



IBGC  
*Orienta*

# AUDITORÍA INTERNA

ASPECTOS ESENCIALES PARA LA JUNTA DIRECTIVA



**IBGC**  
*Orienta*

# Auditoría Interna

Aspectos Esenciales para la Junta Directiva

**IBGC** | Instituto Brasileiro de  
Governança Corporativa

 **Instituto dos Auditores  
Internos do Brasil**

São Paulo | 2020

Fundado el 27 de noviembre de 1995, el Instituto Brasileño de Gobierno Corporativo (IBGC), organización de la sociedad civil, es referencia nacional y una de las principales referencias en el mundo sobre gobierno corporativo. Su objetivo es generar y diseminar conocimiento al respecto de las mejores prácticas en gobierno corporativo e influenciar a los más diversos agentes en su adopción, contribuyendo para el desempeño sostenible de las organizaciones y, consecuentemente, para una mejor sociedad.

## Junta Directiva

### PRESIDENTE

Henrique Luz

### VICEPRESIDENTES

Iêda Aparecida Patricio Novais

Leila Loria

### MIEMBROS DE LA JUNTA

Armando de Azevedo Henriques

Carlos Eduardo Lessa Brandão

Claudia Elisa Soares

Gabriela Baumgart

Israel Aron Zylberman

Leonardo Wengrover

## Alta Dirección

Pedro Melo

Adriane de Almeida

Reginaldo Ricioli

Valeria Café

Fundado el 20 de noviembre de 1960, el IIA Brasil – Instituto de Auditores Internos do Brasil es una entidad que representa la actividad de auditoría interna por medio de publicaciones, entrenamientos, eventos y certificaciones para profesionales y organizaciones.

Afiliado al The Institute of Internal Auditors (IIA) en los Estados Unidos, está entre los institutos de auditoría interna más grandes del mundo.

Para mayores informaciones sobre el IIA Brasil – Instituto de Auditores Internos do Brasil visite la página web <[www.iiabrasil.org.br](http://www.iiabrasil.org.br)>.

Para asociarse al IIA Brasil, llame al: +55 11 5523 1919.

## Junta Directiva 2019-20

### PRESIDENTE

Rene Guimarães Andrich, CIA, CCSA, CRMA

### VICEPRESIDENTE

Fabio de Figueiredo Pimpão – CIA, CCSA, CRMA

### MIEMBROS DE LA JUNTA

Hélio Takashi Ito – CCSA, CRMA

Isabel Cristina Bittencourt Santiago – CRMA

Monique Sausmikat Guedes – CCSA

Rossana Guerra de Sousa – CIA, CRMA

Tania Mara Cordeiro – CCSA

Washington Lopes da Silva 2 CCSA, CRMA

## Alta Dirección

### DIRECTOR GENERAL

Paulo Roberto Gomes

### DIRECTOR SECRETARIO

Carlos Renato Fontes Trisciuzzi – CIA, CCSA, CRMA, QIAL

### DIRECTOR DE FINANZAS

Marcelo Fridori – CIA, CCSA, CRMA

### DIRECTOR DE NORMAS Y CERTIFICACIONES

Nancy Salvadori Bittar – CIA, CCSA, CRMA

### DIRECTOR DE ENTRENAMIENTOS Y EVENTOS

Antônio Edson Maciel dos Santos – CCSA

### CSO

Cristiane Da Cunha Casagrande



#### ACERCA DE BID INVEST:

BID Invest, la institución del sector privado del Grupo Banco Interamericano de Desarrollo (BID), es un banco multilateral de desarrollo comprometido con los negocios de América Latina y el Caribe. BID Invest financia empresas y proyectos sostenibles para lograr resultados financieros que maximicen el desarrollo económico, social y medio ambiental de la región. BID Invest provee soluciones financieras innovadoras y servicios de asesoría que responden a las necesidades de sus clientes en una variedad de sectores. Para más información visite [www.idbinvest.org](http://www.idbinvest.org).

## CRÉDITOS

Esta publicación fue desarrollada por el grupo de trabajo (GT) formado por miembros del Instituto Brasileño de Gobierno Corporativo (IBGC) y el Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA Brasil). Conformaron el GT: Alberto Whitaker, Antonio Edson Maciel dos Santos, Lucas Legnare, Luiz Martha, Mercedes Stinco, Paulo Vanca, Renan Perondi y Rene Andrich.

Imagen de la portada: Shutterstock.

## REDACCIÓN

Luciana Del Caro

## AGRADECIMIENTOS

A Celso Giacometti y Paulo Baraldi, por sus aportes en varias etapas del desarrollo de esta obra.

A Jorge R. Manoel y Renato Trisciuzzi, por la participación en el taller que discutió la estructura de la publicación.

A Gilberto Mifano, Fábio Coimbra, Fabiano Castello, Mauro Cunha y Marcelo Fridori, por la lectura crítica y por los comentarios enviados en audiencia restringida.

A la PwC, en especial a Andre Pannunzio y Rosana Napoli, por la participación activa y aportes en la elaboración de esta obra.

A Alberto Ragazzini, Alex Borges, Alexandre de Mello Silva, André Fischer, Antonio Carlos Siegner Laporta, Artur Damasceno, Bruno Bandeira Costa de Sousa, Carlos Berti Niemeyer, Carlos Donizeti Macedo Maia, Carlos Eduardo Lopes Neves, Clovis Antonio Pereira Pinto, Debora Santille, Douglas Monaco, Felipe Cabral, Guilherme Fernandes Rios, Hanya Pereira Rego, Henrique Luz, Irineu Monteiro de Carvalho, José Maria Rabelo, Lucas Agostinelli, Luciana Bacci Costa, Percival Gratti Junior, Rodrigo Rojo Marcondes, Valdir Lauro Nether, William Claudio Alves Julian, William Schulz, High Performance Consultoria, Nissan y Vitria, por sus aportes a lo largo del proceso de audiencia pública.

## PRODUCCIÓN DE LA PUBLICACIÓN TRADUCIDA

Traducción: Carolina Osorio Agudelo; Corrección de estilo y pruebas: Camila Cristina da Silva; Soporte de back-office: William Barros A. de Melo; Producción editorial y portada: Kato Editorial; Costos de traducción: BID Invest.

Datos de catalogación de publicaciones internacionales (CIP) según ISBD

A912 Auditoría Interna / organizado por Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC ; traducido por Carolina Osorio Agudelo. – São Paulo, SP : Instituto Brasileiro de Governança Corporativa - IBGC, 2017.

54 p. ; 18cm x 25,5cm. – (IBGC Orienta).

ISBN: 978-65-86366-34-1

1. Gobierno Corporativo. 2. Junta Directiva. 3. Auditoria Interna. I. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC. II. Agudelo, Carolina Osorio. III. Título. IV. Serie.

2020-2756

CDD 658.4  
CDU 658.114

Preparado por Vagner Rodolfo da Silva – CRB-8/9410

Índice para el catálogo sistemático:

1. Gobierno corporativo 658.4
2. Gobierno corporativo 658.114



# Índice

|                                                                 |    |
|-----------------------------------------------------------------|----|
| APRESENTACIÓN                                                   | 7  |
| INTRODUCCIÓN                                                    | 9  |
| Antecedentes                                                    | 11 |
| Actuación profesional                                           | 13 |
| 1. RESPONSABILIDADES DE LA AUDITORÍA INTERNA                    | 15 |
| 1.1 Evaluación (assurance)                                      | 16 |
| 1.2 Asesoría                                                    | 16 |
| 1.3 Trabajos de evaluación y de asesoría                        | 17 |
| 1.4 Principales responsabilidades de la auditoría interna       | 18 |
| 1.4.1 Evaluación de riesgos                                     | 18 |
| 1.4.2 Controles internos                                        | 18 |
| 1.4.3 Prevención, detección e investigación de fraudes          | 18 |
| 1.4.4 Conformidad (compliance)                                  | 18 |
| 2. LA AUDITORÍA INTERNA Y EL SISTEMA DE GOBIERNO                | 19 |
| 2.1 La auditoría interna en el modelo de tres líneas de defensa | 20 |
| 2.2 Tercerización y co-sourcing                                 | 23 |
| 3. RELACIONES DE LA AUDITORÍA INTERNA                           | 25 |
| 3.1 Junta directiva                                             | 25 |

|     |                                                                                       |           |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 3.2 | Comité de auditoría y demás comités                                                   | 26        |
| 3.3 | Consejo fiscal                                                                        | 27        |
| 3.4 | Gerencia y demás áreas de la organización                                             | 28        |
| 3.5 | Auditoría independiente                                                               | 29        |
| 3.6 | Órganos de segunda línea de defensa (riesgos, controles internos, conformidad)        | 29        |
| 3.7 | Socios/Inversionistas                                                                 | 30        |
| 3.8 | Órganos reguladores y fiscalizadores                                                  | 30        |
| 4.  | <b>GARANTIZANDO EFICACIA A LA AUDITORÍA INTERNA</b>                                   | <b>31</b> |
| 4.1 | Promoviendo la independencia                                                          | 31        |
| 4.2 | Enfocando la cultura organizacional                                                   | 33        |
| 4.3 | Actuando de forma oportuna y generando valor                                          | 35        |
| 4.4 | Mejorando la cualificación                                                            | 36        |
| 4.5 | Evaluando al evaluador                                                                | 37        |
|     | <b>CONSIDERACIONES FINALES</b>                                                        | <b>39</b> |
|     | <b>REFERENCIAS</b>                                                                    | <b>41</b> |
|     | <b>ANEXO 1 – EVALUACIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA POR PARTE DEL COMITÉ DE AUDITORÍA</b> | <b>45</b> |
|     | <b>ANEXO 2 – REGLAMENTO INTERNO DE LA AUDITORÍA INTERNA</b>                           | <b>51</b> |



# Presentación

La auditoría interna es una actividad relevante para el fortalecimiento del gobierno de las organizaciones. Esta práctica viene ganando espacio y aumentando su alcance de actuación desde la segunda mitad del siglo XX, a medida que su capacidad para aumentar la percepción de la organización sobre la gestión de los objetivos y metas relevantes y de los respectivos riesgos, mejorar controles, evitar pérdidas y promover ganancias se tornó más evidente. Aún así, sus principales papeles y responsabilidades muchas veces no son suficientemente conocidos dentro de las organizaciones, especialmente en cuanto a su inserción en el contexto del gobierno corporativo. Sus beneficios, por lo tanto, no siempre son debidamente aprovechados.

La auditoría interna puede interactuar y colaborar con las áreas de controles internos, riesgos y conformidad (compliance) y, además, con la reducción de costos y eventual aumento de ganancias. Esta capacidad de contribuir con la mejora del gobierno corporativo, agregándole valor, y no solo evitando pérdidas, debe ser más aprovechada por los miembros de la Junta, los miembros de comités de auditoría y por los propios líderes de auditoría, de forma que todos esos agentes puedan beneficiarse plenamente de la actividad en pro de los objetivos de sus organizaciones. Y, específicamente, cumplir con sus responsabilidades.

Este documento – que es el resultado de una alianza entre el Instituto Brasileño de Gobierno Corporativo (IBGC) y el Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA Brasil) – se propone profundizar la visión de los miembros de la Junta, de los miembros de comités de auditoría, de auditores y demás ejecutivos sobre la función de auditoría interna y su integración con el gobierno corporativo.

La publicación enfoca el papel y la relación de la auditoría interna dentro de la estructura de gobierno de las organizaciones, pero no se propone a indicar cómo deben ser conducidos los procesos de auditoría, asunto sobre el cual existe bastante material técnico disponible. Además,

es importante destacar que el contenido del documento es integral, considerando los más diversos tipos y tamaños de organizaciones, y que no es su objetivo destacar la actuación de la auditoría interna en sectores específicos. Le compete al lector, por lo tanto, buscar conocimientos aplicables al sector de su organiza-

ción y requeridos por regulación específica, complementando el contenido a su realidad.

Con el objetivo de que esta obra traiga temas para reflexionar y recomendaciones, ampliando y profundizando los conocimientos sobre auditoría interna, el IBGC y el IIA Brasil, le desean una buena lectura.

# Introducción

La actuación y las responsabilidades de la auditoría interna todavía no son totalmente conocidas por muchos miembros de la Junta, a pesar de que esa actividad está cada vez más presente en diferentes tipos de organización y, en algunos casos, es un requisito legal o normativo (como es el caso, por ejemplo, del sector financiero – Resolución CMN n. 4.588/2017 –, del sector de seguros – Circular Susep n. 249/2004 – y por exigencia de la ley n. 13.303/2016). No es raro que la actividad de auditoría interna aún sea vista como una inspección encargada de identificar errores y desvíos en otras áreas de la organización, o que carezca de la independencia necesaria y sea vista como un brazo de la gestión. La conquista de una mayor independencia, además, es uno de los grandes desafíos actuales de la función. La falta de información también lleva a muchos a confundir sus atribuciones con las de la auditoría independiente (auditoría externa de los estados financieros). Corresponde, por lo tanto, comprender mejor la actividad para utilizarla en pro de las organizaciones. Diferente de ser solamente una inspección, la auditoría interna, si se encuentra bien estructurada y está compuesta por especialistas con perfiles multidisciplinarios, diversificados y compatibles con las necesidades, debe contribuir para agregarle valor a la organización.

El **The Institute of Internal Auditors (IIA)**  define la auditoría interna como “una actividad independiente y objetiva de evaluación (assurance) y de consultoría [asesoría], diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ella ayuda para que la organización realice sus objetivos a partir de la aplicación de un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno”.

A partir de esa definición, se percibe que la actividad de la auditoría interna depende del porte y del nivel de madurez de la organización y no debe contemplar apenas aspectos finan-

 The IIA, Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (IPPF), 2016.

cieros del negocio. La construcción del plan de trabajo de la auditoría interna debe considerar un proceso de levantamiento y prioriza-

ción de riesgos, alineados a la estrategia de la organización, pudiendo sugerir mejoras que extrapolen la mera evaluación de procesos.



## Complementariedad e integración

### PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LAS AUDITORÍAS INTERNA E INDEPENDIENTE:

Las auditorías interna e independiente desempeñan papeles importantes en el sistema de gobierno. Sus actividades son esenciales para la organización, y sus enfoques son diferentes. Las dos son complementarias y no excluyentes, y una estructura robusta de gobierno debe contar con ambas. Para que la actuación de las auditorías interna e independiente ayude a la organización a construir valor de manera más eficaz, se recomienda que una considere los trabajos de la otra en el desarrollo de su plan de actuación.

La actuación activa de la auditoría interna les proporciona una mayor seguridad y comodidad a los agentes de gobierno de las organizaciones. El *Código de las Mejores Prácticas de Gobierno Corporativo del IBGC* recomienda que las organizaciones posean una función de auditoría interna, propia o tercerizada.

La actividad de auditoría interna debe ser desempeñada con independencia y objetividad:

- Independencia: "Es la inmunidad en cuanto a las condiciones que amenazan la capacidad de la actividad de auditoría interna para conducir las responsabilidades de auditoría interna de manera imparcial. Para alcanzar el grado de independencia necesario para conducir eficazmente las responsabilidades de la actividad de auditoría interna, el director general de auditoría tiene acceso directo y sin restricciones a la gerencia general y a la junta. Eso puede ser alcanzado a través de una relación de doble reporte. Las amenazas a la independencia deben ser gestionadas en los niveles del auditor individual,

del trabajo de la auditoría, funcional y organizacional".

- Objetividad: "Actitud mental imparcial que permite que los auditores internos ejecuten los trabajos de auditoría de manera que tengan una confianza en el resultado de su trabajo y que no se comprometa la calidad del servicio. La objetividad requiere que los auditores internos no dejen subordinado su juicio a otras personas en **asuntos de auditoría**"

La decisión entre internalizar o tercerizar (total o parcialmente) la actividad de auditoría interna está relacionada al porte, al segmento de actuación y la madurez del gobierno de la organización.

*Ibidem.*

Exigencias reguladoras o la presión del mercado y de los inversionistas por más gobierno llevan a la implementación de la función. Existe aún la propia necesidad de mejorar los procesos y controles, contribuyendo con la reducción de pérdidas. El hecho es que la auditoría interna viene ampliando su alcance de actuación y, a lo largo del tiempo, pasó a desempeñar un papel más amplio y activo dentro de las organizaciones.

La evolución de la actividad fue impulsada por la edición de normas nacionales e internacionales, que establecieron principios de referencia para su actuación y contribuyeron orientando y equilibrando la práctica.

Esta pasó a basarse siempre en los mismos principios, independientemente del tamaño, propósito, complejidad y estructura de la organización y, también, de que la actividad sea conducida por un área interna o tercerizada.

## Antecedentes

Las principales directrices que guían la actividad de los profesionales de auditoría son dos: La Estructura Internacional de Prácticas Profesionales (IPPF) y, en el caso brasileño, las Normas Brasileñas de Contabilidad. Las primeras fueron creadas en el año 2009 y contaron con varias revisiones, **siendo la más reciente la que fue realizada en 2017**. Su objetivo es delinear los principios de la actividad, suministrar una estructura para que la actividad genere valor agregado, establecer bases para la evaluación del desempeño y promover la mejora de los procesos organizacionales.

Por otro lado, las Normas Brasileñas de Contabilidad tratan sobre la actividad y de los procedimientos de auditoría interna contable. La auditoría interna es tratada por **dos reglas específicas**, una que versa sobre los parámetros técnicos y otra sobre la cuestión ética y profesional, y que están en vigor desde el año 2004. La norma técnica trae una definición más específica de las actividades de la auditoría interna, pero, así como la definición del IIA, resalta que el objetivo final de la función es contribuir con que la organización alcance sus objetivos: "La

Las regulaciones, leyes y normas citadas a lo largo de este capítulo no son exhaustivas, le corresponde al lector estar consciente de toda la regulación aplicada a su sector de actuación

Antes del IPPF, había otras normas que crean los parámetros para la actuación de los auditores internos, dadas por el Professional Practices Framework (PPF), de 2002.

Las reglas son la NBC TI 01 (de parámetros técnicos), aprobada por la Resolución CFC n. 986/2003, y la PI 01 (profesional).

auditoría interna comprende los exámenes, análisis, evaluaciones, levantamientos y comprobaciones, metodológicamente estructurados para la evaluación de la integridad, adecuación, eficacia, eficiencia y rentabilidad de los procesos, de los sistemas de informaciones y de controles internos integrados al ambiente, y de gestión de riesgos, con el fin de ayudar a la administración de la entidad en el cumplimiento de sus objetivos".

Otro frente que ayudó con la expansión y profundización de la auditoría interna dentro de las organizaciones y del sistema de gobierno fue dada por legislaciones y regulaciones en el Brasil y el mundo. El andamiaje de regulaciones viene reconociendo la actividad como una forma de tornar más efectivo el ambiente de controles de las organizaciones públicas y privadas.

Un gran paso en ese sentido, y que inspiró a otros países, fue a ley Sarbanes-Oxley (SOX), aprobada en el año 2002 y que es aplicable a empresas de capital abierto con papeles transaccionados en los Estados Unidos. Aunque la ley no haya determinado la obligatoriedad de la existencia de la función de auditoría interna, y sin la necesidad de instalar un comité de auditoría, esta contribuye de forma indirecta para impulsar la actividad, en la medida en que procuró fortalecer las estructuras de controles internos de

las compañías. Como la función de auditoría interna es la responsable, entre otros factores, por evaluar la eficacia y la eficiencia de los controles internos, ella tuvo que tornarse más robusta para hacerle frente a las nuevas exigencias. Por otro lado, la Securities and Exchange Commission (SEC) – órgano regulador del mercado de capitales norteamericano, equivalente a la CVM en Brasil – y a la New York Stock Exchange (NYSE) tornaron la auditoría interna obligatoria en las empresas listadas en esa bolsa de valores.

En Brasil, el sector financiero, por su naturaleza y su especificidad de actuación, fue uno de los primeros en los cuales la actividad de auditoría interna se tornó obligatoria por la regulación. Desde 1998, las instituciones financieras y demás instituciones autorizadas para funcionar por el Banco Central de Brasil **están obligadas a contar con la actividad de auditoría interna**. En las aseguradoras, la obligatoriedad existe **desde el año 2004**.

Por otro lado, las empresas de otros sectores están sujetas a una regulación específica, de acuerdo con los segmentos de la lista de sus acciones en la B3, o en función de la composición del capital (si es de economía mixta o si es una empresa pública). Las compañías abiertas con acciones listadas en el Nuevo Mercado deben contar con auditoría interna – la exigencia existe desde la reformulación de este segmento de lista, en 2017. Además de mantener un área dedicada a la actividad, estas necesitan contar con la función de conformidad (compliance) y con un comité de auditoría.

La importancia de la auditoría interna en las demás compañías de capital abierto viene aumentando, aunque la función no sea obligatoria por ley. Tanto es así, que la **Instrucción n. 586/2017 de la Comisión de Valores Muebles (CVM)** trouxe

mais transparência e impôs às companhias trajo más transparencia y les impuso a las compañías abiertas la necesidad de divulgar informaciones sobre la adhesión (o no) a las prácticas de gobierno establecidas por **el Código Brasileiro de Governança Corporativa – Companhias Abertas**. Las compañías tendrán que explicitar a cuáles prácticas se adhieren y a cuáles no obedecen (y, en este caso, explicar por qué no están en consonancia con las indicaciones dadas por el código).

Con relación a la auditoría interna, el código dice que el área debe ser compatible con la dimensión, la complejidad y los riesgos de los negocios, y que le **corresponde a la junta directiva** velar por la

El Código Brasileiro de Governança Corporativa – Companhias Abertas, lanzado el 16 de noviembre de 2016, fue elaborado por las once entidades de mercado que integran el Grupo de Trabajo Interactantes.

Resolución CMN n. 2.554/1998, Circular n. 3.856/2017 del Banco Central de Brasil y Resolución n. 4.588/2017 del Consejo Monetario Nacional.

Circular Susep n. 249, de 20 de febrero de 2004.

En la ausencia de la junta directiva y del comité de auditoría, le corresponde al órgano máximo de gobierno de la organización supervisar las actividades de la auditoría interna.

La Instrucción CVM n. 586/2017 determina que el emisor informe si adopta las siguientes prácticas recomendadas por el código:

i. “la compañía debe tener un área de auditoría interna vinculada directamente a la junta directiva”;

ii. “en caso de tercerización de esa actividad, los servicios de auditoría interna no deben ser ejercidos por la misma empresa que presta servicios de auditoría de los estados financieros. La compañía no debe contratar para la auditoría interna a quien haya prestado servicios de auditoría independiente para la compañía en un periodo menor de tres años”.

La instrucción se aplica a los emisores de valores negociables registrados en la categoría A, cuyas acciones o certificados de depósito de acciones sean negociados en la bolsa

cualificación e independencia del equipo de auditores con relación a la gerencia.

En caso de que estas prácticas recomendadas por el código no sean adoptadas o sean adoptadas apenas parcialmente, el emisor debe explicar los motivos. Y, aunque sean adoptadas, él debe argumentar su declaración e informar porque entiende que está en conformidad con la práctica, o sea, debe describir la estructura de la auditoría interna y comentar sobre su adecuación al porte y a la complejidad de las actividades de la compañía.

La función de auditoría interna también viene ganando fuerza y visibilidad en el sector público. Como reacción a los serios problemas de gobierno en las sociedades de economía mixta y empresas públicas brasileñas, fue sancionada, en el año 2016, la “**Lei das Estatais**”  . Esta ley determinó que estas empresas tengan estructuras y prácticas de gestión de riesgos y controles in-

 Ley n. 13.303, del 30 de junio de 2016

ternos cotidianas, y que abarquen la acción de los administradores y empleados. Asimismo, estas deben tener un área responsable para verificar el cumplimiento de obligaciones y de la gestión de riesgos. La auditoría interna y el comité de auditoría estatutario se tornaron obligatorios para las estatales.

Con relación al sector público, al final del año 2017 el Ministerio de la Transparencia y Contraloría- General de la Unión (CGU - Controladoria-Geral da União) divulgó un manual que tiene el fin de orientar la auditoría interna de órganos y unidades que integran el **Sistema de Control Interno del Poder Ejecutivo Federal (SCI)**  y las auditorías internas de los órganos y entidades del Poder Ejecutivo Federal.

 La actuación del SCI fue disciplinada por la ley n. 10.180, del 6 de febrero de 2001. El SCI tiene el objetivo de evaluar la actuación de los administradores públicos federales y la acción del gobierno federal, por medio de la fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial.

## Las atribuciones de la auditoría interna, según la ley de las empresas publicas (*Lei das Estatais*)

“La auditoría interna deberá:

I – ser vinculada a la junta directiva, directamente o por medio del **comité de auditoría estatutario**;

II – ser responsable por comprobar la adecuación del control interno, la efectividad de la gestión de los riesgos y de los procesos de gobierno y la confiabilidad del proceso de recolección, medición, clasificación, acumulación, registro y divulgación de eventos y transacciones, con el objetivo de preparar los estados financieros”.

## Actuación profesional

**A** demás de que las normas y la regulación le estén dando más importancia a la auditoría interna, esa actividad también viene siendo el objeto de la búsqueda de constante fortalecimiento por parte de entida-

des profesionales como el IIA, con actuación global y nacional. El IIA Global, con sede en los Estados Unidos, es una asociación de auditores fundada en el año 1941 para desarrollar la condición profesional de la auditoría interna.

El Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA Brasil), por su vez, fue fundado en 1960 y actúa en la formación, capacitación y certificación de sus asociados. Otra vertiente de su actuación se da por medio del servicio de evaluación interna y externa de calidad de la función de auditoría interna por metodología global, además de capacitación y defensa de la profesión.

La evaluación de la función de auditoría interna es realizada por un equipo de profesionales habilitados, capacitados o acreditados y con amplia experiencia. Esa evaluación es realizada por profesionales externos que atiendan a los requisitos del IPPF y es encomendada por el comité de auditoría. El

Quality Assessment (QA), como es denominado, analiza la conformidad de la función de auditoría interna con las normas definidas en el IPPF y con otras regulaciones que rigen la profesión. A partir de ese análisis, el área auditada recibe un informe de recomendaciones, con el fin de que se alinee con estándares globales de la actividad de auditoría interna.

Existen, aún, diversas certificaciones de profesionales de auditoría interna, de acuerdo con el área en que el auditor actúa. Todas buscan certificar la capacitación para el ejercicio de la práctica de auditoría interna y la cualificación para enfrentar los desafíos traídos por la profesión. Sepa más sobre las certificaciones en el capítulo 4.



## 1

# Responsabilidades de la Auditoría Interna

A lo largo del tiempo, las presiones del mercado y el andamiaje de regulación hicieron que la auditoría interna ampliara su alcance y se enfocara también en cuestiones relacionadas a riesgos, controles internos y gobierno. Otro cambio relevante en la actividad fue la adopción de una postura preventiva. Los trabajos de asesoría por parte de la función de auditoría interna – desde que sean preservadas la independencia y la objetividad de los profesionales – pasaron a ser más demandados, al lado de los servicios de evaluación (assurance). En este capítulo, serán abordadas las principales responsabilidades de la auditoría interna, sin entrar en detalles técnicos sobre la función.

Actualmente, se espera que la auditoría interna sea capaz de identificar riesgos y actuar para minimizar la probabilidad de la ocurrencia e impacto, o sea, que la función tenga un carácter preventivo y colaborativo, actuando sobre riesgos que puedan impedir el alcance de objetivos-clave de la organización. De la misma forma, se espera que pueda, entre otros aspectos, identificar oportunidades de mejora en los controles, actuando con la gestión de la organización, de forma independiente, apoyando la elaboración de un plan de acción y acompañando su ejecución, de responsabilidad de los gestores de las áreas auditadas. Es importante resaltar que la auditoría interna debe monitorear la implementación de los planes de acción acordados con los gestores responsables y dar visibilidad a lo que aún no fue implementado o a los casos en los cuales la administración decidió asumir los riesgos.

Considerando que la auditoría interna realiza servicios de evaluación y de asesoría, y que las expectativas con relación a su papel preventivo son elevadas, existe el riesgo de que ella acabe alejándose de su tarea primordial, la de evaluación, para enfocarse demasiado en

la de asesoría. Estas dos atribuciones necesitan ser bien distribuidas, de forma que no se desperdicien los talentos y recursos de la organización.

Vale la pena examinar mejor los dos conceptos para entender la actuación de la auditoría en cada uno de estos trabajos.

## 1.1 Evaluación (assurance)

**E**l servicio de assurance, de acuerdo con la definición del IIA, “comprende la evaluación objetiva de la evidencia por el auditor interno, a fin de suministrar opiniones o conclusiones al respecto de una entidad,

operación, función, proceso, sistema u otros asuntos importantes”. Este trabajo debe estar alineado a los objetivos estratégicos de la organización.

## 1.2 Asesoría

**L**os servicios de asesoría se destinan al cliente de la auditoría interna (persona, grupo o área de la organización) y generalmente son realizados a partir de una solicitud. Clientes internos y auditores delimitan la naturaleza y el alcance del trabajo. La asesoría no debe ser genérica y, por el contrario, debe estar enfocada en la mejora de controles, procesos y sistemas, u otras áreas conforme sean las necesidades de la organización. Para que, de hecho, el trabajo agregue valor, es imprescindible que la auditoría interna comprenda bien el funcionamiento de la organización, orientando sus acciones en la realización de los objetivos estratégicos determinados.

La auditoría interna puede prestar servicios de evaluación en las áreas para las cuales anteriormente haya ejecutado servicios de asesoría, desde que la naturaleza de la asesoría no haya perjudicado **su independencia y su objetividad** ✚.

La asesoría puede ser recomendable cuando son identificadas vulnerabilidades críticas en procesos y el área auditada no tienen condiciones de mitigar los riesgos. En esos casos, la asesoría del auditor interno, que conoce los procesos, puede ser una buena solución.

✚ IIA recomienda que el responsable por la auditoría interna que haya prestado servicios de asesoría se quede un año sin realizar la evaluación (assurance).

Aunque la realización de trabajos de asesoría por la función de auditoría interna pueda ser una buena práctica dependiendo de las necesidades y de la etapa de la organización, en algunos casos y sectores de actuación la práctica es vetada.

### 1.3 Trabajos de evaluación y de asesoría

**P**or un lado, la auditoría interna dispone de conocimientos profundos sobre procesos y áreas y puede claramente contribuir con la mejoría de la organización por medio de sugerencias de mejora en procesos, controles y gestión de riesgos – esta es una forma más a través de la cual la auditoría interna agregar valor, por medio de la prestación de servicios de asesoría interna. Por otro lado, existe el riesgo de que la actuación con la asesoría retire la objetividad y la independencia del auditor, especialmente si este tiene que emitir opiniones y auditar el área o el proceso que él mismo ayudó a desarrollar o a mejorar.

Lo ideal es que las organizaciones busquen una composición provechosa entre las actividades, evitando desperdiciar el conocimiento de la auditoría interna, que puede ser muy relevante, pero también evitando que su actuación como asesora comprometa su deber de evaluadora. Ambos papeles son posibles y, muchas veces, necesarios.

No obstante, el día a día sea dado por la actividad de evaluación, la asesoría muchas veces la acompaña, de forma natural: al identificar un problema, frecuentemente el auditor ya está pensando en la solución. La forma encontrada para tal armonía varía de acuerdo con el porte y la madurez del gobierno de cada organización.

En organizaciones de pequeño y mediano porte, es bastante común que el auditor también preste servicios de asesoría, una vez que no exista un equipo suficientemente robusto para que las dos funciones sean ejercidas por personas diferentes. Una organización que no cuenta con una estructura dedicada a riesgos y controles internos, por ejemplo, puede requerir servicios de asesoría por parte de la auditoría interna. Por otro lado, en grandes organizaciones, el involucramiento de la auditoría interna con la asesoría por lo general es menor, y los papeles, mejor definidos y delimitados.

**La auditoría interna no debe alejarse de su papel de evaluadora, y el trabajo consultivo debe realizarse dentro de algunas condiciones: cuando haya habilidad, competencia, tiempo y, sobre todo, condiciones que aseguren la independencia y la objetividad del auditor.**

Si es posible separar bien los dos tipos de servicio, se espera que la auditoría interna esté enfocada primero que todo en las evaluaciones. La necesidad de ejecutar las dos tareas trae desafíos adicionales para el auditor. Cuando existen demandas por los dos trabajos, este necesita mantener su independencia y objetividad, pero también debe desarrollar habilidades interpersonales y buscar comprender el modo de actuación de los gestores. Además, debe coordinar los esfuerzos con la segunda línea de defensa (ver ítem 2.1), teniendo en cuenta los resultados de esa instancia solamente si esta tiene objetividad y rigor comprobados.

La búsqueda por una división coherente y útil entre los trabajos de asesoría y de evaluación debe ser una preocupación también de la junta directiva y, cuando exista, del comité de auditoría. Una posibilidad que merece examen por parte del comité es la inversión en la capacitación de los auditores para la utilización de herramientas de análisis de datos, las cuales, además de proporcionarle al auditor un análisis más profundo del área auditada, pueden también liberar profesionales para actividades estratégicas y de asesoría.

El comité de auditoría debe especificar cuáles actividades de evaluación y de asesoría van a ser conducidas por los auditores internos. El plan de auditoría debe traer las expectativas y prioridades de trabajo y debe estar alineado con las partes interesadas y ser frecuentemente revisado y actualizado.

## 1.4 Principales responsabilidades de la auditoría interna

**L**a auditoría interna debe desarrollar un plan de auditoría basado en un proceso de levantamiento de riesgos y alineado a la planificación estratégica de la organización. Este plan debe ser aprobado por el comité de auditoría u órgano máximo de gobierno.

Los trabajos de auditoría interna se enfocan en aspectos variados, dependiendo del nivel de madurez de la organización, y deben, entre otros aspectos, evaluar los impactos financieros de las vulnerabilidades encontradas. Algunas de las principales cuestiones evaluadas por la auditoría interna, bajo la perspectiva del gobierno corporativo, son: evaluación de riesgos, controles internos, prevención y detección de fraudes y conformidad (*compliance*).

### 1.4.1 Evaluación de riesgos

La identificación y la mitigación de riesgos son responsabilidades de la gestión de la organización y de la función responsable por la gestión de riesgos, en caso de que esta exista. La auditoría interna debe auditar tal función y evaluar si está identificando y mitigando los riesgos adecuadamente, además de reportar riesgos no identificados por el área. Puede también, en la elaboración de su plan de trabajo, utilizar los riesgos identificados por la función responsable por la gestión de riesgos.

### 1.4.2 Controles internos

Los controles internos son de responsabilidad de la 1ª línea de defensa (ver ítem 2.1). Cuando hay una función de controles internos en la organización, esta monitorea los controles en cuanto a la adecuación y eficacia. Le corresponde a la gestión asegurarse de que los controles funcionen de forma adecuada, y le compete a la auditoría interna verificar si los controles internos están siendo ejercidos de la

forma deseada. La auditoría debe evaluar los controles internos y reportar los resultados, de forma que el área o el responsable coordine, con los gestores, la implementación de acciones para garantizar que los controles sean eficaces para mitigar los riesgos. La auditoría debe, también, analizar y recomendar mejoras para traer eficacia a los procesos.

### 1.4.3 Prevención, detección e investigación de fraudes

La prevención de fraudes es responsabilidad de la organización y debe ser realizada por medio de la implementación de controles internos. Hay organizaciones que poseen áreas específicas para la detección de fraudes operacionales.

Con relación a la investigación, la mejor práctica es que las organizaciones cuenten con un área específica para esta actividad y, en la ausencia de esta área, la investigación debe ser efectuada por la función de auditoría interna, con el apoyo de especialistas externos, cuando sea necesario.

Le corresponde a la auditoría interna evaluar la adecuación de las políticas, normas e instrumentos instituidos para evitar fraudes.

### 1.4.4 Conformidade (*compliance*)

La gestión de la conformidad de una organización es, preferencialmente, atribución de una función específica, a la cual le compete verificar y garantizar la adhesión a las leyes, normas, políticas internas y al código de conducta de la organización. Le corresponde a la auditoría interna evaluar si los procesos de *compliance* están adecuados. Y, también, reportar no conformidades y resultados para que la unidad responsable por la gestión de conformidad coordine, con los gestores, las acciones necesarias.

## 2

# La Auditoría Interna y el Sistema de Governança

**E**l gobierno corporativo es el sistema por el cual las organizaciones son dirigidas, monitoreadas e incentivadas, y la auditoría interna es uno de los órganos o funciones de control y monitoreo de las organizaciones, al lado del consejo fiscal, del comité de auditoría, de la auditoría independiente y de las funciones de gestión de riesgos, controles internos y conformidad.

Las evaluaciones y recomendaciones realizadas por la auditoría interna deben estar alineadas con el direccionamiento estratégico de la organización y su objetivo es perfeccionar los controles internos, normas y procedimientos, además de identificar riesgos y sugerir controles para mitigarlos. Esas evaluaciones serán utilizadas por la gestión y por la junta directiva (y sus comités de asesoría, como el de auditoría) – una de las responsabilidades del consejo es la de supervisar las decisiones tomadas por los gestores y garantizar el alineamiento de tales decisiones a los principios, a la misión, a la visión y a los valores de la organización.

La actividad de auditoría interna desempeña un papel-clave en el gobierno al evaluar también los riesgos de reputación de la organización, al buscar entender la cultura ética de los colaboradores (incluyendo empresas tercerizadas o aliadas y, principalmente, proveedores, que hacen parte de la cadena de producción) y al darle énfasis a la eficacia de los procesos organizacionales en el cumplimiento de las obligaciones legales y reguladoras.

Las diversas áreas de una organización deben comprender el papel fundamental de la auditoría interna en la estructura de gobierno. La auditoría interna no se concentra en personas, sino en auditar temas que representan riesgos que puedan impedir que la organización alcance sus objetivos.

En la prestación de los servicios de evaluación y de asesoría, el auditor interno debe siempre pautarse por la independencia y objetividad. Mientras la primera necesita ser garantizada por la administración de la organización, la segunda es una actitud del propio auditor. Ambos atributos deben ser oportunos: en cuanto más rápido la auditoría interna consiga identificar riesgos y oportunidades de mejoras y apuntar soluciones, más valor habrá agregado.

El punto de enfoque prioritario del auditor interno es ayudar a mitigar riesgos y vulnerabilidades en procesos y controles, antes que estos se materialicen. Sin embargo, es necesario establecer prioridades,

dada la imposibilidad de evaluar todos los procesos y controles de la organización. Estas prioridades son orientadas por la matriz de riesgo de la organización, que clasifica los riesgos de acuerdo con su probabilidad y su impacto y por cambios en el ambiente de negocios.

Durante la conducción de los trabajos, el auditor interno debe estar permanentemente atento a las oportunidades para agregar valor y prevenir pérdidas. Para eso, es necesario monitorear de forma activa la actuación del área de conformidad, además de recomendar la mejoría de los controles, las reglas y los procedimientos, en consonancia con las mejores prácticas de mercado.

## 2.1 La auditoría interna en el modelo de tres líneas de defensa

La utilización del modelo de tres líneas sobre cómo la auditoría interna se articula con las diversas áreas de la organización y sobre cómo está **relacionada con el gobierno corporativo**. Este modelo propone un enfoque coordinado, en el cual se especifican los responsables por las diversas instancias de controles y gestión de riesgos. Una vez que este modelo establece los papeles y responsabilidades de cada uno, mejora la comunicación de la gestión de riesgos y evita que haya superposición de actividades o incluso que algunos riesgos sean ignorados.

En la primera línea de defensa está la gestión operacional, responsable por mantener controles internos eficaces. En la segunda línea están los gestores de gestión de riesgos, conformidad, controles internos y otras áreas de control. Ella monitorea las prácticas de controles efectuadas por la primera línea, sugiere mejoras y contribuye para que los responsables por los procesos, que están en la primera línea, puedan identificar los riesgos de sus áreas. También está en la segunda línea la función de conformidad (compliance),

que monitorea los riesgos de no adhesión a leyes, normas, procedimientos etc.

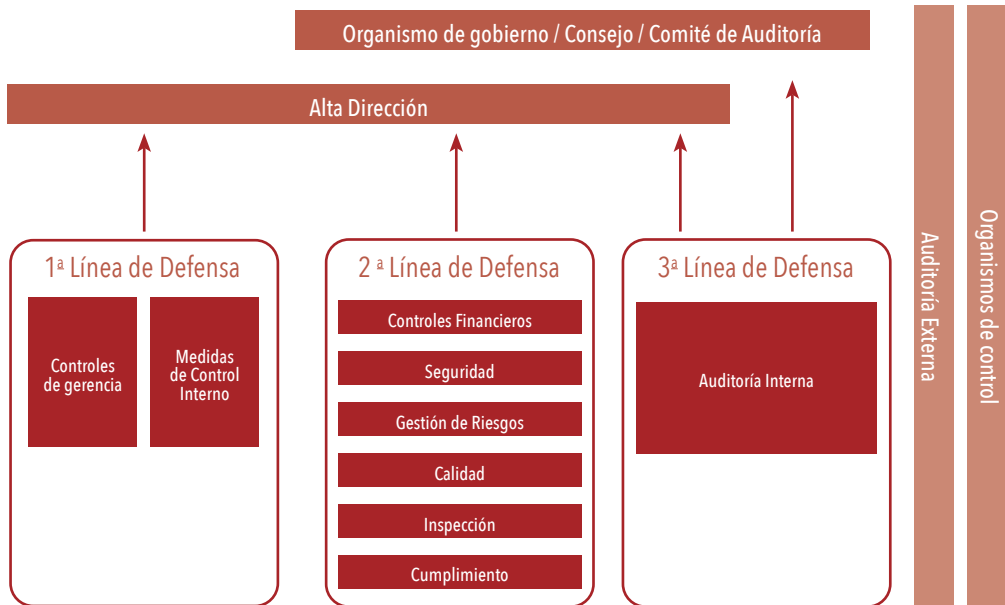
La segunda línea dispone de conocimiento y amplitud para actuar en toda la organización, pero no cuenta con exoneración plena para evaluar, una vez que está involucrada con la gestión.

La exoneración y la independencia son posibilidades por la tercera línea de defensa, la auditoría interna. Como está por fuera de la gestión, ella tiene condiciones para evaluar tanto a las funciones como a los procesos relacionados con controles internos, conformidad y gestión de riesgos realizadas por las dos líneas anteriores, así como evaluar a la organización como un todo.

En las organizaciones con las tres líneas delimitadas, la auditoría interna puede auditar las funciones de la segunda línea de defensa, así como las funciones operacionales de la primera línea. Con base en la matriz de riesgos, el alcance de la auditoría en la segunda línea debe ser proporcional al tamaño de los problemas de conformidad que la organización pueda llegar a enfrentar, de manera que la respuesta de esa segunda línea sea rápida y eficaz.

Ver  
The IIA, *The  
Three Lines  
of Defense in  
Effective Risk  
Management  
and Control*,  
2013.

## Modelo de las tres líneas de defensa



Fuente: Adaptado de IIA Declaración de Posición: Las Tres Líneas de Defensa para una Efectiva Gestión de Riesgos y Control, 2013.

En caso de que la organización no cuente con un área dedicada a la segunda línea (el área de gestión de riesgos, conformidad y controles internos), la auditoría puede dar apoyo a estas actividades, siempre teniendo en cuenta las cuestiones de independencia y objetividad. De la misma forma, la auditoría interna puede interactuar con el área responsable por el canal de denuncias y apoyar el conteo de denuncias.

Se recomienda que la auditoría interna le responda a la junta directiva, de forma que garantice la independencia de esta función dentro de la organización. Cuando este órgano cuente con la asesoría de un comité de auditoría, es para este órgano que la auditoría interna deberá reportarse.

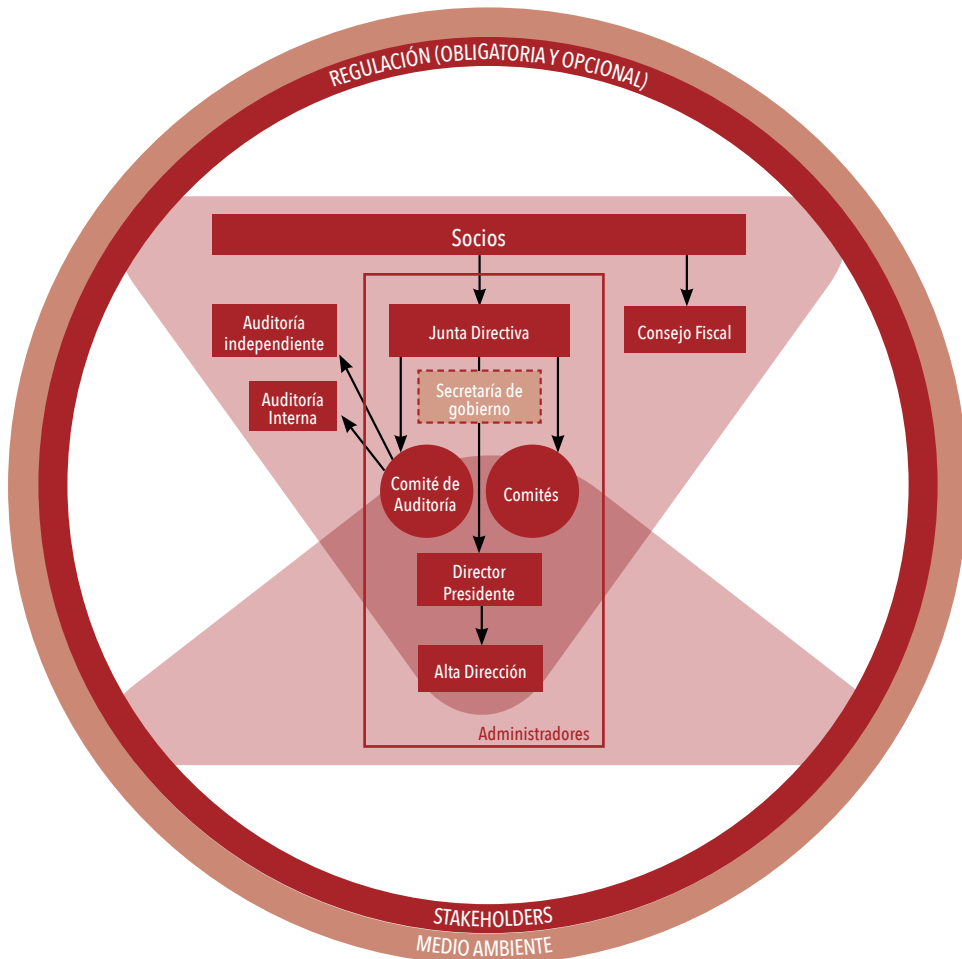
Al comité de auditoría, la auditoría interna deberá someter los planes de auditoría y presentar los trabajos realizados y el nivel de atención de las recomendaciones. Le corres-

ponde al comité recomendar la aprobación del presupuesto de la auditoría interna, la remuneración de sus profesionales y la indicación y sustitución del líder de la auditoría interna. La auditoría interna responde administrativamente al gerente general de la organización.

La remuneración de la auditoría interna no debe estar relacionada a los resultados del negocio, sino a la protección de valor de la organización. En caso de que la junta directiva juzgue conveniente que haya una remuneración variable para la auditoría interna, los bonos pueden estar vinculados a aspectos como independencia, cualificación, programas de entrenamiento y cumplimiento del plan de auditoría, enfocándose en la calidad de su trabajo. Algunas normas, como la del Banco Central de Brasil (ver Resolución CMN n. 4.588/2017), prohíben la práctica de vincular la remuneración del área al



**Figura.** Contexto y estructura del sistema de gobierno corporativo



desempeño, una vez que ella compromete la exoneración del trabajo y puede generar incentivos ilegítimos. La naturaleza de la actividad de la auditoría es de evaluación y de fiscalización.

A pesar de que no sea lo ideal, es frecuente que la aprobación inicial del plan de auditoría interna, sea posteriormente impactado por cortes en su presupuesto. En esos casos, el líder de la auditoría interna debe priorizar y explicitar lo que dejará de

realizar en función del corte de recursos. Así como la aprobación del presupuesto, la definición de cortes debe ser prerrogativa de la junta directiva, con el apoyo del comité de auditoría, si existe.

En la estructura ideal, las tres líneas de defensa están claramente definidas y delimitadas en las organizaciones. Sin embargo, no siempre esta es la realidad: por la necesidad de reducir costos, muchas veces el líder de la auditoría también ejerce funciones de ges-



tión de riesgos y conformidad. En la práctica, el porte de la organización y su etapa de madurez con relación al gobierno acaban llevando este proceso a muchas variaciones.

Se recomienda que la estructura propuesta por el modelo de las tres líneas de defensa sea adoptada, y que la superposición de funciones entre la segunda y la tercera línea, si existen, sea temporaria y

tratada observándose los conceptos de independencia y objetividad.

Sin la auditoría interna, la independencia y la objetividad quedan comprometidas. Sin la segunda línea de defensa claramente delimitada, se renuncia al conocimiento que esta agrega, de su presencia por toda la organización y de su naturaleza preventiva. En ambos casos, la organización puede quedar fragilizada.

## 2.2 Tercerización y co-sourcing

La actividad de auditoría interna puede ser tercerizada, correspondiéndole al órgano máximo de gobierno de la organización garantizar su cualificación, objetividad e independencia. El proceso de contratación de proveedores externos para servicios de auditoría interna debe siempre realizarse con exoneración de conflictos de interés. Asimismo, es fundamental que haya siempre un responsable, dentro de la organización, para facilitar la planificación y la coordinación de los trabajos, así como para responder por ellos. O sea, se puede tercerizar la ejecución de trabajos, total o parcialmente – debido a cuestiones como experiencia, localización geográfica u otras razones –, pero no la responsabilidad, que debe ser asumida por quien la junta directiva designe dentro de la organización.

Frecuentemente, es necesario traer profesionales con especialización en diversas áreas para complementar las actividades de la auditoría interna. El apoyo técnico externo (co-sourcing) puede ser una solución que supla lagunas o conocimientos necesarios para una evaluación adecuada, cuando esta no existe dentro de la organización. Más que eso, cuando el auditor no esté capacitado para evaluar determinado asunto, debe tener la seriedad de informar que no tiene las condiciones técnicas para tal tarea y buscar auxilio.

En caso de tercerización de la actividad de auditoría interna, los servicios no deben

Las normas 1210.A1 y 1210.C1 del IPPF requieren que el líder de auditoría busque asistencia y consejos en caso de que el equipo no tenga las competencias necesarias para realizar parte o todo el trabajo. Y que, en el caso de los servicios de asesoría, él decline del trabajo si no hay condiciones o además busque asistencia para ejecutarlo.

ser ejercidos por la misma empresa que presta servicios de auditoría independiente, en función de posibles riesgos a la independencia de ambos trabajos. No obstante, los auditores internos pueden colaborar, en la extensión necesaria, con los auditores externos, especialmente en la identificación y realización de propuestas de mejoras en los **controles internos de la organización** .

Otra práctica común es la de invitar a profesionales especialistas y que trabajan en otra área o sector de la propia organización para apoyar los trabajos de auditoría interna. En este caso, es necesario estar atentos hacia la necesidad de garantizar la manutención de la independencia de los trabajos.

 Ver, entre otros documentos: IBGC, *Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa*, 2015, p. 90; GT Interagentes, *Código Brasileiro de Governança Corporativa*, 2016, p. 53; The IIA, "Position Paper: Staffing/Resourcing Considerations for Internal Audit Activity", 2018, p. 3; Bacen, Resolução n. 4.588/2017, art. 3º, par. 1º.

## 3

## Relaciones de la Auditoría Interna

**T**rabalhos Los trabajos de auditoría interna usualmente tienen una amplitud para permear una organización por completo. Son muchas las instancias decisorias y sectores con los cuales la auditoría interna se relaciona: desde la gerencia y las áreas operacionales, pasando por los campos de la segunda línea de defensa, hasta los órganos de monitoreo y supervisión como la junta directiva y el consejo fiscal, los socios y la auditoría independiente. Dada esa característica de amplitud, y también debido a la posibilidad de que la auditoría interna utilice o suministre informaciones para otras áreas, se torna crucial establecer relaciones productivas con todos los sectores y funciones auditados, así como con las instancias para las cuales la auditoría interna se va a reportar – sin dejar de lado la preocupación con la independencia, la objetividad, la competencia y cuidado profesional, además de normas relevantes para el desempeño de las actividades. Es importante siempre tener en cuenta la confidencialidad de informaciones a las que la auditoría interna tiene acceso.

### 3.1. Junta directiva

**C**onforme lo observado en el modelo de tres líneas de defensa, la junta directiva es una parte interesada atendida por las áreas y funciones desempeñadas en las tres líneas. La junta es, por lo tanto, uno de los principales clientes del servicio de auditoría interna.

Por tanto, es importante que la auditoría interna realmente entienda cuáles son las prioridades de la junta. En vez de encerrarse en su función y trabajar en áreas que se supone son de interés, la auditoría debe dar un paso atrás y descubrir lo que realmente es prioridad para el colegiado.

Cuando la auditoría interna no concentra sus trabajos en las áreas de interés de la junta, deja de atenderla satisfactoriamente y se torna más difícil conquistar su atención y confianza. El punto de enfoque de los trabajos de la auditoría en las áreas prioritarias para la junta trae como ventaja una relación de beneficio mutuo.

Para evitar que ocurra una desconexión entre la auditoría y la junta, el líder de la auditoría interna debe reservar tiempo, en su plan de auditoría, para construir la relación con la junta, así como tomar conocimiento de partes de las actas del órgano relativas al cumplimiento de las actividades de la auditoría interna. En esas interacciones, él puede entender mejor las necesidades del órgano, además de mostrar cómo la auditoría interna está habilitada para agregar valor y de esclarecer puntos sobre su papel de evaluación y eventual asesoría.

Los esfuerzos para la construcción de una buena relación con la junta involucran la gestión de las expectativas del órgano con relación al papel de la auditoría, así como la explicación de los servicios para los cuales está habilitada o no para ejecutar.

Cuando la auditoría interna no está subordinada al principal órgano de gobierno de la organización, esta queda sujeta a la interferencia de los gestores, que pueden, en última instancia, intentar ejercer presiones e influenciar los informes de la auditoría interna. Por ese motivo, el reporte de la auditoría

**La Junta Directiva, con el apoyo del comité de auditoría, si existe, es el órgano que debe proporcionar el ambiente adecuado para que la auditoría interna trabaje con independencia. El acceso directo de la auditoría a la junta es una condición necesaria para que la independencia ocurra de verdad.**

interna debe ser para el comité de auditoría o para la junta directiva. La junta, con el apoyo del comité, debe participar activamente en la planificación de los trabajos de auditoría interna, aprobar la planificación anual, analizar los resultados y monitorear la implementación de las recomendaciones presentadas por la auditoría interna. En las empresas multinacionales, que generalmente no cuentan con una junta directiva en el país, el reporte de la auditoría interna usualmente es realizado para el comité de auditoría en el exterior o al director de auditoría interna global.

### 3.2. Comité de auditoría y demás comités

**L**a auditoría interna, debe reportarse idealmente a la junta directiva por medio del comité de auditoría, debe ser vista como una importante aliada de este órgano. Ella produce informes y genera informaciones que son utilizadas por el comité de auditoría para supervisar los controles internos, la con-

formidad, la ética, la gestión de riesgos y la elaboración de los estados financieros.

La relación entre la auditoría interna y el comité, por lo tanto, debe ser de confianza, de forma que las principales cuestiones o deficiencias identificadas por la primera sean prontamente reportadas al segundo.

De forma que se salvaguarde la independencia de los trabajos, las reuniones entre la auditoría interna y el comité de auditoría debe, de modo general, ocurrir sin la presencia de otros ejecutivos, salvo cuando la participación de otra área de la organización sea recomendable.

Una vez que el comité, como órgano de asesoría a la junta directiva, es responsable por garantizar las condiciones y la estructura necesaria para que la auditoría interna trabaje con independencia, la auditoría interna debe explicitarle al comité cuáles son las condiciones necesarias para su adecuada actuación. Por su vez, el comité debe solicitar informes sobre los trabajos realizados por la auditoría interna, así como analizar si el plan de trabajo está alcanzando sus objetivos. El comité puede usar indicadores-clave de desempeño (key

performance indicators ou KPIs) para evaluar datos como: porcentaje de ejecución del plan de auditoría, satisfacción con los resultados de la auditoría, índice de adopción de las recomendaciones presentadas, el tiempo entre la conclusión de la auditoría y la presentación de los resultados.

Algunos temas que están permanentemente en la mira de la auditoría interna, como controles internos, conformidad y riesgos, son también el punto de enfoque exclusivo de otros comités que asesoran a la junta directiva, como los comités de riesgos y de controles internos. Estos comités deben tener acceso directo a la auditoría interna. Pero esta debe continuar reportándose al comité de auditoría, cuyo alcance es más amplio que el de los demás comités.

### Manteniendo el empeño

#### EL COMITÉ DE AUDITORÍA DEBE ACOMPAÑAR Y SUPERVISAR LA AUDITORÍA INTERNA

Los comités de auditoría vienen ganando cada vez más atribuciones. Ellos dejaron de apenas supervisar el proceso de elaboración de los estados financieros y los trabajos de las auditorías interna e independiente y pasaron a centrarse más sobre cuestiones relacionadas a riesgos, defensoría, canal de denuncias, conformidad y controles internos. No obstante, este aumento de atribuciones no debe comprometer el acompañamiento adecuado del comité de auditoría a la auditoría interna, que es una de sus atribuciones – inclusive legal o normativa, en muchos casos.

### 3.3. Consejo fiscal

**A**lgunas de las atribuciones del consejo fiscal se relacionan con actividades ejecutadas por la auditoría interna, una vez que el primero debe fiscalizar los actos de los administradores y verificar el cumplimiento de sus deberes legales y estatutarios y denunciar errores, fraudes o crímenes, además de sugerir medidas útiles para la organización.

El acceso del consejo fiscal a los trabajos de la auditoría interna que puedan ayudar al órgano en el cumplimiento de sus funciones debe, por lo tanto, ser facilitado por la administración. Además de examinar los informes y puntos de la auditoría, el consejo fiscal puede obtener, por parte del equipo de auditoría, una visión clara de los

controles internos y de las actividades desarrolladas para garantizar su efectividad.

De esa forma, se recomienda que la junta directiva, cuando sea solicitado, mantenga canales de comunicación entre el consejo fiscal y la auditoría interna, con el objetivo de garantizar el monitoreo inde-

pendiente de las actividades de la organización. Por tanto, la junta directiva puede contar con la ayuda del comité de auditoría, además de reunirse conjuntamente con el consejo fiscal, lo que puede traer insumos importantes para fortalecer los trabajos de la auditoría interna.

### 3.4. Gerencia y demás áreas de la organización

**L**a auditoría interna debe responder al comité de auditoría o a la junta directiva. Por lo tanto, su relación con la gerencia, que es responsable por la gestión, se presenta por la forma de reporte administrativo. En el día a día, la auditoría interna interactúa con la gerencia para resolver dudas y realizar demandas operacionales, ya que la junta y el comité de auditoría no están presentes durante todo el tiempo, y la interlocución usualmente depende de la programación de reuniones. Sin embargo, esta relación de reporte administrativo entre la auditoría interna y la gerencia no debe comprometer la independencia de la primera. Las reuniones hechas entre los auditores y los gestores deben tener carácter informativo, o sea, la auditoría interna esclarece dudas y realiza demandas de informaciones, además de notificarle a los gestores los resultados de su evaluación. El auditor no debe permitir que la gestión interfiera en sus conclusiones y, para eso, el apoyo de la junta directiva y del comité de auditoría es fundamental.

Es importante que haya una interacción entre los principales ejecutivos de la organización y la auditoría interna, de forma que la actuación de la auditoría pase por todos los procesos necesarios para la mejor elaboración posible del plan de acción.

Este proceso se inicia con las recomendaciones realizadas por los auditores internos después del trabajo en determinada área, y

continúa con el envío de estas recomendaciones a los gestores, para que estos las comenten. Después de recibir los comentarios, el auditor los analiza y reflexiona si es necesario realizar algún ajuste en sus recomendaciones o si las mantiene como estaban. Se destaca que en este proceso el auditor debe mantener su independencia y objetividad al analizar los comentarios de la gestión. En seguida, los gestores elaboran un plan de acción para llenar las lagunas encontradas por la auditoría, y esta se posiciona sobre la efectividad del plan y su capacidad de mitigar riesgos. El informe de auditoría es, entonces, enviado a la junta directiva, a través del comité de auditoría. Este es, por lo tanto, un proceso que idealmente debe ser conducido a cuatro manos, o sea, directores y auditores, y son recomendadas las reuniones entre auditores y gestores de los procesos auditados, para que tengan una mayor claridad, debate y alineamiento de entendimientos.

Es importante que este proceso – que comienza con el envío de las recomendaciones para los gestores y termina con la presentación del informe de auditoría a la junta directiva – tenga todas sus etapas formalizadas y documentadas. Puede haber casos en los cuales el auditado no concuerda con el punto reportado por la auditoría interna. En estas situaciones, es importante que la junta directiva o el comité de auditoría sean comunicados y que tal discordancia sea documentada.

Aunque la auditoría evalúe procesos de gestión, la gerencia debe comprender su papel en la estructura de gobierno. Debe entender, por lo tanto, la auditoría como una función capaz de proporcionar más seguridad y comodidad para su

actuación, en la medida en que trabaja fuertemente para la mejoría de los controles internos y procesos de generación de valor, y no como una actividad que trae obstáculos y levanta evidencias potencialmente negativas.

### 3.5 Auditoría independiente

**A**unque la auditoría independiente tenga un enfoque diferente que el de la interna – la primera está más concentrada en los estados financieros y en los controles internos que las soportan, mientras que la segunda se preocupa más con procesos, riesgos y conformidad, además de los controles internos, las dos actividades son complementarias, y el trabajo de una puede subsidiar a la otra con informaciones y ejecución de exámenes específicos, evitando duplicidades. Aún existe poca interacción entre las auditorías, que puede ser rica y productiva, por lo tanto, la junta directiva debe fomentar esta conexión.

El Consejo Federal de Contabilidad (CFC) regula el aprovechamiento de los trabajos de la auditoría interna por parte de la independiente. La norma NBC TA 610 considera que el auditor independiente puede utilizar los trabajos de los auditores internos. “Eso incluye: (a) utilizar el trabajo de la

función de auditoría interna en la obtención de evidencia de auditoría y (b) utilizar a los auditores internos para prestar asistencia directa al auditor independiente, haciendo parte del equipo y trabajando bajo la dirección, supervisión y revisión del auditor independiente”.

De la misma forma, trabajos de la auditoría independiente también pueden ser analizados y utilizados por la auditoría interna para monitorear o profundizar pruebas y evaluaciones. Los resultados de los trabajos de los auditores independientes deben hacer parte del proceso de levantamiento de riesgos por la auditoría interna.

Generalmente, los auditores independientes hacen evaluaciones de los servicios de los internos e identifican cuáles pueden ser utilizados para sus trabajos. Una buena interacción entre las dos auditorías es benéfica, en la medida en que sus enfoques son complementarios.

### 3.6 Órganos de segunda línea de defensa (riesgos, controles internos, conformidad)

**L**a auditoría interna, además de auditar las áreas de riesgos, controles internos y conformidad, puede sacarles provecho a los trabajos de estas actividades de la segunda línea de defensa. Para definir los procesos que deben ser prioritariamente evaluados, la auditoría cuenta con la matriz de riesgos y con la ayuda de la propia segunda línea de

defensa. Las informaciones producidas por esas funciones (controles internos, riesgos y conformidad) sirven como fuente para la elaboración de planes y programas de auditoría. Estos, por su vez, prueban los controles e identifican puntos críticos y factores que exponen a la empresa a riesgos que puedan impedirla de alcanzar sus objetivos.

Es importante que, en ese contacto cercano, el auditor interno preserve la objetividad del trabajo. Al compartir las fragilidades encontradas con la segunda línea, el auditor

contribuye con el aumento de la efectividad en la gestión de nuevos riesgos y para adecuar, de forma oportuna, los controles internos más importantes.

### 3.7 Socios/Inversionistas

**A**uditoria La auditoría interna debe reportarse a la junta directiva o al comité de auditoría, cuando existen. Sin embargo, cuando la organización no cuenta con la junta directiva, la auditoría debe tener acceso directo al órgano máximo de gobierno de la organización (por ejemplo, la asamblea de socios), de forma que este garantice condiciones de independencia. En este caso, los socios deben desempeñar el papel que la junta directiva y el comité de auditoría usualmente ejercen. Además de respaldar el trabajo, ellos deben recibir un reporte técnico y funcional por parte de la auditoría.

De la misma forma, la auditoría interna necesita crear una interlocución con los socios, explicando cómo puede ayudar a la organización a mejorar los procesos, y deben escucharlos para entender sus preocupaciones y prioridades. En ausencia de una junta directiva, la auditoría interna debe garantizar que los puntos críticos – plan de trabajo, presupuesto, supervisión de los planes de acción – sean tratados y aprobados directamente por los socios, de forma que se garantice la independencia con relación a la gestión.

La auditoría interna, cuando de hecho es independiente y objetiva, puede proveer especial refuerzo y esclarecer cuestiones relacionadas a la conformidad, gestión de riesgos y buenas prácticas de gobierno.

### 3.8 Órganos reguladores y fiscalizadores

**P**or causa de su importante papel en el sistema de controles internos de las organizaciones, es natural que los órganos reguladores y fiscalizadores tengan un interés en establecer relaciones con la auditoría interna, lo que debe ocurrir siempre de **manera transparente**. .

El acceso directo a la auditoría interna permite que los reguladores y fiscalizadores conozcan de forma más apropiada el funcionamiento no solo de la función, sino de toda la organización, lo que no debe comprometer la independencia de ninguna de las partes.

El órgano regulador puede solicitar, por ejemplo, la inclusión de trabajos en el alcance de la auditoría interna y la ejecución de tareas específicas, con el fin de perfeccionar los procesos de la auditoría interna. Lo importante es que los reguladores y fiscalizadores puedan debatir con la auditoría interna los riesgos identificados y las medidas tomadas para mitigarlos, así como la forma en que la organización implementa las recomendaciones propuestas por los reguladores y también por la propia auditoría interna.

 Ver, por ejemplo, BIS, *The Internal Audit Function in Banks*, 2012.

## 4

# Garantizando Eficacia a la Auditoría Interna

Una actuación eficaz de la auditoría interna implica que el área o el profesional va a desempeñar adecuadamente su papel en la tercera línea de defensa: será capaz de evaluar y detectar problemas y sugerir correcciones en los controles internos, en la gestión de riesgos, en la prevención de fraudes y en la conformidad. Pero eso no es todo: en este mundo de mudanzas rápidas y profundas en el ambiente de negocios, el área viene siendo cada vez más exigida para que actúe de forma más preventiva y consultiva.

Para que la auditoría interna desempeñe bien su papel de guardiana, en la tercera línea de defensa, y aún así consiga atender la creciente necesidad de anticiparse a problemas y de contribuir con la generación de valor, se recomienda la elaboración de un reglamento interno (algunas veces llamado de estatuto, que no debe ser confundido con el estatuto social de la organización) que sea aprobado por la junta directiva y detalle las actividades de la función, así como **sus procedimientos operacionales** 🌟. Además, la auditoría interna debe estar bien preparada desde el punto de vista técnico (cualificación y evaluación) y apta para lidiar con aspectos ligados al gobierno, como atender a requisitos de independencia, estar atentos con la cultura de la organización y articularse con las demás partes interesadas para que de verdad se genere valor.

🌟 Algunos de los principales tópicos del reglamento de la auditoría interna pueden ser verificados en el Anexo 2 de este documento.

## 4.1. Promoviendo la independencia

El trabajo de la auditoría interna solo puede conducir a la mejoría de los procesos si es ejecutado sin interferencia y presiones. Solamente con independencia y objetividad el auditor conquista la confianza de la organización. Cuando saben que los hallazgos de la



auditoría obedecieron a criterios de imparcialidad, los profesionales de las diversas áreas de la organización buscan implementar las recomendaciones de la auditoría, y el proceso de mejora sigue su curso.

El día a día muestra que la cuestión de la independencia está lejos de ser trivial: la existencia de presiones sobre el trabajo de la auditoría es más frecuente de lo que se imagina. El estudio *The Politics of Internal Auditing*, divulgado por el Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF) en 2016, mostró que el 55% de líderes de auditoría interna sufrieron presiones para omitir o modificar hallazgos de auditoría por lo menos una vez en su carrera, siendo que el 17% indicaron que estas presiones sucedieron tres veces o más. Otras formas de presión

relatadas fueron las que se refieren a no auditar áreas consideradas de elevado riesgo o para no investigar áreas de bajo riesgo como forma de retaliación personal a otro ejecutivo. Fueron entrevistados más de quinientos líderes de auditoría (chief audit executives – CAE) de los Estados Unidos para el estudio.

Para fomentar un ambiente propicio a la independencia, le compete a la propia junta, como órgano colegiado máximo de la organización (o por el comité de auditoría que le asesora), garantizar las condiciones para que la auditoría interna esté realmente inmune a retaliaciones cuando lleguen a resultados y conclusiones indeseados por las áreas y actividades que auditó. La gestión, el comité de auditoría y la junta pueden operar de manera eficiente cuando pueden confiar en la función de auditoría interna.



### Acciones para fomentar la independencia de la auditoría interna:

- Mantener el reporte directo a la junta directiva o al comité de auditoría. Cuando ninguno de estos exista, el reporte debe ser realizado para el órgano máximo de gobierno de la organización.
- Apoyar la comunicación formal e informal entre el líder de la auditoría y el coordinador del comité de auditoría, con reuniones periódicas entre el área y el órgano de asesoría.
- Que lleguen al puesto de líder de auditoría apenas profesionales con credibilidad y capacidad para juzgar de forma objetiva y libre, así como con condiciones para enfrentar, con firmeza, situaciones de presión.
- Realizar evaluaciones de desempeño de la función de auditoría, lideradas por el comité de auditoría y complementadas por consultas a los gestores.
- Definir condiciones claras para una eventual sustitución del líder de la auditoría interna por parte de la junta directiva.

Aunque el enfoque de los debates de la auditoría interna esté concentrado en la independencia, vale la pena recordar que la objetividad es una característica también

fundamental para el trabajo del auditor, en la medida en que este debe llegar a sus propias conclusiones basado en su capacidad de juicio, sin depender de opiniones de terceros.

## 4.2 Enfocando la cultura organizacional

**G**ran parte del trabajo de auditoría interna se enfoca en cuestiones objetivas, como la eficiencia de procesos operacionales, de controles internos, de la gestión de riesgo y de la conformidad. Sin embargo, para que este trabajo sea eficaz, es necesario tener en cuenta no solo los aspectos objetivos, sino también aspectos intangibles, como la cultura organizacional.

La cultura está compuesta o formada por principios, valores y creencias esenciales de la organización que orientan la forma de ejecución de las prácticas que se realizan en ella. Ella indica cómo deben responder las personas a las cuestiones y problemas con los que se enfrentan, particularmente cuando se ven delante de dilemas o situaciones contradictorias. O sea, la cultura está relacionada a la ética y a los medios para llegar a los fines deseados.

Los escándalos de gobierno corporativo que socavan a las organizaciones están ligados a la cultura organizacional, que, cuando no están en consonancia con la transparencia, con la rendición de cuentas, con el trato equitativo y con la responsabilidad corporativa, lleva a que las organizaciones pierdan credibilidad y a destruir su valor. Vale la pena recordar que el compromiso y el apoyo de los administradores (miembros de la junta y directores) es esencial para la responsabilidad de una cultura ética y una conducta de respeto a los valores. Los ejemplos positivos de los líderes (tone at the top) deben estar acompañados de procesos formales y eficaces en la búsqueda de **organizaciones íntegras**. Además, una cultura organizacional fuertemente alineada a la conformidad fomentará la aceptación y la implementación de las recomendaciones de la auditoría interna.

 Ver  
IBGC,  
Compliance  
à Luz da  
Governança  
Corporativa,  
2017.

El auditor interno, como responsable por la tercera línea de defensa, tiene independencia y capacidad para entender y monitorear la cultura organizacional, identificando el alineamiento de situaciones y comportamientos con lo esperado. Puede averiguar si el discurso de los líderes efectivamente se concretiza en acciones coherentes y los diferentes niveles gerenciales reflejan la conducta deseada por el nivel más alto de la organización, o si se está distanciando con relación a lo que se desea.

Se presupone que los trabajos de auditoría incluyan la comprensión de la cultura y que este no sea apenas un ejercicio anual, de forma que pueda servir como una alerta, antes de que los problemas tomen mayores proporciones.

Para conocer la cultura de una organización, la auditoría interna debe entender el ambiente de trabajo para identificar las normas implícitas que gobiernan las relaciones y prácticas instauradas, así como las barreras de comunicación. Debe reportar comportamientos, actitudes y decisiones inaceptables con relación a riesgos y hacer recomendaciones para resolver los problemas.

Al monitorear la cultura, los auditores internos deben utilizar las mismas buenas prácticas utilizadas en cualquier otro tipo de auditoría. Los ítems más importantes y propensos de medición pueden ser definidos en conjunto con la junta, el comité de auditoría y los ejecutivos, pero lo importante es conocer profundamente los valores y conductas esperados en la organización.

A pesar del esfuerzo para obtener métricas objetivas, se debe considerar la subjetividad del tema. El equipo de auditoría interna debe estar informado sobre las particularidades culturales de la organización, así como contar con supervisión para garantizar que aspectos subjetivos y carentes de interpretaciones no lleven a conclusiones precipitadas.



### Métodos y prácticas para recolectar evidencias sobre la cultura organizacional practicada:

- Encuestas de satisfacción de clientes;
- Sondeos internos con funcionarios, usados para medir la satisfacción con el cargo;
- Existencia de entrenamientos;
- Frecuencia de procesos judiciales;
- Rotación de funcionarios;
- Entrevistas de desvinculación;
- Cobertura negativa en los medios de comunicación;
- Implementación del canal de denuncias;
- Resultados de evaluaciones de la auditoría interna;
- Existencia de defensoría.

Cuando se trata de cultura, hay otro ítem que debe ser evaluado por la auditoría interna: la cultura de riesgos, o sea, el conjunto de comportamientos, debates, decisiones y actitudes aceptables y fomentadas con relación a la gestión de riesgos. En cuanto a la definición de cultura orga-

nizacional es más amplia, la de cultura de riesgos se relaciona específicamente al modo como los riesgos son gestionados.

**El monitoreo de la cultura de riesgos** ➤ ya es una práctica en muchas auditorías internas, que la evalúan con otras actividades cotidianas. La auditoría interna debe moni-

➤ Hay tres tópicos básicos que indican el trato y la cultura de riesgos de una organización, y que deben ser enfocados por los trabajos de la auditoría interna en la comprensión de la cultura de riesgos:

- **Tone at the top:** aquí, el objetivo es averiguar si la junta considera la gestión de riesgos una prioridad, cuál es su apetito a riesgos y cómo se da la comunicación sobre el tema con los funcionarios, factores relevantes para la concienciación de todos en cuanto a la conducta ética demostrada e incentivada en la organización.
- **Gestión de riesgos:** la idea es evaluar cómo se realiza la gestión de riesgos en el día a día, a nivel de la gerencia. Tópicos que pueden ser considerados: la existencia de reuniones regulares sobre el tema, el involucramiento de los departamentos de gestión de riesgos y conformidad en grandes mudanzas, la percepción de los gerentes sobre la importancia de la gestión de riesgos y el flujo de informaciones para los superiores y si estos, realmente, toman un conocimiento de los problemas reportados y actúan en sus soluciones de forma eficaz y ética.
- **Gestión de personas:** el objetivo es evaluar si la organización fomenta que sus funcionarios adopten una cultura de riesgos adecuada. Esto puede ser evaluado por medio de la existencia o no de programas de incentivos que refuercen la cultura de la gestión de riesgos y de la adopción de atributos relacionados a esta en la contratación y en el programa de desarrollo de funcionarios.

torear la cultura de riesgos como parte de su rutina de trabajo. En el sector financiero, por ejemplo, en donde la debilidad de la cultura de riesgos puede llevar a una crisis financiera global, **el monitoreo de la cultura de riesgos** 🌟 es bastante relevante.

🌟 El Financial Stability Board, es un órgano creado en los Estados Unidos para monitorear la salud de las instituciones financieras sistémicamente importantes, posee orientaciones sobre cómo monitorear la cultura de riesgos.

### 4.3 Actuando de forma oportuna y generando valor

**P**ara que la auditoría interna le agregue valor a las organizaciones y actúe de forma eficaz, esta debe tener agilidad y flexibilidad para promover ajustes en el plan de auditoría, de forma que esté apta para realizar cambios de forma oportuna. La auditoría interna necesita tener condiciones para hacer ajustes siempre que haya un cambio de direccionamiento estratégico de la organización. El plan de auditoría no debe, por lo tanto, ser un factor limitante para la actuación de la auditoría interna, la cual debe estar atenta a puntos relevantes que surjan, aunque no hayan sido originalmente incluidos en el plan.

Es importante que la auditoría interna asuma el liderazgo en las cuestiones que le son pertinentes y desempeñe un papel activo y relevante en la organización, liderando las sugerencias de mejora o corrección. Lo ideal es que ella se torne una referencia para los asuntos de su competencia.

Además, debe estar consciente de las expectativas que la junta directiva y el comité de auditoría tienen con relación a su trabajo. Cada vez más, se espera que las auditorías internas agreguen valor por medio de la prestación de servicios de asesoría. Ejemplos son el asesoramiento sobre la simplificación y la mejoría de las funciones de conformidad, la contribución para mejorar las informaciones utilizadas para la toma de decisiones, al verificar la confiabilidad de las métricas de desempeño, sistemas de monitoreo y herramientas analíticas utilizadas por la organización. Y, también, los esfuerzos

para mejorar la cooperación y la eficiencia de las tres líneas de defensa para minimizar la superposición de trabajos o la negligencia de determinados riesgos.

El hecho es que la auditoría interna viene siendo instada cada vez más a ampliar sus actividades y a ir más allá del papel enfocado en operaciones, conformidad, reporte de problemas, prevención de fraudes y errores y cuestiones relacionadas a los estados financieros. Evaluar “apenas” esos ítems ya no es suficiente.

El enfoque ampliado de la auditoría ha recaído en los riesgos estratégicos y en cuestiones no financieras – el área o profesional debe pensar de forma más estratégica al gestionar riesgos y definir planes de auditoría. Una de las tareas importantes de la auditoría es, por ejemplo, identificar señales de deterioro en la cultura de gestión de riesgos.

El auditor interno debe rendir cuentas de sus trabajos por medio de la comunicación de forma oportuna y clara con la junta, los ejecutivos y otras partes interesadas. Esta comunicación contempla informes (como el reporte de auditoría y el sumario ejecutivo), el envío de e-mails y la realización de presentaciones, entre otras formas de rendición de cuentas.

La forma de comunicación debe estar siempre alineada con quien va a recibir la información. Es importante que los resultados de los trabajos de la auditoría interna estén contemplados en dos informes, uno más corto, del tipo sumario ejecutivo, que traiga las

cuestiones críticas y que merecen tratamiento, y otro largo, que contenga el alcance de la auditoría, su evaluación sobre los riesgos y la calidad de los controles y del proceso en general. Por medio de los dos informes, es posible garantizar la comunicación adecuada sobre cuestiones críticas y también detallar la auditoría realizada.

Otra forma de conferirle más eficacia a la auditoría es por medio del uso de tecnología. Al automatizar procesos operacionales y enfocar en análisis de datos, el auditor puede invertir más tiempo con cuestiones estratégicas y de relación, fortaleciendo el área. La tecnología también debe ser utilizada para mejorar y simplificar la estructura de controles internos. La auditoría debe estar apta para entender las innovaciones tecnológicas que están impactando directamente el mundo de los negocios.

Los comités de auditoría deben incentivar que la auditoría interna acompañe el ritmo de evolución tecnológica y se prepare para lidiar con una cantidad creciente de datos y futuras innovaciones, obteniendo más agilidad y ganando más profundidad en la ejecución de los trabajos. Las tecnologías disruptivas pueden exigir que la auditoría interna pase a utilizar con más frecuencia la auditoría continua y en tiempo real.

Actualmente, la auditoría interna lidia con una gama aún relativamente pequeña de temas relacionados con la tecnología, pero debe estar atenta a las innovaciones adoptadas por la organización. Los comités de auditoría esperan, cada vez más, que la auditoría interna esté lista para evaluar cuál es el impacto que las nuevas tecnologías tendrán sobre la organización, siempre bajo el prisma de controles internos, compliance y riesgos.

## 4.4. Mejorando la cualificación

**D**ada la complejidad del ambiente regulador y del mundo de negocios, y de la alta velocidad de los cambios a los cuales las organizaciones están sujetas actualmente, los equipos de auditoría interna deben ser multidisciplinarios, compuestos por colaboradores con múltiples formaciones, de forma que abarquen una amplia gama de asuntos que deben ser tratados con profundidad. Aún así, puede ser necesario contar con la participación de auditores invitados, especialistas en materias no cubiertas por el equipo – práctica que debe ser incentivada.

La auditoría interna debe ser compuesta por un equipo de alto desempeño, lo que se torna posible por la atracción de talentos, ya sea de funcionarios que se destacaron en otras áreas y que pueden trabajar en la auditoría, o, por otro lado, garantizando que los programas de reclutamiento seleccionen

a candidatos con las habilidades correctas. Otra práctica interesante es la utilización de auditores especialistas, que pueden colaborar en auditorías de áreas o procesos sobre los cuales conocen profundamente. Esos profesionales agregan valor a los trabajos y son especialmente eficaces para las grandes organizaciones. Al definir los requisitos técnicos de su equipo, es importante, por lo tanto, considerar la complementariedad de habilidades en diferentes procesos.

En lo que respecta a la cualificación, los auditores internos deben perfeccionar sus conocimientos, habilidades y otras competencias por medio del desarrollo profesional continuo – esta es una de las normas internacionales para la práctica de auditoría interna (IPPF 1230).

Una de las formas de probar que el auditor está siguiendo esta norma y que

busca constantemente perfeccionar sus conocimientos y su práctica es por medio de la obtención de **certificaciones** ➔. La actuación del profesional certificado tiende a fortale-

cer las instituciones en las cuales actúa, y la manutención de su certificación está condicionada al cumplimiento anual de horas de desarrollo profesional.

➔ **Certificados internacionales de los profesionales de la auditoría interna:**

El IIA emite diversos certificados internacionales destinados a profesionales de auditoría interna. Los certificados ayudan a demostrar competencia y conocimiento, garantizan una mayor uniformidad de actuación de equipos y le dan valor al profesional frente al mercado. Se destaca el título de Certified Internal Auditor (CIA), única designación para auditores internos aceptada globalmente. Trae ganancias en la calidad para las estructuras en el área de auditoría interna y reconoce la capacitación del auditor para enfrentar los desafíos actuales de la profesión. Por medio de la certificación, el profesional se distingue de sus compañeros, adquiere más credibilidad frente al equipo interno, clientes externos y el propio mercado y profundiza sobre las mejores prácticas de auditoría interna.

Para las demás certificaciones del IIA, ver: <<https://iiabrasil.org.br/certificacoes>>.

## 4.5. Evaluando al evaluador

**L**a función primordial de la auditoría interna es la de evaluar procesos, controles internos y gestión de riesgos de las organizaciones, pero eso no significa que ella misma no deba someterse a evaluaciones. Todo lo contrario: la evaluación de la auditoría interna es deseable y tiene la finalidad de identificar si su actuación está en conformidad con las buenas prácticas de la profesión (listadas en el IPPF), con las normas y con el código de conducta y puede ser usada como una herramienta de análisis para probar si ella realmente está, contribuyendo con el gobierno, la gestión de riesgos y los procesos de control de la organización. En último análisis, la evaluación permite verificar si la auditoría interna está agregando valor y protegiendo a la organización.

Se debe tener en cuenta que la calidad no es un concepto absoluto: está relacionada

no solo a la conformidad, sino también a aspectos como la eficiencia del proceso de entrega del servicio y la atención de las expectativas de las partes interesadas (*stakeholders*).

Los líderes de auditoría deben mantener programas de garantía de calidad y mejora, de acuerdo con las normas IPPF. Las evaluaciones internas y externas deben hacer parte de estos programas. En cuanto las primeras pueden realizarse por medio de autoevaluaciones o por un tercero capacitado, las segundas son realizadas por evaluadores externos con las cualificaciones determinadas por el IPPF.

Las evaluaciones internas deben incluir el **monitoreo continuo y las autoevaluaciones o evaluaciones periódicas** ➔. El monitoreo continuo se da por medio del seguimiento de las actividades de planificación y supervisión de trabajos, de las prácticas de

✱ Exigencias dadas por la norma IPPF 1311.

trabajo estándar, de los procedimientos de papeles de trabajo y de la autorización y revisiones de informes. Las autoevaluaciones periódicas, por su vez, evalúan la conformidad con el estatuto y con las normas IPPF, la calidad del trabajo y de la supervisión, la infraestructura disponible para la auditoría, el cumplimiento de indicadores de desempeño y si el área le agregó valor a la organización.

Independientemente de la contratación de profesionales externos o de procedimientos de autoevaluación conducidos por la auditoría interna, es una buena práctica la evaluación periódica de la función por la junta directiva o por el comité de auditoría, cuando este exista. Los resultados de la evaluación y recomendaciones de mejora deben ser transmitidos al líder de la función de auditoría interna y a la junta directiva, que deben hacer un seguimiento subsecuente. Con relación a este aspecto, ver el “Anexo 1” de esta publicación.

Por otro lado, **las evaluaciones externas**  son realizadas por un equipo de evaluadores cualificado e independiente, sin vínculo con la organización. Además de verificar si la

auditoría interna actuó en conformidad con el código de conducta y las normas IPPF, otros aspectos, como la eficiencia y la eficacia de la auditoría interna en el cumplimiento de su estatuto y en la atención a las partes interesadas, son tenidos en cuenta. Una vez que esté lista la evaluación, el informe puede incluir recomendaciones de las formas por las cuales la auditoría puede agregarle valor a la organización y generar un plan de acción dirigido a oportunidades de mejoras. Los resultados de las evaluaciones externas deben ser reportados a la junta directiva, por intermedio del comité de auditoría, se existe.

Las evaluaciones externas son esenciales para que el área pueda postular que está en conformidad con estándares de calidad determinados por el IPPF y consisten en una buena práctica.

Antes de ese tipo de evaluación, el líder de la auditoría debe debatir con la junta la forma y la frecuencia de la evaluación externa y la cualificación e independencia del equipo de evaluación, abordando posibles conflictos de intereses. La evaluación externa debe ser renovada, por lo menos, cada cinco años.

 La norma IPPF 1312-1 trata de la evaluación externa.

# Consideraciones finales

**L**a auditoría interna es fundamental para la existencia de un sistema de gobierno corporativo eficaz. Ella es una de las fuentes más importantes de información para el comité de auditoría – y, consecuentemente, para la junta directiva – en los temas relacionados con los controles internos, la gestión de riesgos y la conformidad. Ella colabora con el establecimiento y la manutención de un ambiente de negocios saludable y puede contribuir con que la junta actúe como guardiana de los principios, valores y objeto social de la organización.

Basando siempre su actuación en la independencia y en la objetividad, y con el objetivo de generar valor, la función de auditoría interna debe mantener relaciones constructivas con los demás órganos de la organización, tales como la junta directiva y el consejo fiscal, el comité de auditoría, la gerencia, y demás áreas de la organización, la auditoría independiente y los socios.

En medio de un ambiente de negocios cada vez más complejo y sujeto a rápidas mudanzas tecnológicas y culturales, la auditoría interna necesita estar bien preparada para hacerle frente a los nuevos desafíos. En ese sentido, el perfeccionamiento de la cualificación – tanto del área como de los profesionales de auditoría – y el soporte de la junta directiva y del comité de auditoría son condiciones fundamentales para que esta actúe de forma eficaz y eficiente, contribuyendo para que la organización alcance sus objetivos.



# Referências

- BANCO CENTRAL DO BRASIL. Resolução CMN n. 2.554, de 24 de setembro de 1998. Dispõe sobre a implantação e implementação de sistema de controles internos.
- \_\_\_\_\_. Resolução CMN n. 4.588, de 29 de Junho de 2017. Dispõe sobre a atividade de auditoria interna nas instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.
- BIS (Bank for International Settlements). *The Internal Audit Function in Banks*. Disponível em: <<https://www.bis.org/publ/bcbs223.pdf>>. Consulta realizada em: 10 ago. 2018.
- BRASIL. Lei n. 13.303, de 30 de junho de 2016 (Lei das Estatais). Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências.
- CHAMBERS, Richard. "Internal Audit's Relationship With Management Can Say a Lot About Organizational Culture". *Internal Auditor Blog*, mar. 2016.
- \_\_\_\_\_. "Internal Audit's Role in Corporate Culture". *NACD Directorship Magazine*, set.-out. 2015.
- \_\_\_\_\_. "Internal Audit's Role in Investor Relations". *NACD Directorship Magazine*, jul.-ago. 2016.
- \_\_\_\_\_. "Protecting Internal Audit Independence". *NACD Directorship Magazine*, maio-jun. 2015.
- CHARTERED INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. *Culture and the Role of Internal Audit: Looking Below the Surface*. Chartered Institute of Internal Auditors, 2014.

- COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Instrução n. 586, de 8 de junho de 2017. Altera e acrescenta dispositivos à Instrução CVM n. 480, de 7 de dezembro de 2009.
- CONSELHO FISCAL DE CONTABILIDADE (CFC). NBC TI 01 - Auditoria Interna, 2003.
- DELOACH, Jim. "Focus on These Four Internal Audit Areas". *NACD Blog*, jan. 2017.
- \_\_\_\_\_. "Making Internal Audit Work For You". *NACD Blog*, jun. 2015.
- \_\_\_\_\_. "Is Internal Audit Meeting the Board's Expectations?" *NACD Blog*, ago. 2016.
- DELOITTE. *Deloitte Global Internal Audit Leadership. Internal Audit Insights 2018: High-Impact Areas of Focus*. Deloitte, 2018.
- GT INTERAGENTES. *Código Brasileiro de Governança Corporativa – Companhias Abertas*. São Paulo, IBGC, 2016.
- IBGC (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa). *Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa*. São Paulo, IBGC, 2015.
- \_\_\_\_\_. *Compliance à Luz da Governança Corporativa*. São Paulo, IBGC, 2017 (Série IBGC Orienta).
- \_\_\_\_\_. & IBRACON (Instituto dos Auditores independentes do Brasil). *Orientações sobre Comitês de Auditoria*. São Paulo, IBGC/Ibracon, 2017 (Série IBGC Orienta).
- MAY, Niall. "Internal Audit: Watchdog or Trusted Advisor?" *Accountancy Ireland*, out. 2015.
- PARKINSON, Michael. "The Assurance versus Consulting Debate: How Far Should Internal Audit Go?" In: Q FINANCE. *Best-Practice Approaches to Internal Auditing*. Bloomsbury Publishing Plc, 2011.
- PIPER, Arthur. "Board Matters: Internal Audit and Board Alignment Can Best Be Achieved When Each Looks to Understand the Priorities and Needs of the Other". *Internal Auditor Magazine*, fev. 2018.
- PwC. *2016 State of the Internal Audit Profession Study – Leadership Matters: Advancing Toward True North as Stakeholders Expect More*. PwC, mar. 2016.
- \_\_\_\_\_. *2017 State of the Internal Audit Profession Study – Staying the Course Toward True North: Navigating Disruption*. PwC, mar. 2017.
- \_\_\_\_\_. *2018 State of the Internal Audit Profession Study – Moving at the Speed of Innovation: The Foundational Tools and Talents of Technology-Enabled Internal Audit*. PwC, 2018.
- \_\_\_\_\_. *Estudo sobre a Prática Profissional de Auditoria Interna 2015: Como Encontrar o Norte Verdadeiro em um Período de Rápidas Transformações*. PwC, 2015.
- RACHMIEL, Brad. "Assurance and Advisory – Balancing Stakeholder Expectations in Internal Audit". *Protiviti website*, ago. 2017.
- SINGH, Reema. "Risk Culture Audits: Does Your Organization Walk the Talk?" *Protiviti website*, out. 2017.
- SUSEP (Superintendência de Seguros Privados). Circular Susep n. 249, de 20 de fevereiro de 2004. Dispõe sobre a implantação e implementação de sistema de controles internos nas sociedades seguradoras, nas sociedades de capitalização e nas entidades abertas de previdência complementar.
- THE IIA (The Institute of Internal Auditors). *Benchmarking de Maturidade da Auditoria Interna: Um Olhar de Alto Nível Sobre o Planejamento e Processos de Auditoria do Mundo*. The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), 2016.
- \_\_\_\_\_. *Consulting & Auditing: The Complementary Competencies of Conflicting Professionals Logics*. IIA Netherlands, jun. 2015.
- \_\_\_\_\_. *Declaração de Posicionamento do IIA: As Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles*. The IIA, jan. 2013.

- \_\_\_\_\_. *Global Perspectives and Insights: Auditando a Cultura – Um Olhar Formal Sobre o Informal*. 3. ed. The IIA, 2016.
- \_\_\_\_\_. *Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (IPPF)*. The IIA, 2017. Disponível em: <<https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Portuguese.pdf>>. Consulta realizada em: 17 out. 2018.
- \_\_\_\_\_. "Position Paper: Staffing/Resourcing Considerations for Internal Audit Activity". The IIA, mar. 2018.
- \_\_\_\_\_. *The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control*. The IIA, jan. 2013.
- \_\_\_\_\_. *Voice of the Customer: Stakeholders' Messages for Internal Audit*. The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), 2016.

# Anexo 1 – Evaluación de la Auditoría Interna por el Comité de Auditoría

**L**as evaluaciones de la auditoría interna son realizadas por la junta directiva o por el comité de auditoría (si existe), que supervisa su actuación, y deben ser realizadas anualmente. Ellas tienen el objetivo de probar si la actividad está en consonancia con las normas IPPF y, además, si la función de auditoría está, realmente, agregando valor y protegiendo a la organización contra pérdidas. La evaluación sirve, también, para que la junta directiva compruebe si la auditoría interna está recibiendo los recursos necesarios para su actuación.

A pesar de que la evaluación sea conducida por la junta directiva, y de que se base en su experiencia en el contacto con el área, esta debe incluir también la visión y la opinión de la gestión de la organización, del auditor independiente y del líder de la auditoría interna. Vea, a continuación, un modelo de evaluación de la auditoría interna, alineado y complementar al modelo de evaluación propuesto en el documento Orientaciones sobre Comités de Auditoría, del IBGC y del Ibracon.

| CONOCIMIENTO                                                                                                                                                                           | EVALUACIÓN<br>1 A 5<br>1 = Totalmente<br>en desacuerdo<br>5 = Totalmente<br>de acuerdo | OBSERVACIONES |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| ¿La auditoría interna conoce bien la organización, su estrategia y sus objetivos, y actúa en consonancia con estos?                                                                    |                                                                                        |               |
| ¿La auditoría interna demuestra que conoce bien la cultura y el ambiente de controles internos y de gestión de riesgos de la organización?                                             |                                                                                        |               |
| ¿La auditoría interna logra identificar y reaccionar a nuevos riesgos y a cambios en el ambiente de negocios?                                                                          |                                                                                        |               |
| ¿La auditoría interna comprende las expectativas del comité de auditoría con relación a su trabajo y concentra esfuerzos en las áreas de interés del comité (y de la junta directiva)? |                                                                                        |               |

| ESTRUCTURA Y REGLAMENTO                                                                                             | EVALUACIÓN<br>1 A 5<br>1 = Totalmente<br>en desacuerdo<br>5 = Totalmente<br>de acuerdo | OBSERVACIONES |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| ¿La auditoría interna cuenta con un reglamento aprobado por el comité de auditoría?                                 |                                                                                        |               |
| ¿El reglamento de la auditoría interna incluye la previsión de servicios de evaluación y de asesoría?               |                                                                                        |               |
| ¿El reglamento discurre sobre los papeles, las responsabilidades, los recursos y las expectativas sobre la función? |                                                                                        |               |
| ¿El reglamento de la auditoría interna está actualizado y alineado con el IPPF?                                     |                                                                                        |               |
| ¿El reglamento contempla la relación de la auditoría interna con las otras líneas de defensa?                       |                                                                                        |               |
| ¿La auditoría interna realiza trabajos de forma independiente y objetiva?                                           |                                                                                        |               |
| ¿La auditoría interna logra dividirse adecuadamente entre la realización de trabajos de evaluación y de asesoría?   |                                                                                        |               |

| ESTRUCTURA Y REGLAMENTO (CONTINUACIÓN)                                                                                                                   | EVALUACIÓN<br>1 A 5<br>1 = Totalmente<br>en desacuerdo<br>5 = Totalmente<br>de acuerdo | OBSERVACIONES |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| ¿La auditoría interna posee condiciones y recursos materiales y humanos para ejecutar el plan de auditoría?                                              |                                                                                        |               |
| ¿El reglamento de la auditoría interna está adecuado a las necesidades de la organización en el presente y en el futuro?                                 |                                                                                        |               |
| ¿La función de auditoría interna cuenta con flexibilidad y agilidad para incluir nuevos ítems en el plan de auditoría?                                   |                                                                                        |               |
| ¿El plan de trabajo enfoca las áreas de mayor riesgo de la organización y está alineado con los planes de gestión de riesgos?                            |                                                                                        |               |
| CAPACITACIÓN E INCENTIVO                                                                                                                                 | EVALUACIÓN<br>1 A 5<br>1 = Totalmente<br>en desacuerdo<br>5 = Totalmente<br>de acuerdo | OBSERVACIONES |
| ¿La función de auditoría interna cuenta con recursos materiales y humanos suficientes para el ejercicio de sus actividades?                              |                                                                                        |               |
| ¿El área cuenta con la combinación ideal de conocimientos técnicos necesarios?                                                                           |                                                                                        |               |
| ¿Los profesionales de auditoría interna buscan actualizarse y certificarse?                                                                              |                                                                                        |               |
| ¿El equipo del área o función de auditoría interna tiene acceso a programas de educación continuada?                                                     |                                                                                        |               |
| ¿Son dadas a los profesionales dedicados a la auditoría interna oportunidades de crecimiento en la carrera?                                              |                                                                                        |               |
| ¿El mecanismo de remuneración de los funcionarios de la auditoría interna está vinculado a la protección de valor, y no al desempeño de la organización? |                                                                                        |               |
| ¿El líder de la auditoría posee la credibilidad, la capacitación y las condiciones para enfrentar situaciones de presión dentro de la organización?      |                                                                                        |               |

| COMUNICACIÓN                                                                                                                                                                                                         | EVALUACIÓN<br>1 A 5<br>1 = Totalmente<br>en desacuerdo<br>5 = Totalmente<br>de acuerdo | OBSERVACIONES |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| ¿La auditoría interna comunica las conclusiones y recomendaciones de forma adecuada y oportuna?                                                                                                                      |                                                                                        |               |
| ¿El líder de auditoría interna reserva tiempo para construir una buena relación con el comité de auditoría?                                                                                                          |                                                                                        |               |
| ¿El líder de auditoría interna se reúne periódicamente con el comité de auditoría, sin la presencia de ejecutivos?                                                                                                   |                                                                                        |               |
| ¿El comité de auditoría es informado cuando hay divergencias entre opiniones y evaluaciones entre la auditoría interna y los principales ejecutivos de la organización?                                              |                                                                                        |               |
| ¿El líder de auditoría interna se reúne con la auditoría independiente para optimizar la relación entre los trabajos y debatir posibles mejoras en el ambiente de controles de la organización?                      |                                                                                        |               |
| ¿Los profesionales de la auditoría interna tienen la disponibilidad para atender a los miembros del comité de auditoría por fuera de las reuniones formales marcadas entre las dos áreas?                            |                                                                                        |               |
| ¿El área de auditoría interna comunica al comité de auditoría sobre cambios relevantes en el plan de auditoría?                                                                                                      |                                                                                        |               |
| ¿Los informes producidos por la auditoría interna son claros, relevantes, evidenciados, referenciados y consistentes y contribuyen con la comprensión de los resultados encontrados por el área?                     |                                                                                        |               |
| ¿Los informes de la auditoría interna sirven como insumo para los ejecutivos y para el comité de auditoría?                                                                                                          |                                                                                        |               |
| ¿La auditoría interna supervisa la ejecución, por parte de los ejecutivos, de las recomendaciones que efectuó en sus informes y le reporta al comité los casos en los cuales la acción acordada no fue implementada? |                                                                                        |               |

| DESEMPEÑO                                                                                                                                                                                                              | EVALUACIÓN<br>1 A 5<br>1 = Totalmente<br>en desacuerdo<br>5 = Totalmente<br>de acuerdo | OBSERVACIONES |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| ¿La función de auditoría interna logra cumplir el plan de auditoría aprobado por el comité de auditoría?                                                                                                               |                                                                                        |               |
| ¿La función de auditoría interna cuenta con métricas de desempeño?                                                                                                                                                     |                                                                                        |               |
| ¿La función cuenta con una evaluación realizada por sus clientes internos?<br>En caso afirmativo, en la última evaluación, ¿cómo evaluaron los resultados del área los clientes de los servicios de auditoría interna? |                                                                                        |               |
| ¿La función de auditoría interna es sometida a un proceso de revisión interna y externa de calidad? ¿los resultados de las evaluaciones son reportados al comité de auditoría?                                         |                                                                                        |               |
| ¿La auditoría interna tiene en cuenta aspectos de la cultura organizacional en sus trabajos de evaluación y de asesoría?                                                                                               |                                                                                        |               |
| ¿Los profesionales responsables por la auditoría interna son capaces de lidiar bien con situaciones controversias y complejas y enfrentar presiones?                                                                   |                                                                                        |               |



## Anexo 2 – Reglamento Interno de la Auditoría Interna

La función de auditoría interna debe contar con un reglamento interno que traiga informaciones sobre su funcionamiento, su estructura y sus atribuciones, y que cuente con la aprobación de la junta directiva. El reglamento interno es importante para determinar la posición de la auditoría interna en la organización, confiriéndole estabilidad y autoridad para que pueda cumplir su papel y actuar de forma eficiente y eficaz

Vea algunos de los principales tópicos abordados en los reglamentos de la auditoría interna.

### Propósito y adhesión a las normas

- Definición de propósito y misión de la auditoría interna;
- Cita de normas, principios y códigos de ética que regulan la actuación de la auditoría interna.

### Alcance

- Definición de la naturaleza de los servicios de evaluación, inclusive si estos son realizados por partes externas a la organización;
- Definición del alcance de las actividades de auditoría interna, que usualmente aborda los siguientes tópicos:
  - Evaluación de la identificación y gestión de los riesgos relativos a los objetivos estratégicos;
  - Evaluación si los resultados de las operaciones alcanzaron las metas establecidas y si las operaciones están siendo conducidas con eficacia y eficiencia;
  - Evaluación si hay conformidad con políticas, procedimientos, leyes, regulaciones y normas de gobierno, tanto por parte de los administradores, funcionarios y tercerizados, como por parte de los procesos y sistemas auditados;

- Evaluación si los recursos y activos son adquiridos, utilizados y protegidos de forma adecuada.
- Declaración sobre si la auditoría interna está o no autorizada a prestar servicios de asesoría (y qué tipos de servicios). Cuando es autorizada, citar las medidas que serán tomadas para mantener la independencia y objetividad;
- Especificación de cómo será realizada la comunicación de oportunidades de mejora identificadas por la auditoría.

### Autoridad

- Especificaciones sobre a quien el líder de auditoría va a reportarse funcionalmente y administrativamente (para cuestiones del día a día);
- Especificaciones sobre cuáles órganos (por ejemplo, la junta directiva, el comité de auditoría) van a garantizar que la auditoría interna tenga autoridad para cumplir con sus deberes;
- Especificaciones sobre medidas que garanticen la autoridad a la auditoría interna.

### Independencia y objetividad

- Responsabilidad del líder de auditoría para la conducción de los trabajos de forma imparcial;
- Vedamiento de la responsabilidad operacional directa de los auditores internos e impedimento de su actuación en actividades que puedan perjudicar su independencia y objetividad;
- Establecimiento de salvaguardas cuando el líder de auditoría tenga papeles o responsabilidades más allá de la auditoría interna;
- Establecimiento de medidas que deben ser tomadas cuando el líder de auditoría considere que la indepen-

dencia u objetividad de la función puedan haber sido perjudicadas.

### Atribuciones del líder de auditoría

- Probar a la junta directiva o al comité de auditoría, por lo menos anualmente, la independencia organizacional de la auditoría interna;
- Garantizar la conformidad de la auditoría interna con las Normas Internacionales para la Práctica Profesional de Auditoría Interna (IPPF). La evaluación externa de calidad ayudará a probar esta declaración.
- Reportarse a la junta directiva o al comité de auditoría sobre los planes de acción para lidiar con cuestiones de conformidad;
- Informar a la junta directiva o al comité de auditoría y la gerencia sobre:
  - La planificación y desempeño de la auditoría interna;
  - Las exposiciones a riesgos y cuestiones de control significativas, tales como riesgos de fraude, cuestiones de gobierno y otros asuntos sobre los cuales se solicitaron evaluaciones de la auditoría interna;
  - Los resultados de los trabajos de auditoría u otras actividades;
  - Necesidades de recursos;
  - Respuestas a riesgos tomadas por la administración que sean inaceptables para la organización.
- Enviar un plan de auditoría interna con base en riesgos, por lo menos anualmente, para la junta directiva o el comité de auditoría;
- Comunicar a la junta o al comité de auditoría el impacto de las limitaciones de recursos sobre el plan de auditoría interna, así como cambios significativos realizados en el plan;
- Revisar y ajustar el plan de auditoría para hacerle frente a los cambios

en el negocio, riesgos, operaciones, programas, sistemas y controles de la organización;

- Garantizar la ejecución de cada trabajo del plan de auditoría interna, incluyendo el establecimiento de objetivos y alcance, la asignación de los recursos apropiados, la documentación de programas de trabajo y resultados de pruebas;
- Garantizar la comunicación de los resultados del trabajo, con conclusiones y recomendaciones a las partes responsables;
- Acompañar las acciones correctivas sugeridas y reportar a la junta directiva o al comité de auditoría las acciones no implementadas con eficacia;
- Garantizar la aplicación de los principios de integridad, objetividad, confidencialidad y competencia;
- Garantizar que la auditoría interna posea conocimientos, habilidades y competencias para hacerle frente a los requisitos del su reglamento interno, así como considerar tendencias emergentes y prácticas de éxito en auditoría interna e informar a la administración y a la junta o al comité de auditoría sobre cuestiones emergentes que puedan impactar a la organización;
- Garantizar la adhesión a las políticas y procedimientos desarrollados para orientar la auditoría interna.



**C**ambios acelerados y búsqueda constante por la innovación tecnológica son características del ambiente de negocios actual. Enfrentar esta realidad impone a las juntas directivas un enorme desafío en el plan de supervisar el proceso de gestión de riesgos corporativos.

En ese contexto, es fundamental contar con una función de auditoría interna que sea capaz de ofrecer insights de calidad y dar a los miembros de la junta directiva la fundamentación para decidir de forma rápida y eficaz.

Como asesoría de la junta, la función de auditoría interna debe actuar con un panorama amplio de forma que pueda mapear y monitorear adecuadamente riesgos conocidos y emergentes, inclusive aquellos resultantes de procesos de innovación, y, en consecuencia, sugerir las medidas necesarias para su mitigación.

Para que la auditoría interna pueda actuar en plenitud de su potencial, el papel y las responsabilidades de esa función dentro de la estructura de gobierno de la organización necesitan ser plenamente entendidos. Solo así esta podrá actuar de forma verdaderamente proactiva y producir beneficios para stakeholders, además de contribuir con la sostenibilidad de los negocios.

Este nuevo volumen de la serie "IBGC Orienta" sobre la interrelación entre auditoría interna y gobierno corporativo tiene un papel extremadamente relevante en ese sentido. Al apoyar su publicación, la PwC entiende que está contribuyendo con la difusión de conocimientos y recomendaciones capaces de ampliar la visión de miembros de la junta, comités de auditoría, auditores y administradores de forma general sobre la relevancia de la auditoría interna en el contexto de fortalecimiento de los procesos de gobierno corporativo.

Buena lectura.

**Fernando Alves**  
*Socio-presidente*  
*PwC Brasil*

EDICIÓN



PATROCINIO



COLABORACIÓN



“Este documento – que es el resultado de una alianza entre el Instituto Brasileño de Gobierno Corporativo (IBGC) y el Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA Brasil) – se propone profundizar la visión de los miembros de la Junta, de los miembros de comités de auditoría, de auditores y demás ejecutivos sobre la función de auditoría interna y su integración con el gobierno corporativo.”