precisa fazer um planejamento onde deve ser definido o momento certo que as tarefas serão realizadas, estudar os sistemas dos controles internos é tomado conhecimento da regularidade das operações, quais os setores as informações passam e as adequações dos controles e avaliar os controles internos, testar os procedimentos do controle interno para a auditoria verificar se as informações que foram obtidas estão vigentes e se ainda se aplicam, selecionar o programa de trabalho da auditoria onde são indicados os procedimentos da auditoria, de acordo com a natureza, extensão e profundidade e evidenciar os exames efetuados, pois as provas conseguidas serão evidenciadas para a formação da opinião. E a última etapa, a conclusão, o auditor deve avaliar as evidências obtidas será realizada a avaliação das provas para confirmar sua validade, para que na emissão do relatório da auditoria, o mesmo seja feito de acordo com

as normas de auditoria, onde constará o objeto auditado, a responsabilidade da empresa e do auditor e a sua opinião. As elaborações dos relatórios de auditoria devem detalhar as informações e as melhorias ou não do controle interno.

Outra característica é a subordinação da auditoria às normas da contabilidade e aos órgãos de auditoria como Comissão de Valores Mobiliários - CVM, a Lei das Sociedades por Ações, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACOM, onde a auditoria faz testes para confirmar se o objeto auditado está de acordo ou precisa se ajustar as normas. (Crepaldi, 2012).

Algumas características na auditoria externa são diferentes na auditoria interna. O Quadro II, a seguir, apresenta algumas destas diferenças.

Quadro II: Diferenças entre a Auditoria Interna e a Auditoria Externa

Auditoria Interna	Auditoria Externa
A auditoria é realizada por um funcionário da empresa.	A auditoria é realizada através de contratação de um profissional independente.
O objetivo principal é atender as necessidades da administração.	O objetivo principal é atender as necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras.
As revisões das operações e do controle interno são principalmente realizadas para desenvolver aperfeiçoamento e para induzir ao cumprimento de políticas e normas, sem estar restrito aos assuntos financeiros.	A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras.
O trabalho é subdividido em relação às áreas operacionais e às linhas de responsabilidade administrativa.	O trabalho é subdividido em relação às contas do balanço patrimonial e da demonstração do resultado.
O auditor diretamente se preocupa com a detecção e prevenção de fraude.	O auditor incidentalmente se preocupa com a detecção e prevenção fraudes, a não ser que haja possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras.
O auditor deve ser independente em relação às pessoas cujo trabalho ele examina, porém subordinado às necessidades e desejos da alta administração.	O auditor deve ser independente em relação à administração, de fato e de atitude mental.
A revisão das atividades da empresa é contínua.	O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódica, geralmente semestral ou anual.

Fonte: Attie (1995, p. 55 apud MORAES, 2013, p. 22).

2.2 As Clínicas Odontológicas e seus Controles

A implantação de controles nas clínicas odontológicas é de extrema importância para a geração e continuação de resultados, para que a organização tenha sua continuidade preservada e seu crescimento garantido.

De acordo com uma pesquisa realizada pela Associação Brasileira de Franchising - ABF, em 2015, R\$ 2,5 bilhões foi o faturamento das franquias brasileiras no segmento de Odontologia, Estética e Medicina, um aumento de 20,9%.

A partir dos dados que foram apresentados pela Associação Brasileira de Franchising – ABF mostra o quão importante é ter controles implantados na empresa, pois poderá ser o diferencial para a continuidade e o sucesso de resultados de clínicas desse segmento. Uma clínica que tem controle interno tem menos chances de ter erros, maior chances de obter lucro. Possui informações importantes para que o gestor tome decisões sobre funcionamento e crescimento da organização, equipe, estratégias para atingir metas e resultados, redução de custos, controle da entidade e segurança de poder tomar decisão em tempo hábil.

O papel do auditor é orientar diversos usuários das demonstrações contábeis, com a avaliação feita por ele na empresa, passando confiabilidade e ficar atento ao que não está de acordo com as normas, para que sejam tomadas medidas corretivas, pelo usuário. (ALMEIDA, 2010).

O autor Attie (2011), afirma que o controle interno é um planejamento de ações, que são organizadas e coordenadas para proteger o patrimônio. Objetiva trazer eficiência aos procedimentos e fazer com que essas ações sejam implantadas.

Observa-se que o administrador precisa de informações exatas sobre o seu patrimônio, para que tenha planejamento e trace estratégias para que o negócio prospere, dê resultados e não aconteça o pior, que é fechar, por isso, para auxiliar na gestão, são criados os controles. Porém, para a implantação do controle é preciso o auditor saber a realidade da clínica, para que os controles possam ser executados de maneira correta e reproduzam informações verídicas.

É preciso ter uma equipe capacitada para executá-los, planejar os controles para que gerem as informações corretas e desejadas e que sejam possíveis de serem implantados. O conhecimento do patrimônio é importante, para que o custo dessa implantação não seja maior que a capacidade financeira da clínica, além de definir quais são as metas e objetivos da empresa.

O conhecimento dos responsáveis pelas empresas e clínicas odontológicas também é importante, pois não é necessário somente o conhecimento na odontologia, mas na

contabilidade e gestão também, pois eles que vão receber as informações do controle interno e vão tomar decisões baseadas nas auditorias internas e traçar suas estratégias, além de conhecer os processos que estão sendo aplicados na clínica e entender as opiniões sobre seu patrimônio.

Portanto, as clínicas devem possuir controles internos que atinjam a equipe, as atividades realizadas, seus custos e seu faturamento, como horário de entrada e saída de colaboradores, dias de atendimento de cada dentista, duração e intervalo entre um atendimento e outro. Ter o controle da quantidade de pessoas atendidas, captação de novos pacientes, controle de pacientes que deixam a clínica. Certificar-se de quanto está recebendo e quanto está deixando de receber, a quantidade de faltantes, entre outros. A importância das aplicações desses controles surge da necessidade do gestor obter respostas, para saber como está a situação do patrimônio que administra, de como a clínica está em relação ao mercado, se está no mesmo nível da concorrência.

O controle também está ligado à importância da função do gestor, que de acordo Nóbrega *apud* Ribeiro (2015, p.28) "Gestão é obter resultados, é fazer acontecer as coisas desejadas. É também intervir para manter as coisas em um rumo correto, tendo indicadores de performance do negócio e controlá-los efetivamente". Ou seja, para obter o resultado que a gestão deseja é necessário ter o controle, para aplicar outros processos se necessário e também apontar um caminho diferente, se não estiver no rumo que se deseja. Ressalta-se que um controle necessário é analisar os relatórios de indicadores de resultado de negócio, para tomar decisões, baseadas nos fatos e dados apresentados. E assim estipular uma meta e alcançá-la.

2.3 A Auditoria e as Implantações de Controles nas Clínicas Odontológicas

Nas clínicas odontológicas podem ser implantados controles internos, para as finanças, as pessoas e as vendas, que no caso seriam a captação de pacientes. Todos os departamentos devem estar com total controle e o administrador ter conhecimento se estão interligados, pois o bom resultado de um departamento leva ao sucesso do outro, como se fosse um ciclo.

Ribeiro *et al* (2015) afirmam que na parte financeira é necessário o controle e conhecimento de alguns indicadores, como, por exemplo, o Custo dos Serviços Prestados - CSP. De fato é necessário saber o custo do serviço, para que os preços aplicados e seus descontos não prejudiquem a clínica e possam trazer lucros. Saber quanto custa à equipe de colaboradores. Identificar o retorno que espera da equipe de pessoal e se está fazendo as

atividades que foram designadas por pessoa da equipe. Em relação à Demonstração do Resultado do Exercício - DRE, fazer a análise da mesma, para saber se os gastos estão controlados e as metas de receitas estão sendo alcançadas. Outra demonstração contábil a ser analisada é a Demonstração do Fluxo de Caixa, que tem que ser acompanhada diariamente, para que o empresário saiba se terá problemas financeiros no futuro ou não.

Os controles que podem ser implantados na área de pessoas estão relacionados com o acompanhamento de produtividade por colaborador; o planejamento de treinamentos, para que os resultados que o empresário almeja sejam alcançados; na contratação de pessoas capacitadas que possam agregar valor a clínica; na administração do tempo e conflitos, para que o foco seja mantido.

Para área de vendas dos serviços prestados, é necessário o acompanhamento das metas estabelecidas, controle das ações de *marketing* que estão sendo aplicado, conhecimento de quem está usufruindo dos serviços prestados com mais frequência, análise de mercado, análise de crescimento e fluxos de clientes. (RIBEIRO *et al* 2015).

Em relação aos controles nas áreas de finanças, pessoas e vendas, de acordo com Ribeiro *et al* (2015): é importante porque é preciso controlar os indicadores de desempenho do negócio, para que decisões corretas sejam tomadas, de acordo com a demonstração de números verídicos. Estes aspectos são importantes para facilitar e capacitar as pessoas que executam os controles e também para melhorar os resultados das clínicas odontológicas, com as informações obtidas.

Sobre as vantagens da auditoria interna para administração, Crepaldi (2012) esclarece que:

Fiscaliza a eficiência dos controles; assegura maior correção dos registros contábeis; opina sobre as demonstrações contábeis; dificulta desvios de bens patrimoniais e pagamento indevido das despesas; possibilita a apuração de omissões no registro das receitas, na realização oportuna de créditos ou na liquidação oportuna de débitos; contribui para obtenção de melhores informações a real situação: econômica, patrimonial e financeira das empresas; aponta falhas na organização administrativa e nos controles internos.(CREPALDI, 2012, p 10).

Nota-se a partir do conceito citado acima que a auditoria interna auxilia na implantação dos controles, verificando e confirmando se os sistemas, a Demonstração do Resultado do Exercício - DRE e os processos estão de acordo com as normas contábeis e com o que foi designado pela administração. Assim como a implantação de controles internos nas clínicas é importante, a auditoria interna desses controles é tão importante quanto, pois fazem

com que as informações e resultados gerados por eles sejam confiáveis e também auxiliem na implantação de outros controles.

3 A AUDITORIA INTERNA NOS PROCESSOS E AÇÕES DE MELHORIAS EM CLÍNICAS ODONTOLÓGICAS

A auditoria interna em clínicas odontológicas pode auxiliar a gestão no crescimento saudável dessas empresas. Não sendo momentânea e dando continuidade dos resultados crescentes, pois a auditoria interna é importante na realização da avaliação dos controles internos que estão implantados nas clínicas e, também, na opinião de aprimoramentos e inserção de outros controles.

Uma das ações de melhoria são os controles administrativos que de acordo com Attie (2011), são planos organizacionais que medem a eficiência operacional e está ligado indiretamente com os registros financeiros. O controle interno é uma ação de melhoria, implantados para que possam trazer resultados através de seus objetivos, como controlar gastos e perdas, controle e gestão de estoque, a gestão do capital humano e a gestão comercial.

Entende-se que as avaliações desses controles fazem com que o risco de não serem executados da forma correta, sejam prevenidos e transformado em opinião para que se possa aplicar outro controle e a confirmação da eficácia deles, fazem com que continue a dar o bom resultado e os aprimore, colocando novas metas a serem alcançadas.

3.1 As Ferramentas da Auditoria Interna no Auxílio da Gestão de Clínicas Odontológicas

A auditoria interna é uma importante ferramenta de auxílio de gestão de clínicas odontológicas, pois é feita periodicamente, o que diminui o risco de erros nos controles que estão sendo utilizados nas clínicas e dá um tempo de reação rápido para tomada de decisões no caso de ter algum processo ou controle que não está de acordo com normas e sem trazer resultados.

A participação da auditoria interna nas realizações, distribuições e acompanhamentos dos serviços, objetivando os processos e ações de melhorias e, assim, facilitando a gestão das clínicas. Destaca-se, neste aspecto, o auxílio na tomada de decisões, que leva a um ponto importante que é a definição de metas do resultado, onde não somente as clínicas odontológicas visam, mas todas demais empresas. Objetiva-se, por meio dessas decisões, o controle do faturamento, dos custos e despesas, para obtenção do lucro. Outro aspecto importante é a organização da gestão das clínicas, pois a informações que serão

passadas, com muita credibilidade e confiabilidade, geram qualidade da própria gestão e das operações.

Observa-se a importância da auditoria interna com suas ferramentas para auxiliar nas gestões de clínicas odontológicas na tomadas de decisões dos administradores e na correção ou implantação de controles internos, essas ferramentas fazem com que clínicas tenham mais crescimento e que se estabeleçam no mercado competitivo.

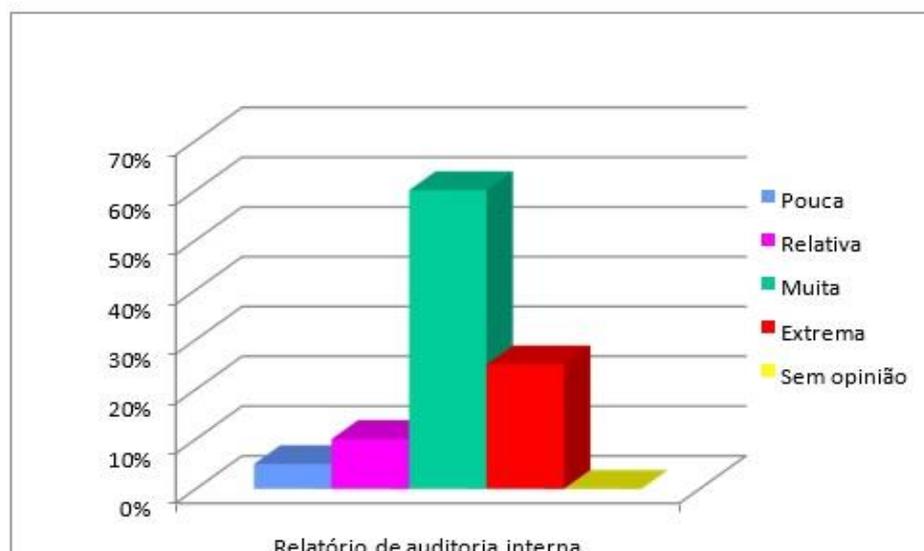
4 A AUDITORIA INTERNA E OS RESULTADOS DAS CLÍNICAS ODONTOLÓGICAS

A realização de auditoria interna é importante para melhorar os controles das clínicas ou implantação deles, para trazer resultado, como melhora de receita, diminuição de custos e otimização das rotinas administrativas, para que as metas (quantidades de atendidos e captados, controle de perdas, receita, despesas, inadimplentes e campanhas) sejam atendidas e implantadas no tempo correto e que a gestão seja organizada com prazos e que sejam demonstrados com a satisfação dos resultados.

Os resultados das clínicas odontológicas, melhorados com a ajuda da auditoria interna, podem ser vistos financeiramente, quando se trata de despesas controladas, aumento de receita e o crescimento da clínica, equipe mais capacitada para exercer as corretas funções e conseqüentemente mais satisfeita. Conseqüentemente, ter-se-ão resultados melhores no atendimento, pois quanto mais investir nas áreas certas, mais os clientes estarão satisfeitos.

Os relatórios da auditoria interna sobre controles dão muito mais confiança para os gestores no momento de tomar decisões quando leva em consideração a opinião do auditor interno. Os autores Silva e Vieira (2015), apresentam que em 2015 foi aplicado um questionário com treze questões, para várias empresas de segmentos diferentes, inclusive clínicas odontológicas e foi extraída do questionário a questão da importância do relatório de auditoria e de acordo com as respostas, foi constatado que as empresas dão muita importância ao relatório de auditoria interna, conforme pode-se visualizar no gráfico a baixo.

Gráfico I: Importância dada ao Relatório de Auditoria Interna



Fonte: Silva e Vieira (2015, p. 15).

Os relatórios de auditoria, além de auxiliar o administrador a tomar decisões, fazem com que ele tenha conhecimento da sua gestão, de acordo com os resultados dos controles implantados e com a avaliação feita dos controles. (ATTIE, 2011).

Se a auditoria interna constatar que os controles internos estão de acordo com as normas e as exigências feitas pelo administrador, os resultados serão vistos na organização financeira e da equipe da clínica. O faturamento irá aumentar a confiança do administrador quanto aos bons resultados serem contínuos, além do crescimento esperado da clínica.

Com a opinião do auditor interno, melhores estratégias serão definidas, pois o gestor terá informações e opinião que o deixarão consciente da situação atual da clínica.

A auditoria interna pode trazer reflexos positivos, afirma Crepaldi (2012), no aspecto administrativo, diminuindo a negligência, irregularidades e ineficiência dos colaboradores e administradores; no aspecto financeiro, resguardando os créditos de terceiros e fornecedores, evitando fraudes; e sob o aspecto econômico traz maior veracidade dos resultados em relação a custos da empresa, além de focar nos interesse dos investidores e administradores da empresa.

5 CONCLUSÃO

Através desse estudo é possível constatar que a auditoria interna é uma técnica importante na implantação e execução dos controles internos em clínicas odontológicas, que os resultados podem ser vistos na área financeira, pessoal e de vendas, além da área operacional, como alcance de metas, melhora de capacidade de atendimento, aumento de receita, otimização de atividades e redução de custos.

Verificou-se ainda que o controle interno pode ser visto como uma ação de melhoria, implantada pela administração e executadas por colaboradores, mas que o desempenho, eficiência são acompanhados e medidos pelo auditor interno, que através de seu parecer emite opinião sobre ele, podendo assim, auxiliar na tomada de decisão gestor, em relação a manter o controle, melhorar ou até mesmo excluí-lo ou substituí-lo.

Demonstra-se a importância da auditoria interna para realização dos processos e ações de melhoria, distribuição e acompanhamento deles, através do relatório de auditoria interna para facilitar a gestão das clínicas e também na tomada de decisões, pois todas as informações contidas no relatório e toda auditoria são baseadas nos princípios da contabilidade e seus órgãos. Mostrando que a auditoria interna pode auxiliar a gestão no crescimento saudável da mesma, sem ser momentânea e dando continuidade a resultados crescentes.

Dessa forma, através das informações e opiniões fornecidas pelo auditor interno, o administrador ou gestor, toma conhecimento da situação patrimonial e financeira da clínica, além de poder mensurar os resultados das mesmas e verificando se serão contínuos ou não.

Este artigo científico explorou a auditoria e implantação de controle interno nas clínicas odontológicas, expôs a auditoria e suas características, descreveu os controles das clínicas odontológicas, abordou a implantação dos controles internos nas clínicas odontológicas, apresentou ações de melhoria e ferramenta de auxílio da auditoria interna das clínicas odontológicas e destacou os resultados obtidos pelas clínicas odontológicas; alcançando o objetivo geral do estudo: investigar a realização de auditoria interna como técnica para melhorar os controles das clínicas odontológicas.

O presente estudo, mostrou também que o controle interno é uma ação de melhoria da auditoria interna, através das informações e opinião emitida no parecer do auditor,

em que pode ser levada em consideração pelo gestor da clínica, por seguir os princípios da contabilidade.

Portanto, afirma-se que a auditoria interna é uma ferramenta de auxílio na gestão de clínicas odontológicas, por passar confiabilidade e veracidade de dados e informações do controle interno e processos, através do seu parecer, de acordo com a auditoria interna realizada.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. ABF. **Mercado odontológico**. Disponível em: <<http://www.smzto.com.br/odonto.company/mercado.html>>. Acesso em: 08 abr. 2017.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade - CFC. **Resolução nº 750, de 29 de Dezembro de 1993**. Dispõe sobre os princípios da contabilidade – RIMA. Disponível em: cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc. Acesso em: 27 abr. 2017.

BRASIL. Congresso Nacional. **Lei n. 6404, de 15 de dez. de 1976. Lei das Sociedades por Ações**. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/legislacao/leis/lei6404.html>>. Acesso em: 15 abr. 2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MORAES, Jussimara Martins. **Auditoria Interna Aplicada nos Setores Financeiro e Patrimonial em um Hospital**. 2013. 77 f. Artigo Científico (Graduação em Ciências Contábeis)- Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Paraná, 2013. Disponível em:<<http://repositorio.roca.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/2290>>. Acesso em: 26 abr. 2017.

RIBEIRO, Adir; GALHARDO, Maurício; MARCHI, Leonardo; IMPERATORE, Luís Gustavo; TONINI JÚNIOR. **Gestão do Ponto de Venda: os papéis do franqueados de sucesso**. São Paulo: DVS, 2015.

SILVA, Manuela Alvares; VIEIRA, Eloir Trindade Vasques. **Auditoria Interna: uma ferramenta de gestão dentro das organizações**. 2015. 20 f. Artigo Científico (Graduação em Ciências Contábeis)- PUC São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em: <<https://revistas.pucsp.br//index.php/redeca/article/view/28559>>. Acesso em: 22 abr. 2017.

ABSTRATC

The dental clinics market is increasingly competitive. It is necessary the implementation of internal controls, so that the clinics will become more competitive and develop emerging on the market. Internal audit can assist the management in the healthy growth of the same, without be momentary and continuing growing results, verifying the effectiveness of these controls. On what is being exposed, the problem to be studied is: How does internal audit help in the management and growth of dental clinics? To address this problem, the general objective of this study is to investigate the conduct of internal audit as a technique to improve the controls of the dental clinics. The specific objectives are: characterize on the performance of the audit in the implementation of controls on dental clinics; expound upon the contributions of internal audit for improvements of the results of dental clinics; address on the participation of internal audit for carrying out the processes and improvement actions; investigate the internal audit tools as resources to assist in the management of dental clinics. It is said from this study that the internal audit is a tool of management in dental clinics, for deployment, verification and confirmation of the effectiveness of internal controls.

Keywords: Internal Audit. Internal Control. Dental Management.