

Isabel M^a Gámez Peláez

Profesora Doctora

Departamento de Economía y Administración de Empresas

Universidad de Málaga

Áreas de aprovisionamiento en centros sanitarios públicos: adecuación a las recomendaciones del Informe COSO

RESUMEN/ABSTRACT:

Objetivos: Determinar en qué medida los sistemas de control interno, actualmente vigentes en las Áreas de Aprovisionamiento y Suministros de las Empresas Públicas Sanitarias (EPS) de Andalucía, se adecuan a las recomendaciones de control interno establecidas en el informe COSO, mediante sus cinco componentes: entorno de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y supervisión.

Métodos: Se ha realizado un estudio descriptivo, transversal y multicéntrico, cuyo ámbito de aplicación ha sido el universo de todas las EPS pertenecientes a la Consejería de Salud de la Junta de Andalucía. La metodología del estudio se basa en un cuestionario compuesto por 52 preguntas, extraídas de las herramientas de evaluación del Informe COSO, cuya realización se llevó a cabo mediante entrevista personalizada en cada una de las empresas.

Resultados: Las Áreas de Aprovisionamiento del conjunto de EPS de Andalucía superan en más del 70% las recomendaciones de control interno de cada componente del Informe COSO. De todos ellos el más valorado ha sido el de "Actividades de Control" con una puntuación del 92,15%, y el componente menos valorado ha sido el de "Información y Comunicación" con un porcentaje de superación del 70,9%

Conclusiones: La implantación de modelos internacionales de control interno en las organizaciones públicas, que traspasen las fronteras del propio control de legalidad, permiten garantizar el uso eficaz y eficiente de los recursos por parte de los gestores públicos y por tanto una correcta utilización de los impuestos.

Objectives: To determine in what measure the systems of internal control, nowadays in force in the Areas of provisioning of the Sanitary Public companies of Andalusia, are adapted to the recommendations of internal control established in the COSO Report, through its five components: control environment, risk assessment, control activities, information & communication and monitoring.

Methods: We performed a cross-sectional study, descriptive, multicenter, whose scope was the universe of all EPS belonging to the Council of Health of the Meeting of Andalusia. The study's methodology is based on a questionnaire with 52 questions, drawn from the assessment tools COSO Report, whose implementation was carried out through personal interview in each of the companies.

Results: The areas of supply of the set of EPS of Andalusia exceed by more than 70% internal control recommendations for each component of the COSO Report. Of all of them the most appreciated has been to "Control Activities" with a score of 92.15 %, and the component least valued has been to "Information and Communication" with a percentage of overcoming the 70.9 %

Conclusions: The implantation of international models of internal control in the public organizations, which transgress the borders of the own control of legality, they allow to guarantee the effective and efficient use of the resources on the part of the public managers and therefore a correct utilization of the taxes.

CONTROL INTERNO, INFORME COSO, APROVISIONAMIENTOS SANITARIOS
INTERNAL CONTROL, COSO REPORT, MEDICAL SUPPLIES

PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:

INTRODUCCIÓN

El logro de la eficiencia y competitividad se ha convertido en los últimos años en una necesidad imperiosa de las empresas, que se desenvuelven en un entorno cada vez más cambiante y que indudablemente condiciona considerablemente su funcionamiento.

Los términos aprovisionamiento y compras son empleados con frecuencia para describir funciones empresariales similares, aunque debe señalarse que la función de aprovisionamiento tiene un carácter más amplio que la de compras.

Para Pau, J. y De Navascues (1998) **aprovisionar** es una función destinada a poner a disposición de la empresa todos los productos, bienes y servicios del exterior que son necesarios para su funcionamiento.

El aprovisionamiento, abarca tres áreas: compras, almacenamiento y gestión de inventarios, que aportan técnicas y procedimientos que permitan lograr el mejor resultado del aprovisionamiento en su conjunto. En definitiva este término engloba el conjunto de actividades que realiza una empresa con el fin de disponer de los materiales adecuados, en el momento oportuno y al mínimo coste posible.

Al igual que lo ocurrido en otros sectores y gracias a las nuevas tecnologías, los aprovisionamientos en el sector sanitario presentan importantes oportunidades de mejora para los hospitales, efectuando sus procesos de aprovisionamiento electrónicamente a través de Internet (*e-procurement*).

La aplicación de la logística al ámbito sanitario supone que las actividades que hay que desarrollar en un centro sanitario se agrupan en los siguientes subsistemas:

- aprovisionamiento (adquisición de bienes y servicios),
- producción (recepción de mercancías, almacenaje, salida de envíos), y
- distribución (sistemas de aprovisionamiento y transporte interno).

Los sistemas de compras (suministros, almacenes, inversiones, etc.), la facturación de servicios, los modelos analíticos de cada hospital, las políticas, los objetivos,

los modelos de auditoría, etc., son aspectos fundamentales para el funcionamiento particular de cada centro sanitario y del sistema en general. El sistema logístico de un hospital está formado por los puntos de producción, almacenamiento, transporte y tratamiento de la información que se generan en todo el circuito del centro. Todos estos elementos se deben interrelacionar con un único objetivo: satisfacer la demanda interna al menor coste posible y con la máxima calidad.

Las funciones características de cada etapa o subproceso y las actividades que hay que desarrollar para gestionarlas de manera correcta son las siguientes.

- El **subsistema de aprovisionamiento** se encarga de las actividades relacionadas con la función de las compras, los pedidos, los inventarios, el almacenamiento, el transporte, la planificación de los productos y la gestión de la información. Comprende los procesos dirigidos a proporcionar al sistema productivo los materiales necesarios para su función.
- La **logística de producción** considera el almacenamiento intermedio de productos (almacén general y almacenes de planta), el sistema de preparación de pedidos, los equipos de mantenimiento y los tecnológicos. Está enfocada a la optimización de los procesos de movimiento físico de materiales dentro de las instalaciones.
- Por último, el **subsistema de distribución** gestiona los productos desde que salen del almacén general hasta que llegan al punto de consumo. La finalidad es sincronizar desde el almacén la demanda de cada servicio con la producción, considerando para ello el transporte interno, las frecuencias de reparto y el sistema de distribución, para poder reducir los plazos de entrega y las existencias en almacén.

Para el correcto funcionamiento del área de aprovisionamiento de un centro sanitario, al igual que en el resto de empresas, es necesario la existencia de un sistema de control interno capaz de suministrar una seguridad razonable acerca de: la fiabilidad de las transacciones, la valoración económica, la seguridad de los

almacenes, etc. En definitiva se trata de disponer de un modelo que asegure el cumplimiento de la misión que este área tiene dentro de una organización sanitaria, y que como ya se ha citado anteriormente, no es otro que satisfacer la demanda interna del centro, con el menor coste posible y con la máxima calidad.

La implantación de un sistema de control interno, como es el modelo COSO, permite obtener un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Fiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y normas aplicables.

En el ámbito internacional la publicación del informe COSO en 1992, ha supuesto un hito en lo relativo al control interno en las organizaciones, ya que ha permitido un consenso por parte de todas las instituciones que colaboraron en su creación sobre el marco de actuación, instrumentos y forma de medir dicho control interno. En definitiva supuso una homogenización de los distintos instrumentos que hasta el momento existían en las organizaciones y empresas sobre el control interno.

Este Informe es el resultado de un trabajo realizado durante más de cinco años por el grupo de trabajo que la Comisión Treadway formó con el objetivo fundamental

de definir un nuevo marco conceptual del control interno capaz de integrar las diversas definiciones y conceptos que hasta ahora se venían utilizando sobre este tema.

Las siglas COSO corresponden al *Committee of Sponsoring Organizations de la Treadway Commissions, National Commission on Fraudulente Financial Reporting*, creada en Estados Unidos en 1985 por las instituciones ya citadas, con la finalidad de identificar los factores que originan la presentación de información financiera falsa o fraudulenta y emitir las recomendaciones que garantizaran la máxima transparencia informativa en este sentido.

El Informe COSO clasifica los objetivos de cualquier organización en tres categorías:

- * **Objetivos relacionados con las operaciones.** Referidos a la eficacia y a la eficiencia de la entidad, incluyendo los objetivos de rendimiento y rentabilidad y la salvaguarda de los recursos contra posibles pérdidas. Son objetivos que varían en función de la dirección, respecto a estructuras y rendimiento.
- * **Objetivos relacionados con la información financiera.** Se refieren a la preparación de estados financieros fiables y a la prevención de la falsificación de la información financiera publicada.



* **Objetivos de cumplimiento.** Se refieren al cumplimiento de las leyes y normas a las que están sujetas la entidad.

Por otra parte este Informe considera que el control interno consta de cinco componentes relacionados entre sí. Estos se derivan del estilo de dirección del negocio y están integrados en el proceso de gestión. Los componentes son los siguientes:

Entorno de control.- El núcleo de un negocio es su personal (sus atribuciones individuales, incluyendo la integridad, los valores éticos y la profesionalidad) y el entorno en el que trabaja. Los empleados son el motor que impulsa la entidad y los cimientos sobre los que descansa todo.

Evaluación de riesgos.- La entidad debe conocer y abordar los riesgos con los que se enfrenta. Debe fijar objetivos, integrados en las actividades de ventas, producción, comercialización, finanzas, etc., para que la organización funcione de forma coordinada. Igualmente, debe establecer mecanismos para identificar, analizar y tratar los riesgos correspondientes.

Actividades de control.- Deben establecerse y ejecutarse políticas y procedimientos que ayuden a conseguir una seguridad razonable de que se lleven a cabo de forma eficaz las acciones consideradas necesarias para afrontar los riesgos que existen respecto a la consecución de los objetivos de la entidad.

Información y comunicación.- Las mencionadas actividades están rodeadas de sistemas de información y comunicación. Estos permiten que el personal de la entidad capte e intercambie la información requerida para desarrollar, gestionar y controlar sus operaciones.

Supervisión.- Todo el proceso ha de ser supervisado, introduciéndose las modificaciones pertinentes cuando se estime oportuno. De esta forma, el sistema puede reaccionar ágilmente y cambiar de acuerdo con las circunstancias.

Existe una relación directa entre los objetivos, que es lo que la entidad se esfuerza por conseguir, y los componentes, que representan lo que necesita para cumplir dichos objetivos. Esta interrelación se observa en la matriz COSO.



The COSO Enterprise Risk Management Framework

MATERIAL Y METODOS

El estudio que aquí se expone forma parte de una investigación realizada que pretende determinar en qué medida los sistemas de control interno, actualmente vigentes en las Áreas de Aprovisionamiento y Suministros de las Empresas Públicas Sanitarias de Andalucía, se adecuan a las recomendaciones de control interno establecidas en el Informe COSO, partiendo del universo de todas las empresas públicas sanitarias pertenecientes a la Consejería de Salud de la Junta de Andalucía, integradas en el Sistema Sanitario Público de Andalucía (SSPA) objeto de estudio de este trabajo.

Se realizó un estudio descriptivo, transversal y multicéntrico, basado en un cuestionario con 52 preguntas con la siguiente ficha técnica

Técnica de recogida de datos: Cuestionario.

Tiempo medio estimado en su contestación: 60 minutos.

Universo: Todas las Empresas Públicas Sanitarias de la Junta de Andalucía.

Ámbito: Comunidad Autónoma de Andalucía.

Persona responsable de su contestación: Cargos Intermedios del Área de Aprovisionamiento y suministros.

Fecha de trabajo de campo: junio a julio de 2010.

Tratamiento de los datos: Estadística descriptiva.

Para poder llevar a cabo este estudio, nos hemos basado en la parte cuarta del informe COSO denominada “*Herramientas de evaluación*” que contiene una serie de herramientas para realizar la evaluación de un sistema de control interno de acuerdo con sus cinco componentes: Entorno de control, Evaluación de Riesgos, Actividades de control, Información y Comunicación y Supervisión.

El análisis empírico ha consistido en aplicar esas herramientas a las áreas de aprovisionamiento y suministros de todas las empresas que conforman el universo objeto de estudio, con objeto de determinar el grado de adecuación de sus sistemas de control interno a las recomendaciones establecidas en el Informe COSO. Para ello se ha formulado una hipótesis general y trece subhipótesis, obtenidas de dichas herramientas de evaluación, y cuyo cumplimiento permiten validar o negar la hipótesis general.

HIPOTESIS GENERAL *Las Áreas de Aprovisionamiento y Suministros de las Empresas Públicas Sanitarias de Andalucía se adecuan a las recomendaciones de control interno establecidas en el Informe COSO.*

SUBHIPOTESIS

1. La dirección de las EPS y los cargos intermedios del área de suministros demuestran y transmiten al resto de empleados, un mensaje de integridad, valores éticos y responsabilidad a través de sus actuaciones y comportamientos.
2. La actitud de la dirección de las EPS en Andalucía es transparente en cuanto a la fiabilidad y veracidad de los datos y sistemas de información del área de aprovisionamiento.
3. La estructura organizativa del área de aprovisionamiento y suministros de las EPS es adecuada y suficiente para cumplir con su misión.
4. Las políticas de recursos humanos establecidas por la dirección de las EPS determinan los conocimientos habilidades y competencias necesarias de los puestos de trabajo del área de aprovisionamiento.
5. El éxito de un sistema de control interno en el área de suministros está directamente relaciona-

do con una correcta planificación de las compras y suministros del centro.

6. Una correcta planificación de las compras anuales necesita de la participación tanto del personal sanitario como no sanitario de la EPS que de forma directa o indirecta estén afectados por las compras realizadas.
7. La planificación de las compras anuales tienen que reflejar las circunstancias actuales de la EPS, así como su propia experiencia histórica.
8. Las compras y adquisiciones realizadas por las EPS se realizan de acuerdo con la Ley de contratos del sector público y se ajustan a las especificaciones establecidas por el personal técnico correspondiente.
9. Las áreas de suministros y aprovisionamiento de las EPS cumplen su misión de poner a disposición de los profesionales los materiales adecuados en el momento oportuno.
10. Los trabajadores del área de compras y aprovisionamiento de las EPS conocen los objetivos de su actividad, la forma en que sus tareas contribuyen a lograr esos objetivos y cómo influyen en las tareas de otros profesionales.
11. El área de suministros y aprovisionamiento de las EPS facilitan información a la dirección así como a los cargos intermedios, tanto asistenciales como no asistenciales, para permitirles cumplir con sus obligaciones de forma eficaz y eficiente.
12. El hospital realiza evaluaciones puntuales de del sistema de control interno del área de aprovisionamiento y suministros.
13. Las deficiencias de control interno puestas de manifiesto con motivos de las evaluaciones se comunican a los responsables del área de aprovisionamiento para su subsanación.

Cada una de estas subhipótesis estaba relacionada con alguno de los cinco componentes de control interno establecidos en el Informe COSO, tal y como se señala en el siguiente esquema:

Subhipótesis	Componente de Control
nº 1	entrono de control
nº 2	entrono de control
nº 3	entrono de control
nº 4	entrono de control
nº 5	evaluación riesgos
nº 6	evaluación riesgos
nº 7	evaluación riesgos
nº 8	actividades de control
nº 9	actividades de control
nº 10	información y comunicación
nº 11	información y comunicación
nº 12	supervisión
nº 13	supervisión

Subhipótesis	Resultado	Validada
nº 1	85,0%	si
nº 2	70,0%	si
nº 3	70,0%	si
nº 4	77,5%	si
nº 5	85,0%	si
nº 6	93,0%	si
nº 7	85,0%	si
nº 8	91,5%	si
nº 9	92,8%	si
nº 10	75,0%	si
nº 11	66,8%	si
nº 12	70,0%	si
nº 13	80,0%	si

ANÁLISIS ESTADÍSTICOS Y RESULTADOS

Los análisis realizados han sido de dos tipos:

1. Análisis de los resultados por cada subhipótesis

Se ha obtenido la media aritmética de las respuestas vinculadas a cada subhipótesis, cuyo resultado se exponen en forma de ponderación o porcentaje con las siguientes premisas:

- Todas las preguntas tienen el mismo peso dentro de una subhipótesis.
- Para las preguntas cuya respuesta **fuera SI o NO se asigna el valor 1 ó 0** en función de que la respuesta fuera correcta o no según las herramientas de evaluación del informe COSO.
- Para aquellas preguntas cuya respuesta fuera la elección de una determinada opción se han **agrupado las opciones** de tal forma que la respuesta **fuera adecuada = 1 ó inadecuada = 0** de acuerdo con las herramientas de evaluación de control interno del informe COSO.
- Se ha considerado que la subhipótesis se valida cuando su valor sea superior al 60%.

La siguiente tabla muestra el grado de cumplimiento de las subhipótesis objeto de análisis por parte de las empresas públicas.

2. Análisis de los resultados por cada componente de control interno establecido en el Informe COSO.

Se han agrupado los resultados de las subhipótesis en función de los componentes de control interno al que están relacionados, obteniéndose también, resultados del grado de cumplimiento del total de empresas públicas analizadas para cada uno de los citados componentes de control interno. Para ello, se ha considerado que todas las subhipótesis tienen el mismo peso dentro del componente de control. Por tanto, el valor asignado a cada componente es la media aritmética de los valores de las subhipótesis con los que se relaciona.

El grado de cumplimiento de las recomendaciones para cada componente de control interno establecido en el informe COSO, por parte de las áreas de aprovisionamiento y suministros de las Empresas Públicas Sanitarias en Andalucía es el siguiente.

Entrono de control	75,62%
Evaluación Riesgos	89,00%
Actividades de control	92,15%
Información y Comunicación	70,90%
Supervisión	75,00%

CONCLUSIONES

El objetivo general de nuestra investigación ha sido conocer si las Áreas de Aprovisionamiento de las Empresas Públicas Sanitarias de la Junta de Andalucía se adecuan a las recomendaciones de control interno contenidos en el informe COSO en lo relativo a sus cinco componentes fundamentales: Entorno de control, Evaluación de Riesgos, Actividades de control, Información y Comunicación y Supervisión

Los resultados han demostrado que las Áreas de Aprovisionamiento de las Empresas Públicas Sanitarias, en su conjunto, superan en más del 70% las recomendaciones de control interno de cada componente establecido en el informe COSO.

Con este trabajo hemos pretendido demostrar que el control interno de una organización pública debe ir más allá del propio control de legalidad, y que mediante

la implantación de modelos internacionales de control interno, se asegure un uso correcto de los recursos que garantice el futuro de la propia organización.

Por último resaltar, la importancia que tiene el que los sistemas de control interno de los centros sanitarios públicos se adecuen a las recomendaciones del Informe COSO, en aras a garantizar la viabilidad y el futuro de las organizaciones, así como el uso eficaz y eficiente de los recursos por parte de los gestores públicos y por tanto una correcta utilización de los impuestos.

Además señalar que la evaluación llevada a cabo en este estudio se podría convertir, en sí mismo, en una **guía de mejora continua**, ya que se dan a conocer los aspectos del control interno que generan una menor valoración y que por tanto requerirán de un Plan de Actuación específico, en cada Centro, para mejorarlos.

BIBLIOGRAFÍA

Almela Díez Bienvenida (1991); Control y auditorías internos en la empresa. Consejo General de Colegios de Economistas.

Acuerdo de 8 de mayo de 2007, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Programa de Control a realizar en el ejercicio 2007 y siguientes de las empresas de la Junta de Andalucía sometidas a control financiero permanente, y se establecen otras medidas de control financiero.

Adán Carmona José (2008); "El encaje actual del control interno en el sector público estatal". *Economistas* nº 26.

Adán Carmona José (2007); "La evaluación de la políticas de gasto". *Presupuesto y gasto público* nº 47.

AICPA, Statements on Auditing Standards (SAS) (1973); nº 1 "Codificación de Auditing Standard and Procedures", New York.

Anthony Robert N. y Govindarajan Vijay (2003); Sistemas de Control de Gestión. Editorial Mc Graw Hill.

Asenjo Sebastian M.A. (2006); Gestión diaria del hospital. Editorial Masson.

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), "La Contabilidad de Gestión en los centros sanitarios". 1997.

Barquero M. (2008); "El Control Interno en trabajos de fiscalización". *Auditoría Pública* nº 47.

Barrio Tato L., Barrio Carvajal S. (2008); "El Informe de Control Interno en la Administración Pública". *Auditoría y gestión de los fondos públicos* nº 46.

Blanco Julio (2008); "Claves para la implantación de sistemas de control interno". *Estrategia financiera* nº 249.

Bobenrieth Astete M.A. (2000); "Lectura crítica de artículos originales en salud". EASP, Granada.

Bohigas L., Asenjo MA, Net A., Ortún V., Rodríguez M., Vaqué J., Salleras L. (1996); "La Calidad de los hospitales catalanes: análisis de los datos de la acreditación". *Revista de Calidad Asistencial* nº 6, 1996

Cabasés Hita J.M., Martín Martín J., López del Amo González P. (2006); "La eficiencia de las organizaciones hospitalarias". *Papeles de Economía Española* nº 95.

Camaleño Simón Mª Cristina (2003); "Control analítico preventivo versus eficiencia analítica integral". *Alta Dirección* nº 39 (229).

Carmona Ibáñez Pedro; "Un enfoque moderno del control interno: el Informe COSO y sus repercusiones". Estudios financieros, Revista de contabilidad y tributación. Comentarios, casos prácticos.

Colomer Jordi (2009); "La gestión sanitaria a través de la administración pública: Burocracia y privilegios". *Gestión Clínica y Sanitaria* Vol.11 nº 4.

Conrad D.A., Christianson J.B. (2009); "Incentivos y calidad clínica ¿vamos en la dirección adecuada?". *Medical Care Research* nº 61 (3).

Coopers & Lybrand; "Los nuevos conceptos del control interno. Informe COSO". Editorial Díaz de Santos S.A.

Cosials i Pueyo, Delfí (2002); "Auditoría operativa en hospitales (2ª parte). Inicio, preparación y realización". *Auditoría Interna* 18 (62).

Coyle - Bordi - Langley (1992); "*The management of bussiness logistics*". West Publising Company. ST Paul. New York. Los Angeles, San Francisco. Fourt Edición.

Dafni L.S. (2003); "Los hospitales no cambian la calidad de la atención ni la política de ingresos ante cambios en los precios de los DRG,s". *NBER Working Paper 9972, National Bureau of Economic Research*.

Decreto 104/1993, de 3 de Agosto. Empresa Pública Costa del Sol.

Decreto 131/1997, de 13 de Mayo, por el que se constituye la Empresa Pública Hospital de Poniente de Almería y se aprueban sus estatutos

Decreto 48/2000 de Constitución de la Empresa Pública Hospital Alto Guadalquivir en Andújar (Jaén) y aprobación de sus estatutos.

Decreto 88/1994, de 19 de Abril. Empresa Pública de Emergencias Sanitarias. Estatutos

Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de Marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Hacienda Pública de la Junta de Andalucía.

Dorta Velázquez (2001); "Un modelo integral de control interno en el contexto de la Universidad Pública Española". Tesis doctoral en TESEO.

Durand Vaquerizo E. (2004); "El diseño de un modelo integrado de información sobre control interno". *Universi Bussiness Review* nº 4.

Felguera Martínez-Alarcón (2002); "La Contabilidad de Gestión en los centros sanitarios", Tesis doctoral, 2002.

Fresneda Fuentes S. (2001); "El sistema de información hospitalario. Requerimientos a cumplir y cuestiones a resolver". *Partida Doble, Revista e Contabilidad, Auditoría y Empresa* 11 (122).

García Cornejo B. (2004); "¿Caminamos hacia modelos heterogéneos de Contabilidad Analítica para cada Comunidad Autónoma?". *Revista de Administración Sanitaria*, nº 2.

González López-Varcárcel B., Urbanos Garrido R.M. (2002); "Prioridades en la organización de la atención a la salud en España". Informe SESPAS.

González Sánchez, Beatriz (2006); "Aplicación de la metodología de cálculo del coste en los hospitales públicos gallegos". *Revista de Administración Sanitaria Siglo XXI* 4(4).

Herrador Alcalde Teresa, De los Ríos Sastre Susana (2002); "El control interno y la calidad de la información financiera". *Partida doble* nº 130.

Lamata F. (1998); Manual de administración y Gestión Sanitaria. Ediciones Díaz de Santos.

Ley 11/1999, de 30 de noviembre, de creación de la empresa pública Hospital Alto Guadalquivir en Andújar (Jaén).

Ley 2/1994 de 24 de Marzo, de creación de la Empresa Pública de Emergencias Sanitarias de Andalucía.

Ley 3/2006, de 19 de Junio, de creación de la Empresa Pública Sanitaria Bajo Guadalquivir

Ley del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía para el año 2010

López Díaz, Antonio (2002); "La auditoría del sector público y las organizaciones de control externo en la Unión Europea". *Noticias de la Unión Europea* nº 206.

López i Casanovas Guillem (2005); "Una valoración de opciones para la política sanitaria española en un contexto descentralizado". Cuadernos de Ciencias Económicas y Empresariales nº 49.

López L.A., Jiménez J.M. (1997); "Diferencias entre los sistemas de valores de los gestores sanitarios y los profesionales asistenciales". *Gestión Hospitalaria* nº1.

Madorrán García C., de Val Pardo I. (2004); "¿Es posible aplicar las teorías de la gestión estratégica de las organizaciones al ámbito hospitalario?". *Health Policy* nº 67.

Marimon S. (1999); "La Sanidad en la Sociedad de la Información: *Sistemas y Tecnologías de la Información para la Gestión y la Reforma de los Servicios de Salud*". Ed. Díaz de Santos.

Martinez Manzano F. (2009); "Hacia el control sustancial de la gestión. Reflexiones sobre Auditoría operativa en el sector público. Un caso práctico". *Auditoría Pública* nº 48.

Monge Lozano P. (2003); "Características de los hospitales de EEUU. Analogías y diferencias con los hospitales españoles". *Boletín Económico* de ICE nº 2782.

Monge Lozano P. (2002); "La gestión en las empresas sanitarias españolas". *Boletín Económico* de ICE nº 2732.

Onrrubia J. (2005); "Evaluación y Gestión eficiente en el sector público: aspectos organizativos". *Economías*, nº 60.

Orden de 11 de diciembre de 2006, por la que se atribuye la gestión de distintos centros sanitarios a la Empresa Pública Sanitaria Bajo Guadalquivir.

Ozores Massó Borja (2007); Logística Hospitalaria. Editorial Marge Books.

Parra Guerrero F. (2007); Gestión de stocks. ESIC, Madrid.

Pau, J. y De Navascues, R. (1998); Manual de Logística integral. Editorial Díaz de Santos, Madrid.

Pérez Carballo Veiga Juan F. (2002); Control de la Gestión empresarial: texto y casos. EISC. Madrid.

Pérez Pérez Jose Alberto (2005); "Implicaciones de la transparencia en el ámbito de la contabilidad pública y del control interno". *Presupuesto y Gasto Público*, nº 38.

Repullo José R. y Iñesta A. (2007); Sistemas y Servicios Sanitarios. Ediciones Díaz de Santos.

Resolución de 2 de Octubre de 2009, de la Intervención General de la Junta de Andalucía, por al que se aprueba el Plan de Contabilidad de las Sociedades Mercantiles del Sector Público Andaluz, de las Agencias Empresariales y de las entidades asimiladas.

Sancho Martín J. (2001); "La dirección profesionalizada del hospital y la participación de los profesionales: una necesidad acuciante". *Arbor* 170 (670).

Scott Eriksen, Urrutia de Hoyos Ignacio, (2006); "COSO: el marco integrado de control interno de la Ley Sarbanes & Oxley". *Estrategia financiera*, nº 225.

Scott Eriksen, Urrutia de Hoyos Ignacio, (2008); "Los efectos de la ley Sarbanes-Oxley. Del COSO IC al COSO ERM (II)". *Estrategia financiera*, nº 246.

Schneider Arnold, (2009); "The roles of internal audit in complying with the Sarbanes-Oxley Act". *International Journal of Disclosure and Governance*, nº 6.

Temes J.L., (2002); "Gestión Hospitalaria". Editorial McGraw-Hill.

Tom Olach, Shayamini Weeramantri, (2009); "How COSO has improved internal controls in the United States". *Internal Auditing*, Vol. 24, 2009.

Varo J. ; Gestión estratégica de la calidad en los servicios sanitarios: un modelo de gestión hospitalaria, Editorial Díaz de Santos.

Vidal Hernández-Mora José A. (2006); "El control interno contable de las existencias: una técnica para la gestión y la auditoría de cuentas". *Partida doble*, nº 176.