

## **Consejo para la Práctica 1000-1: Estatuto de Auditoría Interna**

### **Interpretación de la Norma 1000 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 1000 – Propósito, Autoridad y Responsabilidad**

*El propósito, la autoridad y la responsabilidad de la actividad de auditoría interna deben estar formalmente definidos en un Estatuto, de conformidad con las Normas, y estar aprobados por el Consejo.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al establecer un Estatuto de auditoría interna. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pudieran ser necesarias al adoptar un Estatuto, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

- El propósito, la autoridad y la responsabilidad de la actividad de auditoría interna deben estar definidos en un Estatuto. El director ejecutivo de auditoría debe procurar su aprobación por la alta dirección así como su aceptación por el Consejo de Administración. La aprobación del Estatuto debe documentarse en las minutas del órgano de gobierno. El Estatuto debe (a) establecer la posición de la actividad de auditoría interna dentro de la organización, (b) autorizar el acceso a los registros, al personal y a los bienes relevantes para la ejecución de los trabajos, y (c) definir el ámbito de actuación de las actividades de auditoría interna.
- El Estatuto de la actividad de auditoría interna debe estar por escrito. Un documento escrito proporciona una comunicación formal que permite la revisión y aprobación por parte de la dirección y la aceptación por parte del Consejo. Además, facilita la evaluación periódica de la adecuación del propósito, autoridad y responsabilidad de la actividad de auditoría interna. Contar con este documento escrito formal es crítico para administrar la función de auditoría dentro de la organización. El propósito, la autoridad y la responsabilidad deben estar definidos y comunicados, de modo de establecer la función de la actividad de auditoría interna y de proporcionar una base para la dirección y para el Consejo en su evaluación de las operaciones de la función. En caso de presentarse alguna cuestión, el Estatuto también proporcionará un acuerdo formal y escrito con la dirección y con el Consejo respecto de la función y responsabilidades de la actividad de auditoría interna dentro de la organización.
- El director ejecutivo de auditoría debe evaluar periódicamente si el propósito, la autoridad y la responsabilidad, según se definen en el Estatuto, continúan siendo adecuados para permitir que la actividad de auditoría interna cumpla sus objetivos. El resultado de esta evaluación periódica debe comunicarse a la dirección y al Consejo.
-

**Consejo para la Práctica 1000.C1-1: Principios que Guían el Desempeño de las Actividades de Consultoría Realizadas por los Auditores Internos**

**Interpretación de la Norma 1000.C1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 1000.C1 – Propósito, Autoridad y Responsabilidad**

*La naturaleza de los servicios de consultoría debe estar definida en el Estatuto de auditoría.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *La definición de auditoría interna establece que “La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno”. Se recuerda a los auditores internos que las Normas sobre Atributos y sobre Desempeño se refieren a los auditores internos que realizan trabajos de aseguramiento así como trabajos de consultoría.*

*Este Consejo establece amplios parámetros para ser tenidos en cuenta en todos los trabajos de consultoría. La consultoría puede abarcar un amplio rango, desde trabajos formales, definidos por acuerdos escritos, hasta actividades de consulta, tales como la participación en comités permanentes o temporales de la dirección o en equipos de proyectos. Los auditores internos deberán utilizar su criterio profesional para determinar el grado de aplicación de la guía proporcionada por este Consejo en cada situación en particular. Los trabajos especiales de consultoría, tales como la participación en un proyecto de fusión o adquisición, o en trabajos de emergencia, tales como la recuperación de desastres, pueden requerir desviarse de los procedimientos normales o establecidos para realizar trabajos de consultoría.*

*Los auditores internos deben tener en cuenta los siguientes principios guía al desempeñar trabajos de consultoría. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que puedan ser necesarias al desempeñar un trabajo de consultoría, y los auditores internos deberán tomar precauciones adicionales para determinar que la dirección y el Consejo de Administración comprendan y acuerden con el concepto, las guías operativas, y las comunicaciones requeridas en el desempeño de servicios de consultoría. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. **Proposición de Valor** – La proposición de valor de la actividad de auditoría interna tiene lugar dentro de cada organización que emplea a los auditores internos de manera que favorezcan a la cultura y recursos de esa organización. La proposición de valor está contemplada en la definición de auditoría interna y comprende las actividades de aseguramiento y consulta concebidas para agregar valor a la organización, aportando un enfoque sistemático y disciplinado a las áreas de gobierno, riesgo y control.
2. **Consistencia con la Definición de Auditoría Interna** – Una metodología de evaluación sistemática y disciplinada forma parte de cada actividad de auditoría interna. La lista de servicios puede ser generalmente incorporada a las amplias categorías de aseguramiento y consultoría. Sin embargo, estos servicios también pueden incluir formas más evolucionadas de servicios de valor agregado que sean consistentes con la amplia definición de auditoría interna.
3. **Actividades de Auditoría Distintas del Aseguramiento y la Consultoría** – Hay múltiples servicios de auditoría interna. El aseguramiento y la consultoría no son excluyentes entre sí, y no impiden realizar otro tipo de servicios de auditoría, tales como investigaciones y funciones distintas de auditoría. Muchos de los servicios de auditoría tendrán ambos roles, tanto el de aseguramiento como el de consultoría.

4. **Interrelaciones entre Aseguramiento y Consultoría** – La consultoría de auditoría interna enriquece a la auditoría interna de valor agregado. Si bien la consultoría es muy a menudo el resultado directo de los servicios de aseguramiento, debemos reconocer también que el aseguramiento puede estar, a su vez, generado por los trabajos de consultoría.
5. **La Consultoría Impulsada por el Estatuto de Auditoría Interna** – Los auditores internos han desempeñado tradicionalmente diversos tipos de servicios de consultoría, como el análisis de controles incluidos en sistemas en desarrollo, el análisis de productos de seguridad, la participación en equipos de trabajo para analizar operaciones y efectuar recomendaciones, y demás. El Consejo de Administración (o el Comité de Auditoría) debe propiciar que la actividad de auditoría interna preste servicios adicionales siempre que no representen un conflicto de intereses o le aparten de sus obligaciones frente al Comité. Esto debe estar reflejado en el Estatuto de auditoría interna.
6. **Objetividad** – Los servicios de consultoría pueden mejorar el entendimiento que tenga el auditor interno de los procesos de negocios o de cuestiones relacionadas con un trabajo de aseguramiento, y no necesariamente afectan la objetividad del auditor o de la actividad de auditoría interna. La auditoría interna no es una función de toma de decisiones gerenciales. Las decisiones de adoptar o implantar las recomendaciones originadas en un servicio de consultoría realizado por auditoría interna debe tomarlas la dirección. En consecuencia, la objetividad de auditoría interna no debería verse afectada por las decisiones tomadas por la dirección.
7. **Fundamentos de Auditoría Interna para los Servicios de Consultoría** – Muchos de los servicios de consultoría son una extensión natural de los servicios de aseguramiento e investigación, y pueden representar consejos formales o informales, análisis, o evaluaciones. La actividad de auditoría interna está excelentemente posicionada para desempeñar este tipo de trabajos de consultoría, basándonos en (a) su cumplimiento de las normas más elevadas de objetividad, y (b) su extenso conocimiento de los procesos, riesgos y estrategias de la organización.
8. **Comunicación de Información Fundamental** – Uno de los valores principales de auditoría interna es brindar aseguramiento a la alta dirección y a los directores del comité de auditoría. Los trabajos de consultoría no pueden ser realizados de forma que oculten información que, a criterio del director ejecutivo de auditoría, deba ser presentada a la alta dirección y a los miembros del Consejo de Administración. Todo tipo de consultoría debe ser entendido dentro de ese contexto.
9. **Principios de Consultoría Comprendidos por Toda la Organización** – Las organizaciones deben tener reglas de procedimiento para el desempeño de servicios de consultoría, de modo que sean entendidos por todos sus miembros. Estas reglas deben estar incluidas en el Estatuto de auditoría aprobado por el comité de auditoría y promulgado en la organización.
10. **Trabajos de Consultoría Formales** – La dirección contrata a menudo consultores externos para trabajos formales de consultoría que duran un período significativo. Sin embargo, la organización puede encontrar que su función de auditoría interna está calificada de forma excelente para realizar determinadas tareas de consultoría formales. Si una actividad de auditoría interna emprende un trabajo de consultoría formal, el grupo de auditoría interna debe aportar un enfoque disciplinado y sistemático a la realización de ese trabajo.
11. **Responsabilidades del Director Ejecutivo de Auditoría** – Los servicios de consultoría permiten al director ejecutivo de auditoría establecer un diálogo con la dirección para resolver determinados asuntos de la gestión. En este diálogo, la extensión del trabajo y su calendario deben responder a las necesidades de la dirección. Sin embargo, el director ejecutivo de auditoría mantiene la prerrogativa de establecer las técnicas de auditoría y el derecho de informar a la alta dirección y a los miembros del comité de auditoría cuando la naturaleza y materialidad de los resultados presenten riesgos significativos para la organización.
12. **Criterios para Resolver Conflictos o Asuntos Imprevistos** – Un auditor interno es, ante todo, un auditor interno. En consecuencia, en el desempeño de todo tipo de servicios el auditor interno deberá guiarse por el *Código de Ética* y las Normas sobre Atributos y sobre Desempeño pertenecientes a las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*, todos ellos del IIA. Cualquier tipo de conflictos o asuntos imprevistos deberán ser resueltos de manera consistente con el *Código de Ética* y las Normas mencionadas.

## **Consejo para la Práctica 1000.C1-2: Consideraciones Adicionales para los Trabajos de Consultoría Formales**

### **Interpretación de la Norma 1000.C1 (y otras Normas de Implantación de Consultoría relacionadas) de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 1000.C1 – Propósito, Autoridad y Responsabilidad**

*La naturaleza de los servicios de consultoría debe estar definida en el Estatuto de auditoría.*

Nota especial referida a este Consejo para la Práctica y a las Normas relacionadas. Este Consejo para la Práctica establece una guía profesional referida a múltiples Normas de Implantación de Consultoría. Además de la ya mencionada Norma 1000.C1, esta guía comprende también las Normas 1130.C1 y C2; 1210.C1; 1220.C1; 2010.C1; 2110.C1 y C2; 2120.C1 y C2; 2130.C1; 2201.C1; 2210.C1; 2220.C1; 2240.C1; 2330.C1; 2410.C1; 2440.C1 y C2; y 2500.C1. La referencia a cada una de las mencionadas Normas está indicada entre paréntesis en los títulos de este Consejo para la Práctica.

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Este Consejo para la Práctica cubre un tema similar al del Consejo 1000.C1-1, que comenta los Principios que Guían el Desempeño de los Servicios de Consultoría. Ambos Consejos son de utilidad para el auditor interno en el desempeño de sus actividades de consultoría. La definición de auditoría interna establece que “La auditoría interna es una actividad independiente de aseguramiento y **consulta**, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.” Se recuerda a los auditores internos que las Normas sobre Atributos y sobre Desempeño se refieren a los auditores internos que realizan trabajos de aseguramiento así como trabajos de consultoría.*

*Este Consejo establece amplios parámetros para ser tenidos en cuenta en los trabajos formales de consultoría. La consultoría puede abarcar un amplio rango, desde trabajos formales, definidos por acuerdos escritos, hasta actividades de consulta, tales como la participación en comités permanentes o temporales de la dirección o en equipos de proyectos. Los auditores internos deberán utilizar su criterio profesional para determinar el grado de aplicación de la guía proporcionada por este Consejo en cada situación en particular. Los trabajos especiales de consultoría, tales como la participación en un proyecto de fusión o adquisición, o en trabajos de emergencia (por ejemplo, la revisión de actividades de recuperación de desastres), pueden requerir desviarse de los procedimientos normales o establecidos para realizar trabajos de consultoría.*

*Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al desempeñar trabajos de consultoría formales. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que puedan ser necesarias al desempeñar un trabajo de consultoría, y los auditores internos deberán tomar precauciones adicionales para determinar que la dirección y el Consejo de Administración comprendan y acuerden con el concepto, las guías operativas, y las comunicaciones requeridas en el desempeño de servicios de consultoría formales. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

#### **Definición de Servicios de Consultoría**

1. El Glosario de las Normas define a los “servicios de consultoría” de la siguiente manera: “Son las actividades de consulta y otras, relacionadas con los servicios al cliente, cuya naturaleza y alcance son acordados con el cliente y que están orientadas a agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Por ejemplo: asesoramiento, consejo, facilitación, diseño de procesos y formación.”

2. El Director Ejecutivo de Auditoría debe establecer la metodología a utilizar para clasificar los trabajos dentro de la organización. En determinados casos, puede ser apropiado realizar un trabajo “combinado” que incluya elementos tanto de consultoría como de aseguramiento dentro de un enfoque consolidado. En otros, puede ser apropiado distinguir los componentes de aseguramiento de los de consultoría.
3. Los auditores internos podrán realizar servicios de consultoría ya sea como parte de sus actividades normales o rutinarias, así como en respuesta a las solicitudes de la dirección. Cada organización deberá considerar el tipo de actividades de consultoría que serán ofrecidas y determinar si se desarrollarán políticas o procedimientos especiales para cada tipo de actividad. Algunas posibles categorías podrían ser:
  - Trabajos de consultoría formales – planificados y sujetos a un acuerdo escrito.
  - Trabajos de consultoría informales – actividades rutinarias, tales como la participación en comités permanentes, proyectos de tiempo limitado, reuniones ad-hoc, o el intercambio rutinario de información.
  - Trabajos de consultoría especiales – participación en un equipo de fusión y adquisición, o de conversión de un sistema.
  - Trabajos de consultoría de emergencia – participación en un equipo establecido para la recuperación o mantenimiento de operaciones después de un desastre u otros eventos extraordinarios de negocio, o en un equipo formado para proporcionar ayuda temporal para cumplir con un pedido especial o un vencimiento inusual.
4. Los auditores, en general, no deben acordar la realización de un trabajo de consultoría simplemente para evitar, o permitir que otros eviten, los requisitos que normalmente se aplicarían a un trabajo de aseguramiento si el servicio en cuestión fuera realizado más apropiadamente como un trabajo de aseguramiento. Esto no significa que no deban ajustarse las metodologías en el caso de trabajos que una vez fueron de aseguramiento y luego se ha juzgado más conveniente realizarlos como trabajos de consultoría.

### **Independencia y Objetividad en Trabajos de Consultoría (Norma 1130.C1)**

5. A los auditores internos se les solicita en algunas ocasiones proporcionar servicios de consultoría referidos a operaciones por las cuales han tenido responsabilidades previas o en las cuales han realizado servicios de aseguramiento. Antes de ofrecer servicios de consultoría, el director ejecutivo de auditoría debe confirmar que el Consejo de Administración comprende y aprueba el concepto de proporcionar servicios de consultoría. Una vez aprobado, el Estatuto de auditoría interna debe adecuarse de modo que incluya la autoridad y responsabilidades para realizar este tipo de trabajos, y la actividad de auditoría interna debe confeccionar las políticas y procedimientos adecuados para realizar los mismos.
6. Los auditores internos deben mantener su objetividad al sacar conclusiones y ofrecer su consejo a la dirección. Si existieran impedimentos a la independencia u objetividad previos al comienzo de un trabajo de consultoría, o si aparecieran durante el desarrollo del trabajo, debe declararse esta situación inmediatamente a la dirección.
7. La independencia y la objetividad pueden verse menoscabadas si se proporcionan servicios de aseguramiento dentro del año siguiente a haber realizado un trabajo de consultoría formal. Se pueden tomar algunas medidas para minimizar los efectos de este impedimento a la independencia y objetividad, asignando diferentes auditores para cada uno de los servicios, estableciendo una supervisión y gerencia independientes, definiendo responsabilidades separadas para los resultados de los proyectos, y declarando los impedimentos supuestos. La dirección debe ser la responsable de aceptar e implantar las recomendaciones.
8. Debe tenerse cuidado, en especial en los trabajos de consultoría que sean continuos por su propia naturaleza, de que los auditores internos no asuman inadecuadamente o sin intenciones responsabilidades gerenciales que no estaban entre los objetivos originales y alcance del trabajo.

### **Debido Cuidado Profesional en Trabajos de Consultoría (Normas 1210.C1, 1220.C1, 2130.C1, y 2201.C1)**

9. El auditor interno debe ejercer el debido cuidado profesional al realizar un trabajo de consultoría formal, mediante la comprensión de lo siguiente:
- Las necesidades de la dirección, incluyendo la naturaleza, oportunidad y comunicación de los resultados del trabajo.
  - Las posibles motivaciones y razones de aquellos que solicitan el servicio.
  - La extensión del trabajo necesario para alcanzar los objetivos del trabajo.
  - Las habilidades y recursos necesarios para realizar el trabajo.
  - El efecto sobre el alcance del plan de auditoría previamente aprobado por el comité de auditoría.
  - El impacto potencial sobre futuros trabajos y asignaciones de auditoría.
  - Los beneficios potenciales para la organización, originados en ese trabajo.
10. Además de la evaluación de la independencia y objetividad y de las consideraciones respecto del debido cuidado profesional mencionados anteriormente, el auditor interno debe:
- Realizar las reuniones apropiadas y obtener la información necesaria para evaluar la naturaleza y extensión del servicio que va a proporcionar.
  - Confirmar que aquellos que recibirán el servicio comprenden y acuerdan con la guía relevante contenida en el Estatuto de auditoría interna, las políticas y procedimientos de la actividad de auditoría interna, y otras guías relacionadas con la conducción de trabajos de consultoría. El auditor interno no debería aceptar la realización de trabajos de consultoría que estén prohibidos en los términos del Estatuto de auditoría interna, que entren en conflicto con la actividad de auditoría interna, o que no agreguen valor y promocionen los mejores intereses para la organización.
  - Evaluar el trabajo de consultoría en cuanto a su compatibilidad con el plan general de trabajo de la actividad de auditoría interna. El plan de trabajo basado en riesgos de la actividad de auditoría interna puede incorporar y contar con los trabajos de consultoría, en la extensión que se considere apropiada, de modo de proporcionar la cobertura de auditoría necesaria para la organización.
  - Documentar los términos generales, acuerdos, entregas, y otros factores clave del trabajo de consultoría formal en un acuerdo o plan escrito. Es esencial que tanto el auditor interno como aquellos que reciban el trabajo de consultoría comprendan y acuerden con los requisitos de información y comunicación.

**Alcance del Trabajo para el Caso de Consultoría (Normas 2010.C1, 2110.C1 y C2, 2120.C1 y C2, 2201.C1, 2210.C1, 2220.C1, 2240.C1, y 2440.C2)**

11. Según lo mencionado anteriormente, los auditores internos deben alcanzar un entendimiento de los objetivos y alcance del trabajo de auditoría con aquellos que recibirán el servicio. Cualquier reserva sobre el valor, beneficio, o posibles implicaciones negativas del trabajo de consultoría debe ser comunicada a aquellos que reciben el servicio. Los auditores internos deben establecer el alcance del trabajo de modo de asegurar que el profesionalismo, integridad, credibilidad y reputación de la actividad de auditoría interna serán mantenidos.
12. Al planificar trabajos de consultoría formales, los auditores internos deben diseñar objetivos que alcancen las necesidades apropiadas de las gerencias que reciban estos servicios. En el caso de solicitudes especiales por parte de la dirección, los auditores internos pueden considerar las siguientes acciones si creen que los objetivos que deberían lograrse van más lejos de aquellos solicitados por la dirección:
- Persuadir a la dirección para que incluya los objetivos adicionales al trabajo de consultoría.
  - Documentar el hecho de que no se aspiró a aquellos objetivos y declararlo en la comunicación final del resultado del trabajo de consultoría; e
  - Incluir los objetivos en un trabajo de aseguramiento separado y subsiguiente.
13. Los programas de trabajo para las consultorías formales deben documentar los objetivos y el alcance del trabajo, así como la metodología a utilizar para satisfacer los objetivos. La forma y el contenido del programa podrán variar dependiendo de la naturaleza del trabajo. Al establecer el alcance del trabajo, los auditores internos pueden expandir o limitar el mismo de modo de satisfacer la solicitud

de la dirección. Sin embargo, el auditor interno debe asegurarse de que el alcance proyectado sea el adecuado para alcanzar los objetivos del trabajo. Los objetivos, alcance y términos del trabajo deben ser periódicamente reevaluados y ajustados durante el transcurso del trabajo.

14. Los auditores internos deben observar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos y control durante los trabajos de consultoría formales. Las exposiciones significativas al riesgo o las debilidades materiales de control deben ser llevadas a la atención de la dirección. En algunas situaciones, las preocupaciones del auditor también deberían ser comunicadas a la dirección ejecutiva, al comité de auditoría, y/o al Consejo de Administración. Los auditores deben utilizar su juicio profesional (a) para determinar la significatividad de las exposiciones o debilidades y las acciones tomadas o contempladas para mitigar o corregir las mismas, y (b) para indagar las expectativas de la dirección ejecutiva, el comité de auditoría y el Consejo de ser informados sobre estos asuntos.

#### **Comunicación de Resultados de los Trabajos de Consultoría (Normas 2410.C1 y 2440.C1)**

15. La comunicación del avance y los resultados de los trabajos de consultoría variará en forma y contenido según la naturaleza del trabajo y las necesidades del cliente. Los requerimientos de información están generalmente determinados por quienes solicitan el servicio de consultoría, y deberían cumplir con los objetivos determinados y acordados con la dirección. Sin embargo, el formato para comunicar los resultados del trabajo de consultoría debe describir claramente la naturaleza del trabajo y cualquier limitación, restricción u otro factor que los usuarios de la información debieran conocer.
16. En determinadas circunstancias, el auditor interno puede concluir que los resultados deben ser comunicados más allá de aquellos que recibieron o solicitaron el servicio. En tales casos, el auditor interno debe extender la información, de modo que los resultados sean comunicados a las partes apropiadas. Al extender la información a otras partes, el auditor deberá seguir los siguientes pasos hasta lograr asegurar la resolución del asunto:
  - Primero, determinar qué directiva se proporciona en el acuerdo respecto del trabajo de consultoría y sus comunicaciones.
  - Segundo, intentar convencer a aquellos que reciben o solicitan el servicio de extender voluntariamente la comunicación a las partes apropiadas.
  - Tercero, determinar qué guía está proporcionada en el Estatuto de auditoría interna o en las políticas y procedimientos de la actividad de auditoría respecto de las comunicaciones de consultoría.
  - Cuarto, determinar qué guía es proporcionada por el código de conducta de la organización, el código de ética, u otras políticas, procedimientos o directivas administrativas al respecto.
  - Quinto, determinar qué guía es proporcionada por las *Normas* y el *Código de Ética* del IIA, otras normas o códigos aplicables al auditor, y cualquier requerimiento legal o de regulación referido al asunto en cuestión.
17. Los auditores internos deben declarar a la dirección, al comité de auditoría, al Consejo de Administración u otro cuerpo de gobierno de la organización, la naturaleza, alcance y resultados generales de los trabajos de consultoría formales junto con los informes de las actividades de auditoría interna. Los auditores internos deben mantener informados a la dirección ejecutiva y al comité de auditoría sobre cómo están siendo distribuidos los recursos de auditoría. No se requiere comunicar ni los informes detallados ni los resultados específicos de estos trabajos de consultoría. Pero debería comunicarse una adecuada descripción de estos tipos de trabajos y sus recomendaciones significativas. Esto es esencial para cumplir con la responsabilidad del auditor interno, de acuerdo con la *Norma 2060, Informe al Consejo de Administración y a la Alta Dirección*

#### **Requerimientos de Documentación para los Trabajos de Consultoría (Norma 2330.C1)**

18. Los auditores internos deben documentar las tareas realizadas para alcanzar los objetivos de un trabajo de consultoría formal y para soportar sus resultados. Sin embargo, los requerimientos de documentación aplicables a los trabajos de aseguramiento no necesariamente son aplicables a los de consultoría.

19. Se alienta a los auditores internos a adoptar políticas apropiadas de retención de registros y a resolver cuestiones relacionadas, tales como la propiedad de los registros de los trabajos de consultoría, de modo de proteger adecuadamente a la organización y evitar potenciales malentendidos en el caso de solicitud de estos registros. Las situaciones que impliquen procedimientos legales, exigencias reguladoras, cuestiones tributarias y asuntos contables, pueden requerir un manejo especial de ciertos registros del trabajo de consultoría.

**Supervisión de Trabajos de Consultoría (Norma 2500.C1)**

La actividad de auditoría interna debe supervisar los resultados de los trabajos de consultoría, hasta el punto que se haya acordado con el cliente. Diversos tipos de supervisión pueden ser adecuados para los diversos tipos de trabajos de consultoría. La tarea de supervisión puede depender de factores tales como el interés explícito que tenga la dirección en ese trabajo, o la evaluación de los riesgos del proyecto que efectúe el auditor interno, o el valor para la organización.

**Consejo para la Práctica 1100-1: Independencia y Objetividad**

**Interpretación de la Norma 1100 de las  
Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

***Norma Relacionada: 1100 – Independencia y Objetividad***

*La actividad de auditoría interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar la independencia y objetividad. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pudieran ser necesarias al realizar tal evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los auditores internos son independientes cuando pueden realizar su trabajo libre y objetivamente. La independencia permite a los auditores internos emitir juicios imparciales y equilibrados, lo cual es esencial para realizar adecuadamente los trabajos. Esto se consigue con objetividad y con la existencia de un nivel jerárquico determinado dentro de la organización.

**Consejo para la Práctica 1110-1: Independencia de la Organización****Interpretación de la Norma 1110 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 1110 – Independencia de la Organización**

*El director ejecutivo de auditoría debe responder a un nivel jerárquico tal dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir con sus responsabilidades.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar la independencia de la organización. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pudieran ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Los auditores internos deben tener el apoyo de la dirección y del Consejo de Administración, de tal forma que puedan obtener la cooperación de sus clientes y realizar el trabajo libre de interferencias.
2. El director ejecutivo de auditoría debe depender, en la organización, de una persona con suficiente autoridad para promover la independencia y garantizar una amplia cobertura de la auditoría, así como la adecuada consideración de las comunicaciones del trabajo y de las acciones apropiadas sobre las recomendaciones efectuadas.
3. Idealmente, el director ejecutivo de auditoría debería reportar funcionalmente al Consejo de Administración, y administrativamente al director general (*chief executive officer*) de la organización.
4. El director ejecutivo de auditoría debe tener comunicación directa con el Consejo de Administración. La comunicación habitual con el Consejo ayuda a asegurar la independencia y es un medio para que, tanto el Consejo como el director ejecutivo de auditoría se informen mutuamente en cuestiones de interés para ambos.
5. La comunicación directa tiene lugar cuando el director ejecutivo de auditoría asiste y participa regularmente en las reuniones del Consejo de Administración, que tratan de las responsabilidades de supervisión de éstos sobre la auditoría, la información financiera, el gobierno de la organización y el control. La asistencia y participación del director ejecutivo de auditoría en dichas reuniones le proporciona una oportunidad para valorar la estrategia del negocio y los desarrollos operativos, y para plantear cuestiones del tipo de alto nivel de riesgos, sistemas, procedimientos o controles en sus primeras etapas. Además, le permite intercambiar información concerniente a los planes y actividades de la actividad de auditoría interna. El director ejecutivo de auditoría debe reunirse en privado con el Consejo, al menos una vez al año.

La independencia se reafirma cuando el Consejo interviene en el nombramiento o cese del director ejecutivo de auditoría.

**Consejo para la Práctica 1110.A1-1: Comunicar los Motivos de un Pedido de Información**

**Interpretación de la Norma 1110.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 1110.A1 – Independencia de la Organización**

*La actividad de auditoría interna debe estar libre de injerencias al determinar el alcance de auditoría interna, al desempeñar su trabajo y al comunicar sus resultados.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias cuando se les requiera comunicar los motivos de un pedido de información. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pudieran ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. En ciertas ocasiones, el auditor interno puede ser consultado por el cliente de un trabajo de auditoría interna u otros interesados respecto de por qué un documento que él ha solicitado es relevante para su trabajo. La decisión de comunicar o no comunicar los motivos por los cuales ciertos documentos son necesarios durante un trabajo, deberá determinarse de acuerdo con las circunstancias. La existencia de irregularidades significativas puede indicar un entorno menos abierto de lo que normalmente conduciría a un trabajo en colaboración. Sin embargo, este es un juicio que debe hacer el director ejecutivo de auditoría a la luz de las circunstancias específicas.

## **Consejo para la Práctica 1110-2: Líneas de Reporte del Director Ejecutivo de Auditoría**

### **Interpretación de la Norma 1110 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 1110 – Independencia de la Organización**

*El director ejecutivo de auditoría debe responder ante un nivel jerárquico tal dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir con sus responsabilidades.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta la siguiente guía al establecer o evaluar las líneas de reporte y relaciones con los ejecutivos de la organización a quienes reporta el director ejecutivo de auditoría. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que puedan ser necesarias durante tal evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna* (las Normas) del IIA requieren que el director ejecutivo de auditoría (DEA) reporte a un nivel jerárquico tal dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir con sus responsabilidades. El Instituto considera firmemente que para alcanzar la independencia necesaria, el DEA debe reportar funcionalmente al comité de auditoría o su equivalente. Para propósitos administrativos, en la mayoría de las circunstancias, el DEA debe reportar directamente al Director General (*chief executive officer - CEO*) de la organización. A continuación se proporciona una descripción de lo que el IIA considera “reporte funcional” y “reporte administrativo” para ayudar a centrar el tema tratado en este Consejo para la Práctica.
  - Reporte Funcional – La línea de reporte funcional para la función de auditoría interna es el recurso fundamental para su independencia y autoridad. Como tal, el IIA recomienda que el DEA reporte funcionalmente al comité de auditoría, al Consejo de Administración u otras autoridades de gobierno apropiadas. En este contexto, reportar funcionalmente significa que la autoridad de gobierno:
    - Aprueba el Estatuto general de la función de auditoría interna.
    - Aprueba la evaluación de riesgos de auditoría interna y el plan de auditoría relacionado.
    - Recibe comunicaciones de parte del DEA sobre los resultados de las actividades de auditoría interna u otros asuntos que considere necesarios e incluso mantiene reuniones privadas con el DEA sin la presencia de la dirección.
    - Aprueba todas las decisiones referidas a la designación o destitución del DEA.
    - Aprueba la retribución anual y los ajustes salariales del DEA.
    - Realiza las averiguaciones necesarias con la dirección y el DEA para determinar si hay limitaciones al alcance o de presupuesto que impidan a auditoría interna cumplir con sus responsabilidades.
  - Reporte Administrativo – El reporte administrativo es la relación dentro de la estructura gerencial de la organización que facilita las operaciones del día a día de la función de auditoría interna. El reporte administrativo comprende, típicamente, lo siguiente:
    - Presupuesto y gestión contable.
    - Administración de recursos humanos, incluyendo las evaluaciones del personal y sus retribuciones.
    - Comunicaciones internas y flujos de información.

- Administración de las políticas y procedimientos de la organización.
2. Este Consejo para la Práctica se centra en las consideraciones para establecer o evaluar las líneas de reporte del DEA. Mantener adecuadas líneas de reporte es decisivo para lograr independencia, objetividad y la relevancia organizacional que necesita una función de auditoría interna para cumplir con sus obligaciones. Además, es decisivo para asegurar un apropiado flujo de información y el acceso a ejecutivos y gerentes clave, que serán la base para la evaluación de riesgos y para informar los resultados de las actividades de auditoría. A la inversa, cualquier relación de reporte que impida la independencia y la eficacia de las operaciones de auditoría interna debe ser considerada por parte del DEA como una seria limitación al alcance, que debería ser llevada a la atención del comité de auditoría o su equivalente.
  3. Este Consejo para la Práctica también reconoce que las líneas de reporte del DEA reciben el impacto de la naturaleza de la organización (ya sea pública o privada, así como su tamaño relativo); de las prácticas comunes en cada país; del grado de complejidad creciente de las organizaciones (joint ventures, corporaciones multinacionales con subsidiarias); y de la tendencia de los grupos de auditoría interna a proporcionar servicios de valor agregado con una mayor colaboración de sus clientes sobre las prioridades y alcance. En consecuencia, si bien el IIA considera que existe una estructura de reporte ideal, que es la del reporte funcional al Comité de Auditoría y el reporte administrativo al Director General (*chief executive officer – CEO*), puede haber otro tipo de relaciones eficaces en tanto existan claras distinciones entre las líneas de reporte funcional y administrativo y apropiadas actividades en cada línea, de modo de asegurar que se mantengan la independencia y el alcance de las actividades. Los auditores internos deberán ejercer su criterio profesional para determinar el grado de aplicación de la guía proporcionada por este Consejo en cada situación en particular.
  4. Las *Normas* acentúan la importancia de que el director ejecutivo de auditoría reporte a una persona con suficiente autoridad como para promover la independencia y asegurar una amplia cobertura de auditoría. Las *Normas* son, en cierto sentido, deliberadamente genéricas respecto de las relaciones de reporte, dado que han sido diseñadas para ser aplicables a todas las organizaciones sin importar su tamaño u otro tipo de factores. Los factores que no permiten tener una fórmula única para todos los casos comprenden el tamaño de la organización y su tipo (privado, gubernamental, corporativo). En consecuencia, el DEA debe tener en cuenta los siguientes atributos al evaluar la adecuación de la línea de reporte administrativo:
    - ¿Tiene la persona la suficiente autoridad y rango jerárquico para asegurar la eficacia de la función?
    - ¿Tiene la persona una mentalidad de control y gobierno apropiada para asistir al DEA en su función?
    - ¿Tiene la persona tiempo e interés de apoyar activamente al DEA en los asuntos de auditoría?
    - ¿La persona entiende y apoya la relación de reporte funcional?
  5. El DEA debe asegurar también que se mantenga una adecuada independencia en caso de que la persona responsable de la línea de reporte administrativo sea también responsable de otras actividades en la organización que sean objeto de auditoría interna. Por ejemplo, algunos directores ejecutivos de auditoría reportan administrativamente al Director Financiero (*chief financial officer – CFO*), quien es el responsable de las funciones contables de la organización. La función de auditoría interna debe tener la libertad de auditar e informar sobre cualquier tipo de actividades, aunque reporten a su cabeza administrativa, si así lo considera para mantener la cobertura adecuada de su plan de auditoría. Cualquier limitación al alcance o a la información de resultados de este tipo de actividades debe ser llevado a la atención del comité de auditoría.
  6. Ante los recientes cambios que tienden a legislaciones y regulaciones más estrictas en cuanto a la información contable que se están llevando a cabo en todo el mundo, las líneas de reporte del DEA deben ser apropiadas para permitir a la actividad de auditoría interna cumplir con las necesidades crecientes del comité de auditoría u otras partes interesadas. Cada vez más, se le requiere al DEA asumir un rol más significativo en las actividades de gobierno y gestión de riesgos de la organización. Las líneas de reporte del DEA deben facilitar la capacidad de la actividad de auditoría interna para cumplir con estas expectativas.

7. Sin importar cuál sea la relación de reporte que elija la organización, hay varias acciones clave que pueden ayudar a asegurar que las líneas de reporte apoyen y permitan la eficacia e independencia de la actividad de auditoría interna.
- Reporte Funcional:
    - La línea de reporte funcional debe ir directamente al comité de auditoría o su equivalente, para asegurar el nivel adecuado de independencia y comunicación.
    - El DEA debe reunirse en privado con el comité de auditoría o su equivalente, sin la presencia de gerentes, para reforzar la independencia y naturaleza de esta relación de reporte.
    - El comité de auditoría debe tener la autoridad final para revisar y aprobar el plan anual de auditoría y cualquier modificación importante a dicho plan.
    - En todo momento, el DEA debe tener acceso abierto y directo al Presidente del comité de auditoría y a sus demás miembros; o al Presidente del Consejo de Administración o a todos sus miembros, si es apropiado.
    - Al menos una vez al año, el comité de auditoría debe revisar el desempeño del DEA y aprobar su retribución anual y ajustes salariales.
    - El Estatuto de la función de auditoría interna debe establecer claramente tanto las líneas de reporte funcional como administrativo para esta función, así como las actividades principales dirigidas hacia cada línea.
  - Reporte Administrativo:
    - La línea de reporte administrativo del DEA debe ser con el Director General (*chief executive officer – CEO*) u otro ejecutivo con suficiente autoridad para dar apoyo al cumplimiento de sus actividades del día a día. Este apoyo comprende posicionar a la función de auditoría y al DEA en la estructura de la organización de modo de proporcionar la suficiente jerarquía a la función dentro de la organización. Un reporte demasiado bajo en la organización puede impactar negativamente en la posición y eficacia de la función de auditoría interna.
    - La línea de reporte administrativo no debe tener autoridad final sobre el alcance o la información de resultados de la actividad de auditoría interna.
    - La línea de reporte administrativo debe facilitar las comunicaciones abiertas y directas con la gerencia ejecutiva y de línea. El DEA debe poder comunicarse directamente con cualquier nivel de dirección, incluso con el Director General (*chief executive officer – CEO*).
    - La línea de reporte administrativo debe permitir comunicaciones y flujo de información adecuados, de modo tal que el DEA y la función de auditoría interna obtengan un flujo de información adecuado y oportuno sobre las actividades, planes e iniciativas de negocio de la organización.
    - Los controles y consideraciones presupuestarios impuestos por la línea de reporte administrativo no deben impedir la capacidad de la función de auditoría interna para cumplir con su misión.
8. Los directores ejecutivos de auditoría también deben tener en cuenta sus relaciones con otras funciones de control y supervisión (gestión de riesgos, cumplimiento, seguridad, legal, medioambiental, auditoría externa) y facilitar la información de asuntos de control y riesgo materiales al comité de auditoría.

**Consejo para la Práctica 1120-1: Objetividad Individual****Interpretación de la Norma 1120 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.****Norma Relacionada: 1120 – Objetividad Individual**

*Los auditores internos deben tener una actitud imparcial y neutral, y evitar conflictos de intereses.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar la objetividad individual. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pudieran ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. La objetividad es una actitud mental independiente que deben mantener los auditores internos en la realización de sus trabajos. Los auditores internos no deben subordinar su juicio al de otros sobre temas de auditoría.
2. La objetividad exige que los auditores internos lleven a cabo sus trabajos con honesta confianza en el producto de su labor y sin comprometer su calidad. Los auditores internos no han de colocarse en situaciones donde se sientan incapaces de emitir juicios profesionales objetivos.
3. La asignación de tareas del personal debe realizarse de forma que se eviten prejuicios o conflictos de intereses reales o potenciales. Periódicamente, el director de auditoría interna debe obtener del personal de auditoría interna información concerniente a conflictos de intereses y prejuicios potenciales. La asignación de tareas al personal de auditoría interna debe realizarse de forma rotativa, siempre y cuando sea posible.
4. Los resultados de la labor de auditoría interna deben revisarse antes de emitir las comunicaciones correspondientes al trabajo, para asegurar razonablemente que el trabajo se ha efectuado de manera objetiva.
5. No es ético para un auditor interno recibir dinero, regalos o agasajos de parte de un empleado, cliente, proveedor o persona relacionada con el negocio. La aceptación de dinero, regalos o agasajos puede crear la apariencia de que la objetividad del auditor interno ha sido afectada. La apariencia de que la objetividad ha sido afectada puede aplicarse a trabajos actuales o futuros realizados por el auditor. El estado de los trabajos no debe ser considerado como justificación para recibir dinero, regalos o agasajos. Recibir elementos de promoción (tales como lápices, calendarios, o muestras) que estén a disposición del público en general y tengan un mínimo valor no deben obstruir los juicios profesionales del auditor interno. Los auditores internos deben informar el ofrecimiento de todo dinero o regalos materiales de inmediato a sus supervisores.

La actividad de auditoría interna debe establecer una política referida a su compromiso de realizar actividades evitando conflictos de intereses y revelar toda actividad que pudiera resultar en un posible conflicto de intereses.

## **Consejo para la Práctica 1130-1: Impedimentos a la Independencia u Objetividad**

### **Interpretación de la Norma 1130 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.**

**Norma Relacionada: 1130 – Impedimentos a la Independencia u Objetividad**

*Si la independencia u objetividad se viese comprometida de hecho o en apariencia, los detalles del impedimento deben darse a conocer a las partes correspondientes. La naturaleza de esta comunicación dependerá del impedimento.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar impedimentos a la independencia u objetividad. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pudieran ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Los auditores internos deben informar al director ejecutivo de auditoría sobre cualquier situación en la que se presenten o puedan, razonablemente, presentarse conflictos de intereses o prejuicios. El director ejecutivo de auditoría debe entonces reasignar a tales auditores.
2. Una limitación en el ámbito de actuación es una restricción puesta sobre la actividad de auditoría interna le impide cumplir sus planes y objetivos. Una limitación en el ámbito de actuación puede restringir, entre otras cosas, las siguientes:
  - El ámbito de actuación o alcance definido en el Estatuto.
  - El acceso de la actividad de auditoría interna a los registros, al personal y a los bienes relevantes para la realización de los trabajos.
  - La programación aprobada de los trabajos.
  - La ejecución de los procedimientos necesarios para el trabajo.
  - El plan de personal y el presupuesto financiero aprobados.
3. Cualquier limitación en el ámbito de actuación y sus efectos potenciales deben ser comunicados, preferentemente por escrito, al Consejo de Administración.
4. El director ejecutivo de auditoría debe evaluar si es apropiado volver a informar al Consejo sobre aquellas limitaciones en el ámbito de actuación que se le hubieran comunicado anteriormente y que fueron aceptadas por el mismo. Esto puede ser necesario, especialmente, cuando ha habido cambios en la organización, Consejo, alta dirección u otros.

**Consejo para la Práctica 1130.A1-1: Evaluación de Operaciones de las cuales el Auditor Interno tuvo Responsabilidades Previas**

**Interpretación de la Norma 1130.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 1130.A1 – Impedimentos a la Independencia u Objetividad**

*Los auditores internos deben abstenerse de evaluar operaciones específicas de las cuales hayan sido responsables. Se presume que hay impedimento de objetividad si un auditor provee servicios de aseguramiento para una actividad de la cual el mismo haya tenido responsabilidades en el año inmediato anterior.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias en caso de que a un auditor se le asigne evaluar una operación de la cual haya sido previamente responsable. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pudieran ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Los auditores internos no deben asumir responsabilidades sobre operaciones. Si la alta dirección dirige a los auditores internos a desempeñar tareas que no sean de auditoría, debe entenderse que no las están desempeñando como auditores internos. Más aún, se entiende que la objetividad se ve afectada cuando los auditores internos realizan una revisión de aseguramiento en una actividad en la cual han tenido autoridad o de la cual han sido responsables durante el año inmediato anterior. Esta circunstancia debe considerarse al comunicar los resultados del trabajo de auditoría.
  - En caso de que los auditores internos sean dirigidos a desempeñar tareas que no sean de auditoría interna y que puedan afectar su objetividad, tales como la preparación de conciliaciones bancarias, el director ejecutivo de auditoría debe informar a la alta dirección y al Consejo que esa actividad no es una actividad de auditoría de aseguramiento; y, en consecuencia, no deberían emitirse conclusiones de auditoría sobre la misma.
  - Además, cuando se asignan responsabilidades operativas a la actividad de auditoría interna, debe darse especial atención a asegurar la objetividad en ocasión de realizar un posterior trabajo de aseguramiento en las áreas operativas relacionadas. Se entiende que la objetividad está afectada cuando los auditores internos deben auditar cualquier actividad en la cual han tenido autoridad o de la cual han sido responsables dentro del año inmediato anterior. Estos hechos deben ser claramente establecidos al comunicar los resultados de un trabajo de auditoría relacionado con un área en la cual un auditor haya tenido responsabilidades operativas.
2. En cualquier caso en que las actividades asignadas impliquen la presunción de autoridad operativa, la objetividad de la auditoría será considerada afectada con respecto a dichas actividades.
3. Las personas transferidas a la actividad de auditoría interna o utilizadas temporalmente por ésta no deben ser asignadas a auditar aquellas actividades que realizaron anteriormente, hasta que haya transcurrido un período razonable de tiempo (al menos un año). Se entiende que dichas asignaciones afectan a la objetividad y debe tenerse en cuenta este hecho al supervisar el trabajo y al comunicar los resultados del mismo.
4. La objetividad del auditor interno no se ve afectada cuando recomienda normas de control para sistemas o cuando revisa procedimientos antes de que sean implantados. Se considera que la objetividad del auditor interno se ve afectada si el auditor diseña, instala, hace proyectos de procedimientos u opera dichos sistemas.
5. El desempeño ocasional de trabajos que no sean de auditoría por parte del auditor interno, comunicados claramente en el proceso de informe, no necesariamente afecta su independencia. Sin embargo, en estos casos se requerirá especial consideración por parte de la dirección y del auditor interno para evitar afectar adversamente la objetividad del auditor interno.

**Consejo para la Práctica 1130.A1-2: Responsabilidad del Auditor Interno en Funciones Distintas de Auditoría**

**Interpretación de la Norma 1130.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 1130.A1 – Impedimentos a la Independencia u Objetividad**

*Los auditores internos deben abstenerse de evaluar operaciones específicas de las cuales hayan sido previamente responsables. Se presume que hay un impedimento de objetividad si un auditor provee servicios de aseguramiento para una actividad de la cual el mismo haya tenido responsabilidades en el año inmediato anterior.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** La siguiente guía es ofrecida a los auditores internos que deban afrontar la aceptación de responsabilidades por funciones o tareas operativas, distintas de auditoría. La aceptación de tales responsabilidades puede menoscabar la independencia y objetividad, por lo cual, de ser posible, deben ser evitadas. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que puedan ser necesarias al evaluar tales responsabilidades o asignaciones. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. A algunos auditores internos se les han asignado o han aceptado tareas distintas de auditoría, debido a diversas razones de negocio que tienen sentido para la dirección de la organización. Cada vez con más frecuencia se les solicita a los auditores internos desempeñar funciones y responsabilidades que pueden afectar su independencia y objetividad. Dada la demanda creciente de las organizaciones, tanto públicas como privadas, de desarrollar operaciones más eficientes y eficaces y de hacerlo con menos recursos, algunas actividades de auditoría interna son dirigidas por la dirección de sus organizaciones a asumir responsabilidades por operaciones que son objeto de evaluaciones periódicas de auditoría interna.
2. Cuando la actividad de auditoría interna o el auditor individual es responsable de una operación que podría ser auditada por el mismo, o bien cuando la dirección está considerando asignarle dicha responsabilidad, la independencia y objetividad del auditor interno puede verse afectada. El auditor interno debe tener en cuenta los siguientes factores al evaluar el impacto sobre la independencia y objetividad:
  - Los requerimientos del *Código de Ética* y de las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (las Normas)* del IIA;
  - Las expectativas de las partes interesadas, que podrían ser los accionistas, Consejo de Administración, comité de auditoría, dirección, cuerpos legislativos, entidades públicas, organismos de regulación, y grupos de interés público;
  - Las autorizaciones y restricciones contenidas en el Estatuto de la actividad de auditoría interna;
  - Las declaraciones requeridas por las *Normas*; y
  - La subsiguiente cobertura de auditoría en las actividades o responsabilidades aceptadas por el auditor interno.
3. Los auditores internos deben tener en cuenta los siguientes factores para determinar el curso de acción apropiado cuando se les presente la oportunidad de aceptar la responsabilidad de una función distinta de auditoría:
  - A. El *Código de Ética* y las *Normas* del IIA requieren que la actividad de auditoría interna sea independiente y que los auditores internos sean objetivos en el desempeño de su trabajo.
    - De ser posible, los auditores internos deben evitar aceptar responsabilidades por funciones o tareas distintas de auditoría, que sean objeto de evaluaciones periódicas por parte de auditoría interna. Si esto no fuera posible, entonces:
    - El impedimento a la independencia y objetividad deben ser declarados a las partes apropiadas, y la naturaleza de esta declaración dependerá del impedimento.

- Se presume que hay un impedimento de objetividad si un auditor provee servicios de aseguramiento para una actividad de la cual el mismo haya tenido responsabilidades en el año inmediato anterior.
  - Si en alguna ocasión la dirección dirige a los auditores internos a desempeñar tareas distintas de auditoría, se entenderá que los mismos no están desempeñándose como auditores internos.
- B. Las expectativas de las partes interesadas, incluyendo las exigencias legales o de regulaciones, deben ser evaluadas en relación con el impedimento potencial.
- C. Si el Estatuto de la actividad de auditoría interna contiene restricciones o limitaciones específicas respecto de la asignación de funciones distintas de auditoría al auditor interno, dichas restricciones deben ser declaradas y discutidas con la dirección. Si la dirección insiste en llevar a cabo tal asignación, el auditor deberá declarar y discutir este asunto con el Comité de Auditoría o el cuerpo de gobierno apropiado. Si el Estatuto nada dice al respecto, deberá tenerse en cuenta la guía establecida en los puntos siguientes. Todos estos puntos están subordinados a la letra del Estatuto.
- D. Evaluación – Los resultados de la evaluación deben ser discutidos con la dirección, el Comité de Auditoría, y/o las partes interesadas correspondientes. Deberán tomarse decisiones respecto de diversas cuestiones, algunas de las cuales afectan a las otras:
- Debe evaluarse la significatividad de la función operativa para la organización (en términos de ingresos, gastos, reputación e influencia).
  - Debe evaluarse la extensión o duración de la asignación, así como el alcance de la responsabilidad.
  - Debe evaluarse la adecuación de la separación de funciones.
  - Debe tenerse en cuenta el impedimento potencial a la objetividad e independencia o la apariencia de tal impedimento, al informar resultados de auditoría.
- E. Auditoría de la Función y Declaración – Dado que la actividad de auditoría interna tiene responsabilidades operativas y las operaciones forman parte del plan de auditoría, hay varios caminos que el auditor puede seguir.
- La auditoría puede ser desempeñada por una entidad contratada (un tercero), por los auditores externos, o por la función de auditoría interna. En los dos primeros casos, el impedimento a la objetividad está minimizado por la utilización de auditores de fuera de la organización. En el último caso, en cambio, la objetividad se vería afectada.
  - Los auditores individuales que tienen responsabilidades operativas no deberán participar en la auditoría de esa operación. De ser posible, los auditores que realicen la evaluación deberían estar supervisados por aquellos cuya independencia u objetividad no ha sido afectada, a quienes también deberían informar los resultados de la evaluación.
  - Deben declararse las responsabilidades operativas del auditor en esta función, la significatividad de la operación para la organización (en términos de ingresos, gastos, u otra información pertinente) y la relación de aquellos que auditen la función con el auditor.
  - La declaración de las responsabilidades operativas del auditor debe efectuarse en el informe de auditoría relacionado y en la comunicación normal del auditor con el Comité de Auditoría u otro cuerpo de gobierno.

**Consejo para la Práctica 1200-1: Pericia y Debido Cuidado Profesional****Interpretación de la Norma 1200 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 1200 – Pericia y Debido Cuidado Profesional**

*Los trabajos deben cumplirse con pericia y con el debido cuidado profesional.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al desempeñar sus trabajos. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pudieran ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. La aptitud profesional es responsabilidad del director ejecutivo de auditoría y de cada auditor interno. El director ejecutivo de auditoría debe asegurar que las personas asignadas a cada trabajo posean, en conjunto, los conocimientos, técnicas y otras competencias para desempeñar el trabajo adecuadamente.
2. Los auditores internos deben cumplir con las normas profesionales de conducta. El *Código de Ética* de The Institute of Internal Auditors abarca mucho más que la definición de auditoría interna, llegando a incluir dos componentes esenciales:
  - Principios que son relevantes para la profesión y práctica de la auditoría interna. Específicamente, integridad, objetividad, confidencialidad y competencia; y
  - Reglas de Conducta que describen las normas de comportamiento que se espera sean observadas por los auditores internos. Estas reglas son una ayuda para interpretar la aplicación práctica de los Principios. Su intención es guiar la conducta ética de los auditores internos.

## Consejo para la Práctica 1210-1: Pericia

### **Interpretación de la Norma 1210 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 1210 – Pericia**

*Los auditores internos deben reunir los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades. La actividad de auditoría interna, colectivamente, debe reunir u obtener los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar la pericia. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pudieran ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Todo auditor interno debe poseer ciertos conocimientos, técnicas y otras competencias, tales como:
  - Aptitud para la aplicación de las normas, procedimientos y técnicas de auditoría interna al desempeñar sus trabajos. Se entiende por aptitud, la habilidad para aplicar el conocimiento a situaciones que se puedan producir y a gestionarlas sin recurrir a extensas investigaciones técnicas y asistencia.
  - Pericia en los principios y técnicas contables para aquellos auditores que trabajen regularmente con registros e informes financieros.
  - Comprensión de los principios de dirección, para reconocer y evaluar la materialidad y significatividad de las desviaciones de las prácticas empresariales correctas. Esta comprensión significa la habilidad para aplicar amplios conocimientos a situaciones que puedan presentarse, para reconocer las desviaciones significativas, y poder llevar a cabo las investigaciones necesarias para llegar a soluciones razonables.
  - Se requiere una apreciación de los fundamentos de materias tales como contabilidad, economía, derecho mercantil, tributación, finanzas, métodos cuantitativos, y tecnología informática. Esta apreciación significa la habilidad para reconocer la existencia de problemas reales o potenciales y para determinar la investigación posterior a realizar o la asistencia a obtener.
2. Los auditores internos deben poseer cualidades para tratar con las personas y comunicarse de forma eficaz. Los auditores internos deben comprender las relaciones humanas y mantener relaciones satisfactorias con los clientes de sus trabajos.
3. Los auditores internos deben poseer capacidades para comunicarse de forma oral y por escrito, de modo que puedan transmitir eficazmente cuestiones tales como los objetivos, las evaluaciones, las conclusiones y las recomendaciones de sus trabajos.
4. El director ejecutivo de auditoría debe establecer los criterios apropiados de educación y experiencia para cubrir los puestos de auditoría interna, teniendo en cuenta el alcance del trabajo y el nivel de responsabilidad. Debe obtenerse una seguridad razonable de las cualidades y aptitudes de cada candidato.
5. El personal de auditoría interna, en conjunto, debe poseer los conocimientos y las técnicas imprescindibles para la práctica de la profesión dentro de la organización. Debe llevarse a cabo un análisis anual del conjunto de conocimientos y habilidades del departamento de auditoría con el fin de ayudar a identificar las áreas de oportunidad que pueden ser afrontadas mediante Educación Profesional Continua, empleo de personal o externalización conjunta (*co-sourcing*).
6. La Educación Profesional Continua es esencial para ayudar a asegurar que el personal de auditoría mantenga la debida pericia. Véase el Consejo para la Práctica 1230-1 para mayor especificidad referida a la Educación Profesional Continua.

7. El director ejecutivo de auditoría debe obtener la ayuda de expertos ajenos a la actividad de auditoría interna para apoyar o complementar las áreas en que la actividad no sea totalmente experta. Véase el Consejo para la Práctica 1210.A1-1 para mayor especificidad referida a la obtención de servicios para apoyar o complementar la actividad de auditoría interna.

**Consejo para la Práctica 1210.A1-1: Obtención de Servicios para Apoyar o Complementar la Actividad de Auditoría Interna**

**Interpretación de la Norma 1210.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 1210.A1 – Pericia**

*El director ejecutivo de auditoría debe obtener asesoramiento competente y asistencia si el personal de auditoría interna carece de los conocimientos, las aptitudes u otras competencias necesarias para llevar a cabo la totalidad o parte del trabajo.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias en caso de considerar el adquirir servicios adicionales que apoyen la actividad de auditoría interna. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. La actividad de auditoría interna debe disponer de empleados o utilizar proveedores de servicios externos que estén cualificados, en disciplinas tales como: contabilidad, auditoría, economía, finanzas, estadística, tecnología informática, ingeniería, tributación, derecho, medio ambiente, y demás áreas según sea necesario para cumplir sus responsabilidades. Sin embargo, cada integrante de la actividad de auditoría interna no necesita estar cualificado en la totalidad de estas disciplinas.
2. Un proveedor de servicios externos es una persona o empresa, independiente de la organización, que tiene conocimiento, técnica y experiencia especiales en una disciplina en particular. Entre los proveedores de servicios externos se incluyen, entre otros, los siguientes: actuarios, contables, tasadores, expertos en medio ambiente, investigadores de fraudes, abogados ingenieros, geólogos, expertos en seguridad, estadísticos, expertos en tecnología informática, los auditores externos de la organización, y otras organizaciones de auditoría. Un proveedor de servicios externos puede ser contratado por el Consejo, la alta dirección o el director ejecutivo de auditoría.
3. Los proveedores de servicios externos pueden ser utilizados por la actividad de auditoría interna para asuntos relacionados con los siguientes, entre otros:
  - Actividades de auditoría que requieran un conocimiento y técnica especializados tales como tecnología informática, estadística, tributación, traducción de idiomas, o para conseguir los objetivos de la planificación del trabajo.
  - Tasación de activos tales como tierras y edificios, obras de arte, piedras preciosas, inversiones y complejos instrumentos financieros.
  - Determinación de cantidades o condiciones físicas de ciertos bienes tales como minerales o reservas petroleras.
  - Medición de la obra terminada y pendiente de ejecutar para los trabajos en curso.
  - Investigaciones de fraude y seguridad.
  - Cálculo de cantidades utilizando métodos especializados tales como el cálculo actuarial de las obligaciones relativas a las prestaciones sociales de los empleados.
  - Interpretación de requerimientos legales, técnicos y regulatorios.
  - Evaluación del programa de aseguramiento de calidad de la actividad de auditoría interna de conformidad con la Sección 1300 de las Normas.
  - Fusiones y adquisiciones.
  - Consultoría sobre gestión de riegos y otros asuntos.
4. Cuando el director ejecutivo de auditoría pretenda utilizar y confiar en el trabajo de un proveedor de servicios externos, debe evaluar la competencia, independencia y objetividad de dicho proveedor con respecto al trabajo asignado a realizar. Esta evaluación se debe hacer también cuando el proveedor de servicios externos es seleccionado por la alta dirección o el Consejo, y el director ejecutivo de auditoría pretende utilizar y confiar en el trabajo de aquél. Cuando la selección se efectúe por otras personas y la evaluación realizada por el director ejecutivo de auditoría llega a la conclusión de que

no se debería utilizar ni confiar en el trabajo del proveedor de servicios externos, los resultados de dicha evaluación deben comunicarse a la alta dirección y al Consejo, según proceda.

5. El director ejecutivo de auditoría debe determinar que el proveedor de servicios externos posee los necesarios conocimientos, técnicas y demás competencias para realizar el trabajo. Al evaluar la competencia profesional, el director ejecutivo de auditoría debe considerar lo siguiente:
  - La certificación profesional, licencia u otro reconocimiento de la competencia del proveedor de servicios externos en la disciplina relevante.
  - La calidad de asociado a una organización profesional adecuada y la adhesión a su código de ética, por parte del proveedor de servicios externos.
  - La reputación del proveedor de servicios externos. Esto puede requerir ponerse en contacto con terceros que estén familiarizados con el trabajo de aquél.
  - La experiencia del proveedor de servicios externos en el tipo de trabajo que se esté considerando.
  - El grado de estudios y la formación recibida por el proveedor de servicios externos en aquellas disciplinas relacionadas con el trabajo específico asignado.
  - El conocimiento y la experiencia del proveedor de servicios externos dentro del sector en el que opera la organización.
6. El director ejecutivo de auditoría debe evaluar la relación del proveedor de servicios externos con la organización y con la actividad de auditoría interna para asegurar que la independencia y objetividad se mantengan durante todo el trabajo. Al realizar la evaluación, el director ejecutivo de auditoría debe determinar que no exista ninguna relación financiera, de organización o personal que impida al proveedor de servicios externos emitir juicios y opiniones imparciales y sin prejuicios cuando realiza el trabajo o informa sobre el mismo.
7. Al evaluar la independencia y objetividad del proveedor de servicios externos, el director ejecutivo de auditoría debe considerar lo siguiente:
  - Los intereses financieros que el proveedor pueda tener en la organización.
  - La asociación personal o profesional que el proveedor pueda tener con el Consejo, la alta dirección o con otras personas.
  - La relación que el proveedor pueda haber tenido con la organización o con las actividades objeto de revisión.
  - La medida en que el proveedor pueda realizar otros servicios continuos para la organización.
  - Los honorarios u otros incentivos que pueda tener el proveedor.
8. En el caso de que el proveedor de servicios externos sea también el auditor externo de la organización y la naturaleza del trabajo asignado consista en ampliar los servicios de auditoría, el director ejecutivo de auditoría debe garantizar que el trabajo realizado no menoscabe la independencia del auditor externo. La ampliación de los servicios de auditoría se refiere a aquellos servicios más allá de los requerimientos de las normas de auditoría generalmente aceptadas por los auditores externos. Si los auditores externos de la organización actúan o parece que actúan como miembros de la alta dirección, la administración o como empleados de la organización, entonces su independencia está afectada. Además, los auditores externos pueden proporcionar a la organización otros servicios tales como tributación y consultoría. Sin embargo, la independencia debe evaluarse con respecto a la gama completa de servicios prestados a la.
9. El director ejecutivo de auditoría debe obtener información suficiente respecto al alcance del trabajo del proveedor de servicios externos, lo cual es necesario para garantizar que el alcance del trabajo es adecuado para los propósitos de la actividad de auditoría interna. Puede ser conveniente documentar esta y otras cuestiones en una carta o contrato. El director ejecutivo de auditoría debe revisar con el proveedor de servicios externos los siguientes puntos:
  - Objetivos y alcance del trabajo.
  - Temas específicos que esperan cubrirse en las comunicaciones del trabajo.
  - Acceso a los registros, a las personas y a las propiedades físicas relevantes.
  - Información sobre los supuestos y procedimientos a emplear.
  - Propiedad y custodia de los papeles de trabajo, si corresponde.
  - Confidencialidad y restricciones sobre la información obtenida durante el trabajo.

- Si es aplicable, el cumplimiento de las *Normas* del Instituto de Auditores Internos y de las normas del departamento de auditoría referidas a las prácticas de trabajo debe estar indicado en la carta o contrato.

10. En aquellos casos en que el proveedor de servicios externos desempeñe actividades de auditoría interna, el director ejecutivo de auditoría debe especificar y garantizar que el trabajo cumple con las *Normas* y con las normas del departamento de auditoría referidas a las prácticas de trabajo. Al revisar el trabajo de un proveedor de servicios externos, el director ejecutivo de auditoría debe evaluar la idoneidad del trabajo realizado. Esta evaluación debe incluir la estimación de si la información obtenida es suficiente para proporcionar una base razonable tanto a las conclusiones alcanzadas como a la resolución de excepciones significativas u otras cuestiones inusuales.

Cuando el director ejecutivo de auditoría emite comunicaciones sobre el trabajo, y se hayan utilizado los servicios de un proveedor de servicios externos, el director ejecutivo de auditoría puede indicar los servicios prestados, si lo considera adecuado. El proveedor de servicios externos debe estar informado y, si corresponde, llegar a un acuerdo con el mismo antes de incluir dicha referencia en las comunicaciones del trabajo.

## **Consejo para la Práctica 1210.A2-1: Identificación de Fraude**

### **Interpretación de la Norma 1210.A2 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.**

#### **Norma Relacionada: 1210.A2 – Pericia**

*El auditor interno debe tener suficientes conocimientos para identificar los indicadores de fraude, pero no es de esperar que tenga conocimientos similares a los de aquellas personas cuya responsabilidad principal es la detección e investigación del fraude.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias referidas a la identificación de fraude. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. El fraude abarca una gama completa de irregularidades y actos ilegales, caracterizada por un engaño intencionado. El fraude puede ser perpetrado en beneficio o en detrimento de la organización y puede ser efectuado tanto por personas de fuera como de dentro de la misma.
2. El fraude planeado en beneficio de la organización generalmente produce este beneficio aprovechándose de una situación injusta o deshonesta que también puede perjudicar a terceros ajenos a la organización. Los que efectúan tales fraudes, generalmente obtienen un beneficio personal indirecto. Algunos ejemplos de fraudes en beneficio de la organización son:
  - Venta o asignación de activos ficticios o falseados.
  - Pagos impropios, tales como aportaciones políticas ilegales, cohechos, sobornos o pagos a funcionarios del gobierno, intermediarios de funcionarios del gobierno, clientes o proveedores.
  - Presentación o valoración premeditada e irregular de transacciones, activos, pasivos o beneficios.
  - Precios de transferencia premeditados e irregulares (por ej.: valoración de bienes intercambiados entre sociedades relacionadas). Estructurando, de forma interesada, técnicas de precio no adecuadas, la dirección puede mejorar los resultados operativos de una organización involucrada en la transacción, en detrimento de otra organización.
  - Transacciones premeditadas e irregulares entre partes relacionadas entre sí, en las cuales una de las partes percibe algún beneficio, que no se puede obtener en una transacción sin trato a favor.
  - Errores intencionales en el registro o publicación de información relevante con el objeto de mejorar la presentación financiera de la organización frente a terceros.
  - Actividades de negocio prohibidas, tales como las que violan las leyes, normas, reglamentos o contratos.
  - Fraude fiscal.
3. El fraude perpetrado en detrimento de una organización, generalmente es para el beneficio directo o indirecto de un empleado, de un tercero ajeno o de otra organización. Algunos ejemplos son:
  - Aceptación de sobornos o cohechos.
  - Desviación hacia un empleado o un tercero ajeno, de una transacción potencialmente lucrativa que, normalmente, generaría beneficios para la organización.
  - Desfalco, tipificado como la apropiación fraudulenta de dinero o propiedades, y la subsiguiente falsificación de los registros financieros para encubrir el hecho, haciendo difícil su detección.
  - Ocultación o falsificación intencionada de hechos o datos.
  - Reclamaciones cursadas por bienes o servicios no suministrados realmente a la organización.
4. La disuasión consiste en aquellas acciones tomadas para evitar la realización del fraude y a limitar los riesgos, si el fraude se consuma. El principal mecanismo para la disuasión del fraude es el control. La responsabilidad principal para el establecimiento y mantenimiento del control recae sobre la dirección.
5. Los auditores internos son responsables de ayudar en la disuasión del fraude mediante el examen y evaluación de la adecuación y efectividad del sistema de control interno, considerando el grado de

exposición o riesgo potenciales en los diferentes segmentos de las operaciones de la organización. Para llevar a cabo esta responsabilidad, los auditores internos deberán, por ejemplo, determinar si:

- El ambiente de la organización favorece la conciencia de control.
  - Se fijan metas y objetivos realistas para la organización.
  - Existen políticas escritas (por ej.: código de conducta) que describan las actividades prohibidas y las acciones requeridas cuando se descubre cualquier violación.
  - Se han establecido y mantenido políticas apropiadas de autorización para las transacciones.
  - Se han desarrollado políticas, prácticas, procedimientos, informes y otros mecanismos para vigilar las actividades y salvaguardar los activos, especialmente en áreas de alto riesgo.
  - Los canales de comunicación proporcionan información adecuada y confiable a la dirección.
  - Es necesario hacer recomendaciones para establecer o mejorar controles eficientes para colaborar en la disuasión del fraude.
6. Cuando el auditor interno sospeche de la existencia de irregularidades, debe informar a las autoridades responsables de la organización. El auditor interno puede recomendar cualquier investigación que considere necesaria en tales circunstancias. Posteriormente, el auditor debe efectuar un seguimiento para asegurarse de que las responsabilidades de la actividad de auditoría interna se han cumplido.
  7. La investigación del fraude consiste en la realización de procedimientos tan amplios como sea necesario para determinar si el fraude, según se deduce de los indicadores, ha ocurrido. Dentro de la investigación se incluye la obtención de evidencia suficiente sobre los detalles específicos del fraude descubierto. Auditores internos, abogados, investigadores, personal de seguridad y otros especialistas, tanto de dentro como de fuera de la organización, son las personas que usualmente dirigen o participan en las investigaciones del fraude.
  8. Al dirigir la investigación del fraude, los auditores internos deben:
    - Evaluar el grado de probabilidad y la extensión de la complicidad en el fraude dentro de la organización. Esto puede ser crucial para asegurarse de que el auditor interno evite dar información a personas que pudieran estar involucradas, u obtener información falseada de estas.
    - Determinar los conocimientos, las técnicas y demás competencias, necesarios para llevar a cabo eficazmente la investigación. Se debe realizar una evaluación de las cualificaciones y las técnicas de los auditores internos y de los especialistas disponibles para participar en la evaluación, con el fin de asegurar que éstas sean realizadas por personas que poseen la clase y nivel de experiencia técnica apropiados. Debe asegurarse también sobre cuestiones tales como certificaciones profesionales, licencias, reputación y que no existe relación con los que están siendo investigados, o con cualquiera de los empleados o directivos de la organización.
    - Diseñar los procedimientos a seguir para intentar la identificación de los perpetradores, la amplitud del fraude, las técnicas utilizadas y las causas del fraude.
    - Coordinar las actividades con el personal directivo, asesor legal y otros especialistas, según resulte necesario durante el curso de la investigación.
    - Conocer los derechos de los presuntos perpetradores, los derechos de las personas afectadas por la investigación y la reputación de la organización como tal.
  9. Una vez que la investigación del fraude ha concluido, los auditores internos deben evaluar los hechos conocidos para:
    - Determinar si es necesario implantar controles o reforzar los ya existentes, para reducir la vulnerabilidad en el futuro.
    - Diseñar pruebas de trabajo que ayuden a detectar la existencia de fraudes similares en el futuro.
    - Ayudar a cumplir las responsabilidades del auditor interno, para mantener un conocimiento suficiente acerca del fraude y, por lo tanto, poder identificar indicadores de fraude en el futuro.
  10. La información sobre el fraude comprende las diversas comunicaciones, orales o escritas, intermedias o finales, dirigidas a la dirección y relativas a la situación y a los resultados de las investigaciones. El director ejecutivo de auditoría tiene la responsabilidad de informar de inmediato cualquier incidente de fraude significativo a la alta dirección y al Consejo. Debe realizarse investigación suficiente para establecer una certeza razonable de que ha ocurrido un fraude antes de

emitir cualquier informe de fraude. La realización de un informe preliminar o final puede ser conveniente al terminar la fase de detección. El informe debe incluir las conclusiones del auditor interno sobre si existe suficiente información para proceder a una investigación completa. También debe incluir las observaciones y recomendaciones que sirven de base para tal decisión. Un informe escrito puede realizarse a continuación de cualquier resumen verbal dado a la dirección y al Consejo para documentar los hallazgos.

11. La sección 2400 de las *Normas* proporciona interpretaciones aplicables a las comunicaciones del trabajo emitidas como resultado de investigaciones de fraude. Las pautas interpretativas adicionales sobre el informe del fraude son las siguientes:

- Cuando la incidencia de un fraude significativo ha sido establecida con un grado razonable de certeza, se debe comunicar inmediatamente a la alta dirección y al Consejo.
- Los resultados de la investigación de un fraude pueden indicar que el fraude ha tenido con anterioridad un efecto adverso importante y no descubierto, sobre la posición financiera y los resultados de las operaciones de una organización durante uno o más años, por los cuales se han emitido ya los estados financieros. Los auditores internos deben informar a la alta dirección y al Consejo de tal descubrimiento.
- Se debe emitir un informe escrito u otro tipo de comunicación formal al concluir la fase de investigación. Debe incluir todas las observaciones, conclusiones, recomendaciones y acciones correctivas que se hayan tomado.
- Un borrador de las comunicaciones finales propuestas sobre el fraude debe ser sometido a la asesoría jurídica para su revisión. En aquellos casos en que el auditor interno quiera invocar los derechos del cliente, debe tenerse en cuenta la posibilidad de remitir el informe a la asesoría jurídica.

12. La detección del fraude consiste en identificar indicadores de fraude suficientes para justificar la recomendación de una investigación. Estos indicadores pueden aparecer como resultado de los controles establecidos por la dirección, por pruebas realizadas por los auditores y por otras fuentes tanto internas como externas de la organización.

13. En el desarrollo de su trabajo, las responsabilidades del auditor interno en la detección del fraude son:

- Tener conocimientos suficientes sobre el fraude para poder identificar los indicadores de que el fraude pudiera haberse cometido. Estos conocimientos comprenden la necesidad de conocer las características del fraude, las técnicas utilizadas para cometerlo y los tipos de fraude relacionados con las actividades en revisión.
- Estar alerta a las situaciones, tales como debilidades de control, que podrían permitir el fraude. Si se detectan debilidades de control significativas, los procedimientos adicionales realizados por los auditores internos deberían incluir pruebas dirigidas a identificar otros indicadores de fraude. Algunos ejemplos de indicadores son: transacciones no autorizadas, elusión de controles, excepciones de precios no explicadas y pérdidas anormales e importantes de productos. Los auditores internos deben reconocer que la presencia de más de un indicador al mismo tiempo aumenta la probabilidad de que el fraude pudiera haber ocurrido.
- Evaluar los indicadores de que el fraude pudiera haberse cometido y decidir si es necesaria alguna actuación posterior o si se debe recomendar una investigación.
- Notificar a las autoridades apropiadas dentro de la organización si se ha llegado a la conclusión de que hay suficientes indicios de la comisión de un fraude como para recomendar una investigación.

14. No es de esperar que los auditores internos tengan conocimientos similares a los de aquellas personas cuya responsabilidad principal es la detección e investigación del fraude. Asimismo, los procedimientos de auditoría por sí solos, incluso cuando se llevan a cabo con el debido cuidado profesional, no garantizan que el fraude será detectado

**Consejo para la Práctica 1210.A2-2: Responsabilidad en la Detección de Fraude****Interpretación de la Norma 1210.A2 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 1210.A2 – Pericia**

*El auditor interno debe tener suficientes conocimientos para identificar los indicadores de fraude, pero no es de esperar que tenga conocimientos similares a los de aquellas personas cuya responsabilidad principal es la detección e investigación del fraude.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias referidas a la detección del fraude. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. La dirección y la actividad de auditoría interna tienen funciones diferentes con respecto a la detección del fraude. El desarrollo normal del trabajo para la actividad de auditoría interna es proporcionar una valoración, examen y evaluación independientes, sobre las actividades de una organización como un servicio a la misma. El objetivo de auditoría interna en la detección del fraude es ayudar a los miembros de la organización en el cumplimiento eficaz de sus responsabilidades, proporcionándoles análisis, valoraciones, recomendaciones, consejo e información respecto de las actividades en revisión. El objetivo del trabajo incluye promover el control eficaz a un costo razonable.
2. La dirección tiene la responsabilidad de establecer y mantener un sistema de control eficaz a un costo razonable. En el grado en que el fraude pueda estar presente en las actividades cubiertas en el normal desarrollo del trabajo tal como se lo define anteriormente, los auditores internos tienen la responsabilidad de ejercer “el debido cuidado profesional” según se define específicamente en la Norma 1220 respecto de la detección del fraude. Los auditores internos deben tener suficientes conocimientos sobre fraude, que les permitan identificar los indicadores de fraude que pudieran haberse cometido, estar alertas a las oportunidades que pudieran permitir el fraude, evaluar la necesidad de una investigación adicional, y notificar a las autoridades apropiadas.
3. Un sistema de control interno bien diseñado no debe conducir al fraude. Las pruebas realizadas por los auditores, junto a controles razonables establecidos por la dirección, mejoran la posibilidad de que cualquier indicador de fraudes sea detectado y tenido en cuenta para continuar la investigación.

**Consejo para la Práctica 1220-1: Debido Cuidado Profesional****Interpretación de la Norma 1220 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 1220 – Debido Cuidado Profesional**

*Los auditores internos deben cumplir su trabajo con el cuidado y la pericia que se esperan de un auditor interno razonablemente prudente y competente. El debido cuidado profesional no implica infalibilidad.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar el debido cuidado profesional. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El debido cuidado profesional exige la aplicación del cuidado y conocimientos que se esperan de un auditor interno razonablemente prudente y competente en iguales o similares circunstancias. El cuidado profesional, por tanto, debe ser el apropiado para las complejidades del trabajo en ejecución. Al ejercer el debido cuidado profesional, los auditores internos deben estar alertas a la posibilidad de existencia de hechos intencionadamente incorrectos, errores y omisiones, ineficiencias, despilfarros, ineficacias, y conflictos de intereses. También deben estar alertas a aquellas condiciones y actividades en las que es más probable que se produzcan irregularidades. Además, deben identificar los controles inadecuados y recomendar mejoras para promover el cumplimiento de procedimientos y prácticas aceptables.
2. El debido cuidado implica una prudencia y competencia razonables, no la infalibilidad ni una actuación extraordinaria. El debido cuidado exige que el auditor lleve a cabo exámenes y verificaciones hasta un grado razonable, pero no requiere una revisión detallada de todas las transacciones. Por ello, el auditor interno no puede ofrecer la seguridad absoluta de que no existan irregularidades e incumplimientos. Sin embargo, al emprender un trabajo de auditoría interna, el auditor interno siempre debe considerar la posible existencia de incumplimientos e irregularidades significativas.

**Consejo para la Práctica 1230-1: Desarrollo Profesional Continuado****Interpretación de la Norma 1230 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 1230 – Desarrollo Profesional Continuado**

*Los auditores internos deben perfeccionar sus conocimientos, aptitudes y otras competencias mediante la capacitación profesional continua.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias en relación con el desarrollo profesional continuado. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Los auditores internos son responsables de continuar su formación a fin de mantener su competencia profesional. Deben mantenerse informados de las mejoras y de la evolución de las normas, procedimientos y técnicas de auditoría interna. La formación continua se puede obtener haciéndose miembro y participando en organizaciones profesionales; mediante la asistencia a conferencias, seminarios, cursos universitarios y programas internos de formación, y mediante la participación en proyectos de investigación.
2. Se alienta a los auditores internos a demostrar su pericia mediante la obtención de la apropiada certificación profesional, tal como la designación CIA (Certified Internal Auditor – Auditor Interno Certificado) y otras designaciones ofrecidas por el Instituto de Auditores Internos.
3. Los auditores internos con certificaciones profesionales deben obtener la suficiente formación profesional continua para satisfacer los requerimientos de la certificación profesional que poseen.
4. Se aconseja a los auditores internos que actualmente no posean certificaciones profesionales apropiadas a seguir un programa de formación que les ayude a obtener las mismas.

Consejo para la Práctica 1300-1:  
Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad

Interpretación de la Norma 1300 de las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*

(1) *Norma Relacionada:*

(2) 1300 – Programa de Aseguramiento de Calidad y Cumplimiento

El director ejecutivo de auditoría debe desarrollar y mantener un programa de aseguramiento de calidad y mejora que cubra todos los aspectos de la actividad de auditoría interna y revise continuamente su eficacia. Este programa incluye evaluaciones de calidad externas e internas periódicas y supervisión interna continua. Cada parte del programa debe estar diseñada para ayudar a la actividad de auditoría interna a añadir valor y a mejorar las operaciones de la organización y a proporcionar aseguramiento de que la actividad de auditoría interna cumple con las *Normas* y el *Código de Ética*.

- (3) *Naturaleza de este Consejo para la Práctica: Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al desarrollar o evaluar programas de calidad. Esta guía no pretende abarcar todos los procedimientos necesarios para desarrollar programas integrales de calidad o su evaluación, sino ser simplemente un conjunto de prácticas recomendadas de evaluación de calidad. El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.*

(4)

1. Reseña de un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad (PAMC) – El director ejecutivo de auditoría (DEA) es el responsable de establecer una actividad de auditoría interna cuyo alcance de trabajo incluya todas las actividades establecidas en las *Normas* y en la definición de auditoría interna proporcionada por el Instituto de Auditores Internos (*Normas* – Introducción – P. 3, primer párrafo). Para asegurar que esto ocurra, la *Norma 1300* exige que el DEA desarrolle y mantenga un programa de aseguramiento y mejora de la calidad (PAMC).
2. Implantación de un PAMC – El DEA es el responsable de implantar procesos que proporcionen un aseguramiento razonable a las diversas partes interesadas en la actividad de auditoría interna, de que la misma:
  - Se desempeña de acuerdo con su Estatuto, el cual debe ser consistente con las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna* y el *Código de Ética*,
  - Opera de forma eficaz y eficiente, y
  - Es percibida por aquellas partes interesadas como un elemento que agrega valor y mejora las operaciones de la organización.Estos procesos deben incluir supervisión adecuada, evaluaciones internas periódicas y supervisión continua del aseguramiento de calidad, y evaluaciones externas periódicas.
3. Naturaleza y Alcance del PAMC – El PAMC debe ser suficientemente integral de modo de abarcar todos los aspectos de la operación y gerencia de una actividad de auditoría interna, según se establece en las *Normas* y en las mejores prácticas de la profesión. Los procesos del PAMC deben ser desempeñados por el DEA o bajo su supervisión directa. Excepto en las actividades de auditoría interna de pequeño tamaño, el DEA generalmente delegará la mayoría de las responsabilidades del PAMC a sus subordinados. En ambientes de gran tamaño o complejos (por ejemplo, varias unidades de negocio o localizaciones), el DEA debe establecer una función del PAMC formal e independiente de los segmentos de auditoría y consultoría de la actividad de auditoría interna. Esta función independiente debe estar encabezada por un ejecutivo de auditoría. Este personal ejecutivo (y limitado) normalmente no desempeñará todas las responsabilidades del PAMC, pero administrará y vigilará estas actividades.
4. Elementos Clave del PAMC – El PAMC debe estar estructurado de modo de alcanzar un nivel óptimo de competencia profesional y las revisiones deben ser administradas, hasta donde sea posible, independientemente de las funciones y actividades a revisar. Los siguientes elementos clave de la actividad de auditoría interna (desempeñados por el DEA, o administrados por una persona o unidad funcional bajo su dirección) deben ser considerados por la función del PAMC:
  - Supervisar el desarrollo e implantación de políticas y procedimientos de auditoría interna, administrar y mantener el manual de políticas y procedimientos de la actividad de auditoría interna.
  - Ayudar al DEA y a la gerencia de auditoría interna en los presupuestos y en la administración financiera de la actividad de auditoría interna.

- Mantener y actualizar el universo de riesgo de auditoría integral, incluyendo la obtención e incorporación de información nueva que impacta en dicho universo; supervisar la división de responsabilidades entre auditoría interna, auditoría externa y otras funciones de evaluación e investigación.
- Administrar la operación general del sistema para la evaluación del riesgo de auditoría y la planificación a largo plazo, ayudando al DEA y a la gerencia de auditoría en esta área.
- Ayudar en el proceso general de programación de trabajos de auditoría y consultoría, y el control de tiempos correspondiente.
- Ayudar a la gerencia de auditoría interna en la adquisición, mantenimiento y empleo de herramientas de auditoría y otros usos de la tecnología.
- Administrar la captación externa y la participación de la actividad de auditoría interna en la rotación del personal interno y los programas de desarrollo gerencial de la organización.
- Supervisar la capacitación y desarrollo del personal (por ejemplo, selección o desarrollo de cursos de formación, y administración de los procesos relacionados de planificación de carrera y evaluación de desempeño, incluyendo el sistema de seguimiento para el desarrollo profesional de cada miembro del personal).
- Supervisar los sistemas de estadísticas y mediciones de auditoría interna y de post-auditoría y otras encuestas (por ejemplo, encuestas de clientes y otras partes interesadas en la actividad de auditoría interna).
- Administrar y vigilar las actividades de aseguramiento de calidad y mejora de procesos, incluyendo las evaluaciones formales de calidad internas y externas.
- Supervisar y administrar la obtención de información y la preparación de los informes periódicos resumidos por parte de la actividad de auditoría interna para la alta dirección y el comité de auditoría (incluyendo los informes de resultados de las evaluaciones de calidad internas y externas).
- Administrar y mantener la base de datos integral de seguimiento de las recomendaciones y planes de acción resultantes de los trabajos de auditoría interna, del trabajo de los auditores externos, y de otras funciones de evaluación e investigación internas.
- Ayudar al DEA, a la gerencia de auditoría interna y a su personal a mantenerse al corriente de las *Normas*, otros cambios y mejores prácticas emergentes de la profesión de auditoría interna, asuntos de regulaciones, y otros asuntos y oportunidades emergentes, bajo la dirección de la gerencia de auditoría interna.

Las palabras “ayudar, administrar, supervisar, vigilar y mantener” pretenden indicar que la persona o las personas que trabajan en la función del PAMC no necesariamente desempeñarán la mayoría de este trabajo. Éste será asignado, ya sea *ad-hoc* para ciertas tareas en particular o en base a plazos más prolongados, a otros ejecutivos y personal de auditoría interna, pero será supervisado, administrado, etc., mediante el PAMC.

Fecha de origen: 25 de mayo de 2004.

Consejo para la Práctica 1310-1:  
**Evaluaciones de Programas de Calidad**

**Interpretación de la Norma 1310 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**(5) Norma Relacionada:**

**(6) 1310 – Evaluaciones de Programas de Calidad**

La actividad de auditoría interna debe adoptar un proceso para supervisar y evaluar la eficacia general del programa de calidad. Este proceso debe incluir tanto evaluaciones internas como externas.

*Naturaleza de este Consejo para la Práctica: Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al implementar o evaluar programas de calidad. Esta guía no pretende abarcar todos los procedimientos necesarios para los programas amplios de calidad o su evaluación, sino ser simplemente un conjunto de prácticas recomendadas de evaluación de calidad. El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.*

1. Vigilancia de los Programas de Calidad – **significa realizar evaluaciones continuas y periódicas del amplio espectro del trabajo de auditoría y consultoría desempeñado por la actividad de auditoría interna, y no está limitada a la evaluación de su Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad (PAMC) –Véase el Consejo para la Práctica 1300-1. Estas evaluaciones continuas y periódicas deben comprender procesos rigurosos, amplios, tanto de supervisión y comprobación rutinarios y continuos del desempeño del trabajo de auditoría y consultoría, como de validaciones periódicas del cumplimiento de las Normas. La vigilancia también debe incluir las mediciones y análisis continuos de indicadores de desempeño (por ejemplo, cumplimiento del plan de auditoría, ciclos de tiempos, recomendaciones aceptadas y satisfacción del cliente). Si los resultados de estas evaluaciones indican áreas de mejora para la actividad de auditoría interna, dichas mejoras deben ser implementadas por el director ejecutivo de auditoría mediante el PAMC.**
2. Definición y Oportunidad de las Evaluaciones
  - **Las evaluaciones internas continuas (el término “evaluaciones internas” es sinónimo de los términos “revisión interna” y “autoevaluación” utilizados en otros Consejos para la Práctica) deben ser parte integrante de la supervisión del día a día, revisión y medición de la actividad de auditoría interna, según se establece en el Consejo para la Práctica 1311-1, párrafos 2 y 3.**
  - **Las evaluaciones internas periódicas deben ser completadas según se establece en el Consejo para la Práctica 1311-1, párrafos 4 y 5.**
  - **Las evaluaciones externas periódicas de la actividad de auditoría interna, realizadas por un individuo o equipo que posean un alto nivel de competencias y experiencia en la profesión de auditoría interna, deben ser desempeñadas de acuerdo con los Consejos para la Práctica 1312-1 y 1312-2 (nuevo).**
  - **El requerimiento de que las actividades de auditoría interna realicen evaluaciones internas continuas y periódicas está vigente desde el 1 de enero de 2002. Además, se requiere realizar al menos una evaluación externa durante los cinco años contados a partir de aquella fecha, y al menos una vez cada cinco años sucesivamente. El requerimiento de realizar una evaluación interna periódica puede omitirse para los años en los cuales se realiza una evaluación externa.**
3. Evaluación de los Programas de Calidad - **Las evaluaciones deben evaluar e indicar la calidad de la actividad de auditoría interna y aportar recomendaciones para las mejoras apropiadas. Las evaluaciones de los programas de calidad deben abarcar lo siguiente:**
  - **Cumplimiento de las Normas y el Código de Ética, incluyendo las acciones correctivas oportunas para solucionar cualquier caso significativo de falta de cumplimiento,**
  - **Adecuación del Estatuto, las metas, los objetivos, las políticas y los procedimientos de la actividad de auditoría interna,**
  - **Contribución a los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control de la organización,**
  - **Cumplimiento de las leyes, reglamentaciones y normas gubernamentales o del sector económico aplicables,**
  - **Eficacia de las actividades de mejora continua y adopción de mejores prácticas, y**

- **Si la actividad de auditoría agrega valor y mejora las operaciones de la organización.**
- 4. Mejora Continua – Todos los esfuerzos de evaluación y mejora de calidad deben incluir la modificación de recursos, tecnología, procesos y procedimientos en forma apropiada y oportuna, según lo indicado por las actividades de vigilancia y evaluación.**
- 5. Comunicación de Resultados - A fin de proporcionar responsabilidad y transparencia, el director ejecutivo de auditoría debe compartir los resultados de las evaluaciones externas y, si corresponde, de las evaluaciones internas de programas de calidad con las diversas partes interesadas en la actividad, tales como la alta dirección, el Consejo y los auditores externos.**

**Fecha de origen: 19 de diciembre de 2001.**

**Fecha de modificación: 25 de mayo de 2004.**

## Consejo para la Práctica 1311-1: Evaluaciones Internas

Interpretación de la *Norma 1311* de las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*

(7) *Norma Relacionada:*

(8) 1311 – Evaluaciones Internas

Las evaluaciones internas deben incluir:

- **Revisiones continuas del desempeño de la actividad de auditoría interna, y**
- **Revisiones periódicas mediante autoevaluación o mediante otras personas dentro de la organización, con conocimiento de las prácticas de auditoría interna y de las Normas.**

*Naturaleza de este Consejo para la Práctica: Los auditores internos deben tener en cuenta estas sugerencias al realizar evaluaciones internas dentro de la actividad de auditoría interna. Esta guía no pretende representar todos los procedimientos necesarios para las evaluaciones internas, sino ser simplemente un conjunto de prácticas recomendadas de evaluaciones internas. El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.*

1. Reseña de un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad (PAMC) – El director ejecutivo de auditoría (DEA) es el responsable de establecer una actividad de auditoría interna cuyo alcance de trabajo incluya todas las actividades establecidas en las *Normas* y en la definición de auditoría interna proporcionada por el Instituto de Auditores Internos (*Normas – Introducción – p.3, primer párrafo*). Para asegurar que esto ocurra, la *Norma 1300* exige que el DEA desarrolle y mantenga un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad (PAMC). El PAMC debe incluir tanto las evaluaciones internas continuas como las periódicas (el término "evaluaciones internas" es sinónimo de los términos "revisión interna" y "autoevaluación" utilizados en otros Consejos para la Práctica). Estas evaluaciones continuas y periódicas deben cubrir el amplio espectro del trabajo de auditoría y consultoría desempeñado por la actividad de auditoría interna y no debe estar limitado a su PAMC. Véase el Consejo para la Práctica 1300-1.
2. Evaluaciones Internas Continuas - Estas evaluaciones están usualmente incorporadas a las políticas y procedimientos rutinarios utilizados para gestionar la actividad de auditoría interna y deben ser realizados por medio de procesos y herramientas tales como:
  - La supervisión del trabajo descrita en el Consejo para la Práctica 2340-1, Supervisión del Trabajo,
  - Listas de verificación (*checklists*) y otros medios para proporcionar aseguramiento de que se están cumpliendo los procesos adoptados por la actividad de auditoría interna (por ejemplo, en un manual de auditoría y procedimientos),
  - Retroalimentación de los clientes de auditoría y otras partes interesadas,
  - Presupuestos de proyectos, sistemas de control de tiempos, concreción del plan de auditoría, recuperación de costos, y
  - Análisis de otras mediciones de desempeño (tales como ciclo de tiempos y recomendaciones aceptadas).

3. **Deben sacarse conclusiones de la calidad del desempeño continuo y tomarse acciones de seguimiento a fin de asegurar que se implementen las mejoras apropiadas.**
4. **Evaluaciones Internas Periódicas – Estas evaluaciones usualmente representan revisiones no rutinarias, con propósitos especiales y pruebas de cumplimiento. Deben estar diseñadas para evaluar (a) el cumplimiento del Estatuto de la actividad de auditoría interna, las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*, y el Código de Ética; y (b) la eficiencia y eficacia de la actividad para cumplir con las necesidades de las diversas partes interesadas. El *Manual de Evaluación de Calidad* publicado por el Instituto de Auditores Internos, o algún conjunto de guías profesionales y herramientas comparables, deben ser la base para estas evaluaciones internas periódicas.**
5. **Las evaluaciones periódicas pueden:**
  - **Incluir entrevistas y encuestas más profundas a los grupos de partes interesadas,**
  - **Ser realizadas por miembros de la actividad de auditoría interna (autoevaluación),**
  - **Ser realizadas por Auditores Internos Certificados (*Certified Internal Auditors - CIAs*), u otros profesionales competentes de auditoría que estén asignados a cualquier otra parte de la organización**
  - **Abarcar una combinación de autoevaluación y preparación de materiales posteriormente revisados por CIAs u otros profesionales competentes de auditoría, e**
  - **Incluir el “benchmarking” de las prácticas de la actividad de auditoría interna y sus mediciones de desempeño respecto de las mejores prácticas relevantes en la profesión de auditoría interna.**
6. **Una evaluación interna periódica, realizada en un tiempo cercano anterior a una evaluación externa, puede facilitar y reducir el costo de la evaluación externa. Si la evaluación externa toma la forma de una “autoevaluación con validación independiente” (nuevo Consejo para la Práctica 1312-2), la evaluación interna periódica puede servir como la porción de autoevaluación de este proceso.**
7. **Deben sacarse conclusiones respecto de la calidad del desempeño, y tomarse acciones apropiadas para lograr las mejoras y el cumplimiento de las *Normas*, según sea necesario.**
8. **El DEA debe establecer una estructura para informar los resultados de las revisiones periódicas que mantenga la credibilidad y objetividad apropiadas. En general, aquellos a los que se les asignó la responsabilidad de realizar revisiones continuas y periódicas deben reportar al DEA cuando desempeñan las revisiones y deben comunicar sus resultados directamente al DEA.**
9. **Comunicación de Resultados – El DEA debe compartir los resultados de las evaluaciones internas, los planes de acción necesarios y su implantación adecuada con las personas apropiadas fuera de la actividad, tales como la alta dirección, el Consejo y los auditores externos.**

**Fecha de origen: 19 de diciembre de 2001.**

**Fecha de modificación: 25 de mayo de 2004.**

## Consejo para la Práctica 1312-1: Evaluaciones Externas

### Interpretación de la Norma 1312 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

#### *Norma Relacionada:*

1312 – Evaluaciones Externas

Deben realizarse evaluaciones externas, tales como revisiones de aseguramiento de calidad, al menos una vez cada cinco años por un revisor o equipo de revisión cualificado e independiente, proveniente de fuera de la organización.

*Naturaleza de este Consejo para la Práctica: Los auditores internos deben tener en cuenta estas sugerencias cuando planifican y contratan la realización de una evaluación externa de su actividad de auditoría interna. Esta guía no pretende representar todas las consideraciones necesarias para una evaluación externa sino ser simplemente un conjunto de consideraciones recomendadas de alto nivel respecto de la evaluación externa. El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.*

1. Reseña de un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad (PAMC)– **El director ejecutivo de auditoría (DEA) es el responsable de establecer una actividad de auditoría interna cuyo alcance de trabajo incluya todas las actividades establecidas en las Normas y en la definición de auditoría interna proporcionada por el Instituto de Auditores Internos (Normas - Introducción - P.3, primer párrafo). Para asegurar que esto ocurra, la Norma 1300 requiere que el DEA desarrolle y mantenga un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad (PAMC). Este Programa debe incluir una evaluación externa periódica, realizada al menos una vez cada cinco años por un revisor o equipo de revisión cualificado e independiente. Estas evaluaciones externas deben cubrir el amplio espectro del trabajo de auditoría y consultoría desempeñado por la actividad de auditoría interna y no deben estar limitadas a la evaluación de su PAMC. Véase el Consejo para la Práctica 1300-1.**
2. Consideraciones Generales - **Las evaluaciones externas de una actividad de auditoría interna deben evaluar y expresar una opinión respecto del cumplimiento de las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna por parte de la actividad de auditoría interna y, si resulta apropiado, debe incluir recomendaciones de mejora. Estas revisiones pueden tener un valor considerable para el director ejecutivo de auditoría (DEA) y otros miembros de la actividad de auditoría interna. Sólo personas calificadas (párrafo 5 a continuación) deben realizar dichas revisiones.**
3. **Se requiere una evaluación externa dentro de los cinco años siguientes al 1 de enero de 2002. Es sumamente recomendable adoptar lo más pronto posible la nueva Norma que exige una evaluación externa. Se alienta a las organizaciones que tuvieron evaluaciones externas a que realicen su próxima revisión externa dentro de los cinco años siguientes a la última efectuada.**
4. **Al terminar la revisión debe enviarse una comunicación formal al Consejo (de acuerdo con la definición dada en el Glosario de las Normas) y a la alta dirección.**
5. **Calificaciones de los Revisores Externos - Los revisores externos, incluyendo aquellos que validan autoevaluaciones (nuevo Consejo para la Práctica 1312-2), deben ser independientes de la organización y de la actividad de auditoría interna. El equipo de**

revisión debe estar formado por personas competentes en la práctica profesional de la auditoría interna y en el proceso de evaluación externa. Para ser considerados candidatos a revisores externos, las personas calificadas podrían ser revisores de aseguramiento de calidad del IIA, examinadores reguladores, consultores, auditores externos, otros prestadores de servicios profesionales y auditores internos que se encuentren fuera de la organización cuya actividad de auditoría interna está sujeta a la evaluación externa.

6. **Independencia** - La persona u organización que realiza la evaluación externa, los miembros del equipo de revisión y otras personas que participen en la evaluación deben encontrarse libres de obligaciones o intereses respecto de la organización cuya actividad de auditoría interna está sujeta a una evaluación externa, o de su personal. Se efectúan las siguientes consideraciones particulares respecto de la independencia de los evaluadores externos:
  - Las personas que realizan la evaluación deben ser independientes de la organización cuya actividad de auditoría interna está sujeta a evaluación y no deben tener conflicto de intereses real o aparente. "Independiente de la organización" significa que no forma parte ni está bajo el control de la organización a la cual pertenece la actividad de auditoría interna. En la selección de un revisor externo debe tenerse en cuenta todo conflicto de intereses real o aparente que el revisor pudiera tener debido a su relación presente o pasada con la organización o su actividad de auditoría interna.
  - Las personas que están en otro departamento de la organización o en una organización relacionada, aunque estén separadas organizacionalmente de la actividad de auditoría interna, no son consideradas independientes a los fines de realizar una evaluación externa. Una "organización relacionada" puede ser la casa matriz, una afiliada del mismo grupo de entidades o una entidad con responsabilidades habituales de control, supervisión o aseguramiento de calidad respecto de la organización cuya actividad de auditoría interna está sujeta a la evaluación externa.
  - Puede establecerse un acuerdo de revisión recíproca entre pares realizado entre tres o más organizaciones (por ejemplo, dentro de un sector económico u otro grupo de afinidad, asociación regional, u otro grupo de organizaciones), con el fin de aliviar los problemas de independencia, pero deberá tenerse cuidado para asegurar de que no surja un problema de independencia. Las revisiones recíprocas entre pares realizadas entre dos organizaciones no superarían la prueba de la independencia.
  - Para superar la cuestión de que pueda haber un menoscabo real o aparente a la independencia en instancias tales como las mencionadas en este párrafo, una o más personas independientes podrían formar parte del equipo de evaluación externa, o programar su participación posteriormente para validar de forma independiente el trabajo del equipo de evaluación externa.
7. **Integridad y Objetividad** - La *integridad* requiere que el equipo de revisión sea honesto y franco dentro de los límites de la confidencialidad. El servicio y la confianza pública no deben estar subordinados a la ganancia y ventaja personal. La *objetividad* es un estado mental y una cualidad que da valor a los servicios de un equipo de revisión. El principio de la objetividad impone la obligación de ser imparcial, intelectualmente honesto y estar libre de conflicto de intereses.
8. **Competencia** - El desempeño y la comunicación de los resultados de una evaluación externa requiere el ejercicio del juicio profesional. Por consiguiente, una persona que se desempeña como asesor externo debería:

- Ser auditor profesional certificado competente (por ejemplo, CIA, CPA, CA, o CISA), que posea conocimientos actualizados y profundos de las *Normas*.
  - Encontrarse bien familiarizado con las mejores prácticas de la profesión.
  - Tener al menos tres años de experiencia reciente en la práctica de auditoría interna a nivel gerencial.
  - Los líderes de equipos de evaluación externa y los validadores externos (nuevo Consejo para la Práctica 1312-2) deben tener un nivel adicional de competencia y experiencia, tal como el obtenido trabajando anteriormente como miembro de equipo en una evaluación de calidad externa, realizando un curso de capacitación de evaluación de calidad o similar en el Instituto de Auditores Internos, y experiencia como DEA o comparable en cuanto al nivel superior en una gerencia de auditoría interna.
9. El equipo de revisión debe incluir miembros con experiencia en tecnología informática y en el sector económico pertinente. Las personas con experiencia en otras áreas de especialización pueden ayudar al equipo de revisión externa. Por ejemplo, los especialistas en gestión de riesgo empresarial, muestreo estadístico, sistemas de vigilancia de las operaciones o autoevaluación de control, pueden participar en ciertos segmentos de la revisión.
10. Aprobación por parte de la Dirección y el Consejo - El DEA debe hacer que la alta dirección y el Consejo participen en el proceso de selección de un revisor externo y obtener su aprobación.
11. Alcance de las Evaluaciones Externas - La evaluación externa deben consistir en una cobertura de amplio alcance que incluya los siguientes elementos de la actividad de auditoría interna:
- Cumplimiento de las *Normas* y el Código de Ética del Instituto de Auditores Internos, y el Estatuto, los planes, políticas, procedimientos, prácticas y requerimientos legislativos y de regulaciones aplicables de la actividad de auditoría interna,
  - Las expectativas de la actividad de auditoría interna expresadas por el Consejo, la gerencia ejecutiva y los gerentes operativos,
  - La integración de la actividad de auditoría interna en el proceso de gobierno de la organización, incluyendo las relaciones entre los grupos clave que participan en ese proceso,
  - Las herramientas y técnicas empleadas por la actividad de auditoría interna,
  - La mezcla de conocimientos, experiencia y disciplinas dentro del personal, incluyendo el enfoque del personal en la mejora de los procesos, y
  - La determinación de considerar si la actividad de auditoría agrega valor y mejora las operaciones de la organización.
12. Comunicación de resultados – Los resultados preliminares de la revisión deben considerarse con el DEA durante el proceso de evaluación y al concluir el mismo. Los resultados finales deben comunicarse al DEA y otras autoridades de la organización que hayan autorizado la revisión, preferentemente enviando copia directamente a los miembros apropiados de la alta dirección y del Consejo.
13. La comunicación final debe incluir lo siguiente:
- Una opinión respecto del cumplimiento de las *Normas* por parte de la actividad de auditoría interna, basada en un proceso estructurado de calificación. El término "cumplimiento" significa que las prácticas de la actividad de auditoría interna, tomadas como un todo, satisfacen los requerimientos de las *Normas*. De forma

similar, la "falta de cumplimiento" significa que el impacto y la gravedad de las deficiencias en las prácticas de la actividad de auditoría interna son tan significativas que menoscaban la capacidad de la actividad de auditoría interna para cumplir con sus responsabilidades. El grado de "cumplimiento parcial" con ciertas *Normas*, si es relevante para la opinión general, también debe expresarse en el informe sobre la evaluación independiente. La expresión de una opinión acerca de los resultados de la evaluación externa requiere la aplicación de buen juicio para los negocios, integridad y debido cuidado profesional.

- Una evaluación y determinación del uso de las mejores prácticas, tanto las observadas durante la evaluación como aquellas aplicables potencialmente a la actividad.
  - Recomendaciones de mejora, cuando resulten apropiadas.
  - Las respuestas del DEA que incluyan un plan de acción y sus fechas de implementación.
14. El DEA debe comunicar los resultados de la revisión a los miembros apropiados de la alta dirección y del Consejo en caso de que éstos no hubieran recibido copia directamente, así como los detalles del plan de acción para solucionar los problemas significativos y la información posterior respecto del cumplimiento de aquellos planes de acción.

Fecha de origen: 19 de diciembre de 2001.

Fecha de modificación: 25 de mayo de 2004.

# Consejo para la Práctica 1312-2: Evaluaciones Externas: Autoevaluación con Validación Independiente

Interpretación de la *Norma 1312* de las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*

*Norma Relacionada:*

**1312 – Evaluaciones Externas**

Deben realizarse evaluaciones externas, tales como revisiones de aseguramiento de calidad, al menos una vez cada cinco años por un revisor o equipo de revisión cualificado e independiente, proveniente de fuera de la organización.

*Naturaleza de este Consejo para la Práctica: Los auditores internos deben tener en cuenta estas sugerencias cuando planifican y contratan la realización de una evaluación externa de su actividad de auditoría interna. Esta guía no pretende representar todas las consideraciones necesarias para una evaluación externa sino ser simplemente un conjunto de consideraciones recomendadas de alto nivel respecto de la evaluación externa. El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.*

1. Reseña de un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad (PAMC) – El director ejecutivo de auditoría (DEA) es el responsable de establecer una actividad de auditoría interna cuyo alcance de trabajo incluya todas las actividades establecidas en las *Normas* y en la definición de auditoría interna proporcionada por el Instituto de Auditores Internos (*Normas* - Introducción - P.3, primer párrafo). Para asegurar que esto ocurra, la *Norma 1300* requiere que el DEA desarrolle y mantenga un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad (PAMC). El PAMC debe incluir una evaluación externa periódica, realizada al menos una vez cada cinco años por un revisor o equipo de revisión cualificado e independiente. Estas evaluaciones externas deben cubrir el amplio espectro del trabajo de auditoría y consultoría desempeñado por la actividad de auditoría interna y no debe estar limitado a la evaluación de su PAMC. Véase el Consejo para la Práctica 1300-1.
2. Autoevaluación con Validación Independiente – En respuesta a la inquietud respecto de que una evaluación externa realizada por una persona o equipo independientes pueda resultar onerosa para actividades de auditoría interna de pequeño tamaño, el Instituto de Auditores Internos ha establecido un proceso alternativo denominado "autoevaluación con validación (externa) independiente", que tiene las siguientes características:
  - Un proceso amplio y totalmente documentado, que debe emular el proceso de evaluación externa, al menos con respecto a la evaluación de cumplimiento de las *Normas*.
  - Una validación independiente realizada en la localización por un revisor cualificado.
  - Requerimientos económicos de tiempo y recursos (por ejemplo, el enfoque principal estaría en el cumplimiento de las *Normas*). Podrá reducirse u omitirse la atención dada a otras áreas tales como el "benchmarking", la revisión y consulta respecto de la utilización de mejores prácticas, y entrevistas con la alta dirección y la gerencia operativa (cuyos puntos de vista ya son conocidos por el DEA y el personal de la actividad de auditoría interna).
  - Por otro lado, se aplicarían los mismos requerimientos y criterios establecidos en el Consejo para la Práctica 1312-1 para lo siguiente::
    - Consideraciones generales.
    - Calificaciones del validador independiente (revisor externo).
    - Independencia, integridad y objetividad, competencia, aprobación por parte de la dirección y el Consejo, alcance (excepto para áreas tales como el empleo de herramientas, técnicas, otras mejores prácticas, desarrollo de carrera y actividades de valor agregado).
    - Comunicación de resultados (incluyendo las acciones correctivas y su cumplimiento).
3. Un equipo bajo la dirección del DEA será el encargado de desempeñar y documentar totalmente el proceso de autoevaluación. El Manual de Evaluación de Calidad publicado por el IIA contiene una reseña del proceso, incluyendo guías y herramientas para la autoevaluación. Debe prepararse un borrador de informe, similar al de una evaluación externa.
4. Un validador independiente y cualificado debe desempeñar pruebas limitadas de la autoevaluación con el fin de validar los resultados y expresar una opinión sobre el nivel indicado de cumplimiento de las

*Normas* que tenga la actividad. Esta validación independiente debe seguir el proceso indicado en el Manual de Evaluación de Calidad del IIA o en un proceso integral similar.

5. Al completar la validación independiente, que incluye una revisión rigurosa de la evaluación realizada por el equipo de autoevaluación respecto del cumplimiento de las *Normas* y el Código de Ética:
  - El validador independiente debe revisar el borrador de informe mencionado en el punto 3 anterior, y tratar de reconciliar los temas no resueltos, si hubiera alguno.
  - Si está de acuerdo con la evaluación del cumplimiento de las *Normas* y el Código de Ética, el validador independiente debe agregar en el informe su acuerdo con la evaluación y, en la medida que se considere apropiado, con las observaciones, conclusiones y recomendaciones del informe.
  - Si no está de acuerdo con la evaluación, el validador independiente debe agregar en el informe su desacuerdo, especificando cuáles son los puntos del informe con los que no está de acuerdo y, en la medida que se considere apropiado, con las observaciones, conclusiones y recomendaciones significativas del informe.
  - Alternativamente, el validador independiente puede preparar un informe de la validación independiente por separado, expresando su acuerdo o desacuerdo según lo mencionado anteriormente, para acompañar al informe de autoevaluación.
  - El informe o informes finales de la autoevaluación con validación independiente deberán, finalmente, estar firmados por el equipo de autoevaluación y por el validador independiente y emitidos por el DEA para la alta dirección y el Consejo.
6. Mientras que una revisión externa completa logra un máximo beneficio para la actividad y debe incluirse en el programa de calidad de la actividad, la autoevaluación con validación independiente proporciona un medio alternativo para cumplir totalmente con la *Norma 1312*. Sin embargo, en la medida de lo posible, con el fin de lograr un proceso de aseguramiento y mejora de calidad con óptimos beneficios, la actividad de auditoría interna debe considerar a la autoevaluación con validación independiente como una medida interina y esforzarse por realizar una evaluación externa completa en los períodos siguientes.

Fecha de origen: 25 de mayo de 2004.

## **Consejo para la Práctica 1320-1: Reporte sobre el Programa de Calidad**

### **Interpretación de la Norma 1320 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

*Norma Relacionada:*

*1320 –Reporte sobre el Programa de Calidad*

El director ejecutivo de auditoría debe comunicar los resultados de las evaluaciones externas al Consejo.

*Naturaleza de este Consejo para la Práctica: Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias en ocasión de informar sobre el programa de calidad. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que puedan ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.*

- 1. Al finalizar una evaluación externa, el equipo de revisión debe emitir un informe formal que contenga una opinión sobre el cumplimiento de las Normas por parte de la actividad de auditoría interna. (Véase el Consejo para la Práctica 1312-1). El informe también debe considerar el cumplimiento del Estatuto de la actividad de auditoría interna y de otras normas aplicables e incluir las recomendaciones de mejora apropiadas. El informe debe ser remitido a la persona u organización que solicitó la evaluación. El director ejecutivo de auditoría debe preparar un plan de acción por escrito en respuesta a los comentarios y recomendaciones significativos contenidos en el informe de la evaluación externa, y es responsable de realizar un seguimiento adecuado del mismo.**
- 2. La evaluación del cumplimiento de las Normas es un componente crítico de la evaluación externa. El equipo de revisión debe reconocer las Normas de modo de poder evaluar y opinar sobre el cumplimiento por parte de la actividad de auditoría interna. Sin embargo, según se expresa en el Consejo para la Práctica 1310-1, hay criterios adicionales que deben considerarse al evaluar el desempeño de la actividad de auditoría interna.**

**Fecha de origen: 5 de enero de 2001.**

**Fecha de modificación: 25 de mayo de 2004.**

## **Consejo para la Práctica 1330-1: Utilización de "Realizado de Acuerdo con las Normas"**

### **Interpretación de la Norma 1330 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

*Norma Relacionada:*

*1330 – Utilización de "Realizado de Acuerdo con las Normas"*

**Se anima a los auditores internos a informar que sus actividades son "realizadas de acuerdo con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna". Sin embargo, los auditores internos podrán utilizar esta declaración sólo si las evaluaciones del programa de mejoramiento de calidad demuestran que la actividad de auditoría interna cumple con las Normas.**

*Naturaleza de este Consejo para la Práctica: Los auditores internos deben tener en cuenta estas sugerencias cuando utilicen la frase "realizado de acuerdo con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna". Esta guía no pretende abarcar todos los temas, sino ser simplemente un complemento de las Normas. El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.*

- 1. Consideraciones Generales – Las evaluaciones externas e internas de una actividad de auditoría interna deben realizarse para evaluar y expresar una opinión en cuanto al cumplimiento de la actividad de auditoría interna con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna y el Código de Ética y, si resulta apropiado, deben incluir recomendaciones de mejora.**
- 2. Se requiere realizar una evaluación externa dentro de los cinco años contados a partir del 1 de enero de 2002. Es altamente recomendable la pronta adopción de la nueva Norma que requiere realizar una evaluación externa. Se alienta a las organizaciones que tuvieron revisiones externas a realizar su próxima revisión externa dentro de los cinco años siguientes a la última realizada.**
- 3. Uso de la Frase de Cumplimiento - La frase de cumplimiento a utilizar puede ser: "cumpliendo con las Normas", o "de conformidad con las Normas", o "de acuerdo con las Normas". El uso de la frase de cumplimiento requiere que se lleve a cabo una evaluación externa al menos una vez cada cinco años, junto con evaluaciones internas periódicas, que hayan concluido que la actividad de auditoría interna cumple con las Normas y el Código de Ética. El uso inicial de la frase de cumplimiento no será apropiado hasta que una revisión externa, realizada dentro de los cinco años anteriores, haya demostrado que la actividad de auditoría interna cumple con las Normas y el Código de Ética. Los casos de falta de cumplimiento que impacten en el alcance u operación general de la actividad de auditoría interna, incluyendo los casos en que no se haya obtenido una evaluación externa antes del 1 de enero de 2007, deben declararse a la alta dirección y al Consejo.**
- 4. Antes de utilizar la frase de cumplimiento por parte de la actividad de auditoría interna, cualquier falta de cumplimiento que haya sido declarada por una evaluación de calidad (interna o externa), que menoscabe la habilidad de auditoría interna para cumplir con sus responsabilidades:**
  - **debe ser adecuadamente solucionada,**

- **las acciones llevadas a cabo deben ser documentadas e informadas al evaluador o evaluadores relevantes con el fin de obtener su acuerdo respecto de que la falta de cumplimiento ha sido adecuadamente solucionada, y**
- **las acciones llevadas a cabo y el acuerdo del evaluador o evaluadores relevantes respecto de las mismas deben ser informados a la alta dirección y al Consejo.**

**Fecha de origen: 21 de febrero de 2003.**

**Fecha de modificación: 25 de mayo de 2004.**

**Consejo para la Práctica 2000-1: Administración de la Actividad de Auditoría Interna****Interpretación de la Norma 2000 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2000 – Administración de la Actividad de Auditoría Interna**  
*El director ejecutivo de auditoría interna debe gestionar efectivamente la actividad de auditoría interna para asegurar que añada valor a la organización.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias referidas a la administración de la actividad de auditoría interna. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El director ejecutivo de auditoría es responsable de administrar adecuadamente la actividad de auditoría interna, de forma que:
  - El trabajo de auditoría cumpla los propósitos generales y responsabilidades descritos en el Estatuto, aprobados por el Consejo de Administración, y la alta dirección si fuera apropiado.
  - Los recursos de la actividad de auditoría interna sean empleados con eficiencia y eficacia.
  - El trabajo de auditoría cumpla con las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna* (las Normas).

## **Consejo para la Práctica 2010-1: Planificación**

### **Interpretación de la Norma 2010 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2010 – Planificación**

*El director ejecutivo de auditoría debe establecer planes basados en los riesgos, a fin de determinar las prioridades de la actividad de auditoría interna. Dichos planes deberán ser consistentes con las metas de la organización.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al planificar la actividad de auditoría interna. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. La planificación de la actividad de auditoría interna debe ser coherente con su Estatuto y con las metas de la organización. El proceso de planificación implica el establecimiento de:
  - Metas.
  - Programas de trabajo.
  - Planes de personal y presupuestos financieros.
  - Informes de actividad.
2. Las metas de la actividad de auditoría interna deben poderse llevar a cabo dentro de los planes operativos y presupuestos especificados y, en lo posible, deben ser susceptibles de medición. Deben estar acompañadas de criterios de medición y fechas estimadas de realización.
3. Los programas de trabajo deben incluir lo siguiente:
  - Qué actividades serán desempeñadas,
  - Cuándo serán realizadas, y
  - El tiempo estimado requerido, teniendo en cuenta el alcance del trabajo planificado y la naturaleza y extensión del trabajo realizado por otros.
4. Los aspectos que deben considerarse al establecer las prioridades del programa de trabajo incluyen:
  - Fechas y resultados del último trabajo,
  - Evaluaciones actualizadas de riesgos, y eficacia de la gestión de riesgos y de los procesos de control,
  - Solicitudes del Consejo de Administración y la alta dirección,
  - Temas actuales referidos al gobierno de la organización,
  - Cambios significativos en el negocio, operaciones, programas, sistemas y controles de la empresa,
  - Oportunidades de alcanzar beneficios operativos, y
  - Cambios y capacidades del personal de auditoría. Los programas de trabajo deben ser lo suficientemente flexibles para que la actividad de auditoría interna pueda responder a solicitudes no previstas.

## **Consejo para la Práctica 2010-2: Enlace del Plan de Auditoría con los Riesgos y Exposiciones**

### **Interpretación de la Norma 2010 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 2010 – Planificación**

*El director ejecutivo de auditoría debe establecer planes basados en los riesgos, a fin de determinar las prioridades de la actividad de auditoría interna. Dichos planes deberán ser consistentes con las metas de la organización.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *La estrategia de riesgos de la organización debe estar reflejada en el diseño del plan de trabajo de la actividad de auditoría interna. Debe aplicarse un enfoque coordinado para aumentar las sinergias entre los procesos de gestión de riesgos de la organización y de auditoría interna. Podrán requerirse consideraciones adicionales, más allá de las contenidas en este Consejo. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Toda organización enfrenta una serie de incertidumbres y riesgos que pueden afectarla positiva o negativamente. Los riesgos pueden ser manejados de diversas maneras, se los puede aceptar, evitar, transferir, o controlar. Los controles internos son un método habitual para reducir el impacto negativo potencial del riesgo y la incertidumbre.
2. El plan de trabajo de la actividad de auditoría interna debe diseñarse en base a una evaluación de riesgos y exposiciones que puedan afectar a la organización. En definitiva, los objetivos principales de auditoría son los de proporcionar a la dirección la información que pueda mitigar las consecuencias negativas asociadas con el cumplimiento de los objetivos de la organización, así como una evaluación de la eficacia de las actividades de gestión de riesgos de la dirección. El grado o materialidad de la exposición puede ser visto como riesgo mitigado al establecer actividades de control.
3. El universo de auditoría puede incluir componentes del plan estratégico de la organización. Al incorporar esos componentes, el universo de auditoría considerará y reflejará los objetivos del plan general de negocios. Los planes estratégicos probablemente también reflejarán la actitud de la organización hacia el riesgo y el grado de dificultad para cumplir con los objetivos planificados. El universo de auditoría estará normalmente influenciado por los resultados del proceso de gestión de riesgos. El plan estratégico de la organización debe haber sido creado teniendo en cuenta el ambiente en el cual opera la organización. Estos mismos factores ambientales probablemente impactarán en el universo de auditoría y la evaluación del riesgo relativo.
4. Los cambios en la dirección de la gestión, objetivos, énfasis y enfoques, deben reflejarse en las actualizaciones del universo de auditoría y el plan de trabajo relacionado. Es aconsejable evaluar el universo de auditoría al menos una vez al año con el fin de que refleje las estrategias y la dirección más actualizadas de la organización. En algunas situaciones, los planes de auditoría pueden tener que actualizarse frecuentemente (por ejemplo, trimestralmente), en respuesta a los cambios en el ambiente de actividades de gestión de la organización.
5. El calendario de trabajo de auditoría debe estar basado, entre otros factores, en las prioridades de una evaluación de riesgos y exposiciones. Establecer prioridades es necesario para tomar decisiones al asignar los recursos relativos basados en la significatividad del riesgo y la exposición. Existe una gran variedad de modelos de riesgo para ayudar al director de auditoría interna a establecer prioridades entre las áreas potenciales a auditar. La mayoría de los modelos de riesgo utilizan factores de riesgo para establecer la prioridad de los trabajos, tales como: impacto financiero; liquidez de activos; competencia de la gerencia; calidad de los controles internos; grado de cambio o estabilidad; tiempo transcurrido desde la última auditoría; complejidad; relaciones del personal y gubernamentales; etc. Al llevar a cabo trabajos de auditoría los métodos y técnicas para probar y validar exposiciones deben reflejar la materialidad del riesgo y la probabilidad de ocurrencia.
6. La información y comunicación a la dirección deben transmitir conclusiones de gestión de riesgos y recomendaciones para reducir las exposiciones. Con el fin de que la dirección comprenda

claramente el grado de exposición, es indispensable que el informe de auditoría identifique la importancia y consecuencias de la exposición al riesgo para lograr los objetivos.

**Consejo para la Práctica 2020-1: Comunicación y Aprobación****Interpretación de la Norma 2020 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 2020 – Comunicación y Aprobación**

*El director ejecutivo de auditoría debe comunicar los planes y requerimientos de recursos de la actividad de auditoría interna, incluyendo los cambios provisorios significativos, a la alta dirección y al Consejo para la adecuada revisión y aprobación. El director ejecutivo de auditoría también debe comunicar el impacto de cualquier limitación de recursos.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al comunicar y requerir aprobación de los planes y recursos para la actividad de auditoría interna. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. El director ejecutivo de auditoría debe presentar anualmente al Consejo de Administración, para su aprobación, y a la alta dirección si es apropiado, un resumen de la programación de trabajos, del plan de personal y del presupuesto financiero de la actividad de auditoría interna. El director ejecutivo de auditoría debe también presentar todos los cambios eventuales significativos para su aprobación e información. La programación de trabajos, el plan de personal y el presupuesto financiero deben informar a la alta dirección y al Consejo el alcance del trabajo de auditoría interna y cualquier limitación puesta sobre dicho alcance.
2. La programación de trabajos, el plan de personal y el presupuesto financiero aprobados, junto con todos los cambios eventuales significativos, deben contener la información suficiente para permitir que el Consejo determine si los objetivos y planes de la actividad de auditoría interna apoyan a los de la organización y el Consejo.

## **Consejo para la Práctica 2030-1: Administración de Recursos**

### **Interpretación de la Norma 2030 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2030 – Administración de Recursos**

*El director ejecutivo de auditoría debe asegurar que los recursos de auditoría interna sean adecuados, suficientes y efectivamente asignados para cumplir con el plan aprobado.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar los recursos de auditoría interna. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Los planes de personal y presupuestos financieros, incluyendo la cantidad de auditores y los conocimientos, técnicas y competencias exigidos para desempeñar su trabajo, deben ser determinados partiendo de la planificación de trabajos, de las actividades administrativas, de las exigencias de formación y preparación, y de los esfuerzos de desarrollo e investigación sobre auditoría.
2. El director ejecutivo de auditoría debe establecer un programa para la selección y el desarrollo de los recursos humanos de la actividad de auditoría interna. El programa debe contemplar:
  - La descripción escrita de los puestos de trabajo, para cada nivel del personal de auditoría.
  - La selección de personal cualificado y competente respecto de las áreas a auditar y las habilidades de auditoría interna a aplicar.
  - La capacitación, y proporcionar oportunidades de educación continua para cada auditor interno.
  - Establecer objetivos anuales de desempeño para los auditores internos.
  - La evaluación del desempeño de cada auditor interno al menos una vez al año.
  - Proporcionar consejo a los auditores internos sobre su desempeño y desarrollo profesional.
3. El director ejecutivo de auditoría debe considerar la utilización de personal a partir de acuerdos de externalización conjunta (*co-sourcing*), otros consultores, o empleados de otros departamentos de la compañía, para proporcionar habilidades especializadas o adicionales cuando sea necesario.

## **Consejo para la Práctica 2040-1: Políticas y Procedimientos**

### **Interpretación de la Norma 2040 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 2040– Políticas y Procedimientos**

*El director ejecutivo de auditoría debe establecer políticas y procedimientos para guiar la actividad de auditoría interna.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al establecer políticas y procedimientos. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. El formato y el contenido de las políticas y procedimientos deben ser apropiados al tamaño y a la estructura de la actividad de auditoría interna y a la complejidad de su trabajo. No todas las entidades de auditoría interna necesitan de manuales formales administrativos y técnicos de auditoría. Una actividad de auditoría interna de pequeño tamaño puede ser administrada informalmente. Su personal de auditoría puede ser dirigido y controlado mediante una estrecha supervisión diaria y mediante memoranda por escrito. En una actividad de auditoría interna de gran tamaño son esenciales las políticas y los procedimientos para orientar al personal de auditoría en el cumplimiento coherente de las normas de desempeño de la actividad de auditoría interna.

## **Consejo para la Práctica 2050-1: Coordinación**

### **Interpretación de la Norma 2050 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 2050 – Coordinación**

*El director ejecutivo de auditoría debe compartir información y coordinar actividades con otros proveedores internos y externos de aseguramiento y servicios de consultoría relevantes para asegurar una cobertura adecuada y minimizar la duplicación de esfuerzos.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al coordinar actividades con otros proveedores de aseguramiento y servicios de consultoría relevantes. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El trabajo de auditoría interna y externa debe ser coordinado para asegurar una cobertura adecuada de auditoría y minimizar la duplicidad de esfuerzos. El alcance del trabajo de auditoría interna abarca un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgo, control y gobierno. Dicho alcance está descrito en la Sección 2100 de las Normas. Por otra parte, el examen ordinario de los auditores internos está encaminado a obtener evidencia suficiente que soporte una opinión sobre la confiabilidad general de los estados financieros anuales. El alcance del trabajo de los auditores externos está determinado por sus normas profesionales, y ellos son los responsables de juzgar la adecuación de los procedimientos aplicados y la evidencia obtenida con el propósito de expresar su opinión sobre los estados financieros anuales.
2. La supervisión del trabajo de los auditores externos, incluida la coordinación con la actividad de auditoría interna, es responsabilidad del Consejo de Administración. La coordinación de hecho debe ser responsabilidad del director ejecutivo de auditoría, quien requerirá el apoyo del Consejo para lograr una eficaz coordinación del trabajo de auditoría.
3. Al coordinar el trabajo de los auditores internos con el trabajo de los auditores externos, el director ejecutivo de auditoría debe asegurar que el trabajo a realizar por los auditores internos en cumplimiento de la Sección 2100 de las Normas no se duplica con el trabajo de los auditores externos, que deben confiar, a estos efectos, en la cobertura de la auditoría interna. En la medida en que las responsabilidades de información de tipo profesional o de la organización lo permitan, los auditores internos deben realizar sus trabajos de forma que permitan una coordinación y eficacia máxima de la auditoría.
4. El director ejecutivo de auditoría puede acordar la realización de trabajos para los auditores externos referidos a su auditoría anual de los estados financieros. Este trabajo de apoyo a los auditores externos en el cumplimiento de su responsabilidad estará de acuerdo con todos los contenidos relevantes de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.
5. El director ejecutivo de auditoría debe realizar evaluaciones periódicas de la coordinación entre auditores internos y externos. Estas evaluaciones pueden incluir también evaluaciones de la eficiencia y efectividad general de las funciones de auditoría interna y externa, incluyendo los costos totales de auditoría.
6. En el ejercicio de su función de supervisión, el Consejo puede requerir al director ejecutivo de auditoría que evalúe el desempeño de los auditores externos. Estas evaluaciones deben ser hechas en el contexto de la función del director ejecutivo de auditoría como coordinador de las actividades de auditoría interna y externa, y sólo se ampliarían a otros temas de su actuación a pedido específico de la alta dirección o del Consejo. Las evaluaciones del desempeño de los auditores externos con respecto a la coordinación de las actividades de auditoría interna y externa deben reflejar los criterios indicados en este Consejo para la Práctica.

7. Las evaluaciones del desempeño de los auditores externos que se amplíen a otros temas, además de la coordinación con los auditores internos, pueden referirse a factores adicionales como:
  - Conocimiento y experiencia profesionales.
  - Conocimiento del sector de la organización.
  - Independencia.
  - Disponibilidad de servicios especializados.
  - Anticipación y respuesta a las necesidades de la organización.
  - Continuidad razonable del personal clave contratado.
  - Mantenimiento de relaciones laborales adecuadas.
  - Cumplimiento de compromisos contractuales.
  - Aportación de valor añadido a la organización.
8. El director ejecutivo de auditoría debe comunicar los resultados de las evaluaciones de la coordinación entre auditores internos y externos a la alta dirección y al Consejo y, en caso de ser necesario, incluir cualquier comentario relevante sobre el desempeño de los auditores externos.
9. Las normas profesionales de los auditores externos pueden requerirles que se aseguren de que ciertos temas sean comunicados al Consejo. El director ejecutivo de auditoría debe comunicarse con los auditores externos con respecto a estos temas para tener un conocimiento de los asuntos. Entre estos pueden citarse los siguientes:
  - Cuestiones que puedan afectar la independencia de los auditores externos.
  - Debilidades de control significativas.
  - Errores e irregularidades.
  - Actos ilegales.
  - Criterios de la dirección y estimaciones contables.
  - Ajustes de auditoría significativos.
  - Desacuerdos con la dirección.
  - Dificultades encontradas al realizar la auditoría.
10. La coordinación de esfuerzos de auditoría implica la realización de reuniones periódicas para discutir asuntos de mutuo interés.
  - **Cobertura de auditoría.** Las actividades de auditoría planificadas de los auditores internos y externos deben ser discutidas para asegurar que la cobertura de auditoría está coordinada y se minimiza la duplicidad de esfuerzos. Se deben programar las reuniones suficientes durante el proceso de auditoría para asegurar la coordinación del trabajo de auditoría y la finalización eficiente y en tiempo de las actividades de auditoría, y para determinar si las observaciones y recomendaciones del trabajo realizado hasta la fecha requieren que el alcance planificado sea modificado.
  - **Acceso mutuo a los programas de auditoría y papeles de trabajo.** El acceso a los programas y papeles de trabajo de los auditores externos puede ser importante para que los auditores internos queden satisfechos respecto de confiar, para los fines de auditoría interna, en el trabajo de los auditores externos. Dicho acceso conlleva la responsabilidad para los auditores internos de respetar la confidencialidad de aquellos programas y papeles de trabajo. Igualmente, se debe permitir el acceso de los auditores externos a los programas y papeles de trabajo de los auditores internos para que los auditores externos queden satisfechos respecto de confiar, para los fines de auditoría externa, en el trabajo de los auditores internos.
  - **Intercambio de informes de auditoría y de cartas de la dirección.** Las comunicaciones finales de auditoría interna, las respuestas de la dirección a dichas comunicaciones y su seguimiento posterior por la auditoría interna deben ponerse a disposición de los auditores externos. Estas comunicaciones les ayudan a determinar y adecuar el alcance del trabajo. Además, los auditores internos deben tener acceso a las cartas de dirección de los auditores externos. Los temas tratados en estas cartas ayudan a los auditores internos a planificar las áreas a enfatizar en futuros trabajos de auditoría interna. Después de la revisión de dichas cartas y del inicio de cualquier acción correctiva por parte de la dirección y del Consejo, el director ejecutivo de auditoría debe asegurar que se realice un seguimiento adecuado y que se hayan tomado las medidas correctivas.
  - **Entendimiento común de las técnicas, métodos y terminología de auditoría.** En primer término, el director ejecutivo de auditoría debe comprender el alcance del trabajo planificado por los auditores externos y debe estar satisfecho con que dicho trabajo, en conexión con el planificado por la

auditoría interna, satisface los requerimientos de la Sección 2100 de las *Normas*. Esta satisfacción requiere un entendimiento del nivel de materialidad utilizado por los auditores externos en su planificación y de la naturaleza y extensión de los procedimientos planificados por los auditores externos.

En segundo término, el director ejecutivo de auditoría debe asegurar que las técnicas, métodos y terminología de los auditores externos sean suficientemente comprendidos por los auditores internos y le permitan: (1) coordinar el trabajo de auditoría interna y externa, (2) evaluar, para tener confianza, el trabajo de los auditores externos, y (3) asegurar que los auditores internos que desempeñen trabajos para cumplir con los objetivos de los auditores externos puedan comunicarse de manera eficaz con éstos.

Finalmente, el director ejecutivo de auditoría debe proporcionar información suficiente que permita a los auditores externos entender las técnicas, métodos y terminología que facilite la confianza de aquellos en el trabajo realizado utilizando dichas técnicas, métodos y terminología. Podría ser más eficiente para los auditores internos y externos la utilización de técnicas, métodos y terminología similares para coordinar de forma efectiva sus trabajos y confiar cada uno en el trabajo del otro.

## **Consejo para la Práctica 2050-2: Adquisición de Servicios de Auditoría Externa**

### **Interpretación de la Norma 2050 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma 2050 – Coordinación**

*El director ejecutivo de auditoría debe compartir información y coordinar actividades con otros proveedores internos y externos de aseguramiento y servicios de consultoría relevantes para asegurar una cobertura adecuada y minimizar la duplicación de esfuerzos.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** La siguiente guía debe ser tenida en cuenta por los directores ejecutivos de auditoría cuando se les solicite o asigne la responsabilidad de adquirir servicios de auditoría externa. Esta guía también puede ser útil para el comité de auditoría y la dirección financiera cuando estén a cargo de obtener servicios de auditoría externa. Las consideraciones contenidas en este Consejo para la Práctica no pretenden abarcar una lista completa de todas las consideraciones que puedan ser necesarias en cada situación. Los directores ejecutivos de auditoría deben adaptar y ajustar esta guía cuando sea necesario, para cada caso específico. Este Consejo para la Práctica es especialmente útil en el caso de contratación de servicios de auditoría externa para las auditorías de estados contables, pero también puede ser útil en la obtención de servicios de auditoría externa para otro tipo de trabajos. Véase el Consejo para la Práctica 2050-1: Coordinación, para obtener guía referida a la coordinación de las actividades entre auditoría interna y externa. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. La participación del auditor interno en la selección, evaluación, o retención de los auditores externos de la organización puede variar, desde no tener ningún rol, hasta aconsejar a la dirección o al comité de auditoría, brindar asistencia o participación en el proceso, dirección del proceso, o auditor el proceso. Dado que las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (Normas)* del IIA requieren a los auditores internos “compartir información y coordinar actividades con otros proveedores internos y externos de aseguramiento y servicios de consultoría relevantes”, es aconsejable que los auditores internos tengan algún rol o participación relevante en la selección o retención de los auditores externos y en la definición del alcance de su trabajo.
2. Una política aprobada por el Consejo de Administración o el comité de auditoría puede facilitar la solicitud periódica de servicios de auditoría externa y posicionar estas prácticas como actividades normales del negocio, de modo que los actuales prestadores de estos servicios no vean la decisión de solicitud de propuestas como una señal de que la organización no está satisfecha con los servicios prestados actualmente. Si no existe una política específica, el auditor interno debe determinar si tales servicios están sujetos a alguna otra política de compras existente en la organización. En ausencia de políticas apropiadas, el auditor interno debe propiciar que se confeccionen políticas para este fin.
3. Las políticas apropiadas para la selección o retención de servicios de auditoría externa deben tener en cuenta los siguiente atributos:
  - Aprobación de la política por el Consejo de Administración o el comité de auditoría.
  - Naturaleza y tipo de servicios contemplados en la política.
  - Duración del contrato, frecuencia de la solicitud formal de servicios y determinación de mantener a los prestadores actuales.
  - Participantes o miembros del equipo de selección y evaluación.
  - Cualquier criterio fundamental o importante que deba ser tenido en cuenta en la evaluación.
  - Limitaciones a los honorarios de estos servicios y procedimientos para aprobar excepciones a la política.
  - Exigencias de reglamentaciones o de otro tipo que gobiernen particularmente el tipo de industrias o países.

4. Una política del Consejo de Administración también puede referirse a la adquisición de servicios distintos de la auditoría de estados contables, que serían prestados por las firmas de auditoría externa. Estos servicios podrían ser:
  - Servicios tributarios.
  - Consultoría y otros servicios distintos de auditoría.
  - Servicios de externalización (*outsourcing*) y externalización conjunta (*co-sourcing*) de auditoría interna.
  - Otro tipo de servicios de externalización (*outsourcing*) y externalización conjunta (*co-sourcing*).
  - Servicios especiales, según lo acordado en contratos al efecto.
  - Servicios de valoración, estimación y actuariales.
  - Servicios temporales, tales como la búsqueda de personal, contabilidad, tecnología.
  - Servicios legales.
5. Debe mantenerse la documentación apropiada concerniente a la decisión formal y periódica de retener al prestador actual del servicio y a desistir o demorar las solicitudes de otros potenciales prestadores del servicio.
6. Debe confeccionarse un plan para el proceso de selección que identifique a los participantes del comité de selección, las entregas clave y las fechas de culminación de cada fase del proceso, los candidatos a quienes solicitar las propuestas, la naturaleza y extensión de los servicios a solicitar, y cómo se comunicará la información a los potenciales candidatos. A menudo, al comienzo del proceso de selección, la organización puede hacer una reunión integral con todos los candidatos potenciales, en la cual la dirección hace una presentación formal cubriendo la información pertinente al servicio solicitado y entrega a los candidatos un paquete de información formal o un informe que describa los servicios solicitados. A esta reunión general le pueden seguir reuniones individuales con cada candidato, e incluir a representantes de la gerencia apropiados. Otros tipos de combinación de reuniones y paquetes informativos serán también útiles o apropiados para situaciones especiales.
7. Puede ser necesaria una solicitud de dos fases para facilitar el proceso de selección de modo de reducir los potenciales prestadores de servicios a una cantidad final razonable. Las solicitudes de información iniciales deben centrarse en obtener estados adecuados de las calificaciones, incluyendo los antecedentes y otra información general sobre los candidatos potenciales. Debe obtenerse información tal como la historia de la firma, su tamaño, los recursos disponibles, su filosofía y enfoque de auditoría, su experiencia particular, la oficina local que estaría a cargo del trabajo, su experiencia respecto de la industria, los currículums de los principales miembros del equipo que estarían asignados al trabajo.
8. Después del proceso inicial de selección, a aquellos candidatos seleccionados para continuar a la fase siguiente se les debe enviar una segunda solicitud de información que proporcione datos más específicos sobre los servicios requeridos. Es decir, una solicitud de servicios que detalle todas las entregas y fechas de terminación esperadas. Se les debe requerir a los candidatos que proporcionen detalles específicos, incluyendo el precio de los servicios. Se les puede entregar un calendario recordatorio del proceso, con las fechas de entrega de aquella información adicional requerida, las reuniones para presentaciones hechas por los candidatos al comité de selección, y la fecha de la selección final. Esta solicitud de servicios detallada debe ser específica para cada uno de los servicios requeridos y debe indicar si los servicios podrán ser otorgados como un único paquete o repartidos entre múltiples candidatos.
9. Puede ser conveniente comparar y resumir los atributos de los candidatos de acuerdo con criterios clave, y exponerlo en un formato que facilite la evaluación consistente de todos los prestadores. También se pueden hacer preguntas que estimulen las apreciaciones y centren la evaluación en criterios clave. Un formulario de evaluación puede facilitar la recolección del análisis y las conclusiones que cada participante efectúe sobre cada candidato. La información de antecedentes tales como la historia de la organización con los diversos candidatos, los tipos de servicios prestados en el pasado y los honorarios pagados, pueden dar al equipo de selección una perspectiva apropiada para comenzar la evaluación.

10. Los acuerdos por los trabajos de auditoría externa deben documentarse por escrito y estar firmados por el prestador del servicio y el cliente del trabajo.
11. Si como resultado del proceso de selección se produce un cambio en los prestadores del servicio, deben confeccionarse planes apropiados de transición, con el fin de facilitar un cambio ordenado y fluido.
12. Los auditores internos deben determinar la forma en que la organización supervisará los servicios en curso prestados por los auditores externos. El cumplimiento de los términos del contrato y otros acuerdos del servicio deben evaluarse en forma oportuna. La evaluación de la independencia de los auditores externos debe incluir la participación de auditoría interna, deber ser realizada al menos una vez al año y comunicada al comité de auditoría.

**Consejo para la Práctica 2060-1: Informe al Consejo de Administración y a la Alta Dirección****Interpretación de la Norma 2060 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 2060 – Informe al Consejo y a la Alta Dirección**

*El director ejecutivo de auditoría debe informar periódicamente al Consejo y a la alta dirección sobre la actividad de auditoría interna en lo referido a propósito, autoridad, responsabilidad y desempeño de su plan. El informe también debe incluir exposiciones de riesgo relevantes y cuestiones de control, cuestiones de gobierno corporativo y otras cuestiones necesarias o requeridas por el Consejo y la alta dirección.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al informar al Consejo y a la alta dirección. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El director ejecutivo de auditoría debe presentar informes de sus actividades a la alta dirección y al Consejo de Administración periódicamente durante todo el año. Estos informes deben destacar las observaciones y recomendaciones significativas y deben asimismo informar cualquier desviación significativa que haya surgido en los programas de trabajo, en el plan de personal, y en los presupuestos financieros, y las razones de las mismas.
2. Las observaciones significativas surgidas del trabajo son aquellas situaciones que, a juicio del director ejecutivo de auditoría, pueden afectar adversamente a la organización. Pueden incluir situaciones referidas a irregularidades, actos ilegales, errores, ineficiencias, desperdicios, ineficacias, conflictos de intereses, y debilidades de control. Después de revisar dichas situaciones con la alta dirección, el director ejecutivo de auditoría debe comunicar las observaciones y recomendaciones significativas al Consejo, tanto si han sido resueltas satisfactoriamente, como si no lo han sido.
3. Es responsabilidad de la dirección tomar las decisiones sobre las medidas apropiadas a adoptar en relación con las observaciones y recomendaciones significativas surgidas del trabajo. La alta dirección puede decidir asumir el riesgo de no corregir la situación informada debido a su costo o a otras consideraciones. El Consejo debe estar informado de las decisiones tomadas por la alta dirección sobre todas las observaciones y recomendaciones significativas.
4. El director ejecutivo de auditoría debe evaluar si es adecuado volver a informar al Consejo sobre aquellas observaciones y recomendaciones significativas que ya se comunicaron anteriormente y en las que la alta dirección y el Consejo asumieron el riesgo de no corregir la situación informada. Esto puede ser especialmente necesario cuando ha habido cambios en la organización, el Consejo, la alta dirección u otros cambios.
5. Además de los temas mencionados anteriormente, los informes de actividad deben comparar: (a) lo realizado respecto a las metas y a los calendarios de trabajo de la actividad de auditoría interna, y (b) los gastos con los presupuestos financieros. Estos informes deben explicar las razones de las desviaciones significativas e indicar las medidas necesarias tomadas o por tomar.

## **Consejo para la Práctica 2060-2: Relaciones con el Comité de Auditoría**

### **Interpretación de la Norma 2060 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 2060 – Informe al Consejo y a la Alta Dirección**

*El director ejecutivo de auditoría debe informar periódicamente al Consejo y a la alta dirección sobre la actividad de auditoría interna en lo referido a propósito, autoridad, responsabilidad y desempeño de su plan. El informe también debe incluir exposiciones de riesgo relevantes y cuestiones de control, cuestiones de gobierno corporativo y otras cuestiones necesarias o requeridas por el Consejo y la alta dirección.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias con respecto a las relaciones entre la actividad de auditoría interna y el comité de auditoría del órgano de gobierno. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones necesarias, sino simplemente resumir la información clave respecto de las relaciones apropiadas entre los comités de auditoría y auditoría interna. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El término “comité de auditoría” utilizado en este documento se refiere al órgano de gobierno encargado de vigilar las funciones de auditoría y control de la organización. Si bien estas tareas fiduciarias son a menudo delegadas en un comité de auditoría del Consejo de Administración, la información de este Consejo para la Práctica también está dirigida a ser aplicada por otros grupos de vigilancia que tengan autoridad y responsabilidad equivalentes, tales como fideicomisarios (sindicatos), cuerpos legislativos, propietarios de una entidad manejada por ellos mismos, comités de control interno, o Consejos de Administración completos.
2. El Instituto de Auditores Internos reconoce que los comités de auditoría y los auditores internos tienen metas entrelazadas. Mantener una sólida relación con el comité de auditoría es esencial para que cada uno de ellos cumpla con sus responsabilidades ante la alta dirección, el Consejo de Administración, los accionistas, y otros terceros. Este Consejo para la Práctica resume los puntos de vista del Instituto con respecto a los aspectos y atributos de una apropiada relación entre un comité de auditoría y la función de auditoría interna. El Instituto reconoce que las responsabilidades del comité de auditoría comprenden actividades que van más allá del alcance de este Consejo, y no pretende de ninguna manera hacer aquí una descripción integral de las responsabilidades del comité de auditoría.
3. Existen tres áreas de actividades clave para una relación eficaz entre el comité de auditoría y la función de auditoría interna, principalmente por el Director Ejecutivo de Auditoría (DEA):
  - Prestar asistencia al comité de auditoría con el fin de asegurar que su Estatuto, actividades y procesos sean apropiados para cumplir sus responsabilidades.
  - Asegurar que el Estatuto, rol y actividades de auditoría interna sean claramente comprendidos y respondan a las necesidades del comité de auditoría y del Consejo de Administración.
  - Mantener comunicaciones abiertas y eficaces con el comité de auditoría y su Presidente.

#### **Responsabilidades del Comité de Auditoría**

4. El DEA debe prestar asistencia al comité de auditoría con el fin de que el Estatuto, rol y actividades del comité sean apropiados para que éste cumpla sus responsabilidades. El DEA puede jugar un rol importante al ayudar al comité a revisar periódicamente sus actividades y sugerir mejoras. De esta forma, el DEA sirve como un valioso asesor del comité en cuanto a las prácticas propias del comité y regulatorias. El DEA puede llevar a cabo, por ejemplo, las siguientes actividades:
  - Revisar el Estatuto del comité de auditoría al menos una vez al año y aconsejar al comité si el Estatuto cubre todas las responsabilidades dirigidas al comité en cualquier término de referencia o mandatos por parte del Consejo de Administración.

- Revisar o mantener una agenda de planificación para las reuniones del comité de auditoría, que detalle todas las actividades requeridas con el fin de asegurar que se completen, y que ayude al comité a informar al Consejo de Administración anualmente que ha completado todas las tareas encomendadas.
- Llevar la agenda de la reunión del comité de auditoría para la revisión del Presidente, facilitar la distribución del material entre los miembros del comité de auditoría y preparar las minutas de sus reuniones.
- Alentar al comité de auditoría a realizar revisiones periódicas de sus actividades y prácticas comparadas con las mejores prácticas del momento, con el fin de asegurar que sus actividades sean coherentes con las prácticas líderes.
- Reunirse periódicamente con el Presidente para comentar si los materiales e información que se le están suministrando al comité cubren sus necesidades.
- Averiguar en el comité de auditoría si alguna reunión o presentación educativa o de información pudiera ser de utilidad, como ser el entrenamiento de nuevos miembros de comité sobre riegos y controles.
- Averiguar en el comité si la frecuencia y el tiempo dedicados al comité son suficientes.

### ***Rol de la Actividad de Auditoría Interna***

5. La relación del DEA con el comité de auditoría debe girar en torno al rol central del DEA de asegurar que el comité de auditoría comprenda, apoye y reciba toda la asistencia necesaria de parte de la función de auditoría interna. El IIA apoya el concepto de que un gobierno sólido depende de la sinergia generada entre los cuatro componentes principales de los sistemas de gobierno corporativo eficaces: Consejos de Administración, dirección, auditores internos, y auditores externos. En esa estructura, los auditores internos y los comités de auditoría se apoyan mutuamente. La consideración del trabajo de los auditores internos por parte del comité de auditoría es esencial para lograr un entendimiento completo de las operaciones de una organización. Un componente fundamental del rol del DEA con el comité de auditoría es asegurar que se cumpla este objetivo, y que el comité vea al DEA como su consejero de confianza. El director ejecutivo de auditoría puede realizar una serie de actividades para cumplir este rol, como ser:
  - Requerir que el comité revise y apruebe anualmente el Estatuto de auditoría interna. (Un modelo de Estatuto para un departamento de auditoría interna está disponible en la página web del Instituto: [http://www.theiia.org/ecm/guide-ia.cfm?doc\\_id=383](http://www.theiia.org/ecm/guide-ia.cfm?doc_id=383) )
  - Revisar con el comité de auditoría las líneas de reporte funcional y administrativo de auditoría interna, con el fin de asegurar que la estructura de la organización permite la adecuada independencia de los auditores internos. (Consejo para la Práctica 1110-2: *Líneas de Reporte del Director Ejecutivo de Auditoría*).
  - Incorporar en el Estatuto de auditoría interna que el comité de auditoría debe revisar las decisiones de contratación del DEA, incluyendo su designación, retribución, evaluación, retención y despido.
  - Incorporar en el Estatuto de auditoría interna que el comité de auditoría debe revisar y aprobar las propuestas para externalizar cualquier actividad de auditoría interna.
  - Prestar asistencia al comité de auditoría en la evaluación de la adecuación del personal y el presupuesto, y el alcance y resultados de las actividades de auditoría interna, con el fin de asegurar que no haya limitaciones al alcance o presupuestarias que impidan la capacidad de la función de auditoría interna de cumplir con sus responsabilidades.
  - Proporcionar información sobre la coordinación y vigilancia de otras funciones de control y supervisión (por ej: gestión de riesgos, cumplimiento, seguridad, continuidad de los negocios, legal, ética, medioambiental, auditoría externa).
  - Informar sobre los asuntos significativos relacionados con los procesos para controlar las actividades de la organización y sus filiales, incluyendo mejoras potenciales para aquellos procesos y proporcionar información al respecto.
  - Proporcionar información sobre el estado y los resultados del plan anual de auditoría, así como la suficiencia de los recursos del departamento, a la alta dirección y al comité de auditoría.
  - Confeccionar un plan anual de auditoría flexible, utilizando una apropiada metodología basada en riesgos, incluyendo cualquier inquietud sobre riesgos o control identificada por la dirección, y enviar el plan y sus actualizaciones periódicas al comité de auditoría para su revisión y aprobación.

- Informar sobre la implantación del plan de auditoría anual, tal como fue aprobado, incluyendo, de ser apropiado, los trabajos especiales y proyectos solicitados por la dirección y el comité de auditoría.
- Incorporar al Estatuto de auditoría interna la responsabilidad del departamento de auditoría interna de informar al comité de auditoría en forma oportuna cualquier sospecha de fraude que involucre a la dirección o a empleados que participen significativamente en los controles internos de la compañía. Colaborar en la investigación de sospechas de actividades fraudulentas significativas dentro de la organización y notificar los resultados a la dirección y al comité de auditoría.
- Los comités de auditoría deben conocer que las revisiones de evaluaciones de calidad de la actividad de auditoría interna deben efectuarse cada cinco años, de modo que la actividad de auditoría pueda declarar que cumple con las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna* del IIA (las *Normas*). Las revisiones de evaluaciones de calidad regulares asegurarán al comité de auditoría y a la dirección que las actividades de auditoría interna cumplen con las *Normas*.

### **Comunicaciones con el Comité de Auditoría**

6. Si bien cualquiera de las actividades mencionadas anteriormente tiene su importancia, en la mayoría de los casos la eficacia general de la relación entre el DEA y el comité girará alrededor de las comunicaciones entre ambas partes. Los comités de auditoría del presente desean un alto nivel de comunicaciones abiertas y francas. Si el DEA tiene que ser considerado como un consejero de confianza por el comité, las comunicaciones serán el elemento clave. Auditoría interna, por definición, puede ayudar al comité de auditoría a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado a sus actividades, pero a menos de que existan comunicaciones adecuadas, no será posible lograr esto. El director ejecutivo de auditoría debe tener en cuenta proporcionar comunicaciones al comité de auditoría en las siguientes áreas:
- Los comités de auditoría deben reunirse en privado con el DEA en forma habitual para comentar los temas delicados.
  - Proporcionar un informe resumido anual o una evaluación de los resultados de las actividades de auditoría referidos a la misión y alcance del trabajo de auditoría definidos.
  - Emitir informes periódicos para el comité de auditoría y la dirección resumiendo los resultados de las actividades de auditoría.
  - Mantener informado al comité de auditoría sobre las tendencias emergentes y las prácticas exitosas en auditoría interna.
  - Junto a los auditores externos, discutir el cumplimiento de las necesidades de información del comité.
  - Revisar la información enviada al comité de auditoría, en cuando a su integridad y precisión.
  - Confirmar que exista una coordinación eficaz de actividades entre los auditores internos y externos. Determinar si existe alguna duplicación entre el trabajo de los auditores internos y externos, y explicar las razones de tal duplicación.

## **Consejo para la Práctica 2100-1: Naturaleza del Trabajo**

### **Interpretación de la Norma 2100 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 2100 – Naturaleza del Trabajo**

*La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar la naturaleza del trabajo de la actividad de auditoría interna. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. El alcance del trabajo de auditoría interna comprende un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la *adecuación* y la *eficacia* de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, y la calidad de la actuación en el desempeño de las responsabilidades asignadas. El propósito de evaluar la adecuación de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno existentes en la organización, es proporcionar: (1) una seguridad razonable de que estos procesos estén funcionando de acuerdo con lo deseado y que permitirán alcanzar los objetivos y metas de la organización, y (2) recomendaciones para mejorar las operaciones de la organización, en cuanto al desempeño eficiente y eficaz. La alta dirección y el Consejo de Administración podrían también proporcionar dirección general con respecto al alcance del trabajo y a las actividades a ser auditadas.
2. Existen procesos de gestión de riesgos, control y gobierno *adecuados* si la dirección los ha planificado y diseñado de tal forma que se obtenga una seguridad razonable de que los objetivos y metas de la organización serán alcanzados eficiente y económicamente. Un desempeño eficiente consigue los objetivos y metas de forma precisa, oportuna y económica. Un desempeño económico consigue los objetivos y metas con el mínimo uso de recursos (por ejemplo, costo) en consonancia con la exposición al riesgo. Se consigue una seguridad razonable si se toman las acciones más eficaces con respecto al costo en las etapas de diseño e implantación que permitan reducir riesgos y limitar las desviaciones a un nivel aceptable. En consecuencia, el proceso de diseño comienza con el establecimiento de objetivos y metas. A esto le sigue la conexión o interrelación de conceptos, partes, actividades y personas de manera que actúen conjuntamente para cumplir los objetivos y metas establecidos
3. Existen procesos de gestión de riesgos, control y gobierno *eficaces* si la dirección los dirige de forma tal que se obtenga una seguridad razonable de que los objetivos y metas de la organización serán alcanzados. Además de conseguir los objetivos y las actividades planificadas, dirigir incluye autorizar actividades y transacciones, supervisar los resultados de la actuación, y verificar que los procesos de la organización estén funcionando según fueron diseñados.
4. En sentido amplio, la dirección es responsable del mantenimiento de toda la organización y de la responsabilidad de las acciones, conductas y actuación de la organización para con los propietarios, demás partes interesadas, reguladores y público en general. Específicamente, los objetivos principales del proceso de gestión global son lograr:
  - Una información financiera y operativa relevante, confiable y creíble.
  - El uso eficaz y eficiente de los recursos de la organización.
  - La salvaguarda de los activos de la organización.
  - El cumplimiento de leyes, regulaciones, normas éticas y de negocios, y contratos.
  - La identificación de la exposición al riesgo y el uso de estrategias eficaces para controlarla.
  - Los objetivos y metas establecidos para las operaciones o los programas.
5. La dirección planifica, organiza y dirige la realización de las acciones suficientes para proporcionar una seguridad razonable de que los objetivos y metas serán alcanzados. La dirección revisa

periódicamente sus objetivos y metas y modifica sus procesos para adecuarlos a los cambios en las condiciones internas y externas. La dirección también establece y mantiene una cultura de la organización, incluyendo un ambiente ético que entienda las exposiciones al riesgo e implemente estrategias de riesgo eficaces para manejarlas.

6. Un *control* es cualquier medida tomada por la dirección para aumentar la probabilidad de que los objetivos y metas establecidos serán alcanzados. Los controles pueden ser de prevención (para evitar hechos no deseados), de detección (para detectar y corregir hechos no deseados que han ocurrido) o de dirección (para provocar o promover que sucedan hechos deseados). El concepto de un sistema de control es el conjunto integrado de componentes y actividades de control utilizados por una organización para lograr sus objetivos y metas.
7. Los auditores internos evalúan la totalidad del proceso de gestión de planificación, organización y dirección para determinar si existe una seguridad razonable de que los objetivos y metas serán alcanzados. Los auditores internos deben estar atentos a los cambios reales o potenciales en las condiciones internas o externas que afecten a la capacidad de proporcionar seguridad desde una perspectiva de futuro. En estos casos, los auditores internos deben señalar el riesgo de que los resultados puedan deteriorarse.
8. Estas evaluaciones de auditoría interna, en conjunto, proporcionan información para valorar el proceso de gestión global. Todos los sistemas, procesos, operaciones, funciones y actividades de negocio dentro de la organización están sujetos a las evaluaciones de los auditores internos. El alcance integral del trabajo de auditoría interna debe proporcionar una seguridad razonable de que:
  - El sistema de gestión de riesgos de la dirección es eficaz.
  - El sistema de control interno de la dirección es adecuado, eficaz y eficiente.
  - El proceso de gobierno de la dirección es eficaz en el establecimiento y preservación de valores, establecimiento de metas, supervisión de actividades y desempeño, y definición de medidas de responsabilidad.

**Consejo para la Práctica 2100-2: Seguridad de la Información****Interpretación de la Norma 2100 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 2100 – Naturaleza del Trabajo**

*La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar las actividades de gobierno de una organización relacionadas con la seguridad de la información. Esta guía no pretende abarcar todos los procedimientos necesarios para un trabajo de aseguramiento o consultoría integrales relacionados con la seguridad de la información, sino ser simplemente un conjunto de recomendaciones de las responsabilidades de alto nivel del auditor para complementar las responsabilidades relacionadas con el Consejo de Administración y la dirección. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los auditores internos deben determinar que la dirección y el Consejo de Administración entiendan claramente que la seguridad de la información es una responsabilidad de la dirección. Esta responsabilidad incluye toda la información crítica para la organización, sin importar en qué medios esté archivada la misma.
2. El director ejecutivo de auditoría debe determinar que la actividad de auditoría interna posea o tenga acceso a recursos de auditoría competentes para evaluar la seguridad de la información y las exposiciones relacionadas con sus riesgos. Esto incluye tanto las exposiciones a riesgos internos como externos, y comprende las exposiciones producidas por las relaciones de la organización con entidades externas.
3. Los auditores internos deben determinar que el Consejo de Administración haya procurado aseguramiento por parte de la dirección de que las violaciones a la seguridad de la información y las condiciones que podrían representar una amenaza para la organización serán dadas a conocer de inmediato a quienes desempeñan la actividad de auditoría interna.
4. Los auditores internos deben evaluar la eficacia de las medidas para prevenir, detectar y mitigar ataques ocurridos en el pasado, en la medida que se considere apropiado, y futuros intentos o incidentes probables. Los auditores internos deben confirmar que el Consejo de Administración haya sido adecuadamente informado de las amenazas, incidentes, vulneraciones ocurridas y medidas correctivas.
5. Los auditores internos deben evaluar periódicamente las prácticas de seguridad de la información en la organización y recomendar, si corresponde, mejoras o implantaciones de nuevos controles y protecciones. Después de cada evaluación se debe emitir un informe de aseguramiento para el Consejo de Administración. Tales evaluaciones pueden ser realizadas como trabajos por separado o como múltiples trabajos integrados en otras auditorías o trabajos que formen parte del plan de auditoría aprobado.

## **Consejo para la Práctica 2100-3: El Rol del Auditor Interno en el Proceso de Gestión de Riesgos**

### **Interpretación de la Norma 2100 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 2100 – Naturaleza del Trabajo**

*La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *La definición de auditoría interna requiere "...un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de **gestión de riesgos**, control y gobierno." Los auditores internos tienen que cumplir una función clave en el proceso de gestión de riesgos de la organización para ejercer la auditoría interna de acuerdo a las Normas. Este Consejo pretende brindar a los auditores internos una guía para establecer su rol en el proceso de riesgos de la organización y para cumplir las Normas. Podrán necesitarse consideraciones adicionales a las expresadas en este Consejo. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. La gestión de riesgos es una responsabilidad clave de la dirección. Para alcanzar sus objetivos de negocio, la dirección debe asegurar que existan y funcionen procesos de gestión de riesgos sólidos. Los Consejos de Administración y comités de auditoría cumplen una función de vigilancia para determinar que existan procesos de gestión de riesgos apropiados y que esos procesos sean adecuados y eficaces. Los auditores internos deben colaborar con la dirección y el comité de auditoría mediante el examen, evaluación, informe, y recomendación de mejoras sobre la adecuación y eficacia de los procesos de gestión de riesgos. La dirección y el Consejo de Administración son los responsables de los procesos de gestión de riesgos y controles de su organización. Sin embargo, los auditores internos cumpliendo un rol de consultores pueden ayudar a la organización a identificar, evaluar e implantar metodologías de gestión de riesgos y controles para tratar aquellos riesgos.
2. La elaboración de evaluaciones e informes sobre los procesos de gestión de riesgos de la organización es, generalmente, de alta prioridad para auditoría. Evaluar los procesos de riesgos de la dirección es distinto del requerimiento de que los auditores utilicen análisis de riesgos para planificar sus auditorías. Sin embargo, la información originada en un proceso de gestión de riesgos integral, incluyendo la identificación de las inquietudes de la dirección y el Consejo de Administración, puede ayudar al auditor interno en la planificación de las actividades de auditoría.
3. El director ejecutivo de auditoría debe obtener un entendimiento de las expectativas de la dirección y el Consejo respecto de la actividad de auditoría interna en el proceso de gestión de riesgos de la organización. Este entendimiento debe estar codificado en los Estatutos de la actividad de auditoría interna y del comité de auditoría.
4. Las responsabilidades y actividades deben estar coordinadas entre los distintos grupos y personas que tengan un rol en el proceso de gestión de riesgos de la organización. Estas responsabilidades y actividades deben estar apropiadamente documentadas en los planes estratégicos, políticas del Consejo, directivas de gestión, procedimientos operativos, y otros tipos de instrumentos de gobierno de la organización. A continuación se indican ejemplos de algunas de las actividades y responsabilidades que deben estar documentadas:
  - El establecimiento de directivas estratégicas puede ser facultad del Consejo o de un comité;
  - La "propiedad" de los riesgos puede ser asignada al nivel de dirección superior;
  - La aceptación del riesgo residual puede ser facultad del nivel de dirección ejecutiva;
  - Las actividades continuas de identificación, evaluación, mitigación y vigilancia pueden ser asignadas al nivel operativo; y
  - La evaluación y aseguramiento periódicos hacia los demás deben ser facultad de la actividad de auditoría interna.
5. Se espera que los auditores internos identifiquen y evalúen las exposiciones al riesgo significativas en el curso normal de sus tareas.

6. El rol de la actividad de auditoría interna en el proceso de gestión de riesgos de una organización puede variar a través del tiempo y puede encontrarse en algún punto en el rango que va desde:
  - no cumplir ninguna función, a
  - auditar el proceso de gestión de riesgos como parte del plan de auditoría interna, a
  - una colaboración y participación activa y continua en el proceso de gestión de riesgos, tal como la participación en comités de vigilancia, actividades de supervisión, e informes de situación, a
  - manejar y coordinar el proceso de gestión de riesgos.
7. Finalmente, es función de la dirección ejecutiva y del comité de auditoría determinar el rol de auditoría interna en el proceso de gestión de riesgos. La visión del rol de auditoría interna que tenga la dirección estará posiblemente determinada por factores tales como la cultura de la organización, la habilidad del personal de auditoría interna, y las costumbres y condiciones locales del país.
8. Se puede encontrar guía adicional en los siguientes Consejos para la Práctica:
  - PA 2100-4 El Rol del Auditor Interno en Organizaciones sin Proceso de Gestión de Riesgos
  - PA 1130.A1-2 Responsabilidad del Auditor Interno en Funciones Distintas de Auditoría
  - PA 2110-1 Evaluación de la Adecuación de los Procesos de Gestión de Riesgos
  - PA 2010-2 Enlace del Plan de Auditoría con los Riesgos y Exposiciones

**Consejo para la Práctica 2100-4: El Rol del Auditor Interno en Organizaciones sin Proceso de Gestión de Riesgos**

**Interpretación de la Norma 2100 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2100 – Naturaleza del Trabajo**

*La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *La definición de auditoría interna requiere "... un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de **gestión de riesgos**, control y gobierno." Los auditores internos tienen que cumplir una función clave en el proceso de gestión de riesgos de la organización para ejercer la auditoría interna de acuerdo a las Normas, Sin embargo, algunas organizaciones pueden no tener un proceso de gestión de riesgos establecido. Este Consejo pretende brindar a los auditores internos una guía para determinar su rol en una organización sin proceso de gestión de riesgos establecido. Podrán necesitarse consideraciones adicionales a las expresadas en este Consejo. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. La gestión de riesgos es una responsabilidad clave de la dirección. Para alcanzar sus objetivos de negocio, la dirección debe asegurar que existan y funcionen procesos de gestión de riesgos sólidos. Los Consejos de Administración y comités de auditoría cumplen una función de vigilancia para determinar que existan procesos de gestión de riesgos apropiados y que esos procesos sean adecuados y eficaces. Los auditores internos deben colaborar con la dirección y el comité de auditoría mediante el examen, evaluación, informe, y recomendación de mejoras sobre la adecuación y eficacia de los procesos de gestión de riesgos. La dirección y el Consejo de Administración son los responsables de los procesos de gestión de riesgos y controles de su organización. Sin embargo, los auditores internos cumpliendo un rol de consultores pueden ayudar a la organización a identificar, evaluar e implantar metodologías de gestión de riesgos y controles para tratar aquellos riesgos.
2. La elaboración de evaluaciones e informes sobre los procesos de gestión de riesgos de la organización es, generalmente, de alta prioridad para auditoría. Evaluar los procesos de riesgos de la dirección es distinto del requerimiento de que los auditores utilicen análisis de riesgos para planificar sus auditorías. Sin embargo, la información originada en un proceso de gestión de riesgos integral, incluyendo la identificación de las inquietudes de la dirección y el Consejo de Administración, puede ayudar al auditor interno en la planificación de las actividades de auditoría.
3. El director ejecutivo de auditoría debe obtener un acuerdo de las expectativas de la dirección y el Consejo respecto de la actividad de auditoría interna en el proceso de gestión de riesgos de la organización. Este acuerdo debe estar codificado en los Estatutos de la actividad de auditoría interna y del comité de auditoría.
4. Si una organización no ha establecido un proceso de gestión de riesgos, el auditor interno debe presentar este hecho ante la dirección junto con sugerencias para establecer tal proceso. El auditor interno debe buscar directivas de parte de la dirección y del Consejo de Administración en cuanto al rol de la actividad de auditoría en el proceso de gestión de riesgos. Los Estatutos de la actividad de auditoría y del comité de auditoría deben documentar el rol de cada uno de ellos en el proceso de auditoría interna.
5. Si se lo solicitan, los auditores internos pueden cumplir un rol proactivo colaborando con el establecimiento inicial de un proceso de gestión de riesgos para la organización.

Un rol más proactivo es el que suplementa las actividades tradicionales de aseguramiento con un enfoque de consultor para mejorar los procesos fundamentales. Si tal enfoque excede las actividades normales de aseguramiento y consultoría realizadas por los auditores internos, puede verse comprometida la independencia. En estas situaciones, los auditores internos deben cumplir con los requerimientos de declaración de las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (Normas)*. También puede encontrarse guía adicional en el Consejo para la Práctica 1130.A1-2: *Responsabilidad de Auditoría Interna en Funciones Distintas de Auditoría*.

6. Un rol proactivo en el desempeño y manejo de un proceso de gestión de riesgos no es lo mismo que el rol de “ser el propietario de los riesgos”. Para evitar el mencionado rol de “ser el propietario de los riesgos”, los auditores internos deben obtener la confirmación de la dirección de que ésta es la responsable de identificar, mitigar, vigilar, y “ser la propietaria” de los riesgos.
7. En resumen, los auditores internos pueden facilitar o permitir los procesos de gestión de riesgos, pero no deberían “adueñarse” o ser responsables de la gestión de los riesgos identificados.

**Consejo para la Práctica 2100-5: Consideraciones Legales en la Evaluación de Programas de Cumplimiento de Reglamentaciones**

**Interpretación de la Norma 2100 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2100 – Naturaleza del Trabajo**

*La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar programas de cumplimiento de reglamentaciones de una organización. Esta guía no pretende abarcar todos los procedimientos que puedan ser necesarios para trabajos de aseguramiento consultoría integrales relacionados con el cumplimiento de reglamentaciones. El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.*

**Advertencia** – *Se alienta a los auditores internos a buscar consejo legal en todos los asuntos con implicaciones legales, dado que los requerimientos pueden variar significativamente en las distintas jurisdicciones. La guía contenida en este Consejo para la Práctica está basada fundamentalmente en el sistema legal de los Estados Unidos de Norteamérica.*

1. Los programas de cumplimiento ayudan a las organizaciones a prevenir violaciones inadvertidas de los empleados, detectar actividades ilegales y desalentar violaciones no intencionadas de los empleados. También pueden ayudar a probar reclamaciones de seguros, determinar la responsabilidad de directores y ejecutivos, crear o mejorar la identidad corporativa, y decidir si una indemnización por daños y perjuicios es apropiada. Para evaluar los programas de cumplimiento de reglamentaciones de una organización en forma eficaz, los auditores internos deben tener en cuenta los siguientes pasos sugeridos.
  
2. La organización debe establecer normas y procedimientos de cumplimiento para ser seguidos por sus empleados y otros agentes, que sean capaces de reducir razonablemente las expectativas de conductas delictivas.
  - La organización debe confeccionar un código de conducta en los negocios por escrito, que identifique claramente las actividades prohibidas. Este código debe estar escrito en un lenguaje que todos los empleados puedan comprender, evitando la terminología legal.
  - Un buen código proporciona guía a los empleados sobre cuestiones relevantes. Los *checklists*, las secciones de preguntas y respuestas, las referencias a otras fuentes de información, todos estos elementos harán que el código sea más fácil de utilizar.
  - La organización debe crear un organigrama que identifique a los miembros del Consejo de Administración, a los ejecutivos principales, al ejecutivo principal de cumplimiento, y al personal de departamento que sea responsable de implantar programas de cumplimiento.
  - Los códigos de conducta que son considerados por los empleados como “legalistas” y “unilaterales” pueden aumentar el riesgo de que los empleados incurran en comportamientos ilegales o no éticos. Por el contrario, los códigos que son considerados como rectos y justos tienden a reducir el riesgo de que los empleados incurran en ese tipo de actividades.
  - Las compañías que utilizan sistemas de premios o bonificaciones que relacionan los incentivos económicos con comportamientos aparentemente ilegales o no éticos, pueden esperar un pobre ambiente de cumplimiento.
  - Las compañías con operaciones internacionales deben establecer un programa de cumplimiento en forma global, y no simplemente para determinados sitios geográficos. Dichos programas deben reflejar las condiciones, leyes y reglamentaciones locales apropiadas.
  
3. A determinada persona o personas dentro del personal de alto nivel jerárquico de la organización se les debe asignar la responsabilidad general de supervisar el cumplimiento regulador de normas y procedimientos.

- Personal de alto nivel jerárquico en la organización significa personas que tengan un control sustancial de la organización o que tengan un rol sustancial en la elaboración de políticas dentro de la organización.
  - Personal de alto nivel jerárquico en la organización puede ser: un director; un ejecutivo; una persona a cargo de un negocio o unidad funcional importantes de la organización, tal como ventas, administración o finanzas; o una persona con un interés sustancial de “pertenencia”.
  - Para que sea absolutamente eficaz, el Director General (*chief executive officer – CEO*) y otros directores principales tienen que tener una participación significativa en el programa.
  - En algunas organizaciones, asignar las responsabilidades ejecutivas de cumplimiento al asesor legal de la compañía puede indicar a los empleados que la dirección no está comprometida con el programa, que el mismo es importante sólo para el departamento legal, no para la organización como un todo. En otras organizaciones, en cambio, puede ocurrir lo contrario.
  - En una compañía de gran tamaño con varias unidades de negocio, las responsabilidades de cumplimiento deben asignarse a personal de alto nivel en cada unidad.
  - No es suficiente para una compañía crear la posición de director de cumplimiento y seleccionar a los demás componentes de la unidad de cumplimiento. La compañía tiene que asegurar también que aquél personal tenga el poder suficiente y los recursos necesarios para llevar a cabo su misión. El personal de cumplimiento debe tener un adecuado acceso a la alta dirección. El director de cumplimiento debe reportar directamente al Director General (*chief executive officer – CEO*).
4. La organización debe tener el debido cuidado de no delegar autoridad discrecional sustantiva a personas de las que sepa, o deba saber a través del ejercicio debido de sus funciones, que tienen propensión a realizar actividades ilegales.
- Las compañías deben investigar si existe evidencia de malos comportamientos en los candidatos a empleados de todos los niveles, especialmente dentro de la industria de la compañía.
  - Las solicitudes de empleo deben preguntar a los candidatos si han tenido condenas por delitos pasados. Se debe preguntar a los profesionales sobre cualquier historia disciplinaria que hayan tenido con órganos de regulación.
  - Debe tenerse cuidado de que la compañía no esté infringiendo los derechos legales de privacidad de los empleados y candidatos. Muchas jurisdicciones tienen leyes que limitan la cantidad de información que una compañía puede obtener al revisar los antecedentes de sus empleados.
5. La organización debe seguir los pasos necesarios para comunicar eficazmente sus normas y procedimientos a todos los empleados y otros agentes, por ejemplo, solicitando la participación en programas de formación o difundiendo publicaciones que expliquen en forma práctica lo que se requiere.
- La eficacia de un programa de cumplimiento dependerá de las formas en que sea comunicado a los empleados. Generalmente, un formato interactivo funciona mejor que una disertación. Los programas comunicados personalmente tienden a funcionar mejor que los programas comunicados totalmente mediante formatos de videos o juegos. Los programas que se repiten periódicamente funcionan mejor que los que se presentan una única vez.
  - Los mejores programas incluyen una formación del personal que les permita practicar nuevas técnicas y utilizar nueva información. Tales actividades son especialmente apropiadas en relación con la formación gerencial, pero son eficaces en la formación de los empleados de todos los niveles.
  - El lenguaje utilizado por el código de conducta y el manual del empleado de una organización debe ser de fácil comprensión. En el caso de empleados que carezcan de una educación más formal, deben buscarse e implantarse métodos alternativos para comunicar el código y el manual del empleado.
  - Ayudas para el cumplimiento, declaraciones y advertencias deben ser difundidas entre los empleados utilizando todo tipo de medios disponibles: boletines, carteles, correo electrónico, cuestionarios y presentaciones.
  - Las organizaciones deben presentar el programa en diversas ocasiones a diferentes grupos de empleados, haciendo hincapié en cada caso en las áreas importantes para cada grupo funcional de empleados. La información debe adecuarse a los requerimientos de trabajo de cada grupo.

Por ejemplo, la información de cumplimiento medioambiental debe estar dirigida a aquellos departamentos, tales como manufactura o gerencia de bienes raíces, que tengan una mayor probabilidad de violar o detectar violaciones de tales leyes y reglamentaciones. Por otro lado, proporcionar dicha formación a un departamento que no tenga esas responsabilidades podría ser perjudicial, provocando apatía a los empleados o la creencia de que el programa no fue bien elaborado.

- Los nuevos empleados deben recibir una formación básica de cumplimiento como parte de su orientación. Más adelante, podrán ser incorporados a los esfuerzos de cumplimiento que se estén realizando en sus departamentos.
  - A los agentes de la organización se les puede solicitar que asistan a una presentación especialmente concebida para ellos. Es importante que la organización informe a sus agentes de los valores centrales de la misma, y de que las acciones de sus agentes que sean atribuidas a la compañía serán vigiladas de acuerdo con el programa de cumplimiento. La organización debe estar preparada para dejar de hacer negocios con los agentes que no se adhieran a las normas de cumplimiento de la organización.
  - La organización debe requerir a sus empleados que certifiquen periódicamente que han leído, comprendido y cumplido el código de conducta de la compañía. Esta información debe comunicarse anualmente a la alta dirección y al Consejo de Administración.
  - Todos los documentos relacionados con la ética –códigos de conducta, políticas y manuales de recursos humanos, etc.- deben estar disponibles para todos los empleados sin demoras. Se sugiere que estén disponibles en forma continua, por ejemplo mediante la Intranet de la organización.
6. La organización debe seguir los pasos necesarios para cumplir con sus normas. Por ejemplo, utilizando sistemas de vigilancia y auditoría razonablemente diseñados para detectar conductas delictivas por sus empleados y otros agentes; y poniendo en práctica y publicitando un sistema de información en el cual los empleados y otros agentes puedan reportar la conducta delictiva de otros dentro de la organización sin temor a represalias.
- La organización debe dedicar una cantidad de recursos al plan de auditoría interna, adecuada al tamaño de la compañía y a las dificultades de la tarea de auditoría. El plan de auditoría debe concentrarse en las actividades de cada uno de los negocios de la organización.
  - El plan de auditoría debe incluir, además, una revisión del programa de cumplimiento de la organización y de sus procedimientos, incluyendo revisiones para determinar si: el material escrito es eficaz, las comunicaciones han sido recibidas por los empleados, las violaciones detectadas han sido apropiadamente manejadas, la disciplina ha sido imparcial, no se han tomado represalias contra los denunciantes, y la unidad de cumplimiento ha cumplido con sus responsabilidades. Los auditores deben revisar el programa de cumplimiento para determinar si puede ser mejorado, y requerir la opinión de los empleados al respecto.
  - Cada programa debe tener una línea abierta (*hotline*) u otro sistema de información mediante el cual los empleados puedan informar las actividades que ellos consideren ilegales, no éticas o en contra del código de conducta de la organización. Los empleados tienen que ser libres de informar tales comportamientos sin temor a represalias.
  - Si bien un abogado que vigile la línea abierta está en mejor posición de proteger la información confidencial, un estudio indicó que los empleados tienen poca confianza en las líneas abiertas respondidas por el departamento legal o por un servicio externo. El mismo estudio indicó que los empleados tienen aún menos confianza en informes escritos o en un ombudsman (mediador) de fuera de la organización. Y en quien más confían es en las líneas abiertas respondidas por un representante de adentro de la organización respaldado por una política que impida las represalias.
  - La utilización de un ombudsman (mediador) de adentro de la organización es más eficaz si esta persona reporta directamente al director de cumplimiento o al Consejo de Administración, si esta persona puede mantener el nombre de los denunciantes en secreto, si proporciona guía a los denunciantes y si realiza seguimientos para asegurar que no haya habido represalias. Además, algunas jurisdicciones reconocen actualmente un privilegio limitado para estos mediadores, por el cual pueden no declarar las comunicaciones confidenciales que hayan recibido de los denunciantes.
  - Una herramienta eficaz para descubrir actividades ilegales o no éticas es el cuestionario de ética. Cada empleado de la organización debe recibir un cuestionario que pregunte si el empleado es

consciente de las comisiones, los sobornos y otros malos comportamientos. Para proteger la confidencialidad, el cuestionario debe: ser enviado por el asesor legal de la organización; indicar que la confidencialidad del cuestionario está protegida; requerir que el empleado lo firme y entregue sin hacer copia del mismo; e indicar que la organización mantiene el derecho de divulgar la información proporcionada a organismos del gobierno o en casos de litigio. Debe tenerse en cuenta que la confidencialidad se perderá si el cuestionario es divulgado a terceras partes.

7. Las normas deben ser aplicadas en forma consistente mediante mecanismos disciplinarios apropiados, incluyendo, si corresponde, la sanción para las personas responsables de no detectar un delito. Esto último es un componente necesario para lograr la aplicación. Sin embargo, la forma de sanción apropiada será establecida en cada caso en particular.
  - El programa de cumplimiento debe contener un sistema disciplinario según el cual aquellos que violen el código de conducta reciban una sanción adecuada al delito, como puede ser una advertencia, la pérdida de una paga, la suspensión, transferencia o despido. Pero si se encuentra que un empleado ha cometido algún acto ilegal, la organización podría despedirlo, de acuerdo con su obligación de utilizar “el debido cuidado de no delegar autoridad discrecional sustantiva a personas de las que sepa, o deba saber a través del ejercicio debido de sus funciones, que tienen propensión a realizar actividades ilegales”.
  - La disciplina bajo este programa debe ser aplicada con justicia. El programa tendrá pocas posibilidades de éxito si una actividad ilegal o no ética permanece sin castigo, especialmente si está relacionada con las actividades de la alta dirección o los más poderosos. Ignorar los malos comportamientos de tales personas alentará al resto de los empleados a seguir el mismo camino.
  - El despido u otro tipo de sanciones para los empleados pueden estar limitados por las leyes referidas a los denunciantes, por excepciones a la regla del empleado permanente o con contrato indefinido, por contratos de los empleados o sindicatos, y por las responsabilidades del empleador respecto de la discriminación, el despido injusto y las leyes o doctrinas de la mala fe del empleador.
  - El programa debe tener en cuenta sanciones a los gerentes y otras personas responsables que conocían o debían haber conocido la mala conducta y no la informaron. Si el programa falla en este aspecto, podría ocurrir que un tribunal no lo considerara eficaz, con lo cual no sería de utilidad en una sentencia.
  - Las organizaciones deben ser precisas y cuidadosas en la documentación de la sanción del empleado. La organización debe poder probar que realizó todos sus esfuerzos para obtener información respecto de cualquier incidente y realizó las acciones apropiadas de acuerdo con la información disponible.
8. Una vez detectado un delito, la organización debe seguir todos los pasos razonables para responder apropiadamente al mismo y para prevenir futuros delitos similares, incluyendo cualquier modificación necesaria a su programa para prevenir y detectar violaciones a la ley.
  - La organización debe responder apropiadamente ante cada delito detectado por el programa de cumplimiento. Por ejemplo, tomando medidas disciplinarias con los responsables de la mala conducta.
  - En algunas circunstancias, una respuesta apropiada podría significar informar la violación al gobierno, cooperar con investigaciones gubernamentales y aceptar responsabilidad por la violación. Debe tenerse en cuenta que tanto como la existencia de un programa de cumplimiento eficaz, dar estas respuestas podría disminuir el importe de las sanciones aplicadas por un tribunal.
  - La no detección o prevención de una violación sería podría indicar que el programa de cumplimiento necesita una revisión de gran importancia. Como mínimo, después de haber detectado una violación, el personal de cumplimiento debe examinar el programa para determinar si es necesario hacerle modificaciones.
  - Un cambio que podría requerirse como consecuencia de una violación podría ser el reemplazo o el intercambio del personal de cumplimiento. En realidad, la organización podría necesitar sancionar o reemplazar a un gerente que falle en la detección o prevención de una mala

conducta en el área de su responsabilidad, especialmente si se trata de una violación que debería haber sido detectada por el mismo.

## Consejo para la Práctica 2100-6: Implicaciones de Control y Auditoría de las Actividades de Comercio Electrónico

Interpretación de la *Norma 2100* de las *Normas Internacionales para el*

*Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna*

### **Norma Relacionada: 2100 – Naturaleza del Trabajo**

*La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *El crecimiento del comercio electrónico continúa en forma acelerada, tanto para las aplicaciones entre empresas (negocio a negocio) como para las aplicaciones entre empresas y consumidores (negocio a consumidor). Se requieren procesos y controles eficaces para el desarrollo e implantación exitosos de una estrategia de comercio electrónico. Por lo tanto, un esfuerzo de evaluación de comercio electrónico eficaz puede ser una parte fundamental del plan anual de auditoría para muchas compañías. Este Consejo para la Práctica proporciona una visión general de las implicaciones de control y auditoría. También existen recursos adicionales para el auditor: el producto denominado Aseguramiento y Control de Sistemas (Systems Assurance and Control - SAC) y diversos informes sobre tecnología emitidos por el IIA, así como publicaciones de ISACA. Ambas instituciones han elaborado guías y criterios profesionales para la evaluación de sistemas y modelos electrónicos. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El comercio electrónico (e-commerce) se define generalmente como "la realización de actividades comerciales mediante Internet". Estas actividades comerciales pueden ser entre empresas, también denominadas "negocio a negocio" (business-to-business - B2B); entre empresas y consumidores, también denominadas "negocio a consumidor" (business-to-consumer - B2C); y entre empresas y empleados, también denominadas "negocio a empleado" (business-to-employee - B2E). El crecimiento del comercio electrónico ha sido impresionante y se espera que continúe aún con más rapidez en los próximos años. La reciente publicación de "Aseguramiento y Control de Sistemas" (Systems Assurance and Control - SAC) por parte de la Fundación de Investigaciones del IIA, y el éxito de la página web [www.ITAudit.org](http://www.ITAudit.org) y de varios boletines electrónicos del IIA confirman que la tecnología no sólo soporta las estrategias de comercio electrónico sino que forma parte del mismo. Las páginas web y otro cambios tecnológicos tienen un fuerte impacto en la sociedad, gobierno, economía, competencia, mercados, estructura de las organizaciones y defensa nacional. Está claro que estos cambios y el gran crecimiento del comercio electrónico crean significativos desafíos de control y gestión que deben ser considerados por los auditores internos al desarrollar e implantar sus planes de auditoría.

### **Entender y Planificar un Trabajo de Comercio Electrónico**

2. Los cambios continuos en la tecnología ofrecen a la profesión de auditoría interna una gran oportunidad así como un gran riesgo. Antes de intentar proporcionar aseguramiento sobre los sistemas y procesos, el auditor interno debe comprender los cambios en los negocios y sistemas de información, los riesgos relacionados, y la alineación de las estrategias con el diseño de la empresa y los requerimientos del mercado. El auditor interno debe revisar los procesos y decisiones de planificación estratégica y evaluación de riesgos de la dirección con respecto a lo siguiente:

- ¿Qué riesgos son serios?
  - ¿Para cuáles de ellos se puede contratar un seguro?
  - ¿Qué controles actuales mitigarán los riesgos?
  - ¿Qué controles compensatorios adicionales serán necesarios?
  - ¿Qué tipo de vigilancia se requiere?
3. Los principales componentes de una auditoría de actividades de comercio electrónico son los siguientes:
- Evaluar la estructura de control interno, incluyendo las pautas establecidas por la alta dirección;
  - Proporcionar un aseguramiento razonable de que las metas y objetivos pueden ser alcanzados;
  - Determinar si los riesgos son aceptables;
  - Entender el flujo de información;
  - Revisar las cuestiones de interfaces (tales como "hardware a hardware", "software a software", y "hardware a software"); y
  - Evaluar los planes de continuidad de negocios y recuperación de desastres.
4. Los problemas que se plantean al director ejecutivo de auditoría al desempeñar un trabajo de comercio electrónico se relacionan con la competencia y capacidad de la actividad de auditoría interna. Entre los posibles factores que pueden restringir la actividad de auditoría interna se encuentran:
- ¿Tiene la actividad de auditoría interna suficientes habilidades? De no ser así, ¿pueden adquirirse esas habilidades?
  - ¿Se necesita capacitación u otros recursos?
  - El nivel del personal, ¿es suficiente para el corto y largo plazo?
  - ¿Podrá cumplirse el plan de auditoría esperado?
5. **Preguntas del auditor interno durante la evaluación de riesgos.** La mencionada publicación del IIA, SAC, puede ayudar al auditor interno en la planificación de auditorías y la evaluación de riesgos. Incluye una lista de áreas de comercio electrónico de interés para el auditor interno que está llevando a cabo un trabajo y una evaluación de riesgos. Las preguntas que debe considerar un auditor interno son las siguientes:
- ¿Existe un plan de negocios para el proyecto o programa de comercio electrónico?
  - ¿El plan cubre la integración de la planificación, diseño e implantación del sistema de comercio electrónico con las estrategias de la organización?
  - ¿Cuál será el impacto en el desempeño, seguridad, confiabilidad y disponibilidad del sistema?
  - ¿La funcionalidad cubrirá las necesidades del usuario final (por ejemplo, empleados, clientes, socios del negocio) así como los objetivos de la dirección?
  - ¿Se han analizado y considerado los requerimientos gubernamentales y de regulaciones?
  - ¿Son seguros el hardware y el software? ¿Impedirán o detectarán accesos no autorizados, usos inapropiados y otros efectos y pérdidas dañinos?
  - ¿El procesamiento de transacciones será oportuno, preciso, completo e irrefutable?
  - ¿El ambiente de control permite a la organización cumplir sus objetivos de comercio electrónico a medida que avanza desde lo conceptual a los resultados?
  - ¿La evaluación de riesgos incluye las fuerzas internas y externas?
  - ¿Se han considerado los riesgos inherentes asociados con Internet y el proveedor de Internet (tales como la confiabilidad de las comunicaciones básicas, la autenticación de usuarios y quién tiene acceso)?
  - ¿Se han considerado otros asuntos (por ejemplo, divulgación de información confidencial de negocios, mala utilización de la propiedad intelectual, violaciones a los derechos de autor, infracciones a las marcas registradas, declaraciones difamatorias en las páginas web, fraude, mal uso de las firmas electrónicas, violaciones a la privacidad y daños a la reputación)?

- Si se utilizan proveedores externos, ¿se ha realizado una evaluación de "empresa en funcionamiento" por parte de un tercero fiable que esté calificado para certificar al proveedor?
- Si los proveedores proporcionan servicios de alojamiento de web, ¿tienen un plan de contingencia en los negocios que haya sido probado? Estos proveedores, ¿han proporcionado un informe SAS-70 reciente? (Los informes SAS-70 pueden ofrecer valiosa información sobre los controles internos para las organizaciones usuarias). Además, ¿se han resuelto los temas de privacidad?
- ¿El contrato incluye derechos de auditoría?

## Riesgos y Problemas de Control en el Comercio Electrónico

6. El riesgo y el ambiente de control en el comercio electrónico son complejos y están en evolución. El riesgo puede definirse como la incertidumbre de que ocurra un hecho que pudiera tener un impacto negativo en el cumplimiento de los objetivos. El riesgo es inherente a cada negocio o entidad gubernamental. Los riesgos de oportunidad asumidos por la dirección son a menudo los conductores de las actividades de la organización. Más allá de estas oportunidades puede haber amenazas y otros peligros que no son claramente comprendidos y totalmente evaluados, y aceptados con demasiada facilidad como parte de hacer negocios. En la lucha por manejar los riesgos, es esencial entender los elementos del riesgo. También es importante estar al corriente de las nuevas amenazas y cambios en la tecnología que abren nuevos puntos vulnerables en la seguridad informática. A los fines de la dirección, las siete preguntas que ofrecemos a continuación pueden servir para identificar riesgos organizacionales y establecer formas potenciales de controlar o mitigar las exposiciones al riesgo. (Los expertos en riesgo utilizan diferentes enfoques de gestión de riesgos; estas preguntas ilustran sobre uno de los enfoques). Los elementos de riesgo asociados con las preguntas se presentan entre corchetes.

### (a) Identificación y Cuantificación de Riesgos:

- ¿Qué pudiera ocurrir que afectara adversamente la habilidad de la organización para cumplir sus objetivos y ejecutar sus estrategias? [Eventos de Amenaza]
- Si ocurre, ¿cuál es el impacto financiero potencial? [Valor de Exposición a la Pérdida Única]
- ¿Cuán a menudo pudiera ocurrir? [Frecuencia]
- ¿Cuál es la probabilidad de respuesta para las tres primeras preguntas? [Incertidumbre]

### (b) Gestión y Mitigación de Riesgos:

- ¿Qué se puede hacer para prevenir y evitar, mitigar, y detectar riesgos y brindar notificación? [Salvaguarda y Controles]
- ¿Cuánto costará? [Costos de Salvaguarda y Control]
- ¿Sería eficiente? [Análisis de Costo/Beneficio o de Retorno sobre la Inversión]

7. Algunos de los problemas más críticos de riesgo y control que deben enfrentar los auditores internos son los siguientes:

- Riesgos de administración de proyectos en general.
- Amenazas de seguridad específicas, tales como denegación de servicio, ataques físicos, virus, robo de identidad, y acceso no autorizado o divulgación de datos.
- Mantenimiento de la integridad de transacciones bajo una red compleja de enlaces a sistemas heredados y depósitos de datos.
- Revisión y aprobación del contenido de la página web cuando hay cambios frecuentes y sofisticados elementos y capacidades que brindan servicio a los clientes las veinticuatro horas del día.
- Rápidos cambios tecnológicos.
- Asuntos legales, tales como regulaciones en aumento en todo el mundo con el fin de proteger la privacidad individual; cumplimiento de contratos fuera del país donde se encuentra la organización; y asuntos contables y tributarios.
- Cambios en los procesos de negocios circundantes y estructuras de la organización.

## Auditoría de las Actividades de Comercio Electrónico

8. El objetivo general de auditoría debe ser asegurar que todos los procesos de comercio electrónico tengan controles internos eficaces. La administración de las iniciativas de comercio electrónico debe estar documentada en un plan estratégico que esté bien desarrollado y aprobado. Si se toma la decisión de no participar en el comercio electrónico, debería ser cuidadosamente analizada, documentada y aprobada por el órgano de gobierno de la organización.
9. Los objetivos de auditoría para un trabajo de comercio electrónico pueden incluir:
  - Evidencia de las transacciones de comercio electrónico.
  - Disponibilidad y confiabilidad de sistemas de seguridad.
  - Interfaces eficaces entre los sistemas de comercio electrónico y financieros.
  - Seguridad de las transacciones monetarias.
  - Eficacia del proceso de autenticación de clientes.
  - Adecuación de los procesos de continuidad de negocios, incluyendo la reanudación de las operaciones.
  - Cumplimiento de las normas comunes de seguridad.
  - Uso y control eficaz de las firmas digitales.
  - Adecuación de sistemas, políticas y procedimientos para controlar certificados de claves públicas (utilizando técnicas criptográficas de claves públicas).
  - Adecuación y oportunidad de datos e información operativos.
  - Evidencia documentada de un sistema eficaz de control interno.
10. Los detalles del programa de auditoría utilizado para auditar actividades de comercio electrónico en organizaciones específicas variarán según el sector económico de la organización, el país, y los modelos legales y de negocios. El siguiente es un resumen de un posible protocolo de auditoría de comercio electrónico para áreas clave.
  - (a) **Organización del comercio electrónico** — El auditor interno debe:
    - Determinar el valor de las transacciones.
    - Identificar las partes interesadas (externas e internas).
    - Revisar el proceso de gestión del cambio.
    - Examinar el proceso de aprobación.
    - Revisar el plan de negocio para las actividades de comercio electrónico.
    - Evaluar las políticas sobre certificados de claves públicas.
    - Revisar los procedimientos de firma digital.
    - Examinar los acuerdos de nivel de servicio entre comprador, proveedor y autoridad de certificación.
    - Comprobar la política de aseguramiento de calidad.
    - Evaluar la política de privacidad y el cumplimiento en las actividades de comercio electrónico.
    - Evaluar la capacidad de respuesta ante incidentes.
  - (b) **Fraude** — El auditor interno debe estar alerta ante lo siguiente:
    - Movimientos no autorizados de dinero (por ejemplo, transferencias a jurisdicciones donde la recuperación de fondos sería dificultosa).
    - Duplicación de pagos.
    - Rechazo de órdenes dadas o recibidas, de bienes recibidos, o de pagos efectuados.
    - Informes y procedimientos de excepción, y eficacia del seguimiento.
    - Firmas digitales: ¿se utilizan para todas las transacciones?, ¿quién las autoriza?, ¿quién tiene acceso a ellas?
    - Protecciones contra virus y actividades de hackers (archivo histórico, uso de herramientas).
    - Derechos de acceso: ¿se revisan regularmente?, ¿se revisan oportunamente cuando hay cambios en el personal?
    - Historia de las transacciones interceptadas por personas no autorizadas.
  - (c) **Autenticación** — El auditor interno debe revisar las políticas de autenticación de transacciones y evaluación de controles.
    - Evidencia de revisiones regulares.
    - Herramientas de autoevaluación de control utilizadas por la dirección.
    - Verificaciones independientes regulares.

- Segregación de funciones.
  - Herramientas que la dirección debe tener en funcionamiento: filtros de seguridad - firewalls- (multinivel a partición de comercio electrónico y otras actividades), administración de claves de acceso, reconciliación independiente y pistas de auditoría.
- (d) **Corrupción de datos** — El auditor interno debe evaluar los controles de integridad de datos.
- ¿Quién puede modificar catálogos y precios o tarifas?, ¿cuál es el mecanismo de aprobación?
  - ¿Alguien puede destruir pistas de auditoría?
  - ¿Quién puede aprobar las modificaciones al tablón de anuncios (o foro de discusión)?
  - ¿Cuáles son los procedimientos para solicitar y registrar?
  - ¿El proceso de ofertas on-line proporciona adecuada documentación?
  - Las herramientas que deben estar en funcionamiento incluyen: gestión de la intrusión (software de vigilancia, interrupción automática y análisis de tendencias), seguridad física para servidores de comercio electrónico, controles de cambio, y reconciliaciones.
- (e) **Interrupciones de negocios** — El auditor interno debe revisar el plan de continuidad de los negocios y determinar si ha sido probado. La dirección debe haber dispuesto un medio alternativo para procesar las transacciones en caso de una interrupción. La dirección debe tener un proceso establecido para afrontar las siguientes condiciones potenciales:
- Ataques de volumen
  - Rechazo a los ataques del servicio
  - Falta de adecuación en interfaces entre los sistemas de comercio electrónico y de gestión financiera.
  - Instalaciones de soporte (backup).
  - Estrategias para contrarrestar: hacking, intrusión, cracking, virus, gusanos, caballos de Troya, y agujeros de seguridad o "puerta trasera".
- (f) **Problemas de dirección** — El auditor interno debe evaluar si las unidades de negocio están manejando adecuadamente el proceso de comercio electrónico. Los siguientes son algunos temas relevantes.
- Revisiones de la dirección de proyectos en cuanto a las iniciativas individuales y proyectos en desarrollo.
  - Revisiones del ciclo de vida de desarrollo de sistemas.
  - Selección de proveedores, capacidades de los proveedores, confidencialidad de empleados, y garantías.
  - Revisiones económicas posteriores a la implantación: ¿Se están logrando los beneficios que se esperaban?, ¿qué mediciones se están utilizando para medir los logros?
  - Revisiones de proceso posteriores a la implantación: ¿Existen y están funcionando eficazmente los nuevos procesos?

**Consejo para la Práctica 2100-7: El Rol del Auditor Interno en la Identificación e Información de Riesgos Medioambientales**

**Interpretación de la Norma 2100 de las Normas Internacionales para el**

**Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2100 – Naturaleza del Trabajo**

*La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** El propósito de este Consejo para la Práctica es proporcionar orientación a las organizaciones de auditoría interna sobre asuntos de riesgo e independencia relacionados con actividades de auditoría medioambiental. Los auditores internos deben estar alertas a los riesgos potenciales que puedan resultar de la ubicación y las relaciones de reporte de los auditores medioambientales en la organización. Este Consejo para la Práctica sugiere las salvaguardas mínimas para asegurar que los temas importantes medioambientales sean informados en forma oportuna y al nivel apropiado. Los riesgos relacionados con el incumplimiento medioambiental, multas y penalizaciones, y malas administraciones pueden resultar en pérdidas significativas para la organización. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

**Riesgos Potenciales**

1. El director ejecutivo de auditoría (DEA) debe incluir los riesgos medioambientales, sanitarios y de seguridad (M,SyS) en toda evaluación de gestión de riesgos para toda la empresa y evaluar las actividades de forma equilibrada con respecto a otros tipos de riesgo asociados con las operaciones de la entidad. Entre las exposiciones al riesgo que deben ser evaluadas se encuentran: estructuras de reporte de la organización; probabilidad de causar daños, multas y penalizaciones medioambientales; gastos ordenados por la Agencia de Protección Medioambiental (*Environmental Protection Agency* - EPA) u otras entidades gubernamentales; historial de lesiones y muertes; registro de pérdidas de clientes, y episodios de publicidad negativa y pérdida de imagen pública y reputación.
2. Si el DEA encuentra que la gestión de los riesgos de M,SyS depende en gran medida de una función de auditoría medioambiental, el DEA tendrá que considerar las implicaciones de esa estructura de la organización y sus efectos en las operaciones y los mecanismos de reporte. Si el DEA encuentra que las exposiciones al riesgo no están adecuadamente gestionadas y existen riesgos residuales, esta conclusión normalmente produciría cambios en el plan de trabajo y posteriores investigaciones de la actividad de auditoría interna.
3. La mayoría de las funciones de auditoría medioambiental reportan al responsable o consejero general medioambiental de su organización, no al DEA. Los modelos típicos para auditoría medioambiental en las organizaciones están dentro de los siguientes enfoques:
  - El DEA y el jefe de auditoría medioambiental están en unidades funcionales separadas con poco contacto entre ellos.
  - El DEA y el jefe de auditoría medioambiental están en unidades funcionales separadas y coordinan sus actividades.
  - El DEA tiene la responsabilidad de auditar los asuntos medioambientales.

4. De acuerdo con un informe resumido del IIA sobre cuestiones de auditoría del medio ambiente:
  - Cerca de la mitad de los auditores medioambientales rara vez se reúne con un comité del órgano de gobierno y sólo el 40% tiene algún contacto con el DEA.
  - El 70% de las organizaciones informaron que los asuntos medioambientales no se incluyen regularmente en la agenda del órgano de gobierno.
  - Cerca del 40% de las organizaciones informaron que habían pagado multas o penalizaciones por violaciones medioambientales en los últimos tres años. Dos tercios de los que respondieron describieron sus riesgos medioambientales como materiales.
  
5. La Mesa Redonda sobre Auditoría de Medio Ambiente, Sanidad y Seguridad (cuyo nuevo nombre es La Mesa Redonda de Auditoría) encargó a Richard L. Ratcliff de la Universidad Estatal de Utah y a un grupo de investigadores realizar un estudio sobre auditoría de medio ambiente, sanidad y seguridad. Las observaciones de los investigadores relacionadas con asuntos de riesgo e independencia son las siguientes:
  - La función de auditoría de M,SyS está en cierto modo aislada de las otras actividades de auditoría de la organización. Está organizada en forma separada de auditoría interna, se relaciona sólo tangencialmente con las auditorías externas de los estados financieros, y reporta al ejecutivo de M,SyS más que al órgano de gobierno o a la alta dirección. Esta estructura sugiere que la dirección cree que la auditoría de M,SyS es un campo técnico que está mejor ubicado dentro de la función de M,SyS de la organización.
  - Con ese sitio dentro de la organización, los auditores de M,SyS quizás no puedan mantener su independencia, característica que está considerada como uno de los principales requisitos de una función de auditoría eficaz. Los gerentes de auditoría de M,SyS generalmente reportan administrativamente a los ejecutivos responsables de las instalaciones físicas que están siendo auditadas. Por lo tanto, un mal desempeño de M,SyS sería mal visto por el equipo de gestión de esas instalaciones, que trataría de ejercer su influencia sobre lo que se informe en las observaciones de auditoría, cómo se realicen las auditorías, o lo que se incluya en el plan de auditoría. Esta subordinación potencial del juicio profesional de los auditores, aún cuando sea sólo aparente, viola la independencia y objetividad del auditor.
  - También es común que los informes escritos de auditoría no sean distribuidos a niveles superiores a los altos ejecutivos de medio ambiente de la organización. Estos ejecutivos pueden tener un conflicto de intereses potencial, y podrían cercenar la distribución de las observaciones de auditoría de M,SyS a la alta dirección y al órgano de gobierno de la organización.
  - La información de auditoría es usualmente clasificada como: (a) privilegiada entre cliente y abogado, o producto del trabajo del abogado, (b) secreta y confidencial, o (c) si no es confidencial, guardada celosamente. Esto ocasiona un acceso a la información de auditorías de M,SyS severamente restringido

#### **SUGERENCIAS PARA EL DIRECTOR EJECUTIVO DE AUDITORÍA**

6. El DEA debe propiciar una relación de trabajo cercana con el director de asuntos medioambientales y coordinar sus actividades con el plan de auditoría medioambiental. En aquellas instancias en que la función de auditoría de medio ambiente reporta a alguien distinto del DEA, éste debe ofrecer la revisión del plan de auditoría y del desempeño de los trabajos. Periódicamente, el DEA debe programar una revisión de aseguramiento de calidad de la función de auditoría medioambiental si ésta fuera independiente en la organización de la actividad de auditoría interna. La revisión debe determinar si los riesgos medioambientales se están considerando adecuadamente. Un programa de auditoría de M, SyS podría ser tanto (a) orientado al cumplimiento (por ejemplo, verificar el cumplimiento de leyes, regulaciones y de las propias políticas y procedimientos de M,SyS de la organización, y de sus objetivos de desempeño), como (b) orientado a los sistemas de gestión (por

ejemplo, proporcionar evaluaciones de los sistemas de gestión elaborados para asegurar el cumplimiento de los requerimientos legales e internos y la mitigación de riesgos), o (c) una combinación de ambos enfoques.

7. El DEA debe evaluar si los auditores medioambientales, que no forman parte de la organización del DEA, cumplen las normas de auditoría profesionales reconocidas y un código de ética reconocido. El Consejo de Certificaciones del Auditor de Medio Ambiente, Sanidad y Seguridad (*Board of Environmental, Health & Safety Auditor Certifications* - BEAC) y el IIA publican normas para el ejercicio profesional y códigos de ética.
8. El DEA debe evaluar la ubicación e independencia que tenga la función de auditoría medioambiental dentro de la organización, de modo de que asegure que los asuntos significativos que resulten de riesgos serios para la empresa sean informados a la cadena de mando superior, ya sea el comité de auditoría u otro comité del órgano de gobierno. El DEA también debe facilitar la información de riesgos y problemas de control significativos de M,SyS al comité de auditoría u otro comité del consejo de gobierno.

**Consejo para la Práctica 2100-8: El Rol del Auditor Interno  
al Evaluar el Marco de Privacidad de una Organización**

**Interpretación de la Norma 2100 de las Normas Internacionales para el  
Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2100 – Naturaleza del Trabajo**

*La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar las actividades relacionadas con el enfoque de privacidad de una organización. Esta guía no pretende abarcar todos los procedimientos necesarios para un trabajo integral de aseguramiento o consultoría relacionado con el enfoque de privacidad, sino ser simplemente un conjunto de recomendaciones sobre las responsabilidades de alto nivel que tiene el auditor para complementar las responsabilidades relacionadas del Consejo de Administración y la dirección. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Las preocupaciones relacionadas con la protección de la privacidad personal están siendo más frecuentes, importantes y globales a medida que los avances en la tecnología informática y las comunicaciones van introduciendo nuevos riesgos y amenazas a la privacidad. Los controles de privacidad son requisitos legales para hacer negocios en casi todo el mundo.
2. Las definiciones de privacidad varían ampliamente dependiendo del país, cultura, ambiente político y marco legal. La privacidad puede referirse a la privacidad personal (física y psicológica); la privacidad de espacio (libertad de vigilancia); la privacidad de las comunicaciones (libertad de vigilancia); y la privacidad de la información (obtención, uso y revelación de información personal por parte de terceros). La información personal se refiere generalmente a información que puede estar asociada con un individuo determinado, o que tiene características identificativas que pudieran ser combinadas con otra información para ese efecto. Puede incluir cualquier información fáctica o subjetiva, registrada o no, en cualquier formato o medio. La información personal puede incluir, por ejemplo:
  - Nombre, dirección, números de identificación, ingresos, o tipo de sangre;
  - Evaluaciones, comentarios, estado civil, o acciones disciplinarias; y
  - Archivos de empleados, registros de créditos, registros de préstamos.
3. La privacidad es una cuestión de la gestión de riesgos. La falta de controles apropiados que protejan la privacidad e información personal puede tener consecuencias significativas para una organización. Por ejemplo, puede dañar la reputación de las personas y de la organización, generar obligaciones legales, y contribuir a la desconfianza de consumidores y empleados.
4. Existe gran cantidad de leyes y regulaciones en todo el mundo respecto de la protección de la información personal. Asimismo, existen políticas y prácticas de aceptación general que pueden ser aplicables al asunto de la privacidad.
5. Está claro que las buenas prácticas de privacidad contribuyen al buen gobierno y a la responsabilidad. El órgano de gobierno (por ejemplo, el Consejo de Administración, el máximo representante de un organismo o cuerpo legislativo) es el responsable final de asegurar que los riesgos principales de una organización hayan sido identificados y de que se hayan implantado sistemas apropiados para mitigarlos. Esto incluye el establecimiento del marco de privacidad necesario para la organización y la vigilancia de su implantación.

6. El auditor interno puede contribuir a asegurar un buen gobierno y responsabilidad asumiendo un rol de ayuda a la organización para que cumpla con sus objetivos de privacidad. El auditor interno tiene una posición excepcional para evaluar el marco de privacidad de su organización e identificar los riesgos significativos, proporcionando las recomendaciones apropiadas para su mitigación.
7. Al realizar tal evaluación del marco de privacidad, el auditor interno debe considerar los siguientes aspectos:
  - Las diversas leyes, regulaciones y políticas referidas a la privacidad en sus respectivas jurisdicciones (incluyendo toda jurisdicción donde la organización esté haciendo negocios);
  - Un enlace con un asesor legal del lugar para determinar la naturaleza exacta de tales leyes, regulaciones y otras normas y prácticas aplicables a la organización y al país o países en los cuales esté haciendo negocios;
  - Un enlace con especialistas de tecnología informática para asegurar que los controles sobre la seguridad informática y la protección de datos existan y sean habitualmente revisados y evaluados respecto de su adecuación;
  - El nivel de madurez de las prácticas de privacidad de la organización. Dependiendo de ese nivel, el auditor interno puede asumir diferentes roles. El auditor puede facilitar el desarrollo e implantación del programa de privacidad, realizar una evaluación de riesgos de privacidad para determinar las necesidades y exposiciones de riesgo de la organización, o puede revisar y proporcionar aseguramiento respecto de la eficacia de las políticas, prácticas y controles de privacidad en toda la organización. Si el auditor interno asume una porción de la responsabilidad de desarrollar e implantar un programa de privacidad, su independencia puede verse menoscabada.
8. Típicamente, podría esperarse que el auditor interno identifique los tipos y adecuación de la información obtenida por la organización que sea considerada personal o privada, el método de obtención utilizado, y si el uso que hace la organización de la información obtenida de ese modo está de acuerdo con el uso pretendido y con las leyes, en las áreas en que la información es obtenida, mantenida y utilizada.
9. Dada la naturaleza altamente técnica y legal de este tema, el auditor interno debe asegurarse de disponer de los profundos conocimientos y capacidades requeridos para realizar tal evaluación del marco de privacidad, utilizando expertos externos si fuera necesario.

**Consejo para la Práctica 2110-1: Evaluación de la Adecuación de los Procesos de Gestión de Riesgos**

**Interpretación de la Norma 2110 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2110 – Gestión de Riesgos**

*La actividad de auditoría interna debe asistir a la organización mediante la identificación y evaluación de las exposiciones significativas a los riesgos, y la contribución a la mejora de los sistemas de gestión de riesgos y control.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *A los auditores internos se les puede asignar la responsabilidad de asegurar a la dirección y al comité de auditoría la adecuación de los procesos de gestión de riesgos de la organización. Esta responsabilidad requeriría a los auditores internos opinar si dichos procesos son suficientes para proteger los activos, la reputación y las operaciones actuales de la organización. Este Consejo proporciona una guía sobre los principales objetivos de gestión de riesgos que el auditor debería tener en cuenta al emitir tal opinión, y cubre solamente la evaluación e información de la eficacia del mencionado proceso de gestión de riesgos. Existen otros Consejos para la práctica que cubren los temas de controles y consultoría en mayor profundidad. Este Consejo reconoce que el proceso de gestión de riesgos de una organización es un importante proceso de negocio que puede y debe ser evaluado en forma similar a cualquier otro proceso estratégicamente importante. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. La gestión de riesgos es una responsabilidad clave de la dirección. Para cumplir sus objetivos de negocio, la dirección debe asegurar que existan y funcionen sólidos procesos de gestión de riesgos. Los Consejos de Administración y los comités de auditoría cumplen una función de supervisión para determinar que existan apropiados procesos de gestión de riesgos y que estos procesos sean adecuados y eficaces. Los auditores internos deben brindar asistencia tanto a la dirección como al comité de auditoría aportando examen, evaluación, informe y recomendación de mejoras sobre la adecuación y eficacia de los procesos de gestión de riesgos. La dirección y el Consejo de Administración son los responsables de los procesos de gestión de riesgos y control de su organización. Sin embargo, los auditores internos que actúan con un rol de consultores pueden asistir a la organización en la identificación, evaluación, e implantación de metodologías de gestión de riesgos y controles dirigidos a aquellos riesgos.
2. Elaborar evaluaciones e informes sobre los procesos de gestión de riesgos de la organización es normalmente de alta prioridad para auditoría. Evaluar los procesos de riesgo de la dirección es diferente del requerimiento de que los auditores utilicen análisis de riesgos para planificar sus auditorías. Sin embargo, la información de un proceso de gestión de riesgos integral, incluyendo la identificación de las inquietudes de la dirección y el Consejo, puede ayudar al auditor interno a planificar las actividades de auditoría.
3. Cada organización podrá elegir una metodología en particular para implantar su proceso de gestión de riesgos. El auditor interno debe cerciorarse de que la metodología sea entendida por los grupos o personas clave que participan del gobierno corporativo, incluyendo el Consejo y el comité de auditoría. Los auditores internos deben asegurarse de que los procesos de gestión de riesgos de la organización se dirijan a cinco objetivos clave para poder emitir opinión sobre la adecuación general de dichos procesos. Los cinco objetivos clave de un proceso de gestión de riesgos son los siguientes:

- Los riesgos originados en las estrategias y actividades de negocio están identificados y tienen prioridades.
  - La dirección y el Consejo de Administración han determinado el nivel de riesgos aceptable para la organización, incluyendo la aceptación de riesgos asignados para cumplir los planes estratégicos de la organización.
  - Las actividades para mitigar los riesgos están diseñadas e implantadas con el fin de reducir, o bien manejar el riesgo a niveles que fueron determinados como aceptables para la dirección y el Consejo.
  - Se realizan actividades de supervisión para reevaluar periódicamente el riesgo y la eficacia de los controles para manejar el riesgo.
  - El Consejo y la dirección reciben informes periódicos sobre los resultados de los procesos de gestión de riesgos. Los procesos de gobierno corporativo de la organización deben proporcionar comunicaciones periódicas a las partes interesadas sobre los riesgos, estrategias de riesgos y controles.
4. Los auditores internos deben reconocer que podría haber variaciones significativas en las técnicas utilizadas por las distintas organizaciones en sus prácticas de gestión de riesgos. Los procesos de gestión de riesgos deben ser diseñados según la naturaleza de las actividades de una organización. Dependiendo del tamaño y complejidad de las actividades de negocios de la organización, los procesos de gestión de riesgos pueden ser:
- Formales o informales,
  - Cuantitativos o subjetivos,
  - Orientados a las unidades de negocios o centralizados a nivel corporativo.

El proceso específico utilizado por cada organización debe adaptarse a su cultura, estilo de dirección, y objetivos de negocio. Por ejemplo, el uso de derivados u otros sofisticados productos del mercado de capitales por una organización requeriría el uso de herramientas de gestión de riesgos cuantitativas. En cambio, organizaciones más pequeñas, menos complejas, podrían utilizar un comité de riesgos informal para discutir el perfil de riesgos de la organización y para iniciar acciones periódicas. El auditor debe determinar que la metodología elegida es, a la vez, integral y apropiada para la naturaleza de las actividades de la organización.

5. Los auditores internos deben obtener evidencia suficiente para asegurarse de que los cinco objetivos clave de los procesos de gestión de riesgos se hayan cumplido, con el fin de formarse una opinión sobre la adecuación de dichos procesos. Al obtener esta evidencia, el auditor interno debe tener en cuenta los siguientes tipos de procedimientos de auditoría:

- Investigar y revisar materiales de referencia e información de antecedentes sobre metodologías de gestión de riesgos como base para evaluar si el proceso utilizado por la organización es el apropiado y representa las mejores prácticas de la industria.
- Investigar y revisar desarrollos, tendencias e información actualizada de la industria correspondiente a los negocios de la organización, y otras fuentes apropiadas de información, con el fin de determinar los riesgos y exposiciones que puedan afectar a la organización y los procedimientos de control relacionados que se utilizan para enfrentar, vigilar y reevaluar aquellos riesgos.
- Revisar las políticas corporativas, las minutas del Consejo y del comité de auditoría, con el fin de determinar las estrategias de negocio de la organización, su filosofía y metodología de gestión de riesgos, su inclinación al riesgo, y su aceptación de riesgos.
- Revisar informes previos de evaluación de riesgos hechos por la dirección, los auditores internos, externos y otras fuentes de recursos que puedan haber emitido tales informes.
- Entrevistar a la gerencia de línea y ejecutiva con el fin de determinar los objetivos de las unidades de negocio, los riesgos relacionados, y las actividades de mitigación de riesgos y vigilancia de controles de la gerencia.
- Asimilar información con el fin de evaluar independientemente la eficacia de la mitigación de riesgos, vigilancia, y comunicación de riesgos y actividades de control asociadas.
- Evaluar la adecuación de las líneas de reporte para las actividades de vigilancia del riesgo.
- Revisar la adecuación y oportunidad de la información sobre los resultados de gestión de riesgos.
- Revisar la integridad del análisis de gestión de riesgos, las acciones tomadas para remediar los problemas identificados por los procesos de gestión de riesgos, y sugerir mejoras.
- Determinar la eficacia de los procesos de autoevaluación de la gerencia mediante observaciones, pruebas directas del control y los procedimientos de supervisión, pruebas de la información utilizada en actividades de vigilancia y otras técnicas apropiadas.
- Revisar los asuntos relacionados con el riesgo que puedan indicar debilidad en las prácticas de gestión de riesgos y, si corresponde, discutirlos con la dirección, el comité de auditoría y el Consejo de Administración. Si el auditor considera que la dirección ha aceptado un nivel de riesgos que es inconsistente con la estrategia y política de gestión de riesgos de la organización, o que es inaceptable para la organización, debe consultar la Norma 2600: *Aceptación de los Riesgos por la Dirección*, y demás guías relacionadas.

**Consejo para la Práctica 2110-2: El Rol del Auditor Interno en el  
Proceso de Continuidad del Negocio**

**Interpretación de la Norma 2110 de las Normas Internacionales para el**

**Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2110 – Gestión de Riesgos**

*La actividad de auditoría interna debe asistir a la organización mediante la identificación y evaluación de las exposiciones significativas a los riesgos, y la contribución a la mejora de los sistemas de gestión de riesgos y control.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar las actividades relacionadas con la continuidad del negocio en una organización. Se requieren muchos procesos para asegurar la continuidad de una organización con posterioridad a que ocurra un desastre. El desarrollo de un plan integral comienza con la evaluación del impacto y consecuencias potenciales de un desastre y con el entendimiento de los riesgos. (El proceso completo de asegurar la continuidad del negocio incorporará, entre otras cosas, planes de continuidad del negocio y de recuperación de desastres.) Dichos planes deben ser construidos, mantenidos, probados y auditados para asegurar que se mantengan apropiados a las necesidades de la organización. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. La interrupción del negocio puede resultar de hechos naturales y de actos criminales accidentales o deliberados. Las interrupciones pueden tener ramificaciones financieras y operativas significativas. Los auditores deben evaluar la celeridad de la organización para manejarse en casos de interrupciones del negocio. Un plan integral contemplaría procedimientos de respuesta ante la emergencia, sistemas de comunicación e instalaciones alternativos, copias de seguridad de sistemas, recuperación de desastres, evaluaciones del impacto en el negocio y planes de reiniciación, procedimientos para restablecer los servicios públicos, y procedimientos de mantenimiento para asegurar la celeridad de la organización ante un caso de emergencia o desastre.
2. La actividad de auditoría interna debe evaluar el proceso de planificación de continuidad del negocio de forma regular para asegurar que la alta dirección sea consciente del estado de preparación ante un desastre.
3. Muchas organizaciones no creen que puedan experimentar una interrupción o demora importante en los procesos normales de negocio y operaciones debido a un desastre u otro evento impredecible. Sin embargo, muchos expertos en negocios dicen que no se trata de considerar *si ocurrirá* un desastre, sino *cuándo ocurrirá*. Con el tiempo, toda organización experimentará un hecho por el cual se pierda información, acceso a bienes (tangibles o intangibles), o servicios del personal. La exposición a estos tipos de riesgos y la planificación de la continuidad del negocio forman parte integrante del proceso de gestión de riesgos de una organización. La planificación anticipada es necesaria para minimizar las pérdidas y asegurar la continuidad de las funciones de negocio críticas de una organización. Puede permitir a la organización mantener un aceptable nivel de servicios para los demás.
4. Un elemento crucial de la recuperación de negocios es la existencia de un plan de recuperación de desastres integral y actualizado. Los auditores internos pueden asumir un rol en la planificación de la recuperación de desastres de su organización. La actividad de auditoría interna puede: (a) colaborar en el análisis de riesgos, (b) evaluar el diseño y extensión del plan después de que haya sido elaborado, y (c) realizar trabajos de aseguramiento periódicos para verificar si el plan se mantiene actualizado.

## Planificación

5. Las organizaciones confían a sus auditores internos el análisis de sus operaciones y la evaluación de los procesos de gestión de riesgos y control. Los auditores internos adquieren un entendimiento de las operaciones del negocio en general y de las funciones individuales, y de cómo se interrelacionan entre ellas. Esto posiciona a la actividad de auditoría interna como un valioso recurso en la evaluación del plan de recuperación de desastres durante su proceso de elaboración.
6. La actividad de auditoría interna puede colaborar con una evaluación del ambiente interno y externo de la organización. Los factores internos que pueden ser considerados incluyen la rotación de la gerencia y los cambios en los sistemas de información, los controles y los proyectos y programas más importantes. Los factores externos pueden incluir los cambios en las regulaciones externas y el ambiente de negocio, así como los cambios en los mercados y las condiciones de competitividad, las condiciones financieras y económicas internacionales, y las tecnologías. Los auditores internos pueden ayudar a identificar los riesgos de las actividades de negocio críticas y dar prioridad a las funciones a efectos de la recuperación.

## Evaluación

7. Los auditores internos pueden contribuir como participantes objetivos cuando revisan los planes propuestos de continuidad del negocio y recuperación de desastres, en cuanto a su diseño, integridad y adecuación general. El auditor puede examinar el plan para determinar si refleja las operaciones que han sido incluidas y evaluadas en el proceso de evaluación de riesgos y si contiene suficientes prescripciones y preocupaciones de control interno. El conocimiento integral del auditor interno de las operaciones y aplicaciones del negocio de la organización le permite colaborar durante la fase de desarrollo del plan de continuidad del negocio, evaluando su organización, alcance, y acciones recomendadas para manejar los riesgos y mantener controles eficaces durante el período de recuperación.

## Trabajos de Aseguramiento Periódicos

8. Los auditores internos deben auditar periódicamente los planes de continuidad del negocio y recuperación de desastres de la organización. El objetivo de auditoría es verificar que los planes sean adecuados para asegurar la oportuna reanudación de las operaciones y procesos después de una circunstancia adversa, y que reflejen el ambiente operativo del negocio actual.
9. Los planes de continuidad del negocio y recuperación de desastres pueden desactualizarse rápidamente. Enfrentar y responder a los cambios es una parte inevitable de la tarea gerencial. La rotación de gerentes y ejecutivos, y los cambios en las configuraciones de sistemas, interfaces y software pueden tener un gran impacto en dichos planes. La actividad de auditoría interna debe examinar el plan de recuperación para determinar si: (a) está estructurado para incorporar cambios importantes que pudieran ocurrir con el tiempo, y (b) el plan revisado será comunicado a la gente apropiada, dentro y fuera de la organización.
10. Durante la auditoría, los auditores internos deben considerar lo siguiente:
  - ¿Están todos los planes actualizados? ¿Existen procedimientos para actualizar los planes?
  - ¿Están cubiertos por el plan todas las funciones y los sistemas de negocio críticos? Si no es así, ¿están documentadas las razones de las omisiones?
  - ¿Están los planes basados en los riesgos y consecuencias potenciales de las interrupciones del negocio?

- ¿Están los planes totalmente documentados y de acuerdo con las políticas y procedimientos de la organización? ¿Se han asignado las responsabilidades funcionales?
- ¿Es la organización capaz y está preparada para implantar los planes?
- ¿Se prueban y revisan los planes según los resultados?
- ¿Están los planes almacenados en forma apropiada y segura? ¿Su localización y acceso son conocidos por la gerencia?
- ¿Son conocidas por los empleados las localizaciones de las instalaciones alternativas (sitios de *backup*)?
- ¿Requieren los planes coordinación con los servicios de emergencia locales?

### **El Rol del Auditor Interno Después de un Desastre**

11. Existe un importante rol para los auditores internos inmediatamente después de que ocurre un desastre. La organización es más vulnerable después de haber ocurrido un desastre y cuando está tratando de recuperarse. Durante ese período de recuperación, los auditores internos deben vigilar la eficacia de la recuperación y el control de las operaciones. La actividad de auditoría interna debe identificar las áreas en que los controles internos y las acciones de mitigación deban mejorarse, y recomendar mejoras al plan de continuidad del negocio de la entidad. La auditoría interna también puede proporcionar apoyo durante las actividades de recuperación.
12. Después de un desastre, usualmente durante de varios meses, los auditores internos pueden colaborar en la identificación de las lecciones aprendidas del desastre y las operaciones de recuperación. Esas observaciones y recomendaciones pueden mejorar las actividades para recuperar los recursos y actualizar la próxima versión del plan de continuidad del negocio.
13. En el análisis final, será la alta dirección la que determinará el grado de implicación del auditor interno en los procesos de continuidad del negocio y recuperación de desastres, considerando sus conocimientos, habilidades, independencia y objetividad.

**Consejo para la Práctica 2120.A1-1: Evaluación e Información sobre Procesos de Control****Interpretación de la Norma 2120.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 2120.A1 – Control**

*Basada en los resultados de la evaluación de riesgos, la actividad de auditoría interna debe evaluar la adecuación y eficacia de los controles que comprenden el gobierno, las operaciones y los sistemas de información de la organización. Esto debe incluir lo siguiente:*

- *Confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa.*
- *Eficacia y eficiencia de las operaciones.*
- *Protección de activos.*
- *Cumplimiento de leyes, regulaciones y contratos.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta la siguiente guía al evaluar la eficacia del sistema de controles de una organización e informar esa opinión a la alta dirección y al Consejo de Administración. El trabajo de auditoría realizado durante el año debe obtener suficiente información para permitir una evaluación del sistema de controles y la emisión de una opinión. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Una de las tareas del Consejo de Administración es establecer y mantener los procesos de gobierno de la organización y asegurarse de la eficacia de los procesos de gestión de riesgos y control. El rol de la alta dirección es supervisar el establecimiento, administración y evaluación de los mencionados procesos de gestión de riesgos y control. El propósito de este sistema multifacético de procesos de control es el de apoyar al personal de la organización en la gestión de riesgos y el logro de los objetivos establecidos y comunicados por la organización. Más aún, aquellos procesos de control deben asegurar, entre otras cosas, si existen las siguientes condiciones:
  - La información financiera y operativa es confiable y posee integridad.
  - Las operaciones son realizadas eficientemente y alcanzan resultados eficaces.
  - Los activos están protegidos.
  - Las acciones y decisiones de la organización cumplen las leyes, regulaciones y contratos.
2. Entre las responsabilidades de los gerentes de la organización se encuentra la evaluación de los procesos de control en sus respectivas áreas. Los auditores internos y externos proporcionan distintos grados de aseguramiento sobre el estado de la eficacia de los procesos de gestión de riesgos y control en actividades y funciones seleccionadas de la organización.
3. La alta dirección y el comité de auditoría normalmente esperan que el director ejecutivo de auditoría desempeñe el suficiente trabajo de auditoría y obtenga la información disponible durante el año como para formarse una opinión sobre la adecuación y eficacia de los procesos de gestión de riesgos y control. El director ejecutivo de auditoría debe comunicar aquella opinión general sobre el proceso de gestión de riesgos y los sistemas de control de la organización a la alta dirección y al comité de auditoría. Un número creciente de organizaciones está incluyendo en sus informes anuales o periódicos destinados a las partes interesadas un informe de la dirección sobre el proceso de gestión de riesgos y el sistema de control interno.
4. El director ejecutivo de auditoría debe elaborar un plan de auditoría, normalmente para el año siguiente, que asegure de que se obtendrá suficiente evidencia para evaluar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos y control. El plan debe establecer trabajos de auditoría u otros procedimientos para obtener suficiente información sobre todas las principales unidades operativas y funciones de negocios. Debe incluir una revisión de los principales procesos de gestión de riesgos que operan a través de la organización y una selección de los riesgos clave identificados a partir de aquellos procesos. El plan de auditoría, además, debe dar especial atención a aquellas operaciones

más afectadas por cambios recientes o esperados. Esos cambios, en ciertas ocasiones, pueden resultar de las condiciones del mercado o las inversiones, de adquisiciones o ventas, o de reestructuraciones y nuevos proyectos. El plan propuesto debe ser flexible de manera que puedan efectuarse ajustes durante el año como consecuencia de cambios en las estrategias de la dirección, condiciones externas, áreas de mayor riesgo, o modificación de las expectativas sobre el logro de los objetivos de la organización.

5. Al determinar el plan de auditoría, el director ejecutivo de auditoría debe tener en cuenta los trabajos relevantes que serán realizados por otros. Con el fin de minimizar la duplicación y las ineficiencias, el trabajo planificado o recientemente completado por la dirección en sus evaluaciones de procesos de gestión de riesgos, control y mejora de calidad así como el trabajo planificado por los auditores externos, deben ser tenidos en cuenta al determinar la cobertura esperada del plan de auditoría para el próximo año.
6. Finalmente, el director ejecutivo de auditoría debe evaluar la cobertura del plan propuesto desde dos puntos de vista: la adecuación a través de las entidades de la organización, y la inclusión de diversos tipos de transacciones y procesos de negocios. Si el alcance del plan propuesto fuera insuficiente para permitir expresar el aseguramiento de los procesos de gestión de riesgos y control de la organización, el director ejecutivo de auditoría deberá informar a la alta dirección y al comité de auditoría de la deficiencia esperada, sus causas, y las probables consecuencias.
7. El desafío de auditoría interna es evaluar la eficacia del sistema de gestión de riesgos y control de la organización basándose en la suma de evaluaciones de muchas personas. Esas evaluaciones están mayormente originadas en los trabajos de auditoría interna, las autoevaluaciones de la dirección, y el trabajo de auditoría externa. A medida que los trabajos avanzan, los auditores internos deben comunicar las observaciones, en forma oportuna, a los niveles apropiados de dirección de manera que se pueda tomar acción inmediata para corregir o mitigar las consecuencias de las discrepancias o debilidades de control observadas.
8. Para lograr una evaluación de la eficacia general de los procesos de gestión de riesgos y control de la organización existen tres consideraciones clave a tener en cuenta:
  - ¿Se descubrieron discrepancias o debilidades significativas de control en el trabajo de auditoría y en otras informaciones de evaluación?
  - De ser así, ¿se hicieron correcciones o mejoras después de esos descubrimientos?
  - ¿Los descubrimientos y sus consecuencias permiten sacar la conclusión de que existe una condición importante que genera un nivel inaceptable de riesgo de negocios?

La existencia temporal de una discrepancia o debilidad significativa en la gestión de riesgos y control no necesariamente lleva a la opinión de que es importante y crea un riesgo residual inaceptable. El esquema de descubrimientos, el grado de intrusión, y el nivel de las consecuencias y exposiciones son factores a tener en cuenta al determinar si la eficacia de la totalidad del sistema de controles está comprometida y existen riesgos inaceptables.

9. El informe del director ejecutivo de auditoría sobre el estado de los procesos de gestión de riesgos y control de la organización debe ser presentado, generalmente una vez al año, a la alta dirección y al comité de auditoría. El informe debe enfatizar la función crítica que tienen los procesos de gestión de riesgos y control en el logro de los objetivos de la organización, y debe hacer referencia al trabajo relevante desempeñado por auditoría interna y otras importantes fuentes de información, quienes emiten juicios sobre el aseguramiento en general. La sección de opinión dentro del informe está normalmente expresada en términos de aseguramiento negativo. Es decir, el trabajo de auditoría realizado para el período y otras informaciones obtenidas no han observado ninguna debilidad significativa en los procesos de gestión de riesgos y control que tengan un efecto profundo. Si las deficiencias o debilidades de gestión de riesgos y control son significativas y profundas, la sección de aseguramiento del informe podría ser una opinión limitada o adversa, dependiendo del incremento proyectado en el nivel de riesgo residual y su impacto en los objetivos de la organización.
10. El público más numeroso para el informe anual está formado por los ejecutivos principales y los miembros del comité de auditoría. Dado que estos lectores tienen distintos conocimientos de auditoría y negocios, el informe anual del director ejecutivo de auditoría debe ser claro, conciso e informativo. Debe ser redactado y preparado de modo que sea comprensible para aquellos lectores y orientado a cubrir sus necesidades de información. Su valor para dichos lectores puede mejorarse

orientándolo a las áreas de mayor riesgo e incluyendo recomendaciones importantes de mejoras e información sobre problemas y tendencias actuales de control, tales como riesgos de tecnología y seguridad informática, esquemas de discrepancias o debilidades de control a través de las unidades de negocio, y dificultades potenciales para cumplir con las leyes y regulaciones.

Existen grandes evidencias de las diferencias de expectativas sobre el trabajo que desempeña la actividad de auditoría interna, en cuanto a la evaluación y provisión de aseguramiento sobre el estado de los procesos de gestión de riesgos y control. Una de estas diferencias es la que existe entre la dirección y el comité de auditoría, por un lado, y el auditor interno, por el otro. Los primeros tienen normalmente altas expectativas sobre el valor de los servicios de auditoría interna. Los segundos tienen una visión más modesta que proviene del conocimiento de las limitaciones prácticas de la cobertura de auditoría y de las dudas de su propia capacidad de generar evidencia suficiente para soportar una opinión formada y objetiva. El director ejecutivo de auditoría debe estar atento a la posible diferencia entre lo que supone el lector del informe y lo que realmente ocurrió durante el año. Debe utilizar el informe como otra forma de dirigirse a modelos mentales diferentes y de sugerir mejorar la capacidad de la función o reducir las limitaciones para acceder y auditar la eficacia.

**Consejo para la Práctica 2120.A1-2: Utilización de Autoevaluación de Control para Evaluar la Adecuación de los Procesos de Control**

***Interpretación de la Norma 2120.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna***

**Norma Relacionada: 2120.A1 – Control**

*Basada en los resultados de la evaluación de riesgos, la actividad de auditoría interna debe evaluar la adecuación y eficacia de los controles que comprenden el gobierno, las operaciones y los sistemas de información de la organización. Esto debe incluir lo siguiente:*

- *Confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa.*
- *Eficacia y eficiencia de las operaciones.*
- *Protección de activos.*
- *Cumplimiento de leyes, regulaciones y contratos.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *La metodología denominada autoevaluación de control (“Control Self-Assessment” - CSA) puede ser utilizada por gerentes y auditores internos para evaluar la adecuación de los procesos de gestión de riesgos y control de la organización. Los auditores internos pueden utilizar programas de CSA para obtener información relevante acerca de los riesgos y controles, para centrar el plan de auditoría en el riesgo alto, en áreas inusuales, y para forjar mayor colaboración con los gerentes operativos y equipos de trabajo. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. La alta dirección tiene la responsabilidad de supervisar el establecimiento, administración y evaluación de los procesos de gestión de riesgos y control. Las responsabilidades de los gerentes operativos incluyen la evaluación de los riesgos y controles en sus unidades. Los auditores internos y externos proveen varios grados de aseguramiento sobre el estado de la eficacia de los procesos de gestión de riesgos y control de la organización. Tanto los gerentes como los auditores necesitan utilizar técnicas y herramientas que ajusten el enfoque y expandan los esfuerzos para evaluar los procesos de gestión de riesgos y control que existen, y para identificar formas de mejorar su eficacia.
2. Una metodología que comprende cuestionarios de autoevaluación y talleres de facilitación, denominada CSA, constituye un enfoque útil y eficiente para que los gerentes y auditores internos colaboren en determinar y evaluar procedimientos de control. En su forma más pura, el CSA integra objetivos y riesgos de negocio con procesos de control. La autoevaluación de control también se denomina “Autoevaluación de Control/Riesgo” o “CRSA”, en inglés. Si bien quienes practican el CSA utilizan una gran cantidad de técnicas y formatos diferentes, la mayoría de los programas implantados comparten ciertas características y metas clave. Una organización que utiliza autoevaluación de control tendrá un proceso formal y documentado que permita a los gerentes y equipos de trabajo directamente involucrados en una unidad de negocio, función o proceso, participar de forma estructurada con el fin de:
  - Identificar riesgos y exposiciones,
  - Evaluar los procesos de control que mitigan o manejan aquellos riesgos,
  - Desarrollar planes de acción que reduzcan los riesgos a niveles aceptables, y
  - Determinar la probabilidad de alcanzar los objetivos de negocio.
3. Los resultados que pueden derivarse de las metodologías de autoevaluación son los siguientes:
  - El personal de las unidades de negocio logra formarse y tener experiencia en evaluar riesgos y asociar los procesos de control con el manejo de aquellos riesgos, y mejorar las posibilidades de alcanzar los objetivos de negocio.
  - Los controles blandos (controles “soft”) son identificados y evaluados con mayor facilidad.
  - La gente está motivada para sentirse “propietaria” de los procesos de control en sus unidades, y las acciones correctivas tomadas por los equipos de trabajo son a menudo más eficaces y oportunas.

- Toda la infraestructura de objetivos, riesgos y controles de una organización está sujeta a una mayor vigilancia y a la mejora continua.
  - Los auditores internos participan y son conocedores del proceso de autoevaluación, sirviendo como facilitadores, redactores e informadores para los equipos de trabajo, y como instructores (formadores) de conceptos de riesgo y control en apoyo del programa CSA.
  - La actividad de auditoría interna adquiere más información sobre los procesos de control dentro de la organización y puede aprovechar esa información adicional en la asignación de sus recursos escasos, de modo de dedicar un mayor esfuerzo a investigar y desempeñar pruebas de unidades de negocio o funciones que tengan debilidades de control significativas o altos riesgos residuales.
  - Se refuerza la responsabilidad de la dirección en los procesos de gestión de riesgos y controles de la organización, y los gerentes estarán menos tentados de renunciar a dichas actividades en favor de especialistas, tales como los auditores.
  - El rol principal de la actividad de auditoría interna continuará incluyendo la validación del proceso de evaluación mediante la realización de pruebas, y la expresión de su juicio profesional sobre la adecuación y eficacia de la totalidad de la gestión de riesgos y los sistemas de control.
4. La gran variedad de enfoques utilizados por los procesos de CSA en las organizaciones refleja las diferencias en las industrias, geografías, estructuras, cultura organizacional, grados de autoridad asignados a los empleados, estilo gerencial dominante, y la manera de formular estrategias y políticas. Esto sugiere que el éxito de un particular tipo de programa de CSA en una empresa podría no ser replicado en otra organización. El proceso de CSA debe ser adaptado a las características especiales de cada organización. Además, aquello también nos indica que el enfoque CSA debe ser dinámico y cambiar con el continuo desarrollo de la organización.
  5. Las tres formas principales de programas de CSA son los talleres de facilitación, las encuestas, y los análisis producidos por la gerencia. Las organizaciones a menudo combinan más de un enfoque.
  6. Los equipos de facilitación recogen información de equipos de trabajo que representan distintos niveles en la unidad de negocio o función. El formato de los talleres puede estar basado en objetivos, riesgos, controles, o procesos.
    - El formato basado en objetivos se centra en la mejor manera de cumplir con un objetivo de negocio. El taller comienza identificando los controles que existen en la actualidad para apoyar a ese objetivo y, posteriormente, determina los riesgos residuales que se presentan. La finalidad del taller es decidir si los procedimientos de control están funcionando eficazmente y están generando riesgos residuales dentro de un nivel aceptable.
    - El formato basado en riesgos se centra en listar los riesgos para alcanzar un objetivo. El taller comienza listando todas las posibles barreras, obstáculos, amenazas y exposiciones que pudieran impedir el cumplimiento y, posteriormente, examina los procedimientos de control para determinar si son suficientes para manejar los riesgos clave. La finalidad del taller es determinar los riesgos residuales significativos. Este formato hace que el equipo de trabajo revise la totalidad de la fórmula de objetivos, riesgos y controles.
    - El formato basado en controles se centra en revisar si los controles existentes están funcionando bien. Este formato es distinto de los dos mencionados anteriormente, dado que el facilitador identifica los riesgos y controles clave antes de comenzar el taller. Durante el mismo, el equipo evalúa si los controles mitigan los riesgos y promueven el cumplimiento de objetivos adecuadamente. La finalidad del taller es analizar la diferencia entre cómo están funcionando los controles y cómo espera la gerencia que funcionen esos controles.
    - El formato basado en los procesos se centra en determinadas actividades que son elementos de una cadena de procesos. Los procesos son generalmente una serie de actividades relacionadas, que van desde un punto inicial a un punto final. Por ejemplo, los diversos pasos en compras, desarrollo de productos, o generación de ingresos. Este tipo de taller generalmente cubre la identificación de los objetivos de todo el proceso y los diversos pasos intermedios. La finalidad del taller es evaluar, actualizar, validar, mejorar e, incluso, dirigir todo el proceso y sus actividades componentes. Este formato de taller puede implicar una mayor extensión de análisis que un enfoque basado en controles, al cubrir múltiples objetivos dentro del proceso y apoyar esfuerzos gerenciales concurrentes, tales como la reingeniería, la mejora de calidad y las iniciativas de mejora continua.

7. Las encuestas de CSA se presentan en forma de cuestionario que tiende a hacer preguntas simples del tipo “Si-No” o “Tengo-No tengo”, cuidadosamente escritas para ser comprendidas por los encuestados. Las encuestas a menudo se utilizan cuando los encuestados son muy numerosos o están muy dispersos como para participar en un taller. También se las prefiere cuando la cultura de la organización puede obstaculizar debates abiertos y sinceros en los talleres o cuando la gerencia desea minimizar el tiempo dedicado y los costos incurridos en obtener la información.
8. La forma de autoevaluación denominada “análisis producidos por la gerencia” cubre la mayoría de los demás enfoques de grupos gerenciales para producir información sobre determinados procesos de negocio, actividades de gestión de riesgos y procedimientos de control. El análisis a menudo tiene la finalidad de lograr un juicio informado y oportuno sobre características específicas de procedimientos de control y está generalmente preparado por un equipo del personal de la organización o de soporte. El auditor interno puede sintetizar este análisis con otra información para mejorar la comprensión sobre los riesgos y para compartir el conocimiento con los gerentes en las unidades de negocio o funcionales, como parte del programa de CSA de la organización.
9. Todos los programas de autoevaluación de control están basados en gerentes y miembros de equipos de trabajo que poseen un conocimiento de los conceptos de riesgos y controles y que utilizan estos conceptos en las comunicaciones. En las sesiones de entrenamiento, para facilitar el flujo ordenado de los debates del taller y como cotejo de la integridad del proceso completo, las organizaciones suelen utilizar un enfoque de control, tal como los modelos COSO y COCO.
10. En los típicos talleres de facilitación de CSA se irá creando un informe durante las deliberaciones. Se registrará el consenso del grupo en los diversos segmentos de los debates y el grupo revisará el informe final propuesto antes del final de la última sesión. Algunos programas utilizarán técnicas de votación anónima para asegurar el libre flujo de información y de puntos de vista durante el taller y para ayudar a negociar las diferencias entre los distintos puntos de vista e intereses de los grupos.
11. La participación de auditoría interna en algunos programas de CSA es muy significativa. Puede patrocinar, diseñar, implantar, e incluso “adueñarse” del proceso, conduciendo el entrenamiento, proveyendo facilitadores, escribientes e informadores, y orquestando la participación de la gerencia y los equipos de trabajo. En otros programas de CSA, en cambio, la participación de auditoría interna es mínima, sirviendo como parte interesada y consultor de la totalidad del proceso y como último verificador de las evaluaciones generadas por los equipos. En la mayoría de los programas, la participación de auditoría interna en los esfuerzos de CSA de la organización está en algún punto entre los dos extremos mencionados anteriormente. A medida que aumenta el nivel de participación de auditoría interna en el programa de CSA y las deliberaciones de los talleres, el director ejecutivo de auditoría debe vigilar la objetividad del personal de auditoría interna, tomar acciones para manejar la objetividad (si fuera necesario), y aumentar las pruebas de auditoría interna para asegurar que no haya parcialidad o desvíos en las opiniones finales del personal. La *Norma 1120* establece que “Los auditores internos deben tener una actitud imparcial y neutral, y evitar conflictos de intereses”.
12. Un programa de CSA aumenta el rol tradicional de la actividad de auditoría interna, colaborando con la dirección en el cumplimiento de sus responsabilidades para establecer y mantener los procesos de gestión de riesgos y control y para evaluar la adecuación de ese sistema. A través de un programa de CSA, la actividad de auditoría interna y las unidades y funciones de negocio colaboran para producir mejor información sobre el funcionamiento adecuado de los procesos de control y la significatividad de los riesgos residuales.
13. Para la actividad de auditoría interna, si bien tiene que proveer personal de apoyo para el programa de CSA como facilitador y especialista, esto puede reducir el tiempo dedicado a obtener información sobre los procedimientos de control y eliminar ciertas pruebas. Un programa de CSA debe incrementar la cobertura de la evaluación de procesos de control a través de la organización, mejorar la calidad de las acciones correctivas efectuadas por los “dueños” del proceso, y centrar el trabajo de auditoría interna en la revisión de procesos de alto riesgo y situaciones inusuales. Puede centrarse en validar las conclusiones de la evaluación generada por los procesos de CSA, sintetizando la información obtenida de los componentes de la organización, y expresando su opinión general sobre la eficacia de los controles a la alta dirección y al comité de auditoría.

**Consejo para la Práctica 2120.A1-3: El Rol del Auditor Interno en los Informes Financieros Trimestrales, Declaraciones y Certificaciones de la Dirección**

**Interpretación de la Norma 2120.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2120.A1 – Control**

*Basada en los resultados de la evaluación de riesgos, la actividad de auditoría interna debe evaluar la adecuación y eficacia de los controles que comprenden el gobierno, las operaciones y los sistemas de información de la organización. Esto debe incluir lo siguiente:*

- *Confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa.*
- *Eficacia y eficiencia de las operaciones.*
- *Protección de activos.*
- *Cumplimiento de leyes, regulaciones y contratos.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta la siguiente guía referida a los informes financieros trimestrales, declaraciones y certificaciones de la dirección, requeridos por la "U.S. Securities and Exchange Commission – SEC" (Comisión del Mercado de Valores de los Estados Unidos de Norteamérica). Si bien estos requerimientos están dirigidos específicamente a las organizaciones norteamericanas registradas en la SEC, también son aplicables a más de 1.300 organizaciones extranjeras. Con el fin de proporcionar un alto nivel de confianza a las partes interesadas, un alto número de organizaciones no cotizadas están adoptando voluntariamente ciertos requerimientos de la SEC para demostrar las mejores prácticas en las declaraciones y controles sobre la información trimestral. Los auditores internos también deben tener en cuenta el Consejo para la Práctica 2120.A1-1: Evaluación e Información sobre Procesos de Control, para obtener guía adicional. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. La fortaleza de todos los mercados financieros depende de la confianza de los inversores. Los acontecimientos que incluyen acusaciones de delitos por parte de los ejecutivos corporativos, los auditores externos y otros participantes del mercado, han debilitado su confianza. Como respuesta a esta amenaza, el Congreso de los Estados Unidos de Norteamérica y un creciente número de organismos legislativos y de regulación de otros países han aprobado leyes y reglamentaciones referidas a declaraciones e información financiera de las organizaciones. En los Estados Unidos, la denominada Ley Sarbanes-Oxley de 2002 (la "Ley Sarbanes-Oxley") promulga una extensa reforma que exige declaraciones adicionales y certificaciones de los estados contables por parte de los principales representantes ejecutivos y financieros.
2. La nueva ley desafía a las compañías a idear procesos que permitan a los altos representantes adquirir los aseguramientos necesarios sobre los cuales basar su certificación personal. Un componente clave del proceso de certificación es el manejo de los riesgos y controles internos sobre la registración y el resumen de la información contable.

**Nuevas Exigencias Estatutarias**

3. La Sección 302 de la Ley Sarbanes-Oxley esboza la responsabilidad corporativa para los informes financieros, y la SEC ha emitido guías para implantar esta ley. Las Reglas de la SEC 13a-14 y 15d-14 requieren que el ejecutivo o ejecutivos principales del emisor y el representante o representantes financieros principales, o quienes desempeñen funciones similares, certifiquen en cada informe anual o trimestral, incluyendo los transitorios, enviados o presentados por el emisor bajo la Sección 13(a) o 15(d) de la Ley del Mercado de Valores (*Exchange Act*) lo siguiente:
  - Que han revisado dicho informe:
  - Que de acuerdo con sus conocimientos, el informe no contiene ninguna declaración falsa de un hecho material u omite un hecho material necesario para hacer una declaración, a la luz de las circunstancias bajo las cuales se realizan dichas declaraciones, sin engañar con respecto al período cubierto por el informe;

- Que de acuerdo con sus conocimientos, los estados contables y demás información financiera incluida en el informe, expresan claramente en todos los aspectos materiales la condición financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de caja del emisor a la fecha y por los períodos presentados en el informe.
- Que esta persona y los demás representantes certificantes:
  - Son responsables de establecer y mantener “información de controles y procedimientos” (una nueva definición que refleja el concepto de controles y procedimientos relacionados con la información incorporada en la Sección 302(a)(4) de la Ley), para el emisor;
  - Han diseñado dicha información de controles y procedimientos para asegurar que se les dé a conocer la información significativa, especialmente durante el período en el cual el informe periódico está siendo preparado
  - Han evaluado la eficacia de la información de controles y procedimientos del emisor hasta una fecha dentro de los 90 días antes de la presentación del informe; y
  - Han presentado en el informe sus conclusiones sobre la eficacia de la información de controles y procedimientos basadas en la evaluación exigida hasta aquella fecha;
  - Que esta persona y los demás representantes certificantes han revelado a los auditores y al comité de auditoría del Consejo de Administración del emisor (o a las personas que cumplen funciones equivalentes):
    - Todas las deficiencias significativas en el diseño u operación de los controles internos (un término preexistente relacionado con los controles internos respecto de la información financiera) que pudieron afectar adversamente la facultad del emisor para registrar, procesar, resumir e informar los datos contables, y hayan identificado para los auditores del emisor cualquier debilidad material en los controles internos;
    - Cualquier fraude, material o no, que involucre a los gerentes u otros empleados que tengan un rol significativo en los controles internos del emisor; y
    - Si hubo o no cambios significativos en los controles internos o en otros factores que pudieron afectar significativamente los controles internos con posterioridad a la fecha de su evaluación, incluyendo cualquier acción correctiva respecto de deficiencias significativas y debilidades materiales.

#### ***Acciones Recomendadas para los Auditores Internos***

4. Las siguientes acciones y consideraciones son ofrecidas a los auditores internos como servicios de valor agregado que pueden ser proporcionados respecto de los informes financieros trimestrales, las declaraciones y las certificaciones de la dirección, relacionadas con las exigencias de la SEC y de la Ley Sarbanes-Oxley. Estas acciones recomendadas también se ofrecen como mejores prácticas para compañías que no cotizan en bolsa y otras organizaciones que deseen adoptar procesos similares sobre la información financiera trimestral.
  - a. El rol del auditor interno en tales procesos puede abarcar un amplio rango, desde ser el diseñador inicial del proceso, un participante en un comité de declaraciones, el coordinador o enlace entre la gerencia y sus auditores, hasta ser un asesor independiente del proceso.
  - b. Todos los auditores internos involucrados en los procesos de informes trimestrales y declaraciones deben tener claramente definido su rol y evaluar sus responsabilidades con las correspondientes Normas sobre Consultoría y Aseguramiento del IIA, y con la guía contenida en los Consejos para la Práctica relacionados.
  - c. Los auditores internos deben asegurar que las organizaciones tengan una política formal y procedimientos documentados para gobernar los procesos de los informes financieros trimestrales, las declaraciones relacionadas y los requerimientos reguladores de información. Las revisiones apropiadas de cualquier política y procedimiento por parte de abogados, auditores externos y otros expertos pueden ayudar a asegurar que las políticas y procedimientos sean integrales y reflejen con precisión las exigencias aplicables.
  - d. Los auditores internos deben alentar a las organizaciones a establecer un “comité de declaraciones” para coordinar el proceso y proporcionar vigilancia a los participantes. En este comité debe haber representantes de áreas clave de la organización, incluyendo gerentes financieros, el asesor legal, el gerente de riesgos, el auditor interno, y cualquier otra área que brinde información o datos para las presentaciones y declaraciones exigidas por regulaciones. Normalmente, el director ejecutivo de auditoría (DEA) debe ser uno de los miembros del comité de declaraciones. Se tendrá en cuenta la posición que ocupará el DEA dentro del comité. El DEA que sirva como Presidente del comité, o miembro regular o “votante” debe ser consciente

de las consideraciones de independencia, y se le aconseja revisar las Normas del IIA y los Consejos para la Práctica relacionados para obtener la guía e información requeridas. La posición como miembro "ex officio" normalmente no crea problemas de independencia.

- e. Los auditores internos deben revisar y evaluar periódicamente los procesos de informe trimestral y declaraciones, las actividades del comité de declaraciones y la documentación relacionada, y proporcionar a la dirección y al comité de auditoría una evaluación del proceso y aseguramiento respecto de las operaciones en general y del cumplimiento de las políticas y procedimientos. Los auditores internos cuya independencia pueda verse afectada debido al rol asignado en el proceso, deben asegurarse de que la dirección y el comité de auditoría puedan obtener el adecuado aseguramiento sobre el proceso de otras fuentes. Estas fuentes pueden ser tanto auto evaluaciones internas como de terceras partes, tales como auditores externos o consultores.
- f. Los auditores internos deben recomendar las mejoras apropiadas a las políticas, procedimientos y al proceso de información trimestral y declaraciones relacionadas, basadas en los resultados de una evaluación de las actividades relacionadas. Las mejores prácticas recomendadas para tales actividades pueden incluir todos los siguientes procedimientos y herramientas, o componentes de ellos, dependiendo del proceso específico utilizado por cada organización:
  - o Políticas, procedimientos, controles, e informes de vigilancia adecuadamente documentados.
  - o "Checklist" trimestrales de procedimientos y elementos de control clave.
  - o Informes de control estándar sobre controles clave de declaraciones.
  - o Autoevaluaciones de la dirección o gestión (tales como la Autoevaluación de Control; CSA, en inglés)
  - o Declaraciones de representación o de finalización de gerentes clave.
  - o Revisar los borradores de las presentaciones exigidas por regulaciones antes de ser emitidas.
  - o Procesar mapas que documenten la fuente de datos para las presentaciones exigidas por regulaciones, los controles clave, y las partes responsables para cada elemento.
  - o Hacer el seguimiento de los elementos pendientes informados previamente.
  - o Considerar los informes de auditoría interna emitidos durante el período.
  - o Revisión con objetivos especiales o específicos de áreas de alto riesgo, complejas o problemáticas; incluyendo estimaciones contables materiales, valuaciones de reservas, actividades contingentes, subsidiarias principales, *joint ventures*, y entidades con propósitos especiales.
  - o Observación del "proceso de cierre" de los estados contables y los asientos de ajuste relacionados, incluyendo ajustes descartados.
  - o Llamadas en conferencia con los gerentes clave de localizaciones lejanas, para asegurar que se les haya tenido en cuenta y que hayan participado todos los componentes principales de la organización.
  - o Revisar juicios potenciales o pendientes, y obligaciones contingentes.
  - o El informe de control interno del DEA, emitido al menos anualmente, y posiblemente en forma trimestral.
  - o Reuniones convocadas regularmente del comité de declaraciones y del comité de auditoría.
- g. Los auditores internos deben comparar los procesos para cumplir con la Sección 302 de la Ley Sarbanes-Oxley (información financiera trimestral y declaraciones) con los procedimientos desarrollados para cumplir con la Sección 404 referidos a la evaluación anual y al informe público sobre controles internos emitidos por la dirección. Los procesos diseñados para ser similares o compatibles contribuirán a la eficiencia operativa y a reducir la probabilidad o el riesgo de que los problemas y errores ocurran o no sean detectados. Si bien los procesos y procedimientos pueden ser similares, es posible que el rol del auditor interno pueda variar. En algunas organizaciones el trabajo de los auditores internos puede formar la base de las aseveraciones de la dirección sobre el control interno, mientras que en otras organizaciones los auditores internos pueden ser llamados a evaluar la evaluación de la dirección.
  - o La naturaleza del trabajo del auditor interno, y su utilización, pueden afectar potencialmente el tratamiento o grado de confianza que el auditor externo tenga del trabajo del auditor interno. Los auditores internos deben asegurar que el rol de cada participante sea claro y que las actividades estén coordinadas y acordadas con la dirección y con los auditores externos.

- En las organizaciones en las cuales la dirección realiza su propia evaluación de controles como base para formarse una opinión, los auditores internos deben evaluar dicha evaluación y su documentación de soporte.
- Los auditores internos deben evaluar cómo se clasifican los comentarios del informe de auditoría interna y asegurar que aquellos que puedan ser objeto de declaración en las certificaciones trimestrales o en el informe anual sobre controles internos sean comunicados apropiadamente a la dirección y al comité de auditoría. Debe tenerse especial cuidado de que tales comentarios sean resueltos adecuadamente y en forma oportuna.

**Consejo para la Práctica 2120.A1-4: Auditoría del Proceso de Información Financiera**

**Interpretación de la Norma 2120.A1 de las**

**Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2120.A1 – Control**

*Basada en los resultados de la evaluación de riesgos, la actividad de auditoría interna debe evaluar la adecuación y eficacia de los controles que comprenden el gobierno, las operaciones y los sistemas de información de la organización. Esto debe incluir lo siguiente:*

- Confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa.*
- Eficacia y eficiencia de las operaciones.*
- Protección de activos.*
- Cumplimiento de leyes, regulaciones y contratos.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Este Consejo para la Práctica explora el rol y las responsabilidades del auditor interno en el proceso de información financiera de una organización. Los roles de la alta dirección, los auditores internos y los auditores externos son:*

- La dirección ejecutiva es la "dueña" del ambiente de control y la información financiera, incluyendo las notas y demás declaraciones que acompañan a los estados contables.*
- El auditor externo asegura al usuario de la información financiera que la información reportada representa fielmente la condición financiera y el resultado de las operaciones de la organización de acuerdo con principios contables de aceptación general.*
- El auditor interno lleva a cabo procedimientos con el fin de proporcionar un nivel de aseguramiento a la alta dirección y al comité de auditoría u otro comité del órgano de gobierno de que los controles que rodean los procesos que soportan el desarrollo del informe financiero son eficaces.*

*El Consejo para la Práctica 2060-2 "Relaciones con el Comité de Auditoría" cubre las interacciones del auditor interno con el comité de auditoría. El Consejo para la Práctica 2120.A1-1 "Evaluación e Información sobre Procesos de Control" trata la evidencia necesaria para evaluar un sistema de controles internos y formar una opinión. El Consejo para la Práctica 2120.A1-3 "El Rol del Auditor Interno en los Informes Financieros Trimestrales, Declaraciones y Certificaciones de la Dirección" proporciona una guía sobre los requerimientos de la Ley Sarbanes-Oxley de los Estados Unidos de Norteamérica y las reglas relacionadas de la Comisión Nacional de Valores de ese país. El presente Consejo para la Práctica se refiere a las relaciones del auditor interno con la alta dirección y con el auditor externo, con respecto al proceso de información financiera. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los informes publicados sobre los fallos de gobierno corporativo en los Estados Unidos de Norteamérica y otros países subrayan la necesidad de lograr una mayor responsabilidad y transparencia por parte de todas las organizaciones -comerciales, sin ánimo de lucro y gubernamentales-. La alta dirección, los Consejos de Administración, los auditores internos y los auditores externos son los pilares sobre los cuales se construye el gobierno eficaz de las

organizaciones. La actividad de auditoría interna juega un rol clave en el apoyo al buen gobierno de las organizaciones; tiene una posición excepcional para ayudar a la mejora de sus operaciones, evaluando y mejorando la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno. Recientes iniciativas han puesto énfasis en la necesidad de que la alta dirección sea más responsable de la información contenida en los informes financieros de la organización. La alta dirección y el comité de auditoría de muchas organizaciones están solicitando servicios adicionales a la actividad de auditoría interna para mejorar los procesos de gobierno e información financiera. Estas solicitudes incluyen evaluaciones de los controles internos de la organización respecto de la información financiera y la confiabilidad e integridad de sus informes financieros.

**(a) Información sobre Control Interno**

2. El comité de auditoría u otro comité del Consejo de Administración y la actividad de auditoría interna de la organización tienen metas entrelazadas. El rol central del director ejecutivo de auditoría (DEA) es asegurar que el comité de auditoría reciba los servicios de soporte y aseguramiento que necesita y solicita. Uno de los objetivos principales del comité de auditoría es vigilar los procesos de información financiera de la organización para asegurar su confiabilidad y equidad. El comité y la alta dirección típicamente solicitan que la actividad de auditoría interna lleve a cabo el suficiente trabajo de auditoría y obtenga toda la información disponible durante el año para formar una opinión sobre la adecuación y eficacia de los procesos de control interno. El DEA normalmente comunica esa información general, en forma oportuna, al comité. El comité evaluará la cobertura y adecuación del informe del DEA y podrá incorporar sus conclusiones al informe del propio comité dirigido al órgano de gobierno.
3. Los planes de trabajo y los trabajos de aseguramiento específicos que desempeña la actividad de auditoría interna comienzan con una cuidadosa identificación de las exposiciones que enfrenta la organización. El plan de trabajo de auditoría interna está basado en los riesgos y la evaluación de los procesos de gestión de riesgos y controles mantenidos por la dirección para mitigar aquellos riesgos. Entre los hechos y transacciones incluidos en la identificación de riesgos están los siguientes:
  - Nuevos negocios, incluyendo fusiones y adquisiciones.
  - Nuevos productos y sistemas.
  - Inversiones conjuntas (*joint ventures*) y asociaciones.
  - Reestructuraciones.
  - Estimaciones de gestión, presupuestos y pronósticos.
  - Asuntos medioambientales.
  - Cumplimiento de regulaciones.

**(b) Un Marco para el Control Interno**

4. La evaluación de un sistema de control interno de una organización debe emplear una amplia definición de control. El IIA considera que la guía más eficaz de control interno disponible actualmente es el informe *Control Interno - Un Marco Integral*, publicado en 1992 y 1994 por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (COSO, según sus siglas en inglés) de la Comisión Treadway. Si bien el uso del modelo COSO está ampliamente aceptado, puede ser apropiado utilizar algún otro modelo reconocido y creíble. En algunas ocasiones los requerimientos legales o de regulaciones especifican el uso de un modelo o diseño de control en particular para una organización o sector económico dentro de un país.
5. Algunas conclusiones del informe *Control Interno - Un Marco Integral* son relevantes para el presente examen.
  - El control interno está definido en forma amplia; no está limitado a los controles contables y no está restringido estrechamente a la información financiera.
  - Si bien los informes financieros y contables son cuestiones importantes, existen otros aspectos importantes en el negocio, tales como la protección de recursos, la eficiencia y

eficacia operativa, y el cumplimiento de leyes, regulaciones y políticas de la organización. Estos factores tienen un impacto sobre la información financiera.

- El control interno es la responsabilidad de la dirección y requiere la participación de todas las personas dentro de la organización para ser eficaz.
- El marco de control está unido a los objetivos del negocio y es lo suficientemente flexible para ser adaptable.

### Información sobre la Eficacia del Control Interno

6. El DEA debe proporcionar al comité de auditoría la evaluación de auditoría interna respecto de la eficacia de los sistemas de control de la organización, incluyendo su juicio sobre la adecuación del modelo o diseño de control. Un órgano de gobierno debe confiar en la dirección para mantener un sistema de control interno adecuado y eficaz. Reforzaré esa confianza con la vigilancia independiente. El Consejo de Administración o su comité de auditoría (u otro comité designado) deben efectuar las siguientes preguntas, y se espera que el DEA ayude a responderlas.

(a) ¿Existe un fuerte ambiente y cultura éticos?

- ¿Los miembros del Consejo y los altos ejecutivos establecen altos ejemplos de integridad?
- ¿Son realistas los objetivos e incentivos de desempeño, o crean una presión excesiva en los resultados de corto plazo?
- ¿El código de conducta de la organización está reforzado con capacitación y comunicación de arriba hacia abajo? ¿El mensaje llega a todos los empleados?
- ¿Están abiertos los canales de comunicación de la organización? ¿Todos los niveles de dirección obtienen la información que necesitan?
- ¿Está establecida la tolerancia cero para la información financiera fraudulenta en todo nivel?

(b) ¿Cómo identifica y maneja los riesgos la organización?

- ¿Existe un proceso de gestión de riesgos; es eficaz?
- ¿Se maneja el riesgo a través de toda la organización?
- ¿Se discuten los riesgos principales abiertamente con el Consejo de Administración?

(c) ¿Es eficaz el sistema de control?

- ¿Los controles de la organización respecto del proceso de información financiera son integrales, incluyen la preparación de los estados contables, las notas relacionadas y demás declaraciones requeridas y discrecionales que forman parte de los estados financieros?
- ¿Tanto la alta dirección como la gerencia de línea demuestran que aceptan la responsabilidad del control?
- ¿Hay una creciente frecuencia de "sorpresas" a nivel público, de la alta dirección o del Consejo de Administración, sobre los resultados financieros informados o en las declaraciones financieras que los acompañan?
- ¿Existe buena comunicación e información a través de la organización?
- ¿Los controles son vistos como mejoras para el logro de objetivos, o como "un mal necesario"?
- ¿Se contrata personal calificado oportunamente, y recibe capacitación adecuada?
- ¿Las áreas problemáticas se solucionan rápida y completamente? ¿Hay una fuerte vigilancia?
- ¿El consejo de administración es independiente de la dirección, está libre de conflicto de intereses, está bien informado y es inquisitivo?
- ¿Auditoría interna cuenta con el apoyo de la alta dirección y el comité de auditoría?
- ¿Los auditores internos y externos disponen y utilizan líneas abiertas de comunicación y acceso privado con todos los miembros de la alta dirección y el comité de auditoría?
- ¿La gerencia de línea está vigilando el proceso de control?
- ¿Hay un programa para vigilar los procesos externalizados?

7. Los controles internos no pueden asegurar el éxito. Malas decisiones, malos gerentes, o factores medioambientales pueden anular controles. Además, una gerencia deshonesto puede pasar por alto los controles e ignorar o suprimir las comunicaciones de sus subordinados. Un órgano de gobierno activo e independiente que esté acompañado de comunicaciones abiertas y veraces por parte de todos los componentes de la dirección y esté asistido por funciones financieras, legales y de auditoría interna capaces, tendrá la capacidad de identificar problemas y proporcionar una vigilancia eficaz.

**b) Roles para el Auditor Interno**

8. El DEA necesita revisar la evaluación de riesgos y los planes de auditoría para el año, si no se han comprometido los recursos necesarios para ayudar a la alta dirección, al comité de auditoría y al auditor externo en sus responsabilidades para el régimen de información financiera para el próximo año. El proceso de información financiera comprende los pasos para crear la información y preparar los estados contables, las notas relacionadas y demás declaraciones que acompañan a los informes financieros de la organización.
9. El DEA debe asignar los recursos de auditoría interna para los procesos de información financiera, gobierno y control, en forma consistente con la evaluación de riesgos de la organización. El DEA debe realizar procedimientos que brinden un nivel de aseguramiento para la alta dirección y el comité de auditoría respecto de si los controles que rodean los procesos que soportan el desarrollo de los informes financieros están adecuadamente diseñados y son ejecutados eficazmente. Los controles deben ser adecuados para asegurar la prevención y detección de errores significativos, irregularidades, suposiciones y estimaciones incorrectas, y otros hechos que puedan generar imprecisiones o inexactitudes en los estados contables, notas relacionadas u otras declaraciones.
10. La lista siguiente sugiere temas que el DEA debe considerar al apoyar el proceso de gobierno de la organización y las responsabilidades de vigilancia del órgano de gobierno y su comité de auditoría (u otro comité designado), con el fin de asegurar la confiabilidad e integridad de los informes financieros.

**(a) Información Financiera**

- Proporcionar información relevante para la designación de los auditores externos.
- Coordinar los planes de auditoría, la cobertura y programación con los auditores externos.
- Compartir los resultados de auditoría con los auditores externos.
- Comunicar las observaciones pertinentes a los auditores externos y al comité de auditoría respecto de las políticas contables y las decisiones de políticas (incluyendo decisiones contables para elementos discretivos y transacciones fuera del balance de situación), componentes específicos del proceso de información financiera, y transacciones y eventos financieros inusuales o complejos (por ejemplo, transacciones con partes relacionadas, fusiones y adquisiciones, inversiones conjuntas *-joint ventures-*, y transacciones de asociación)
- Participar en el proceso de revisión de la información y declaraciones financieras con el comité de auditoría, los auditores externos y la alta dirección, evaluando la calidad de los informes financieros, incluyendo aquellos presentados a los organismos de regulación.
- Evaluar la adecuación y eficacia de los controles internos de la organización, específicamente aquellos controles sobre el proceso de información financiera. Esta evaluación debe considerar la susceptibilidad de la organización al fraude y la eficacia de los programas y controles para mitigar o eliminar aquellas exposiciones.
- Vigilar el cumplimiento del código de conducta por parte de la dirección, y asegurar que las políticas éticas y otros procedimientos que promuevan la conducta ética se están cumpliendo. Un factor importante al establecer una cultura ética eficaz en la organización es cuando los miembros de la alta dirección establecen un buen ejemplo de conducta ética y brindan comunicaciones abiertas y veraces a los empleados, al consejo de administración y a las partes interesadas externas.

(b) Gobierno Corporativo

- Revisar las políticas corporativas referidas al cumplimiento de leyes y regulaciones, ética, conflicto de intereses, y la investigación oportuna y minuciosa de malas conductas y alegatos de fraude.
- Revisar los litigios pendientes o los procedimientos regulatorios referidos al riesgo y gobierno de la organización.
- Proporcionar información sobre conflictos de intereses de los empleados, mala conducta, fraude, y otros resultados de los procedimientos éticos y mecanismos de reporte de la organización.

(c) Control Corporativo

- Revisar la confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa compilada y reportada por la organización.
- Realizar un análisis de los controles para las políticas contables críticas y compararlos con las prácticas preferentes (por ejemplo, en las transacciones que generan dudas sobre el reconocimiento de ingresos o en el tratamiento de las transacciones fuera del balance de situación, se debería revisar el cumplimiento de las normas contables de aceptación general apropiadas).
- Evaluar la razonabilidad de las estimaciones y suposiciones utilizadas en la preparación de los informes operativos y financieros.
- Asegurar que las estimaciones y suposiciones incluidas en las declaraciones o comentarios están en línea con la información y prácticas subyacentes de la organización y con elementos similares reportados por otras compañías, si corresponde.
- Evaluar el proceso de preparación, revisión, aprobación y contabilización de asientos de diario.
- Evaluar la adecuación de los controles en la función contable.

**Consejo para la Práctica 2120.A4-1: Criterios de Control****Interpretación de la Norma 2120.A4 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 2120.A4 – Control**

*Se requiere criterio adecuado para evaluar controles. Los auditores internos deben cerciorarse del alcance hasta el cual la dirección ha establecido criterios adecuados para determinar si los objetivos y metas han sido cumplidos. Si fuera apropiado, los auditores internos deben utilizar dichos criterios en su evaluación. Si no fuera apropiado, los auditores internos deben trabajar con la dirección para desarrollar criterios de evaluación adecuados.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar criterios de control. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Antes de que puedan evaluarse los controles, la dirección debe determinar el nivel de riesgo que desea asumir en el área a ser revisada. Los auditores internos deben identificar cuál es ese nivel de riesgo. Esta identificación debe hacerse en términos de reducción del impacto potencial de las amenazas clave para el logro de los objetivos principales en el área bajo revisión.
2. Si la dirección no ha identificado los riesgos clave y el nivel de riesgo que desea asumir, auditoría interna puede ayudarle mediante la facilitación de talleres de identificación de riesgo u otras técnicas utilizadas por la organización.
3. Una vez que se ha determinado el nivel de riesgo, podrán evaluarse los controles que existen, con el fin de determinar sus expectativas de éxito en la reducción de los riesgos hasta el nivel deseado.

## Consejo para la Práctica 2130-1: El Rol de la Actividad de Auditoría Interna en la Cultura Ética de una Organización

### Interpretación de la Norma 2130 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

#### **Norma Relacionada: 2130– Gobierno**

La actividad de auditoría interna debe evaluar y hacer las recomendaciones apropiadas para mejorar el proceso de gobierno en el cumplimiento de los siguientes objetivos:

- Promover la ética y los valores apropiados dentro de la organización.
- Asegurar la gestión y responsabilidad eficaces en el desempeño de la organización.
- Comunicar eficazmente la información de riesgo y control a las áreas adecuadas de la organización.
- Coordinar eficazmente las actividades y la información de comunicación entre el Consejo de Administración, los auditores internos y externos y la dirección.

**Norma Relacionada: 2130.A1** - La actividad de auditoría interna debe evaluar el diseño, implantación y eficacia de los objetivos, programas y actividades de la organización relacionados con la ética.

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta lo siguiente al determinar el rol que cumplirán en la cultura ética de la organización. Este rol podrá variar dependiendo de la existencia, falta, o grado de desarrollo de la cultura ética de la organización. Esta guía no pretende representar todos los procedimientos que puedan ser necesarios para un trabajo de aseguramiento o consultoría integrales relacionados con la cultura ética de la organización. **El Cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Este Consejo para la Práctica subraya la importancia de la cultura de la organización en el establecimiento del ambiente ético de una empresa y sugiere el rol que los auditores internos pueden cumplir en la mejora de dicho ambiente. Específicamente, este Consejo para la Práctica:
  - Describe la naturaleza del proceso de gobierno,
  - Lo enlaza con la cultura ética de la organización,
  - Indica que todas las personas asociadas con la organización, y específicamente los auditores internos, deben asumir el rol de defensores de la ética, y
  - Enumera las características de una cultura ética enaltecida.

#### **Gobierno y Cultura de la Organización**

2. Una organización utiliza diversas formas legales, estructuras, estrategias, y procedimientos para asegurar que:
  - (a) Cumple con las leyes y regulaciones de la sociedad,
  - (b) Satisface las normas de negocio generalmente aceptadas, los preceptos éticos y las expectativas sociales de la sociedad,
  - (c) Proporciona un beneficio general a la sociedad e incrementa los intereses de las partes interesadas tanto en el largo como en el corto plazo, e
  - (d) Informa de manera completa y veraz a sus propietarios, reguladores, otras partes interesadas, y al público en general para asegurar la responsabilidad por sus decisiones, acciones, conducta y desempeño.

La forma en que una organización decide conducir sus negocios para alcanzar aquellas cuatro responsabilidades es lo que se denomina comúnmente como su proceso de gobierno. El cuerpo de

gobierno de la organización (tal como el Consejo de Administración o el de Benefactores, o un Comité de Dirección) y su alta dirección son los responsables de la eficacia del proceso de gobierno.

3. Las prácticas de gobierno de una organización reflejan una cultura única y en permanente cambio que afecta los roles, estipula el comportamiento, establece metas y estrategias, mide el desempeño y define los términos de responsabilidad. Esa cultura fija los valores, roles, y comportamientos que serán enunciados y tolerados por la organización y determina la sensibilidad, profunda o indiferente, de la organización en el cumplimiento de sus responsabilidades con la sociedad. En consecuencia, el grado de eficacia del proceso de gobierno en general en cuanto al desempeño de su función esperada depende ampliamente de la cultura de la organización.

#### ***Responsabilidad Compartida en la Cultura Ética de la Organización***

4. Todas las personas relacionadas con la organización comparten alguna responsabilidad por el estado de su cultura ética. Dada la complejidad y dispersión de los procesos de toma de decisiones en la mayoría de las empresas, debe alentarse a cada persona a ser un defensor de la ética, ya sea delegando ese rol oficialmente o transmitiéndolo de manera informal. Los códigos de conducta y enunciados de visión y políticas constituyen importantes declaraciones de los valores y metas de la organización, el comportamiento esperado de su gente, y las estrategias para mantener una cultura alineada con sus responsabilidades legales, éticas y sociales. Un número creciente de organizaciones ha designado a un representante o director de ética (*chief ethics officer*) como consejero de ejecutivos, gerentes y demás, y como defensor dentro de la organización de "hacer lo correcto".

#### ***La Actividad de Auditoría Interna como Defensora de la Ética***

5. Los auditores internos y la actividad de auditoría interna deben asumir un rol activo en apoyo de la cultura ética de la organización. Ellos poseen un alto nivel de confianza e integridad dentro de la organización y las habilidades para convertirse en defensores eficaces de la conducta ética. Tienen la competencia y capacidad para apelar a los líderes, gerentes y demás empleados a cumplir con las responsabilidades legales, éticas y sociales de la organización.
6. La actividad de auditoría interna puede asumir uno entre varios roles diferentes como defensor de la ética. Esos roles pueden ser el de director de ética (ombudsman o medidor, director de cumplimiento, consejero ético de la gerencia, o experto en ética), miembro de un consejo interno de ética, o asesor del ambiente ético de la organización. En algunas circunstancias, el rol del director de ética puede entrar en conflicto con el atributo de independencia de la actividad de auditoría interna.

#### ***Evaluación del Ambiente Ético de la Organización***

7. Como mínimo, la actividad de auditoría interna debe evaluar periódicamente el estado del ambiente ético de la organización y la eficacia de sus estrategias, tácticas, comunicaciones y otros procesos para alcanzar el nivel deseado de cumplimiento legal y ético. Los auditores internos deben evaluar la eficacia de los siguientes aspectos de una cultura ética altamente eficaz y enaltecida:
  - (a) Código de Conducta formal, que sea claro y comprensible, y enunciados relacionados, políticas (incluyendo procedimientos que cubran el fraude y la corrupción), y otras expresiones de aspiración.
  - (b) Comunicaciones frecuentes y demostraciones de actitudes y comportamientos éticos esperados por parte de líderes que ejerzan influencia en la organización.
  - (c) Estrategias explícitas para apoyar y aumentar la cultura ética con programas regulares para actualizar y renovar el compromiso de la organización con una cultura ética.
  - (d) Formas sencillas y diversas para que la gente informe confidencialmente supuestas violaciones al Código o a las políticas, y otros actos de mala conducta.
  - (e) Declaraciones regulares por parte de los empleados, proveedores y clientes, afirmando que conocen los requerimientos de conducta ética para efectuar transacciones de negocios con la organización.
  - (f) Clara delegación de responsabilidades para asegurar que las consecuencias éticas son evaluadas, se brinda consejo confidencial, se investigan las supuestas malas conductas, y los hallazgos son adecuadamente informados.
  - (g) Fácil acceso a oportunidades de aprendizaje que permitan a todos los empleados ser defensores de la ética.
  - (h) Prácticas positivas del personal que alienten a cada empleado a contribuir con el ambiente ético de la organización.

- (i) Encuestas regulares a los empleados, proveedores y clientes, para determinar el estado del ambiente ético de la organización.
- (j) Revisiones regulares de los procesos formales e informales dentro de la organización que pudieran crear, potencialmente, presiones y desvíos que debilitarían la cultura ética.
- (k) Cotejos regulares de referencias y antecedentes como parte de los procedimientos de contratación de empleados, incluyendo pruebas de integridad, análisis de drogas, y medidas similares.

### **Consejo para la Práctica 2200-1: Planificación del Trabajo**

#### **Interpretación de la Norma 2200 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

##### **Norma Relacionada: 2200 – Planificación del Trabajo**

*Los auditores internos deben elaborar y registrar un plan para cada trabajo, que incluya el alcance, los objetivos, el tiempo y la asignación de recursos.*

##### **Norma Relacionada: 2201 – Consideraciones sobre Planificación**

*Al planificar el trabajo, los auditores internos deben considerar:*

- *Los objetivos de la actividad que está siendo revisada y los medios con los cuales la actividad controla su desempeño.*
- *Los riesgos significativos de la actividad, sus objetivos, recursos y operaciones, y los medios con los cuales el impacto potencial del riesgo se mantiene a un nivel aceptable.*
- *La adecuación y eficacia de los sistemas de gestión de riesgos y control de la actividad comparados con un cuadro o modelo de control relevante.*
- *Las oportunidades de introducir mejoras significativas en los sistemas de gestión de riesgos y control de la actividad.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al planificar sus trabajos. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El auditor interno es el responsable de planificar y conducir el trabajo asignado, sujeto a la revisión y aprobación del supervisor. El programa de trabajo debe:
  - Documentar los procedimientos del auditor interno para la captación, análisis, interpretación y documentación de la información durante el trabajo.
  - Establecer los objetivos del trabajo.
  - Establecer el alcance y el grado de las pruebas requeridas para conseguir los objetivos del trabajo en cada fase del mismo.
  - Identificar los aspectos técnicos, objetivos de la actividad, riesgos, procesos y transacciones que deben revisarse.
  - Establecer la naturaleza y extensión de las pruebas requeridas.
  - Estar preparado antes de comenzar el trabajo y modificarse, cuando sea preciso, durante el curso del mismo.
2. El director ejecutivo de auditoría es el responsable de determinar cómo, cuándo y a quién se comunicarán los resultados del trabajo. Esta decisión debe estar documentada y comunicada a la dirección, en la medida que se considere práctico, durante la fase de planificación del trabajo. Los cambios posteriores que afecten a las fechas o a la comunicación de los resultados del trabajo también deben comunicarse a la dirección, si se considera oportuno.
3. Se deben fijar otros requisitos del trabajo, tales como el período que cubrirá y la fecha estimada de terminación. Se debe tener en cuenta el formato de la comunicación final del trabajo, dado que una planificación adecuada de esta fase facilita la preparación de la misma.
4. Se debe informar a todos aquellos en la dirección que deban conocer sobre el trabajo que se va a efectuar. Se deben mantener reuniones con la dirección responsable de la actividad que se va a examinar. Se debe preparar un resumen de todos los asuntos tratados en las reuniones y de cualquier conclusión que se haya alcanzado. Este resumen debe distribuirse a las personas que

corresponda y mantenerse en los papeles de trabajo. Los temas a tratar pueden incluir los siguientes:

- Los objetivos y el alcance del trabajo planificados.
- El calendario del trabajo.
- Los auditores internos asignados al trabajo.
- El proceso de comunicación a lo largo del trabajo, incluyendo los métodos, el calendario y las personas responsables.
- Las circunstancias y operaciones de la actividad que se está revisando, incluyendo los cambios recientes en la dirección o en los sistemas principales.
- Los aspectos de preocupación o cualquier solicitud de la dirección.
- Los aspectos de interés especial o de preocupación para el auditor interno.
- La descripción de los procedimientos de información de la actividad de auditoría interna y del proceso de seguimiento.

**Consejo para la Práctica 2210-1: Objetivos del Trabajo****Interpretación de la Norma 2210 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2210 – Objetivos del Trabajo**  
*Deben establecerse objetivos para cada trabajo.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al establecer los objetivos del trabajo. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. La planificación debe documentarse. Deben establecerse los objetivos y el alcance del trabajo. Los objetivos del trabajo son declaraciones amplias desarrolladas por los auditores internos que definen los logros que se pretenden conseguir en el trabajo. Los procedimientos de trabajo son los medios para conseguir los objetivos del trabajo. Los objetivos y procedimientos de trabajo, considerados en conjunto, definen el ámbito del trabajo del auditor interno.
2. Los objetivos y procedimientos de trabajo deben contemplar los riesgos asociados con las actividades que se están revisando. Se entiende por “riesgo” a la incertidumbre de que ocurra un acontecimiento que pudiera afectar el logro de los objetivos. El riesgo se mide en términos de consecuencias y probabilidad. La finalidad de la evaluación del riesgo durante la fase de planificación es identificar las áreas significativas de la actividad que deben ser examinadas como objetivos potenciales del trabajo.

## **Consejo para la Práctica 2210.A1-1: Evaluación de Riesgos en la Planificación del Trabajo**

### **Interpretación de la Norma 2210.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 2210.A1 – Objetivos del Trabajo**

*Los auditores internos deben realizar una evaluación preliminar de los riesgos pertinentes a la actividad bajo revisión. Los objetivos del trabajo deben reflejar los resultados de esta evaluación.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al evaluar riesgos durante la planificación del trabajo. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. Los auditores internos deben utilizar su juicio para decidir qué elementos necesitan para adquirir la suficiente confianza de que los riesgos relevantes para un trabajo específico hayan sido identificados. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El auditor interno debe considerar la evaluación de riesgos de la dirección que sea relevante para la actividad bajo revisión. El auditor interno deberá tener en cuenta lo siguiente:
  - La confiabilidad de la evaluación de riesgos de la dirección.
  - La vigilancia e información de la dirección sobre cuestiones de riesgo.
  - Los informes de la dirección sobre eventos que hayan excedido los límites acordados para la tolerancia al riesgo.
  - Si existen riesgos identificados por la dirección en otros lugares de la organización, ya sea en actividades relacionadas o sistemas de soporte, que puedan ser relevantes para la actividad bajo revisión.
  - La evaluación de la propia dirección sobre los controles relacionados con los riesgos.
  
2. Se debe obtener información de antecedentes sobre las actividades a revisar. Se debe revisar esa información para determinar su impacto sobre el trabajo. Los temas relevantes pueden ser los siguientes:
  - Objetivos y metas.
  - Políticas, planes, procedimientos, leyes, regulaciones y contratos que pudieran tener un impacto significativo en las operaciones e informes.
  - Información sobre la organización, por ejemplo: cantidad y nombre de los empleados, empleados clave, descripciones de puestos de trabajo y detalles acerca de los cambios recientes en la organización, incluyendo los cambios importantes en los sistemas.
  - Información acerca del presupuesto, resultados operativos y datos financieros de la actividad a revisar.
  - Papeles de trabajo de revisiones anteriores.
  - Conclusiones de otros trabajos, incluyendo el trabajo de los auditores externos, terminado o en proceso.
  - Archivos de correspondencia para determinar los temas potencialmente significativos para el trabajo.
  - Literatura autorizada y técnica adecuada a la actividad.
  
3. Cuando corresponda, debe realizarse un estudio para familiarizarse con las actividades, riesgos y controles, para identificar las áreas en las que se deberá poner más énfasis en el trabajo y para lograr comentarios y sugerencias de parte de los clientes del trabajo. Un estudio es un proceso para

reunir información, sin una verificación detallada, sobre la actividad que se examina. Sus principales propósitos son:

- Comprender la actividad bajo revisión.
  - Identificar áreas significativas que precisen un énfasis especial.
  - Obtener información para utilizar al realizar el trabajo.
  - Determinar si es necesario profundizar en la auditoría.
4. Un estudio permite un enfoque documentado para la planificación y realización del trabajo, y es una herramienta eficaz para la aplicación de los recursos de la actividad de auditoría interna de forma que se puedan utilizar de la manera más efectiva. El enfoque de un estudio variará en función de la naturaleza del trabajo. Tanto el alcance del trabajo como el tiempo requeridos por un estudio pueden variar. Entre los factores que influyen se encuentran: la experiencia y formación del auditor interno, el conocimiento de la actividad que se esté examinando, el tipo de trabajo que se esté realizando y si el estudio es parte de un trabajo recurrente o de un seguimiento. El tiempo requerido también puede estar influido por el tamaño y complejidad de la actividad que se esté revisando y por la dispersión geográfica de la misma.
5. Un estudio puede implicar la utilización de los siguientes procedimientos:
- Comentarios con los clientes del trabajo.
  - Entrevistas con las personas implicadas en la actividad, por ejemplo, usuarios de los resultados de la actividad.
  - Observaciones “in situ”.
  - Revisión de informes y estudios de la dirección.
  - Procedimientos de auditoría analíticos.
  - Diagramas de flujo.
  - Pruebas de cumplimiento por funciones “walk-through” (pruebas de actividades de trabajo específicas, desde el principio hasta el final).
  - Documentación de actividades de control clave.
6. El auditor interno debe preparar un resumen de los resultados a partir de las revisiones de la evaluación de riesgos de la dirección, la información de antecedentes, y las observaciones de cualquier estudio llevado a cabo. Este resumen debe identificar:
- Temas significativos del trabajo y las razones para seguirlos con mayor profundidad.
  - Información pertinente adquirida de todas las fuentes.
  - Objetivos, procedimientos de trabajo y métodos especiales como las técnicas de auditoría asistidas por ordenador.
  - Potenciales puntos de control críticos, deficiencias de control o exceso de controles.
  - Estimaciones preliminares de las necesidades de tiempo y recursos.
  - Fechas revisadas para las fases de información y para la terminación del trabajo.
  - Razones para no proseguir el trabajo, cuando corresponda.

**Consejo para la Práctica 2230-1: Asignación de Recursos para el Trabajo**

**Interpretación de la Norma 2230 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2230 – Asignación de Recursos para el Trabajo**

*Los auditores internos deben determinar los recursos adecuados para lograr los objetivos del trabajo. El personal debe estar basado en una evaluación de la naturaleza y complejidad de cada tarea, las restricciones de tiempo y los recursos disponibles.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al determinar la asignación de recursos para el trabajo. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Al determinar los recursos necesarios para realizar un trabajo, es importante evaluar lo siguiente:
  - La cantidad y el nivel de experiencia del personal de auditoría interna debe basarse en una evaluación de la naturaleza y complejidad del trabajo asignado, de las limitaciones de tiempo y de los recursos disponibles.
  - Se deben tener en cuenta los conocimientos, técnicas y competencias del personal de auditoría interna al seleccionar a los auditores internos para el trabajo a realizar.
  - Se deben tener en cuenta las necesidades de formación de los auditores internos, ya que cada trabajo a realizar sirve como base para conseguir las necesidades de desarrollo de la actividad de auditoría interna.
  - Considerar la utilización de recursos externos en aquellos casos en que se necesiten conocimientos, técnicas y otras competencias adicionales.

**Consejo para la Práctica 2240-1: Programa de Trabajo**

**Interpretación de la Norma 2240 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2240 – Programa de Trabajo**

*Los auditores internos deben preparar programas que cumplan con los objetivos del trabajo. Estos programas de trabajo deben estar registrados.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al preparar programas de trabajo. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los procedimientos de trabajo, incluyendo las técnicas de prueba y muestreo, deben ser seleccionados previamente, cuando sea posible, y aplicados o modificados de acuerdo con las circunstancias. Se puede encontrar una guía más detallada para este tema en el Consejo para la Práctica 2210.A1-1.
2. El proceso de obtención, análisis, interpretación y documentación de la información debe ser supervisado para proporcionar una seguridad razonable de que se mantiene la objetividad del auditor y se alcanzan los objetivos del trabajo. Se puede encontrar una guía más detallada para este tema en el Consejo para la Práctica 2340-1.

**Consejo para la Práctica 2240.A1-1: Aprobación de Programas de Trabajo**

**Interpretación de la Norma 2240.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2240.A1 – Programa de Trabajo**

*Los programas de trabajo deben establecer los procedimientos para identificar, analizar, evaluar y registrar información durante la tarea. El programa de trabajo debe ser aprobado con anterioridad al comienzo del trabajo y cualquier ajuste ha de ser aprobado oportunamente.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al aprobar programas de trabajo. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El plan de trabajo debe ser aprobado por escrito por parte del director ejecutivo de auditoría o persona delegada, antes del comienzo del trabajo si fuera factible. Inicialmente, la aprobación puede ser obtenida oralmente si existen circunstancias que impidan obtener la aprobación por escrito antes de comenzar el trabajo. Los ajustes al plan de trabajo deben ser aprobados oportunamente.

**Consejo para la Práctica 2300-1: El Uso de Información Personal  
por Parte del Auditor Interno al Realizar Auditorías**

**Interpretación de la Norma 2300 de las Normas Internacionales para el  
Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2300 – Desempeño del Trabajo**

*Los auditores internos deben identificar, analizar, evaluar y registrar suficiente información de manera tal que les permita cumplir con los objetivos del trabajo.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias cuando deban considerar el uso de información personal en la realización de trabajos de aseguramiento o consultoría. Este Consejo para la Práctica no pretende ser una guía completa del uso de información personal, sino un recordatorio de la importancia de su uso apropiado, cumpliendo las leyes y políticas de la jurisdicción relevante en la cual se está realizando la auditoría y donde la organización está haciendo negocios. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Las preocupaciones relacionadas con la protección de la privacidad e información personales están siendo más frecuentes, importantes y globales a medida que los avances en la tecnología informática y las comunicaciones van introduciendo nuevos riesgos y amenazas a la privacidad. Los controles de privacidad son requisitos legales para hacer negocios en casi todo el mundo.
2. La información personal generalmente se refiere a información que puede estar asociada con un individuo determinado, o que tiene características identificativas que pudieran ser combinadas con otra información para ese efecto. Puede incluir cualquier información fáctica o subjetiva, registrada o no, en cualquier formato o medio. La información personal puede incluir, por ejemplo:
  - Nombre, dirección, números de identificación, ingresos, o tipo de sangre;
  - Evaluaciones, comentarios, estado civil, o acciones disciplinarias; y
  - Archivos de empleados, registros de créditos, registros de préstamos.
3. La mayoría de las leyes requieren a las organizaciones que identifiquen los propósitos para los cuales obtienen información personal, antes o en el mismo momento de su recolección; y que esa información no sea usada o revelada para propósitos distintos de aquellos para los que fue obtenida, excepto que exista consentimiento del individuo o según lo requerido por la ley.
4. Es importante que el auditor interno comprenda y cumpla con todas las leyes referidas al uso de información personal en su jurisdicción y en aquellas jurisdicciones donde la organización haga negocios.
5. El auditor interno debe entender que puede ser inapropiado, y en algunos casos ilegal, acceder, recuperar, revisar, manipular o utilizar información personal al realizar ciertos trabajos de auditoría interna.
6. El auditor interno debe investigar los temas antes de comenzar los trabajos de auditoría y solicitar asesoramiento al asesor legal interno si existieran dudas o preocupaciones al respecto.

**Consejo para la Práctica 2310-1: Identificación de la Información****Interpretación de la Norma 2310 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 2310 – Identificación de la Información**

*Los auditores internos deben identificar información suficiente, confiable, relevante y útil de manera tal que les permita alcanzar los objetivos del trabajo.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al identificar información. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Debe obtenerse información sobre todos los aspectos relacionados con los objetivos y el alcance del trabajo. Los auditores internos utilizan procedimientos de auditoría analíticos al identificar y examinar información. Los procedimientos de auditoría analíticos se llevan a cabo estudiando y comparando las relaciones existentes entre la información financiera y la de otro tipo. La aplicación de los procedimientos de auditoría analíticos para identificar la información a examinar se basa en la premisa de que, si no existen situaciones conocidas que indiquen lo contrario, se puede esperar razonablemente que las relaciones entre la información existan y continúen. Como ejemplo de situaciones en contrario se pueden citar: las transacciones o hechos no habituales o no recurrentes; los cambios contables, en el organigrama, operativos, medioambientales y tecnológicos; ineficiencias; ineficacias; errores; irregularidades o actos ilegales.
2. La información debe ser suficiente, competente, relevante y útil para proporcionar una base sólida a las observaciones y recomendaciones del trabajo. Información suficiente quiere decir que es real, adecuada y convincente, de modo tal que una persona prudente e informada pueda llegar a las mismas conclusiones que el auditor. Información competente significa información confiable y la mejor que puede conseguirse con el uso apropiado de las técnicas de trabajo. Información relevante es la que sirve de soporte a las observaciones y recomendaciones y es coherente con los objetivos del trabajo. Información útil es aquella que ayuda a la organización a lograr sus metas.

## Consejo para la Práctica 2320-1: Análisis y Evaluación

### Interpretación de la Norma 2320 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

#### **Norma Relacionada: 2320 – Análisis y Evaluación**

*Los auditores internos deben basar sus conclusiones y los resultados del trabajo en adecuados análisis y evaluaciones.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al utilizar análisis y evaluación para lograr sus conclusiones. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias durante dicha evaluación, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los procedimientos de auditoría analíticos proporcionan a los auditores internos medios eficientes y eficaces para evaluar y valorar la información obtenida durante un trabajo. La evaluación tiene lugar comparando dicha información con las expectativas identificadas o desarrolladas por el auditor interno. Los procedimientos de auditoría analíticos son útiles para identificar, entre otras cosas, las siguientes:
  - Diferencias no esperadas.
  - Ausencia de diferencias cuando eran de esperar.
  - Errores potenciales.
  - Irregularidades o actos ilegales potenciales.
  - Otros hechos o transacciones no habituales o no recurrentes.
  
2. Los procedimientos de auditoría analíticos pueden incluir:
  - La comparación de información del período actual con información similar de períodos anteriores.
  - La comparación de información del período actual con los presupuestos o previsiones.
  - El estudio de las relaciones entre la información financiera con la adecuada información no financiera (por ejemplo, gastos de nómina comparados con los cambios en la cantidad promedio de empleados).
  - El estudio de las relaciones entre elementos de información (por ejemplo, las fluctuaciones en los costos de intereses registrados comparadas con los cambios en los saldos de deuda correspondientes).
  - La comparación de información con información similar de otras unidades de la organización.
  - La comparación de información con información similar del sector en el que opera la organización.
  
3. Los procedimientos de auditoría analíticos pueden realizarse en términos de unidades monetarias, cantidades físicas, índices o porcentajes. Algunos procedimientos de auditoría analíticos específicos son: índices, tendencia y análisis regresivo; pruebas de razonabilidad; comparaciones entre períodos; comparaciones con presupuestos, previsiones e información económica externa. Los procedimientos de auditoría analíticos ayudan a los auditores internos a identificar las situaciones que puedan requerir procedimientos de auditoría adicionales. Los auditores internos deben utilizar procedimientos de auditoría analíticos en la planificación del trabajo de acuerdo con las guías contenidas en la Sección 2200 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (Consejo para la Práctica 2210-1).
  
4. Los procedimientos de auditoría analíticos también deben utilizarse durante el trabajo para examinar y evaluar información que soporte los resultados del trabajo. Los auditores internos deben considerar los siguientes factores al determinar en qué medida se deben utilizar procedimientos analíticos de auditoría. Después de evaluar estos factores, los auditores internos deben considerar y utilizar, cuando sea necesario, procedimientos de auditoría adicionales para alcanzar los objetivos del trabajo.

- La significatividad del área que se está examinando.
  - La evaluación de riesgos y la eficacia de la gestión de riesgos en el área que se está examinando.
  - La adecuación del sistema de control interno.
  - La disponibilidad y confiabilidad de la información financiera y no financiera.
  - La precisión con que se pueden predecir los resultados de los procedimientos de auditoría analíticos.
  - La disponibilidad y comparación de la información respecto del sector en el que opera la organización.
  - La medida en que otros procedimientos de trabajo proporcionan soporte a los resultados del trabajo.
5. Cuando los procedimientos de auditoría analíticos identifican resultados o relaciones inesperados, los auditores internos deben examinar y evaluar dichos resultados o relaciones. Este examen y evaluación debe incluir tanto investigaciones realizadas por la dirección como la aplicación de otros procedimientos de trabajo hasta que los auditores internos estén convencidos de que los resultados o las relaciones estén suficientemente explicados. Los resultados o relaciones inesperados como consecuencia de la aplicación de procedimientos de auditoría analíticos pueden indicar una situación relevante como puede ser un error potencial, una irregularidad o un acto ilegal. Los resultados o relaciones que no estén suficientemente explicados se deben comunicar a los niveles de dirección adecuados. Los auditores internos pueden recomendar las acciones apropiadas, en función de las circunstancias.

## Consejo para la Práctica 2330-1: Registro de la Información

### Interpretación de la Norma 2330 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

#### **Norma Relacionada: 2330 – Registro de la Información**

*Los auditores internos deben registrar información relevante que les permita soportar las conclusiones y los resultados del trabajo.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al registrar la información. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los papeles que documentan el trabajo deben ser preparados por el auditor interno y revisados por la dirección de la actividad de auditoría interna. Estos papeles de trabajo deben registrar la información obtenida y los análisis efectuados, y deben servir de base para las observaciones y recomendaciones que se efectúen. Generalmente, los papeles de trabajo:
  - Proporcionan el soporte principal de las comunicaciones del trabajo.
  - Ayudan en la planificación, ejecución y revisión de los trabajos.
  - Documentan si los objetivos del trabajo se han alcanzado.
  - Facilitan las revisiones por terceros.
  - Suministran una base para evaluar el programa de calidad de la actividad de auditoría interna.
  - Proporcionan un apoyo en circunstancias tales como reclamaciones de seguros, casos de fraude y litigios judiciales.
  - Ayudan al desarrollo profesional del personal de auditoría interna.
  - Demuestran el cumplimiento de las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna* por la actividad de auditoría interna.
  
2. La organización, diseño y contenido de los papeles de trabajo dependerá de la naturaleza del trabajo. Los papeles de trabajo deben documentar los siguientes aspectos del proceso de trabajo:
  - La planificación.
  - La evaluación de riesgos.
  - El examen y evaluación de la adecuación y eficacia del sistema de control interno.
  - Los procedimientos de trabajo aplicados, la información obtenida y las conclusiones alcanzadas.
  - La revisión.
  - La comunicación.
  - El seguimiento.
  
3. Los papeles de trabajo deben ser completos e incluir el soporte de las conclusiones del trabajo alcanzadas. Entre otras cosas, los papeles de trabajo pueden incluir:
  - Documentos de la planificación y programas de trabajo.
  - Cuestionarios de control, diagramas de flujo, listas de verificación (*checklists*) y descripciones narrativas.
  - Notas y memoranda de las entrevistas.
  - Datos de la organización, tales como organigramas y descripciones de puestos de trabajo.
  - Copias de contratos y acuerdos importantes.
  - Información sobre las políticas financieras y operativas.
  - Resultados de las evaluaciones de los controles.
  - Cartas de confirmación y representación.
  - Análisis y pruebas de transacciones, procesos y saldos contables.
  - Resultados de los procedimientos de auditoría analíticos.
  - Las comunicaciones finales del trabajo y las respuestas de la dirección.
  - La correspondencia referida al trabajo si la misma documenta las conclusiones alcanzadas.

4. Los papeles de trabajo pueden estar en forma de papel, cintas, discos, disquetes, películas u otros medios. Si se encuentran en un medio distinto al papel, deben tomarse medidas para obtener copias de seguridad.
5. Si los auditores internos están informando sobre la información financiera, los papeles de trabajo deben documentar si los registros contables están de acuerdo o conciliados con dicha información financiera.
6. El director ejecutivo de auditoría debe establecer políticas sobre los papeles de trabajo para los diversos tipos de trabajo realizados. Los papeles de trabajo normalizados, tales como cuestionarios y programas de auditoría pueden mejorar la eficiencia de un trabajo y facilitar la delegación del trabajo. Algunos papeles de trabajo pueden ser clasificados como archivos de trabajo permanentes. Estos archivos generalmente contienen información de importancia permanente.
7. Las siguientes son técnicas típicas de preparación de papeles de trabajo:
  - Cada papel de trabajo debe identificar el trabajo y describir los contenidos o propósito del papel de trabajo.
  - Cada papel de trabajo debe estar firmado (o contener las iniciales) y fechado por el auditor interno que realizó el trabajo.
  - Cada papel de trabajo debe tener un índice o número de referencia.
  - Los símbolos (marcas) de las verificaciones de auditoría deben estar explicados.
  - Las fuentes de los datos deben estar claramente identificadas.

**Consejo para la Práctica 2330.A1-1: Control de los Registros del Trabajo**

**Interpretación de la Norma 2330.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.**

**Norma Relacionada: 2330.A1 – Registro de la Información**

*El director ejecutivo de auditoría debe controlar el acceso a los registros del trabajo. El director ejecutivo de auditoría debe obtener aprobación de la dirección superior o de consejeros legales antes de dar a conocer tales registros a terceros, según corresponda.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias referidas al control de los registros del trabajo. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los papeles de trabajo son propiedad de la organización. Los archivos de papeles de trabajo deben permanecer normalmente bajo el control de la actividad de auditoría interna y deben ser accesibles sólo a las personas autorizadas.
2. La dirección y otros miembros de la organización pueden solicitar el acceso a los papeles de trabajo. Dicho acceso puede ser necesario para justificar o explicar las observaciones y recomendaciones o para utilizar dicha documentación para otros objetivos de la organización. El director ejecutivo de auditoría debe aprobar estas peticiones.
3. Es una práctica común entre los auditores internos y los auditores externos permitir el acceso mutuo a sus respectivos papeles de trabajo. El acceso de los auditores externos a los papeles de trabajo debe ser aprobado por el director ejecutivo de auditoría.
4. Hay circunstancias en las que la petición de acceso a los papeles de trabajo y a los informes se realiza por terceros ajenos a la organización, distintos de los auditores externos. Antes de dar a conocer dicha documentación, el director ejecutivo de auditoría debe obtener la aprobación de la alta dirección o de la asesoría jurídica, según proceda.

**Consejo para la Práctica 2330.A1-2: Consideraciones Legales al Permitir el Acceso a los Registros del Trabajo**

**Interpretación de la Norma 2330.A1 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2330.A1 – Registro de la Información**

*El director ejecutivo de auditoría debe controlar el acceso a los registros del trabajo. El director ejecutivo de auditoría debe obtener aprobación de la dirección superior o de consejeros legales antes de dar a conocer tales registros a terceros, según corresponda.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias cuando deban considerar permitir el acceso a los registros del trabajo a personas fuera de la actividad de auditoría interna. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que puedan ser necesarias. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

**Advertencia** – *Se alienta a los auditores internos a buscar consejo legal en todos los asuntos con implicaciones legales, dado que los requerimientos pueden variar significativamente en las distintas jurisdicciones. La guía contenida en este Consejo para la Práctica está basada fundamentalmente en el sistema legal de los Estados Unidos de Norteamérica.*

1. Los registros de los trabajos de auditoría interna comprenden informes, documentación de soporte, notas de revisión y correspondencia, sin importar el medio de almacenamiento. Los auditores internos, con el apoyo de la dirección y los Consejos de gobierno a quienes proporcionan sus servicios de auditoría, elaboran los registros de sus trabajos. Estos registros se producen generalmente bajo la presunción de que su contenido es confidencial, y pueden contener una mezcla de hechos y opiniones. Sin embargo, quienes que no están familiarizados de forma cercana con la organización o su proceso de auditoría interna podrían interpretar erróneamente estos hechos y opiniones. El acceso a los registros del trabajo por parte de terceros ha sido requerido en varios y diferentes tipos de procedimientos, incluyendo enjuiciamientos criminales, juicios civiles, auditorías de impuestos, revisiones de regulaciones, revisiones de contratos con el gobierno, y revisiones por parte de organizaciones de auto regulación. Prácticamente todos los registros de una organización que no estén protegidos por el secreto profesional son accesibles en los procedimientos criminales. En procedimientos no criminales, en cambio, la cuestión del acceso es menos clara y puede variar según la jurisdicción legal de la organización.
2. Las prácticas explícitas en los siguientes documentos de la actividad de auditoría interna pueden aumentar el control de acceso a los registros del trabajo. Estas sugerencias serán comentadas en los párrafos siguientes:
  - Estatuto
  - Descripciones de Tareas
  - Políticas Internas del Departamento
  - Procedimientos para Tratar Investigaciones con Asesoramiento Legal
3. El Estatuto de auditoría interna debe indicar el acceso y control de los registros e información de la organización, sin importar el medio de almacenamiento utilizado para los mismos.
4. Deben crearse descripciones de tareas por escrito para la actividad de auditoría interna, que incluyan las complejas y variadas tareas que desempeñan los auditores. Estas descripciones podrán ayudar a los auditores internos cuando les sean solicitados los registros del trabajo. También podrán ayudarles a entender el alcance de su propio trabajo; y a los terceros, a comprender las tareas de los auditores internos.
5. Deben desarrollarse políticas internas del departamento respecto de las operaciones de la actividad de auditoría interna. Estas políticas escritas deben cubrir, entre otras cuestiones, qué es lo que debe incluirse en los registros del trabajo, cuánto tiempo deben retenerse los registros

del departamento, cómo deben tratarse las solicitudes externas de acceso a los registros del departamento, y cuáles son las prácticas especiales que deben seguirse al tratar una investigación con asesoramiento legal. Estas políticas serán comentadas a continuación:

6. Una política relacionada con los diversos tipos de trabajos debe especificar el contenido y formato de los registros, y cómo deben tratar los auditores internos las notas de revisión. Por ejemplo, retenerlas como un registro de los problemas surgidos y posteriormente resueltos, o destruirlas de modo que los terceros no puedan tener acceso a las mismas. Además, una política debería determinar cuánto tiempo deben retenerse los registros del trabajo. Estos límites de tiempo serán determinados por las necesidades de la organización así como por los requerimientos legales. (Es importante revisar este tema con el consejero legal.)
7. Las políticas departamentales deben explicar quién es el responsable dentro de la organización de asegurar el control y seguridad de los registros departamentales, a quién puede permitirse el acceso a los registros del trabajo, y cómo deben tratarse las solicitudes de acceso a dichos registros. Estas políticas pueden depender de las prácticas seguidas por la industria o la jurisdicción legal de la organización. Tanto el director ejecutivo de auditoría como los demás integrantes de la actividad de auditoría interna deben estar alertas a las prácticas cambiantes en la industria y en los precedentes legales. Deben adelantarse a quienes algún día pudieran solicitar acceso al producto de su trabajo.
8. La política que permite el acceso a los registros del trabajo debe tratar los siguientes temas:
  - El proceso para resolver las cuestiones de acceso;
  - El período de retención de cada tipo de producto del trabajo;
  - El proceso para educar y reeducar al personal de auditoría interna respecto de los riesgos y cuestiones de acceso a los productos de su trabajo; y
  - El requerimiento de analizar periódicamente a la industria para determinar quién podrá desear tener acceso al producto del trabajo en el futuro.
9. Una política debe proporcionar guía al auditor interno para determinar cuándo una auditoría justifica una investigación. Es decir, cuándo una auditoría debe convertirse en una investigación a ser tratada con un abogado y qué procedimientos especiales deben seguirse en la comunicación con el consejero legal. Esta política también deben cubrir la cuestión de redactar una adecuada carta de retención para que toda información entregada al abogado sea considerada confidencial.
10. Los auditores internos también deben educar al Consejo de Administración y a la dirección respecto de los riesgos de acceso a los registros del trabajo. Las políticas referidas a quién puede permitirse acceso a esos registros, a cómo deben tratarse las solicitudes de acceso, y a los procedimientos a seguir cuando una auditoría justifica una investigación, deben ser revisadas por el comité de auditoría del Consejo de Administración (o el órgano de gobierno equivalente). Las políticas específicas variarán de acuerdo con la naturaleza de la organización y los privilegios de acceso que hayan sido establecidos por ley.
11. La cuidadosa preparación de los registros del trabajo es importante cuando se requiere su revelación. Deben tenerse en cuenta los siguientes pasos:
  - Revelar solamente los documentos específicos solicitados. Los registros del trabajo que contienen opiniones y recomendaciones generalmente no son divulgados. Los documentos que revelan ideas o estrategias del abogado serán generalmente de carácter confidencial y en consecuencia no será obligatoria su revelación.
  - Entregar solamente copias, manteniendo los originales, especialmente si los documentos fueron redactados en lápiz. Si la corte solicita los originales, la actividad de auditoría interna debe mantener una copia.
  - Clasificar cada documento como confidencial, y colocar una nota en cada uno de los documentos cuya distribución secundaria no esté autorizada sin permiso.

**Consejo para la Práctica 2330.A2-1: Retención de los Registros**

**Interpretación de la Norma 2330.A2 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2330.A2** – El director ejecutivo de auditoría interna debe establecer requisitos de custodia para los registros del trabajo. Estos requisitos de retención deben ser consistentes con las guías de la organización y cualquier regulación pertinente u otros requerimientos.

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al establecer requisitos de custodia para los registros del trabajo. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Los requerimientos de retención de registros deben ser diseñados de modo que incluyan a todos los registros del trabajo, sea cual fuere el medio de archivo de dichos registros.

## Consejo para la Práctica 2340-1: Supervisión del Trabajo

### Interpretación de la Norma 2340 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

#### **Norma Relacionada: 2340 – Supervisión del Trabajo**

*Los trabajos deben ser adecuadamente supervisados para asegurar el logro de sus objetivos, la calidad del trabajo, y el desarrollo profesional del personal.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al supervisar trabajos. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.*

El director ejecutivo de auditoría es responsable de que exista una adecuada supervisión del trabajo. La supervisión es un proceso que comienza con la planificación y continúa a través de las fases de examen, evaluación, comunicación y seguimiento del trabajo. La supervisión incluye:

- Asegurar que los auditores posean los conocimientos, técnicas y demás competencias para desempeñar el trabajo.
- Proporcionar instrucciones adecuadas durante la planificación y aprobar el programa de trabajo.
- Comprobar que se ejecuta el programa de trabajo aprobado, a menos que se justifiquen y autoricen modificaciones.
- Determinar que los papeles de trabajo soportan adecuadamente las observaciones, conclusiones y recomendaciones.
- Asegurar que las comunicaciones del trabajo sean precisas, objetivas, claras, concisas, constructivas y oportunas.
- Asegurar que se han cumplido los objetivos del trabajo.
- Proporcionar oportunidades para que se desarrollen los conocimientos, técnicas y demás competencias de los auditores internos.

Debe documentarse y conservarse evidencia adecuada de la supervisión. El alcance de la supervisión dependerá de la competencia y experiencia de los auditores internos que intervinieron y de la complejidad del trabajo. El director ejecutivo de auditoría tiene la responsabilidad general de la revisión, pero puede designar a miembros adecuadamente experimentados de la actividad de auditoría interna para desempeñar esta tarea. Auditores internos adecuadamente experimentados pueden revisar el trabajo de aquellos menos experimentados.

Todas las asignaciones de auditoría interna, ya sean las realizadas por la actividad de auditoría interna o para la misma, son responsabilidad del director ejecutivo de auditoría, el cual es responsable de todos los juicios profesionales significativos emitidos durante las fases de planificación, examen, evaluación, informe y seguimiento del trabajo. El director ejecutivo de auditoría debe adoptar las medidas necesarias para asegurar que se cumpla esta responsabilidad. Dichas medidas incluyen políticas y procedimientos diseñados para:

- Minimizar el riesgo de que los juicios profesionales emitidos por auditores internos o por otras personas que realicen tareas para la actividad de auditoría interna, puedan ser inconsistentes con el juicio profesional del director ejecutivo de auditoría y produzcan un efecto adverso significativo sobre el trabajo.
- Resolver diferencias en el criterio profesional entre el director ejecutivo de auditoría y los miembros de auditoría interna sobre cuestiones importantes relacionadas con el trabajo. Estas medidas pueden incluir: (a) discusión de los hechos pertinentes, (b) nuevas investigaciones y/o revisiones, (c) documentación y disposición de los diferentes puntos de vista en los papeles de trabajo. En los casos que existan diferencias de criterio profesional sobre una cuestión ética, las medidas adecuadas pueden incluir la consulta del tema a aquellas personas de la organización que tengan la

responsabilidad sobre las cuestiones éticas.

4. La supervisión se extiende a la formación y desarrollo del personal, a la evaluación de desempeño de los empleados, a los controles de tiempo y gastos, y a áreas administrativas similares.
5. Todos los papeles de trabajo deben ser revisados para asegurar que soportan adecuadamente las comunicaciones del trabajo y que todos los procedimientos de auditoría necesarios han sido aplicados. La evidencia de la revisión del supervisor consiste en que el supervisor coloque sus iniciales y la fecha en cada papel de trabajo una vez revisado. Otras técnicas que proporcionan evidencia de la revisión del supervisor incluyen el completar una lista de puntos de revisión de los papeles de trabajo; la preparación de un memorándum especificando la naturaleza, alcance y resultados de la revisión; o la evaluación y aceptación dentro de un software de papeles de trabajo.
6. Los revisores pueden registrar por escrito (notas de revisión) las preguntas surgidas en el proceso de revisión. Cuando estas notas se clarifiquen deben asegurarse de que los papeles de trabajo proporcionen la evidencia adecuada de que las cuestiones surgidas durante la revisión han sido resueltas. Las alternativas aceptables en relación con la disposición de las notas de revisión son las siguientes:
  - Conservar las notas de revisión como un registro de los temas tratados por el revisor y los pasos dados para su resolución.
  - Destruir las notas de revisión una vez que los temas tratados han sido resueltos y se han incorporado los papeles de trabajo que proporcionan la información adicional solicitada.

**Consejo para la Práctica 2400-1: Consideraciones Legales en la Comunicación de Resultados****Interpretación de la Norma 2100 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 2400 – Comunicación de Resultados***Los auditores internos deben comunicar los resultados del trabajo.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias cuando comuniquen los resultados de los trabajos de auditoría. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que puedan ser necesarias en la comunicación de resultados. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

**Advertencia** – *Se alienta a los auditores internos a buscar consejo legal en todos los asuntos con implicaciones legales, dado que los requerimientos pueden variar significativamente en las distintas jurisdicciones. La guía contenida en este Consejo para la Práctica está basada fundamentalmente en el sistema legal de los Estados Unidos de Norteamérica.*

1. Los auditores internos deben ser cautos cuando incluyan resultados y emitan opiniones en las comunicaciones de auditoría y en los papeles de trabajo sobre violaciones de leyes y reglamentaciones y otras cuestiones legales. Se alienta fuertemente a establecer políticas y procedimientos respecto del tratamiento a dar a estos asuntos y a mantener una relación cercana con las áreas apropiadas (consejero legal, cumplimiento, etc.).
2. A los auditores internos se les requiere obtener evidencia, emitir juicios analíticos, informar sus resultados, y asegurar que se tome acción correctiva. Los requerimientos de documentar los registros del trabajo de los auditores internos pueden entrar en conflicto con el deseo del consejero legal de no dejar descubierta evidencia alguna que pudiera perjudicar a una defensa. Por ejemplo, aún cuando un auditor realiza una investigación adecuadamente, los hechos revelados pueden perjudicar el caso según el consejero de la organización. Mantener una planificación y política adecuadas es esencial, de modo de que no se produzca una súbita revelación que coloque al auditor interno y al consejero en posiciones enfrentadas. Estas políticas deben establecer definición de roles y métodos de comunicación. El auditor interno y el consejero corporativo deben también fomentar una perspectiva ética y preventiva a través de la organización, sensibilizando y educando a la dirección respecto de las políticas establecidas. Los auditores internos deben tener en cuenta lo siguiente, especialmente en cuanto a los trabajos que puedan causar la revelación o comunicación de resultados a terceros fuera de la organización.
3. Se necesitan cuatro elementos para proteger el secreto profesional. Debe existir:
  - una comunicación;
  - efectuada entre “personas protegidas por la confidencialidad”;
  - en confianza; y
  - con el propósito de buscar, obtener o proporcionar asistencia legal al cliente.

La confidencialidad, que es utilizada principalmente para proteger las comunicaciones con los abogados, puede también aplicarse a las comunicaciones con terceros que trabajen con el abogado.

4. Algunas cortes han reconocido la confidencialidad de autoanálisis críticos que protege del descubrimiento a materiales críticos como el producto de un trabajo de auditoría. En general, el reconocimiento de esta confidencialidad es la premisa del principio de que la confidencialidad de las revisiones en las instancias involucradas supera los intereses públicos valorados. Según la explicación de una corte:

*La confidencialidad de autoanálisis críticos ha sido reconocida como un privilegio calificado que protege del descubrimiento a ciertas autoapreciaciones críticas. Permite a las personas o a los*

*negocios evaluar imparcialmente su cumplimiento de los requerimientos legales y reguladores sin crear evidencia que pueda ser utilizada contra ellos por sus oponentes en futuros juicios. La razón de esta doctrina es que la autoevaluación crítica fomenta el interés público obligatorio en observancia de la ley.*

5. En general, deben cumplirse tres requisitos para que se aplique el privilegio de la confidencialidad:
  - La información objeto de confidencialidad tiene que originarse en un autoanálisis crítico llevado a cabo por una parte que sostenga el derecho a la confidencialidad;
  - El público tiene que tener un fuerte interés en preservar el libre flujo de la información contenida en el análisis crítico;
  - La información debe ser del tipo cuyo flujo sería cercenado si se permitiera el descubrimiento.

En ciertas instancias, las cortes han considerado además si el análisis crítico precedió o causó el daño del demandante, en que el análisis sigue a los eventos que producen la reclamación, en cuyo caso se dice que la justificación del privilegio es más fuerte.

6. Las cortes han estado generalmente menos dispuestas a reconocer privilegios de autoevaluaciones cuando los documentos son solicitados por un organismo del gobierno en lugar de un litigante privado. Esta renuencia está originada, presumiblemente, en el reconocimiento del fuerte interés relativo del gobierno por hacer cumplir la ley. El privilegio mencionado es particularmente relevante en funciones y actividades que han establecido procedimientos de autorregulación. Hospitales, agencias de seguridad, y firmas de contabilidad pública están entre aquellos que han establecido ese tipo de procedimientos. La mayoría de estos procedimientos están asociados con procedimientos de aseguramiento de calidad que han sido agregados a una actividad operativa tal como la auditoría financiera.
7. Existen tres elementos que deben cumplirse para proteger documentos de la revelación, según la doctrina del producto del trabajo. Los documentos tienen que ser:
  - cierto tipo de producto del trabajo (por ej.: memorandum, programa de computación);
  - preparados con anterioridad al litigio; y
  - la parte que los ha preparado tiene que ser un agente del abogado.
8. Los documentos preparados antes de que existiera la relación entre el cliente y el abogado no están protegidos por la doctrina del producto del trabajo. Enviar documentos al abogado, que hayan sido preparados antes de que se forme la relación entre el abogado y el cliente, no protegerá a aquellos documentos bajo la doctrina del producto del trabajo. Además, esta doctrina está calificada. Los documentos no serán protegidos bajo esa doctrina cuando exista una necesidad sustantiva de esa información y la misma no estuviera disponible de otra manera, sin arduos trabajos indebidos. En consecuencia, en lo concerniente al gran jurado de acusación (*R: Grand Jury*), el comité de auditoría de la corporación realizó entrevistas para determinar si se realizaron pagos cuestionables al extranjero. Su informe fue protegido como confidencial bajo la doctrina del producto del trabajo, excepto para aquellas partes que contenían los resultados de las entrevistas con personas fallecidas. (599 F.2d 1224 (1979)).

## **Consejo para la Práctica 2410-1: Criterios para la Comunicación**

### ***Interpretación de la Norma 2410 de las Normas Internacionales para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna***

***Norma Relacionada: 2410 – Criterios para la Comunicación***

*Las comunicaciones deben incluir los objetivos y alcance del trabajo así como las conclusiones correspondientes, las recomendaciones, y los planes de acción.*

***Norma Relacionada: 2410.A1 – La comunicación final de resultados debe incluir, si corresponde, la opinión general del auditor interno.***

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al comunicar los resultados del trabajo. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Si bien el formato y contenido de las comunicaciones finales del trabajo pueden variar según la organización o el tipo de trabajo, deben contener, como mínimo, el propósito, alcance y resultados del mismo.
2. Las comunicaciones finales del trabajo pueden incluir antecedentes y resúmenes. Los antecedentes pueden identificar las unidades y actividades revisadas de la organización y proporcionar información aclaratoria importante. También pueden incluir la situación de las observaciones, conclusiones y recomendaciones de informes anteriores. Asimismo, pueden indicar si el informe se refiere a un trabajo planificado o si responde a una petición. Los resúmenes, si están incluidos, deben ser una expresión equilibrada del contenido de la comunicación del trabajo.
3. La explicación del propósito debe describir los objetivos del trabajo y, cuando sea necesario, informar al lector sobre las razones que motivaron la realización del trabajo y lo que se esperaba conseguir.
4. La explicación del alcance debe identificar las actividades auditadas y, si procede, incluir información soporte, como por ejemplo el período revisado. Las actividades relacionadas no revisadas deben señalarse cuando sea necesario para definir los límites del trabajo. También se debe describir la naturaleza y extensión del trabajo realizado.
5. Los resultados deben incluir observaciones, conclusiones, opiniones, recomendaciones y planes de acción.
6. Las observaciones son exposiciones pertinentes de los hechos. Las que sean necesarias para apoyar las conclusiones y recomendaciones del auditor interno o para evitar equívocos derivados de éstas, deben incluirse en las comunicaciones finales del trabajo. Las observaciones o recomendaciones menos significativas pueden ser comunicadas informalmente.
7. Las observaciones y recomendaciones del trabajo surgen de un proceso de comparación entre “lo que debe ser” y “lo que es”. Haya o no diferencia entre ambos aspectos, el auditor interno dispone de una base para elaborar el informe. Cuando la realidad coincide con los criterios previstos, puede ser conveniente reconocer en las comunicaciones del trabajo el adecuado funcionamiento. Las observaciones y recomendaciones deben basarse en los siguientes atributos:
  - Criterios: Los estándares, medidas, o supuestos utilizados al hacer una evaluación y/o verificación (“lo que debe ser”).
  - Realidad (condición): La evidencia que el auditor interno descubre en su trabajo (“lo que es”).
  - Causa: La razón de la diferencia entre las situaciones esperadas y las reales (por qué existe la diferencia).

- Efecto: El riesgo o exposición en que se encuentra la organización u otros terceros, debido a que la realidad no coincide con los criterios (el “impacto” de la diferencia). Para determinar el grado de riesgo o exposición, el auditor interno debe considerar el efecto que las observaciones y recomendaciones de su trabajo puedan tener sobre las operaciones y los estados financieros de la organización.
  - Las observaciones y recomendaciones también pueden incluir logros obtenidos por el cliente del trabajo, cuestiones relacionadas, e información soporte que no estuviera incluida en otra parte.
8. Las conclusiones y opiniones son las evaluaciones que hace el auditor interno sobre los efectos de las observaciones y recomendaciones en la actividad revisada. Generalmente, las conclusiones y opiniones sitúan a las observaciones y recomendaciones en una perspectiva basada en todas sus implicancias. Las conclusiones del trabajo, si están incluidas en el informe, deben estar claramente identificadas como tal. Asimismo, pueden referirse a todo el ámbito del trabajo o sólo a aspectos determinados. Aunque no están limitadas a ellos, pueden abarcar aspectos tales como la determinación de si los objetivos y metas de programas y operaciones están en consonancia con los de la organización, si estos últimos se están cumpliendo y si la actividad revisada funciona como se pretende. Una opinión puede incluir una evaluación general de controles o del área bajo revisión, o puede estar limitada a controles o aspectos del trabajo específicos.
  9. Las comunicaciones del trabajo pueden incluir recomendaciones para mejoras potenciales, reconocimientos de desempeño satisfactorio, y acciones correctivas. Las recomendaciones se basan en las observaciones y conclusiones obtenidas por el auditor interno. Demandan acciones que corrijan la situación actual o mejoren las operaciones. Pueden sugerir enfoques para corregir o mejorar la gestión que sirvan de guía a la dirección en la obtención de los resultados deseados. Pueden ser generales o específicas. Por ejemplo, en ciertas circunstancias, puede ser deseable recomendar una línea general de acción y sugerencias específicas para su puesta en marcha. En otros casos, puede ser apropiado sugerir solamente una investigación o estudio adicionales.
  10. Pueden incluirse en las comunicaciones finales del trabajo, los logros obtenidos por el cliente, en términos de mejoras realizadas desde el último trabajo o del establecimiento de una operación adecuadamente controlada. Esta información puede resultar necesaria para reflejar fielmente la realidad y proporcionar a las comunicaciones finales del trabajo la perspectiva apropiada y el equilibrio adecuado.
  11. Los puntos de vista del cliente sobre las conclusiones o recomendaciones pueden ser incluidos en las comunicaciones del trabajo.
  12. Como parte de las conversaciones del auditor interno con el cliente del trabajo, el auditor interno debe intentar conseguir el acuerdo sobre los resultados del trabajo y sobre un plan de acción para mejorar las operaciones, en la medida que sea necesario. Si ambos discrepan sobre los resultados del trabajo, las comunicaciones pueden exponer ambas posiciones y las razones del desacuerdo. Los comentarios escritos del cliente se pueden incluir como apéndice al informe del trabajo. Otra alternativa es presentar las opiniones del cliente dentro del mismo informe o en una carta de presentación.
  13. Cierta información puede no ser apropiada para ser comunicada a todos los receptores del informe, debido a su condición de confidencial o privada, o por referirse a actos impropios o ilegales. Sin embargo, esta información puede presentarse en un informe separado. Si los hechos de los que se informa implican a la alta dirección, el informe se debe distribuir al Consejo de la organización.
  14. Los informes intermedios pueden ser escritos o verbales y pueden ser transmitidos formal o informalmente. Se pueden utilizar para transmitir información que requiera atención inmediata, para comunicar un cambio en el alcance del trabajo que se está realizando, o para mantener informada a la dirección del avance del trabajo cuando éste se prolongue durante un dilatado período de tiempo. El uso de informes intermedios no reduce ni elimina la necesidad de un informe final.
  15. Debe emitirse un informe firmado una vez concluido el trabajo. Puede ser conveniente emitir informes resumidos, que destaquen los resultados de la auditoría, para aquellos niveles de dirección superiores jerárquicamente al cliente del trabajo. Pueden emitirse separada o conjuntamente con el informe final. El término “firmado” significa que la firma del auditor interno autorizado, en el informe, debe ser autógrafa. Otra alternativa es que la firma aparezca en una carta de envío o presentación. El auditor interno autorizado para firmar el informe debe ser designado por el director ejecutivo de

auditoría. Si los informes del trabajo se distribuyen por medios electrónicos, se debe mantener una versión firmada del informe en el archivo de la actividad de auditoría interna.

## **Consejo para la Práctica 2420-1: Calidad de las Comunicaciones**

### **Interpretación de la Norma 2420 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2420 – Calidad de la Comunicación**

*Las comunicaciones deben ser precisas, objetivas, claras, concisas, constructivas, completas y oportunas.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al preparar sus comunicaciones. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Las comunicaciones precisas están libres de errores y distorsiones y son fieles a los hechos que describen. Los datos y evidencias deben ser obtenidos, evaluados y resumidos para su presentación de manera cuidadosa y con precisión.
2. Las comunicaciones objetivas son justas, imparciales y sin desvíos y son el resultado de una evaluación justa y equilibrada de todos los hechos y circunstancias relevantes. Las observaciones, conclusiones y recomendaciones deben ser derivadas y expresadas sin prejuicios, parcialidades, intereses personales, e indebida influencia de terceros.
3. Las comunicaciones claras son fácilmente comprensibles y lógicas. La claridad puede mejorarse evitando el lenguaje técnico innecesario y proporcionando toda la información significativa y relevante.
4. Las comunicaciones concisas van a los hechos y evitan elaboraciones innecesarias, detalles superfluos, redundancias y palabrería. Son creadas mediante el ejercicio persistente de revisión y edición de una presentación. La meta es que cada idea sea expresiva pero sucinta.
5. Las comunicaciones constructivas son útiles para el cliente del trabajo y la organización, y conducen a mejoras que son necesarias. Los contenidos y el tono de la presentación deben ser útiles, positivos, bienintencionados y contribuir a los objetivos de la organización.
6. A las comunicaciones completas no les falta nada que sea esencial para la audiencia principal e incluyen toda la información y observaciones significativas y relevantes para apoyar a las recomendaciones y conclusiones.
7. Las comunicaciones oportunas son realizadas en el tiempo debido, pertinentes, y convenientes para su cuidadosa consideración por parte de quienes pueden actuar sobre las recomendaciones. La oportunidad de la presentación de los resultados del trabajo debe ser establecida sin retraso indebido y con un grado de urgencia, de modo de permitir una acción rápida y eficaz.

**Consejo para la Práctica 2440-1: Destinatarios de los Resultados del Trabajo****Interpretación de la Norma 2440 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna****Norma Relacionada: 2440 – Difusión de Resultados**

*El director ejecutivo de auditoría debe comunicar los resultados a las partes apropiadas.*

**Norma Relacionada: 2440.A1** – *El director ejecutivo de auditoría es responsable de comunicar los resultados finales a las partes que puedan asegurar que se dé a los resultados la debida consideración.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al informar resultados. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los auditores internos deben discutir las conclusiones y recomendaciones con los niveles directivos apropiados antes de emitir las comunicaciones finales del trabajo.
2. La discusión de las conclusiones y recomendaciones se realiza generalmente durante el transcurso del trabajo o en reuniones posteriores a su finalización (entrevistas finales). Otra técnica consiste en la revisión del borrador de los temas, observaciones y recomendaciones del trabajo, por parte de la dirección de la actividad auditada. Estas discusiones y revisiones ayudan a asegurar que no ha habido equívocos o malas interpretaciones de los hechos, al proporcionar al cliente del trabajo la oportunidad de clarificar detalles específicos y de expresar su punto de vista sobre las observaciones, conclusiones y recomendaciones.
3. Si bien el nivel de los participantes en las discusiones y revisiones puede variar dependiendo de las organizaciones y de la naturaleza del informe, generalmente deben estar incluidas aquellas personas conocedoras del detalle de las operaciones y aquellas que puedan autorizar la puesta en marcha de la acción correctiva.
4. El director ejecutivo de auditoría o la persona por él designada debe revisar y aprobar las comunicaciones finales del trabajo antes de su emisión y decidir a quiénes ha de distribuirse el informe. El director ejecutivo de auditoría o la persona en quien delegue debe aprobar y firmar todos los informes finales. Si las circunstancias lo justifican, se podría aceptar que el auditor encargado del trabajo, el auditor supervisor o el auditor jefe firme el informe en representación del director ejecutivo de auditoría.
5. Las comunicaciones finales del trabajo deben distribuirse a aquellos miembros de la organización que puedan asegurar que se presta debida atención a los resultados del trabajo. Esto significa que el informe debe llegar a aquellas personas que se encuentran en disposición de adoptar las medidas correctivas o de asegurar que se toman estas medidas. Las comunicaciones finales del trabajo se deben remitir al responsable de la actividad revisada. Los miembros de nivel más alto en la organización pueden recibir sólo un informe resumido. También pueden distribuirse comunicaciones a otros interesados o partes afectadas, tales como los auditores externos o el Consejo.

## **Consejo para la Práctica 2440-2: Comunicaciones Fuera de la Organización**

### **Interpretación de la Norma 2440 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

#### **Norma Relacionada: 2440 – Difusión de Resultados**

*El director ejecutivo de auditoría debe comunicar los resultados a las partes apropiadas.*

#### **Norma Relacionada: 2440.A2**

*A menos de que exista obligación legal, estatutaria o de regulaciones en contrario, antes de enviar los resultados a partes ajenas a la organización, el director ejecutivo de auditoría debe:*

- *Evaluar el riesgo potencial para la organización.*
- *Consultar con la alta dirección y/o el consejero legal, según corresponda.*
- *Controlar la difusión, restringiendo la utilización de los resultados.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta la siguiente guía cuando se les solicite difundir información fuera de la organización. Tal situación se puede producir cuando se les requiere a los auditores internos entregar un informe u otra información a alguien de fuera de la organización para la cual han sido proporcionados los servicios de auditoría interna. Esta guía es un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta y no pretende abarcar todas las consideraciones que puedan ser necesarias. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los auditores internos deben revisar la guía contenida en el acuerdo del trabajo o en las políticas de la organización y los procedimientos relacionados para distribuir información fuera de la organización. El Estatuto de la actividad de auditoría interna y el Estatuto del comité de auditoría podrán también contener alguna guía relacionada con este asunto. Si no existiera tal guía, el auditor interno debe facilitar la adopción de políticas apropiadas por parte de la organización. A continuación se citan algunos ejemplos de información que pudiera incluirse en estas políticas:
  - La autorización requerida para distribuir información fuera de la organización.
  - El proceso para obtener aprobación para distribuir información fuera de la organización.
  - Pautas sobre los tipos de información permitidos y no permitidos de ser difundidos.
  - Personas de fuera de la organización autorizadas a recibir información y el tipo de información que pueden recibir.
  - Las regulaciones de privacidad, las regulaciones de otro tipo y las consideraciones legales relacionadas con la difusión de información fuera de la organización.
  - La naturaleza de los aseguramientos, consejos, recomendaciones, opiniones, guía y demás información que pueden ser incluidas en comunicaciones que den por resultado la difusión de información fuera de la organización.
2. Las solicitudes pueden estar relacionadas con información que ya existe. Por ejemplo, un informe de auditoría previamente emitido. También pueden recibirse solicitudes de información que tiene que ser creada o determinada, dando por resultado un nuevo trabajo de auditoría interna. Si la solicitud se refiere a una información o informe que ya existe, el auditor interno debe revisar la información para determinar si puede ser difundida fuera de la organización.
3. En ciertas situaciones puede ser posible revisar un informe o información existente para adecuarlo a su difusión fuera de la organización. En otras situaciones puede ser posible generar un nuevo informe basado en el trabajo previamente realizado. Se debe ejercer el debido cuidado profesional al revisar, adaptar o crear un nuevo informe basado en un trabajo previamente realizado.
4. Cuando se difunda información fuera de la organización deben tenerse en cuenta los siguientes aspectos:

- La necesidad de un acuerdo respecto de la información a ser difundida.
  - La identificación de los suministradores de información, fuentes, firmantes de informes, receptores de información, y personas relacionadas con el informe o información difundida.
  - La identificación de objetivos, alcance y procedimientos a desempeñar en la generación de información aplicable.
  - La naturaleza del informe u otra comunicación, incluyendo opiniones, inclusión o exclusión de recomendaciones, descargos, limitaciones, y tipo de aseguramiento o aseveración a ser proporcionado.
  - Las cuestiones de derechos de autor y las limitaciones a la distribución o a compartir con posterioridad la información.
5. Los trabajos desempeñados para generar informes de auditoría interna o comunicaciones a ser difundidas fuera de la organización deben realizarse de acuerdo a las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna* (las *Normas*) e incluir la referencia a las *Normas* correspondientes en dicho informe o comunicación.
6. Si durante la realización de trabajos para difundir información fuera de la organización el auditor interno descubre información que considere que debe ser informada a la dirección o al comité de auditoría, el auditor interno deberá proporcionar la información adecuada a las personas apropiadas.

**Consejo para la Práctica 2440-3: Comunicación de Información Delicada Dentro y Fuera de la Cadena de Mando**

Interpretación de la *Norma 2440* y la *Norma 2600* de las  
**Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**  
y las Reglas de Conducta de Integridad y Confidencialidad  
Contenidas en el Código de Ética

**Norma Relacionada: 2440 – Difusión de Resultados**

*El director ejecutivo de auditoría debe comunicar los resultados a las partes apropiadas.*

**Norma Relacionada: 2600 – Aceptación de los Riesgos por la Dirección**

Cuando el director ejecutivo de auditoría considere que la alta dirección ha aceptado un nivel de riesgo residual que pueda ser inaceptable para la organización, debe discutir esta cuestión con la alta dirección. Si la decisión referida al riesgo residual no se resuelve, el director ejecutivo de auditoría y la alta dirección deben informar esta situación al Consejo para su resolución.

**Reglas de Conducta Relacionadas, Contenidas en el Código de Ética – Integridad**

Los auditores internos:

- 1.1 Desempeñarán su trabajo con honestidad, diligencia y responsabilidad.
- 1.2 Respetarán las leyes y divulgarán lo que corresponda de acuerdo con la ley y la profesión.
- 1.3 No participarán a sabiendas de una actividad ilegal o de actos que vayan en detrimento de la profesión de auditoría interna o de la organización.
- 1.4 Respetarán y contribuirán a los objetivos legítimos y éticos de la organización.

**Reglas de Conducta Relacionadas, Contenidas en el Código de Ética – Confidencialidad**

Los auditores internos:

- 3.1 Serán prudentes en el uso y protección de la información adquirida en el transcurso de su trabajo.
- 3.2 No utilizarán información para lucro personal o de alguna manera que fuera contraria a la ley o en detrimento de los objetivos legítimos y éticos de la organización.

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** *El auditor interno puede descubrir información sobre exposiciones, amenazas, incertidumbres, fraudes, desperdicios y mala administración, actividades ilegales, abuso de poder, mala conducta que pone en peligro la salud pública o la seguridad, u otras fechorías. En algunos casos, la nueva información tendrá consecuencias significativas, y la evidencia que la soporta será sustancial y creíble. El dilema que se le presenta al auditor interno en este tipo de situaciones es complejo, muchas veces con implicaciones según las diferencias culturales y prácticas de negocio, estructuras legales, leyes nacionales y locales, así como normas profesionales, códigos de ética y valores personales. La manera en que el auditor interno trata de resolver estas situaciones puede crear represalias y obligaciones potenciales. Dados estos riesgos y ramificaciones, el auditor interno debe proceder con cautela al evaluar la evidencia y razonabilidad de sus conclusiones, y examinar las diversas acciones potenciales que pudieran tomarse para comunicar la información delicada a las personas que tienen autoridad para resolver el asunto y detener la actividad inadecuada. En algunos países, ciertas acciones pueden estar ordenadas por leyes o regulaciones locales.*

Ofrecemos este Consejo para la Práctica con el ánimo de estimular el pensamiento sobre los muchos problemas y desafíos que el auditor interno puede enfrentar en estas situaciones. Si bien proporciona información y sugiere factores que pueden ser tenidos en cuenta por el auditor interno, este Consejo para la Práctica no constituye un examen integral del tema y no ofrece consejo legal o experto para el auditor. Los auditores internos deben requerir consejo legal cuando la situación sea delicada y tenga consecuencias significativas. Este Consejo para la Práctica fue elaborado con el mayor cuidado y

después de largas deliberaciones. Sin embargo, el IIA no asume responsabilidad por el uso de la información contenida en este Consejo para la Práctica o por su aplicación a situaciones específicas, y no otorga aseguramiento de que las acciones sugeridas sean exitosas. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. Los auditores internos a menudo pasan a tener información que es sumamente delicada y sustancial para la organización y tiene consecuencias potenciales significativas. Esa información puede referirse a exposiciones, amenazas, incertidumbres, fraudes, desperdicios y mala administración, actividades ilegales, abuso de poder, mala conducta que pone en peligro la salud pública o la seguridad, u otras fechorías. Este tipo de asuntos puede afectar adversamente la reputación, imagen, competitividad, éxito, viabilidad, valores de mercado, inversiones y activos intangibles, o ganancias de la organización. Pueden incrementar las exposiciones al riesgo de la organización.

#### *Comunicación de Información Delicada a la Cadena de Mando*

2. Una vez que el auditor interno ha decidido que la nueva información es sustancial y creíble, normalmente procedería a comunicarla, en forma oportuna, a aquellos que en la dirección puedan actuar sobre la misma. En la mayoría de las instancias, esas comunicaciones resolverán el tema desde la perspectiva de auditoría interna, hasta que la dirección tome las acciones apropiadas para manejar los riesgos asociados. Si las comunicaciones tienen como conclusión que la dirección, por sus acciones inadecuadas o por falta de ellas, está exponiendo a la organización a un nivel inaceptable de riesgo, el director ejecutivo de auditoría (DEA) debe considerar otras opciones para lograr una solución satisfactoria.
3. Entre las acciones posibles, el DEA puede plantear sus preocupaciones sobre la exposición al riesgo a la alta dirección dentro de su cadena de mando normal. Dado que el comité de auditoría u otro comité del órgano de gobierno también se supone que está en la cadena de mando del DEA, los miembros del comité del Consejo estarían normalmente al tanto de lo planteado por el DEA. Si el DEA, luego de aquellos planteamientos ante la alta dirección aún se siente insatisfecho y concluye que la alta dirección está exponiendo a la organización a un nivel inaceptable de riesgo y no está llevando a cabo las acciones apropiadas para detener o corregir la situación, la alta dirección y el DEA presentarían la información esencial y sus diferencias de opinión a los miembros o a un comité del órgano de gobierno.
4. Este simple escenario de comunicaciones en la cadena de mando puede verse acelerado por cierto tipo de acontecimientos delicados, debido a leyes nacionales, regulaciones o prácticas habituales. Por ejemplo, en el caso de evidencia de información financiera fraudulenta por una compañía con cotización pública de acciones en los Estados Unidos de Norteamérica, las regulaciones establecen que el comité de auditoría y el Consejo de Administración sean informados inmediatamente de las circunstancias que rodean la posibilidad de informes financieros inexactos, aún cuando la alta dirección y el DEA estén de acuerdo sustancialmente en qué tipo de acciones se deben tomar. Las leyes y regulaciones en varios países especifican que los miembros o un comité del órgano de gobierno sean informados de los descubrimientos de violaciones del derecho penal y leyes referidas a valores, alimentación, drogas o contaminación, y otros actos ilegales, tales como sobornos u otros pagos indebidos a oficiales del gobierno o a agentes de los proveedores o clientes.

#### **Comunicaciones Fuera de la Cadena de Mando**

5. En algunas situaciones, el auditor interno puede enfrentarse al dilema de considerar si ha de comunicar la información descubierta a personas fuera de la cadena normal de mando o incluso fuera de la organización. El acto de revelar información adversa a alguien en la organización que está fuera de la cadena normal del individuo, o a una agencia gubernamental u otra autoridad que es totalmente ajena a la organización, normalmente se denomina "denuncia".

6. En estudios realizados sobre la denuncia, se ha indicado que la mayoría de los denunciantes revelan la información delicada internamente, aún cuando sea fuera de la cadena de mando normal, especialmente si confían en las políticas y mecanismos de la organización para investigar una alegación de una actividad ilegal o indebida y para tomar las acciones apropiadas. Sin embargo, algunas personas que poseen información delicada pueden decidir llevar la información fuera de la organización, especialmente si temen al castigo por parte de sus empleadores o compañeros empleados, si tienen dudas de que el asunto será adecuadamente investigado, si creen que será ocultado, o poseen evidencias sobre una actividad ilegal o indebida que ponga en peligro la salud, la seguridad o el bienestar de la gente en la organización o la comunidad. El motivo principal de la mayoría de los denunciantes que actúan de buena fe es detener el comportamiento ilegal, dañino o indebido.
7. El auditor interno que está enfrentando un dilema similar y necesita considerar todas las opciones posibles deberá evaluar formas alternativas para comunicar el riesgo a alguna persona o grupo que esté fuera de su cadena de mando normal. Dados los riesgos y ramificaciones asociados con estos enfoques, el auditor interno debe proceder con cautela para evaluar la evidencia y la razonabilidad de sus conclusiones y para examinar los méritos y desventajas de cada acción potencial. Tomar este tipo de acciones por parte del auditor interno puede ser apropiado si produjera acciones responsables por personas en posiciones de alta dirección o gobierno, tales como miembros del órgano de gobierno o de uno de sus comités. El auditor interno probablemente consideraría como última opción la comunicación fuera de la estructura de gobierno de la organización. El auditor interno reservaría este tipo de acción para aquellas raras ocasiones en que está convencido de que el riesgo y sus posibles consecuencias son serios y hay una alta probabilidad de que los mecanismos de dirección y gobierno de la organización no pueden o no tratarán el riesgo de forma eficaz.
8. Muchos países miembros de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) tienen leyes o regulaciones administrativas que requieren que los funcionarios públicos que tengan conocimiento de actos ilegales o no éticos los informen a un inspector general, otro oficial público, o un ombudsman (defensor del pueblo). Algunas leyes nacionales referidas a las acciones del tipo de las denuncias protegen a los ciudadanos cuando revelan determinados tipos de actividades indebidas. Entre estas actividades mencionadas en las leyes y regulaciones de esos países se encuentran:
  - Delitos penales y otras faltas de cumplimiento de obligaciones legales.
  - Actos que se consideran errores judiciales.
  - Actos que ponen en peligro la salud, seguridad o bienestar de las personas.
  - Actos que dañan el medio ambiente.
  - Actividades que ocultan o encubren cualquiera de las mencionadas anteriormente.Otros países, en cambio, no ofrecen ninguna guía o protección. El auditor interno debe ser consciente de las leyes y regulaciones de las diversas localidades en que la organización opera y debe llevar a cabo acciones que sean consistentes con esos requerimientos legales. El auditor interno debe considerar obtener consejo legal cuando está inseguro respecto de los requerimientos legales aplicables.
9. Muchas asociaciones profesionales exigen a sus miembros la obligación de revelar las actividades ilegales o no éticas. La marca que distingue a una "profesión" es su aceptación de las amplias responsabilidades ante el público y su protección del bienestar general. Además de examinar los requerimientos legales, los socios del IIA y todos los Auditores Internos Certificados (*Certified Internal Auditors* - CIAs) deben seguir los requerimientos establecidos en el Código de Ética del Instituto de Auditores Internos concernientes a los hechos ilegales o no éticos.

### **Decisión del Auditor Interno**

10. El auditor interno tiene la obligación profesional y la responsabilidad ética de evaluar cuidadosamente todas las evidencias y la razonabilidad de sus conclusiones, y decidir si pueden necesitarse acciones posteriores para proteger los intereses de la organización, sus grupos de interés, la comunidad externa, o las instituciones de la sociedad. Además, el auditor deberá

considerar la obligación de confidencialidad impuesta por el Código de Ética del Instituto de Auditores Internos con respecto al valor y propiedad de la información y evitar revelarla sin la apropiada autoridad, a menos de que exista una obligación legal o profesional de hacerlo. En este proceso de evaluación, el auditor debe procurar el asesoramiento de un consejero legal y, si fuera necesario, de otros expertos. Estos debates pueden ser útiles para brindar una perspectiva diferente de las circunstancias así como ofrecer opiniones sobre el impacto potencial y las consecuencias de las diversas acciones posibles. La manera en que el auditor interno trata de resolver este tipo de situaciones complejas y delicadas puede crear represalias y obligaciones potenciales.

11. Finalmente, el auditor interno tiene que tomar una decisión personal. La decisión de comunicar fuera de la cadena de mando debe basarse en la opinión bien informada de que el hecho indebido está soportado por evidencia sustancial y creíble y de que un imperativo legal o regulatorio o una obligación profesional o ética requieren acciones posteriores. El motivo de la actuación del auditor debe ser el deseo de detener la actividad injusta, dañina o impropia.

## **Consejo para la Práctica 2500-1: Supervisión del Progreso**

### **Interpretación de la Norma 2500 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

**Norma Relacionada: 2500 – Supervisión del Progreso**

*El director ejecutivo de auditoría debe establecer y mantener un sistema para supervisar la disposición de los resultados comunicados a la dirección.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** *Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias al supervisar el progreso de los resultados comunicados a la dirección. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. El director ejecutivo de auditoría debe establecer procedimientos que incluyan lo siguiente:
  - Un marco de tiempo dentro del cual se requiera la respuesta de la dirección a las observaciones y recomendaciones del trabajo.
  - Una evaluación de la respuesta de la dirección.
  - Una verificación de la respuesta (si corresponde).
  - Un trabajo de seguimiento (si corresponde).
  - Un procedimiento de comunicación, a los niveles adecuados de dirección, que incida en las respuestas o acciones insatisfactorias, incluyendo la asunción del riesgo.
2. Ciertas observaciones y recomendaciones informadas pueden ser tan significativas que requieran acción inmediata por parte de la dirección. Estas situaciones deben ser controladas por la actividad de auditoría interna hasta su corrección, debido al efecto que pueden tener sobre la organización.
3. Entre las técnicas utilizadas para realizar una supervisión eficaz del progreso, se encuentran:
  - Dirigir las observaciones y recomendaciones del trabajo a los niveles adecuados responsables de llevar a cabo la acción correctiva.
  - Recibir y evaluar las respuestas de la dirección a las observaciones y recomendaciones del trabajo durante la realización del mismo o dentro de un período razonable después de comunicar los resultados del trabajo. Las respuestas son más útiles si incluyen la información suficiente que permita al director ejecutivo de auditoría evaluar la adecuación y oportunidad de la acción correctiva.
  - Recibir actualizaciones periódicas de parte de la dirección con el fin de evaluar los esfuerzos llevados a cabo para corregir las situaciones previamente comunicadas.
  - Recibir y evaluar informes de otras unidades de la organización que tengan asignada responsabilidad en procedimientos de naturaleza similar al seguimiento.
  - Informar a la alta dirección o al Consejo sobre la situación de las respuestas a las observaciones y recomendaciones del trabajo.

**Consejo para la Práctica 2500.A1-1: Proceso de Seguimiento****Interpretación de la Norma 2500 de las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna******Norma Relacionada: 2500.A1 – Supervisión del Progreso***

*El director ejecutivo de auditoría debe establecer un proceso de seguimiento, para supervisar y asegurar que las acciones de la dirección hayan sido efectivamente implantadas o que la dirección superior ha aceptado el riesgo de no tomar acción.*

***Naturaleza de este Consejo para la Práctica:*** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias cuando establezcan procesos de seguimiento. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. ***El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.***

1. Los auditores internos deben determinar que se han tomado las medidas correctivas y que se están logrando los resultados deseados, o que la dirección o el Consejo ha asumido el riesgo de no adoptar las medidas correctivas sobre las observaciones informadas.
2. El seguimiento se define como un proceso por el cual los auditores internos determinan la adecuación, eficacia y oportunidad de las medidas tomadas por la dirección con relación a las observaciones y recomendaciones del trabajo informadas, incluso aquellas efectuadas por los auditores externos y otros.
3. La responsabilidad del seguimiento debe estar definida en el Estatuto escrito de la actividad de auditoría interna. La naturaleza, calendario y alcance del seguimiento deben ser determinados por el director ejecutivo de auditoría. Los factores que deben tenerse en cuenta para determinar los procedimientos de seguimiento adecuados son:
  - La significatividad de las observaciones y recomendaciones informadas.
  - El grado de esfuerzo y de costo necesarios para corregir la situación informada.
  - Los impactos que pudieran derivarse si la acción correctiva falla.
  - La complejidad de la acción correctiva.
  - El período involucrado.
4. También puede haber casos en que el director ejecutivo de auditoría juzgue que la respuesta oral o escrita de la dirección muestre que la medida ya tomada es suficiente con relación a la importancia relativa de las observaciones o recomendaciones del trabajo. En tales ocasiones, el seguimiento puede realizarse como parte del siguiente trabajo.
5. Los auditores internos deben determinar si las medidas tomadas sobre las observaciones y recomendaciones del trabajo solucionan los problemas de fondo.
6. El director ejecutivo de auditoría es responsable de programar las actividades de seguimiento, como parte de la programación de trabajos a realizar. La programación del seguimiento debe basarse en el riesgo y la exposición al mismo, así como en el grado de dificultad y la cantidad de tiempo necesaria para implantar la acción correctiva.

**Consejo para la Práctica 2600-1: Aceptación de los Riesgos por la Dirección**

**Interpretación de la Norma 2600 de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna**

***Norma Relacionada: 2600 – Aceptación de los Riesgos por la Dirección***

*Cuando el director ejecutivo de auditoría considere que la alta dirección ha aceptado un nivel de riesgo residual que puede ser inaceptable para la organización, debe discutir esta cuestión con la alta dirección. Si la decisión referida al riesgo residual no se resuelve, el director ejecutivo de auditoría y la alta dirección deben informar esta situación al Consejo para su resolución.*

**Naturaleza de este Consejo para la Práctica:** Los auditores internos deben tener en cuenta las siguientes sugerencias referidas a la aceptación de los riesgos por la dirección. Esta guía no pretende abarcar todas las consideraciones que pueden ser necesarias, sino ser simplemente un conjunto de temas recomendados para ser tenidos en cuenta. **El cumplimiento de este Consejo para la Práctica es opcional.**

1. La dirección es responsable de decidir las medidas adecuadas a adoptar en respuesta a las observaciones y recomendaciones del trabajo. El director ejecutivo de auditoría es responsable de evaluar tales medidas adoptadas por la dirección para la resolución oportuna de los asuntos informados como observaciones y recomendaciones del trabajo. Para determinar el alcance del seguimiento, los auditores internos deben tener en cuenta los procedimientos de naturaleza similar al seguimiento aplicados por otros en la organización.
2. Tal como se establece en la Sección 2060 de las *Normas Internacionales para el Ejercicio de la Auditoría Interna*, párrafo 3 del Consejo para la Práctica 2060-1, la alta dirección puede decidir asumir el riesgo de no corregir la situación informada por razones de costo u otras consideraciones. El Consejo debe ser informado de tales decisiones tomadas por la alta dirección con respecto a todas las observaciones y recomendaciones del trabajo significativas.