



International Professional
Practices Framework

Guías Complementarias
Guías para la Práctica

Informes de auditoría

Comunicación de los resultados
de un trabajo de aseguramiento

Índice

Resumen ejecutivo	3
Introducción	5
Desafíos, oportunidades y significatividad para el negocio.....	5
Pautas generales para informes de auditoría	6
Comprendiendo a las partes interesadas/usuarios del informe de auditoría interna	6
Contenido y estructura del informe	7
Emisión del informe	9
Consideraciones sobre el estilo de escritura	11
El resumen ejecutivo	11
Introducción y alcance del trabajo de auditoría interna.....	13
Conclusiones sobre el trabajo de auditoría interna	13
Resumen de las observaciones significativas.....	13
Repetición de observaciones de auditorías anteriores	14
Elementos del informe de auditoría	14
Objetivos y alcance.....	15
Observaciones	15
Recomendaciones	20
Planes de acción de la administración.....	21
Proceso de revisión del informe	23
Comunicación de los resultados.....	25
Presentación de los resultados del trabajo: tipos de comunicación	25
Acciones de seguimiento planificadas por la auditoría interna	26
Apéndice A: Normas claves del IIA	28
Apéndice B: Glosario	32
Apéndice C: Plantilla de informe de auditoría.....	34
Apéndice D: Ejemplos de informes de auditoría.....	36
Autores/colaboradores.....	47

Resumen ejecutivo

A medida que la demanda del valor de las auditorías internas pase de tener una mirada retrospectiva para adoptar una mirada prospectiva, se espera que los auditores internos se adapten a métodos innovadores para evaluar y comunicar los resultados de las auditorías internas. Cuando los resultados del trabajo se comunican de manera efectiva, la dirección puede tomar acciones correctivas oportunas.

La comunicación oportuna y competente de los resultados de la auditoría interna puede incrementar la efectividad de la gobernanza y la gestión de riesgos, ofrecer oportunidades para mejorar procesos e influir para el cambio positivo. Esta Guía para la Práctica se centra específicamente en comunicar los resultados de una auditoría interna a través de informes escritos y brinda orientación sobre cómo realizar lo siguiente:

- Identificar los componentes claves de una presentación o un informe efectivo de auditoría interna.
- Crear y organizar un informe efectivo de auditoría interna escrito.
- Presentar los resultados del trabajo de auditoría interna a las principales partes interesadas.
- Desarrollar un proceso de seguimiento para monitorear e informar las acciones correctivas tomadas por la dirección e informar al respecto.

Los resultados del trabajo pueden comunicarse mediante una entrevista de cierre o una presentación formal, en vez de un informe de auditoría interna tradicional por escrito. El método para comunicar los resultados puede variar según la estructura de la organización, el tipo de auditoría interna y las recomendaciones correspondientes. Sin embargo, la información comunicada no puede dejar de incluir los conceptos claves incluidos en estas guías. Las pautas para comunicar los resultados del trabajo deben establecerse con el Consejo y la alta dirección.

A través de estas guías, el auditor interno comprenderá lo siguiente:

- Las partes interesadas tienen necesidades diversas. Los informes escritos pueden estructurarse para numerosos tipos de destinatarios, o es probable que se necesite más de un tipo de informe según las necesidades de las partes interesadas.

- Toda comunicación efectiva de auditoría interna debe ser precisa, objetiva, clara, concisa, constructiva, completa y oportuna para que sea relevante.
- El informe de auditoría interna debe incluir los objetivos, el alcance y los resultados del trabajo.
- También debe incluir los planes de acción de la administración, ya que, con el paso del tiempo, estos suelen constituir la sección más consultada del informe. Es importante asegurarse de que el tono y el cumplimiento de la respuesta prevista sean congruentes con la significatividad y la urgencia del tema.
- Además, es fundamental llevar a cabo una revisión completa del contenido para validar la precisión fáctica, verificar la completitud de los informes y garantizar que los resultados del trabajo y las conclusiones sobre este último estén respaldados por información suficiente, confiable, pertinente y útil.
- Un resumen ejecutivo conciso puede destacar las buenas prácticas observadas durante el trabajo, así como todos los pasos que la dirección haya seguido para mejorar la gobernanza, la gestión de riesgos y los controles internos (ver la Norma 2410.A2). También es importante incluir descripciones directas y temáticas de los problemas que, de ser necesario, puedan adaptarse para ser expuestas como presentación ante la alta dirección o el Consejo.
- El director ejecutivo de auditoría debe validar y aprobar la distribución del informe a fin de garantizar que llegue a manos de los destinatarios previstos y que se difunda entre las partes encargadas de asegurar que los resultados reciban la debida consideración.

Introducción

Los auditores internos deben comunicar los resultados de los trabajos (Norma 2400 [Comunicación de resultados]). Sin embargo, el formato, el contenido y los tiempos de estas comunicaciones pueden variar según la organización y el tipo de trabajo. Acordar un plan de comunicación con las partes interesadas durante la planificación del trabajo permitirá decidir cómo, cuándo y a quiénes se comunicarán los resultados provisionales y finales. Los informes escritos de auditoría interna constituyen un medio formal para notificar las observaciones de auditoría, los riesgos relacionados y las áreas por mejorar a la alta dirección, al Consejo y a otras partes interesadas. Muchas actividades de auditoría interna comunican los resultados de los trabajos mediante informes, que incluyen los objetivos del trabajo, el alcance, las conclusiones pertinentes, las recomendaciones y los planes de acción de la administración. Esta guía se centra específicamente en comunicar los resultados de un trabajo de aseguramiento mediante un informe de auditoría interna por escrito.

Desafíos, oportunidades y significatividad para el negocio

Un informe de auditoría bien redactado permite a la alta dirección, al Consejo y a otras partes interesadas comprender mejor la gobernanza, la gestión de riesgos y los procesos de control de la actividad auditada. También ofrece la oportunidad de señalar los medios por los cuales el impacto posible de un riesgo significativo puede mantenerse en un nivel aceptable y de reconocer el desempeño satisfactorio del cliente del trabajo. Además, un informe de auditoría bien redactado representa una oportunidad para promocionar la actividad de auditoría interna, dado que permite demostrar, por un lado, los completos conocimientos de los auditores internos en materia de procesos de negocio de la organización y, por otro lado, la voluntad de asociarse con la dirección y formular recomendaciones para mejorar.

Los informes de auditoría desactualizados, imprecisos y de mala calidad pueden desacreditar la importancia de las tareas que se llevan a cabo en el marco de la actividad de auditoría interna. Al redactar el informe, los auditores internos deben procurar evitar estos posibles problemas:

- Errores y omisiones significativos.
- Lenguaje demasiado técnico o con demasiada jerga.
- Observaciones y recomendaciones mal formuladas.

- Falta de reconocimiento del desempeño satisfactorio.
- Omisión o falta de explicación de las limitaciones del alcance.
- Emisión de informes tardía o para las partes inadecuadas.

Estos problemas pueden evitarse si el informe de auditoría se prepara minuciosamente y se lo revisa antes de publicarlo. Esta Guía para la Práctica tiene en cuenta los desafíos, las oportunidades y la significatividad para la empresa que implica la redacción del informe de auditoría.

Pautas generales para informes de auditoría

Comprendiendo a las partes interesadas/usuarios del informe de auditoría interna

Los informes de auditoría interna deben tener en cuenta la diversidad de destinatarios a quienes están dirigidos y las necesidades particulares de información de estos últimos. Los destinatarios del informe pueden variar según la estructura de la organización, el tipo de auditoría interna y las recomendaciones correspondientes. El director ejecutivo de auditoría (DEA) debe establecer pautas para distribuir los informes al Consejo y a la alta dirección (como el gerente general, el director financiero, el abogado, etc.). Los informes de auditoría interna suelen distribuirse a las siguientes partes interesadas:

- Responsables del proceso y dirección.
- Alta dirección.
- Consejo.
- Otras partes interesadas, según sea necesario (por ejemplo, auditores externos).

Según la Norma 2440 (Difusión de resultados), “el director ejecutivo de auditoría debe difundir los resultados a las partes apropiadas”. Suele existir una lista de distribución estándar, que debe ajustarse de acuerdo con el trabajo de auditoría interna en particular. Entre los destinatarios, puede incluirse a gerentes que tengan responsabilidad directa sobre la actividad auditada, así como a personas con la autoridad necesaria para realizar acciones en función de las recomendaciones de la auditoría interna. El DEA —o persona designada— podrá

coordinar con la dirección para elaborar una lista de distribución adecuada, a fin de dar la consideración debida a los resultados. Es responsabilidad última del DEA realizar la comunicación final del trabajo y decidir a quién se difundirá y de qué manera.

Los informes de auditoría interna son documentos confidenciales y deben distribuirse solo cuando sea necesario conocerlos. Pueden redactarse versiones resumidas de los informes si se planea compartir cierta información con otras entidades o unidades de la organización. Pueden crearse distintos formatos dependiendo del destinatario (por ejemplo, el Consejo puede recibir un resumen ejecutivo en lugar del informe detallado completo).

Además, en algunos sectores —como en el ámbito público—, los informes pueden estar disponibles para el público. Con respecto a la distribución de los informes de auditoría interna fuera de la organización, la Norma 2440.A2 establece lo siguiente: “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 posible para la organización; consultar con la alta dirección y/o el consejero legal, según corresponda; y controlar la difusión, restringiendo la utilización de los resultados”.

Contenido y estructura del informe

El estilo y el formato de los informes de auditoría interna por escrito varían según la organización. La estructura del informe de auditoría interna puede ser congruente con las plantillas y las prácticas de comunicación que tenga la organización, reflejar su cultura y/o incorporar sugerencias de la alta dirección y del Consejo.

Según la Norma 2420 (Calidad de la comunicación), “las comunicaciones deben ser precisas, objetivas, claras, concisas, constructivas, completas y oportunas”. El contenido y el nivel de detalle deben estar sujetos a las necesidades de la audiencia. En este sentido, algunas organizaciones pueden considerar apropiado utilizar diferentes formatos/versiones que se personalicen según los destinatarios. Analice estas preguntas sobre la audiencia a la hora de personalizar los informes:

- ¿Quiénes son los lectores más importantes del informe?
- ¿Cuánto saben acerca de la actividad auditada?
- ¿Cómo prevén usar el informe?
- ¿De qué manera afectan al lector los problemas identificados?

La estructura del informe suele incluir los siguientes elementos:

- 1) Título del informe de auditoría.
- 2) Objetivo (propósito del trabajo).
- 3) Alcance (actividades auditadas, naturaleza y extensión del trabajo, limitaciones del alcance).
- 4) Antecedentes (breve descripción de la actividad que se está auditando o explicación del proceso).
- 5) Reconocimiento (aspectos positivos del área o la actividad auditada, o valoración de la cooperación).
- 6) Valoración del trabajo (posicionamiento, resultado [satisfactorio, marginal, insatisfactorio, aprobado, desaprobado]).
- 7) Conclusiones (opinión/evaluación resumida del trabajo en la que se suelen resaltar las observaciones fundamentales).
- 8) Observaciones (también denominadas 'hallazgos'). Cada observación debe enumerarse en orden de importancia —agrupadas por actividad, de corresponder— y suelen incluir lo siguiente:
 - a. Título y referencia.
 - b. Calificación de criticidad (medida de la significatividad del riesgo: alto, medio, bajo, crítico, significativo).
 - c. Enunciación de los hechos —condición, criterios, causa, efecto/riesgo—, que pueden respaldarse con ejemplos, datos, análisis, tablas o cuadros pertinentes.
 - d. Recomendaciones de auditoría (acciones correctivas para mitigar el riesgo que se identifique en la observación).
 - e. Planes de acción de la administración (acción correctiva, propietario de la actividad y fecha límite para su finalización).
- 9) Lista de distribución.

Manifiestar que los trabajos son “realizados en conformidad con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna” (Norma 2430) es apropiado solo si los resultados del programa de aseguramiento y mejora de la calidad respaldan dicha afirmación.

En el Apéndice C, se incluye una plantilla de informe de auditoría y en el Apéndice D se consignan ejemplos de informes de auditoría simplificados.

Emisión del informe

Los resultados del trabajo deben comunicarse según el plan de comunicación acordado. Una comunicación oportuna permite a la dirección implementar las acciones correctivas necesarias. La publicación oportuna de los informes escritos puede depender de los siguientes factores:

- **Tipo de trabajo de auditoría.**
 - En los trabajos de auditoría regulares —como los que se reflejan en el plan anual de auditoría interna—, el DEA establece el calendario de publicaciones según las políticas y los procedimientos definidos. Una buena práctica para garantizar que tanto la comunicación de los resultados del trabajo como la ejecución de los planes de auditoría interna sean oportunas consiste en publicar el informe preliminar pocos días después de las reuniones de cierre y el informe escrito final dentro de las dos semanas de publicado el documento preliminar.
 - En trabajos especiales —como los que solicita la dirección fuera del plan de auditoría interna para abordar un problema urgente—, la publicación de un informe suele tener prioridad respecto de los trabajos regulares. Esto es esencial para resolver situaciones de mayor riesgo de forma eficaz.
 - En trabajos de auditoría interna largos y complejos donde se auditan múltiples actividades —como es el caso de las sucursales o unidades con muchos departamentos—, pueden publicarse informes provisionales o actualizaciones de estado tras la finalización de cada actividad auditada. Así, pueden analizarse las observaciones de inmediato y aplicarse las acciones correctivas.
- **Consideraciones sobre comunicaciones provisionales.**
 - En el caso de las observaciones de alto riesgo, el DEA suele debatir oralmente los temas —lo cual es prudente— mucho antes de que se prepare el informe formal por escrito. Además de esto, el DEA también puede autorizar la publicación de un informe provisional para la dirección a fin de que se puedan

implementar planes de acción de inmediato, antes de publicar el informe escrito final.

- En las observaciones de riesgo medio, puede redactarse un informe provisional dirigido a la dirección para que las acciones sean más oportunas. En estas observaciones, el informe final por escrito también puede publicarse siguiendo el procedimiento de los trabajos regulares de auditoría interna.
- En las observaciones de bajo riesgo, pueden considerarse otras alternativas, como informar las observaciones oralmente al área responsable o publicar un comunicado separado dirigido a la dirección.

- **Destinatario del informe.**

- Como ya se ha señalado, durante el trabajo de auditoría interna, debe existir una comunicación continua —verbal y/o escrita— con los propietarios del proceso de la actividad y la dirección. Además de los informes provisionales, los auditores internos pueden considerar la opción de que la dirección analice un borrador con observaciones y recomendaciones preliminares. Esta práctica permite forjar una alianza con la organización y reduce los errores, los malentendidos y las discrepancias en las observaciones del trabajo.
- La frecuencia y el tipo de comunicación con el Consejo varían de acuerdo con la organización. Pueden presentarse informes de auditoría interna o resúmenes ejecutivos por escrito al Consejo una vez finalizados todos los trabajos de auditoría interna. En su defecto, puede programarse una actualización de estado en intervalos regulares —cada tres meses—, o según sea necesario, donde se destaquen los resultados de la auditoría interna. Estos informes suelen contener las observaciones de auditoría interna más significativas —el resumen ejecutivo del informe de auditoría suele ser suficiente—, la conclusión de la auditoría y el progreso del seguimiento que realiza la dirección.
- Además, pueden redactarse informes para auditores externos, otras partes interesadas y/o partes externas, como entes reguladores, según sea necesario. Por ejemplo, los auditores externos y/o las partes externas pueden solicitar un resumen de los trabajos de auditoría interna que se hayan completado en un

período específico. Además, los informes de auditoría interna para el gobierno y el sector público pueden ser registros públicos según la ubicación geográfica y/o la industria de la organización y tal vez requieran un enfoque diferente.

El informe de auditoría interna por escrito debe emitirse de manera oportuna una vez concluido el trabajo de auditoría y no debe contener sorpresas.

Consideraciones sobre el estilo de escritura

Al redactar el informe de auditoría interna, deben tenerse en cuenta las necesidades de los lectores. Los resultados deben presentarse de forma organizada. Por ejemplo, las observaciones deben disponerse por orden cronológico o de importancia, o agruparse por tema, causa o efecto/riesgo. Para lograrlo, la redacción debe ser simple, deben mantenerse al mínimo los tecnicismos, y las oraciones deben ser breves y concisas. Utilizar cuadros, gráficos, diagramas, tablas e ilustraciones permite destacar los datos más relevantes. El tono del informe debe ser constructivo, no de confrontación.

El estilo de escritura debe seguir los protocolos de la organización para sus comunicaciones escritas. Pueden encontrarse guías adicionales en *Auditoría Interna: Servicios de aseguramiento y consultoría*¹, *Sawyer's Guide for Internal Auditors*², y *Clarity, Impact, Speed: Delivering Audit Reports That Matter*.³

El resumen ejecutivo

El deseo de la parte interesada de seguir leyendo un informe suele depender de la impresión que deja el resumen ejecutivo, el cual está diseñado para brindar un panorama claro y conciso de los resultados del trabajo y para comunicar información crítica de manera eficaz, con un mensaje persuasivo y bien fundado dirigido a los interesados.

¹ Kurt F. Reding y otros. Tercera edición, pp. 14-26

² Fundación de Investigaciones del Instituto de Auditores Internos (IIARF), vol. 2, pp. 238-277, 2012

³ Sally F. Cutler, The IIARF Handbook Series, 2011

El resumen ejecutivo suele destacar las buenas prácticas observadas durante la auditoría, así como todos los pasos significativos que la dirección haya seguido para mejorar la gobernanza, la gestión de riesgos y los controles internos de la organización. El resumen no debe contener tecnicismos ni metodologías de auditoría interna. Esta información puede mencionarse en el informe detallado en caso de que el lector la necesite para comprender los datos presentados con mayor profundidad.

Entre los componentes claves de un resumen ejecutivo, suelen encontrarse los siguientes:

- Introducción, objetivos, alcance y resultados del trabajo.
- Conclusiones para la actividad o los procesos auditados.
- Resumen de observaciones significativas o mensajes claves.
- Problemas relacionados con la dirección vinculados con la aplicación de acciones correctivas, fechas límite y/o situaciones donde el DEA concluye que la dirección aceptó un nivel de riesgo que puede no ser aceptable para la organización.

Introducción y alcance del trabajo de auditoría interna

La introducción incluye información básica sobre la entidad, la actividad o el proceso auditado. El alcance puede indicar el período cubierto, el tipo de auditoría interna que se realiza —trabajo de aseguramiento, trabajo de consultoría o auditoría de seguimiento—, riesgos específicos, sistemas pertinentes y/o los departamentos o las funciones que se hayan evaluado.

Conclusiones sobre el trabajo de auditoría interna

La Norma 2410.A1 establece lo siguiente: “La comunicación final de los resultados del trabajo debe incluir las conclusiones aplicables, así como también las recomendaciones aplicables y/o los planes de acción. Se debe proporcionar la opinión del auditor interno cuando resulte apropiado. Una opinión debe considerar las expectativas del Consejo, la alta dirección y otras partes interesadas y debe estar soportada por información suficiente, fiable, relevante y útil”. La conclusión a la que lleguen los auditores internos sobre la condición de la actividad o del proceso auditado permite al lector comprender la importancia de las observaciones. El impacto económico causado por debilidades o irregularidades en el control interno también puede utilizarse para transmitir la significatividad de las observaciones. En la Guía para la Práctica del IIA “Formulación y Expresión de Opiniones de Auditoría Interna”, se incluyen guías sobre las opiniones de la auditoría interna.

Resumen de las observaciones significativas

El resumen ejecutivo suele contener observaciones significativas o mensajes claves del informe de auditoría interna. También puede incluir inquietudes relacionadas con la dirección en cuanto a la aplicación de acciones correctivas. Suele ser útil incluir un cuadro que enumere los hallazgos en forma de tabla, donde se describa la cantidad de observaciones/recomendaciones por actividad auditada, de acuerdo con su importancia.

Las observaciones claves pueden resumirse de manera positiva (haciendo hincapié en las mejoras) o negativa (haciendo hincapié en los puntos débiles). Se recomienda que la auditoría interna reconozca el desempeño satisfactorio cuando corresponda y que muestre la tendencia —positiva o negativa— respecto de auditorías previas de la misma actividad.

Repetición de observaciones de auditorías anteriores

El resumen ejecutivo puede repetir observaciones de una auditoría anterior. Además, también puede incorporarse información sobre planes de acción de auditorías previas que no se hayan completado, o cuyas fechas de implementación hayan vencido. En esos casos, se recomienda incluir información histórica sobre las observaciones repetidas y los planes de acción de la administración.

Elementos del informe de auditoría

La Figura 1 ilustra el flujo de los procesos relacionados con los elementos de auditoría.

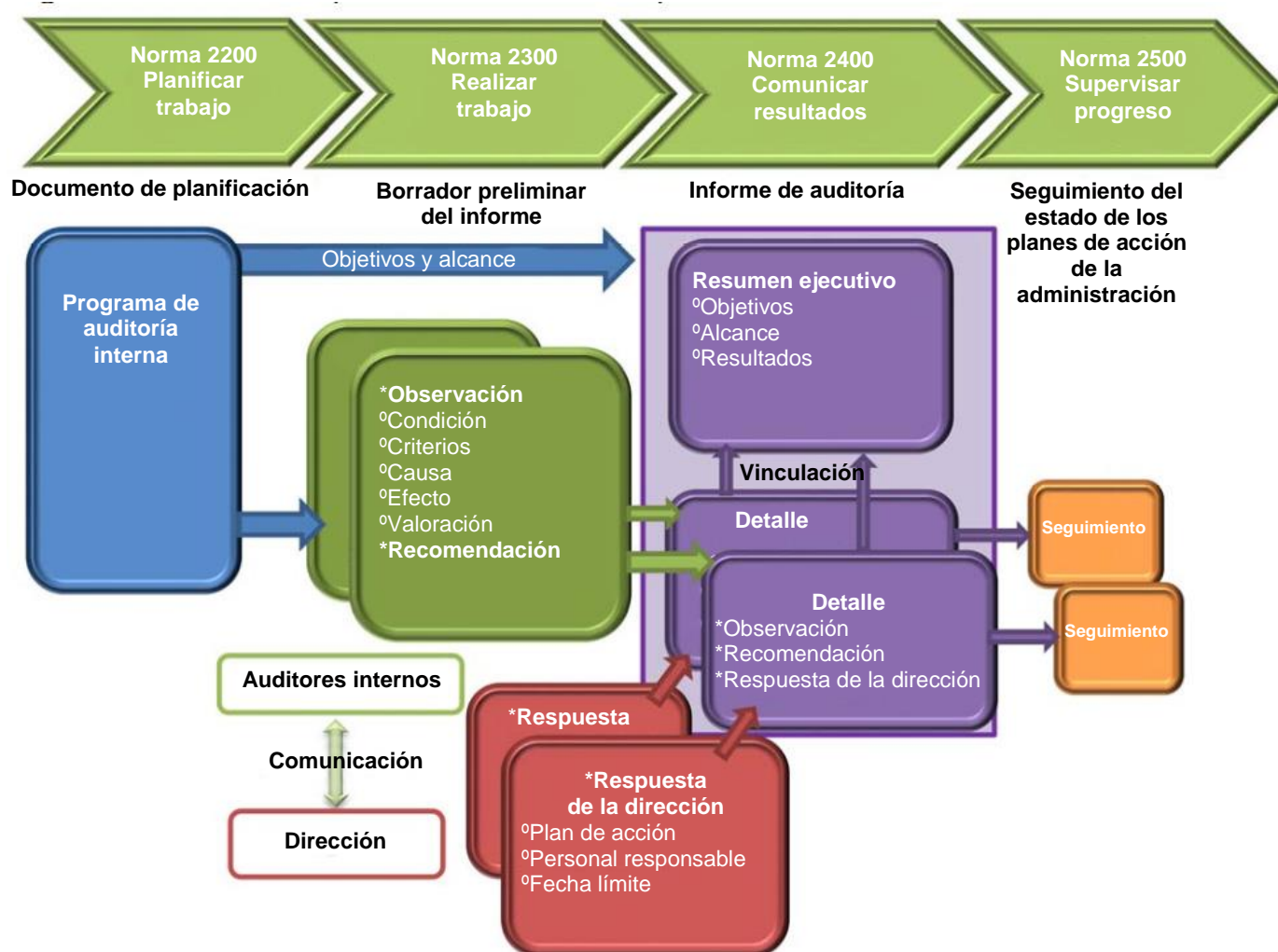


Figura 1: Flujo de información sobre los elementos del informe de auditoría.

Objetivos y alcance

Los objetivos y el alcance del informe de auditoría interna deben ser coherentes con el plan de trabajo aprobado. Esta sección suele describir el propósito, los riesgos, el alcance y la limitación del alcance —en caso de existir— de la auditoría. A continuación, en el Documento A, se muestra un ejemplo.

La Norma 2410 (Criterios para la comunicación) establece lo siguiente: “Las comunicaciones deben incluir los objetivos, alcance y resultados del trabajo”.

Documento A: Ejemplo de objetivos y alcance

Objetivos y alcance

El objetivo de nuestra auditoría ha sido garantizar que se disponga de procedimientos y procesos adecuados para justificar en forma apropiada los ingresos del complejo deportivo Sportsplex, y que el contratista haya presentado todos los informes obligatorios ante la dirección de Parques y Recreación.

Esta auditoría incluyó el complejo deportivo Sportsplex, que pertenece a la ciudad y que es administrado por el contratista a través de contratos de gestión celebrados con la ciudad.

No incluyó ni transacciones ni actividades en otros departamentos o centros que estén bajo la dirección de Parques y Recreación (limitación del alcance).

La auditoría abarcó los ingresos correspondientes al año calendario 2015. Nuestro trabajo de campo finalizó el 15 de febrero de 2016.

Observaciones

Las observaciones (también denominadas ‘hallazgos’), las recomendaciones y los planes de acción de la administración (respuestas) conforman la parte central del informe de auditoría interna por escrito. Estos elementos mejoran la comunicación entre los auditores internos y las partes interesadas, que se vinculan como se ilustra en la Figura 2, de la página 16. El punto de partida utilizado para elaborar la observación es la “condición”. La meta consiste en formular una recomendación o un plan de acción de la dirección basada en una condición y una causa raíz.

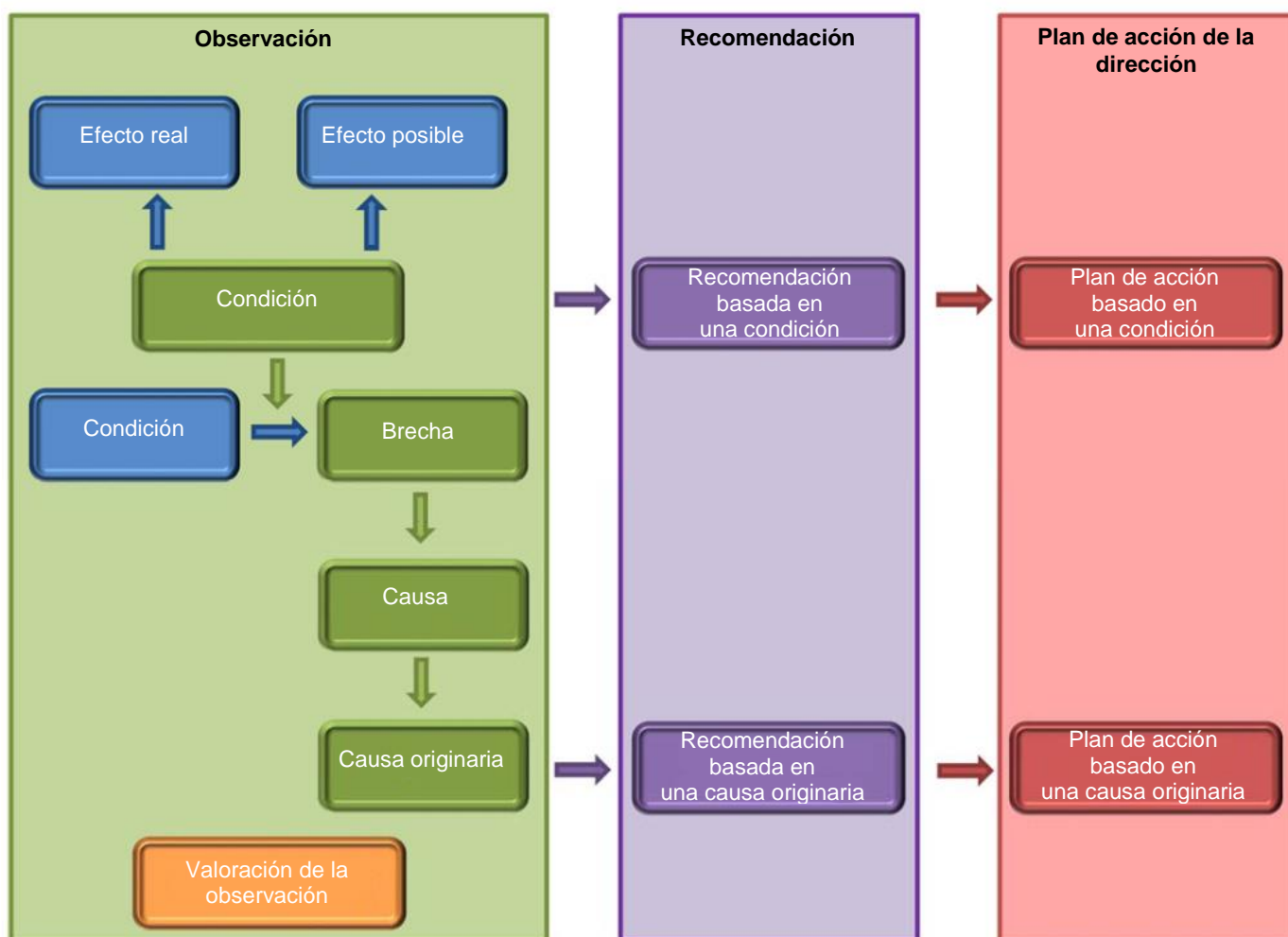


Figura 2: Observación, recomendación y plan de acción de la dirección.

Los planes de acción basados en una causa raíz son ideales, ya que mitigan la causa subyacente de la condición que dio lugar a la observación. Los auditores internos deben comprender el significado de condición, causa y causa raíz, así como los efectos relacionados y las recomendaciones, para emitir recomendaciones basadas en una causa raíz. Este concepto se ilustra en la Figura 3 de la página 17.

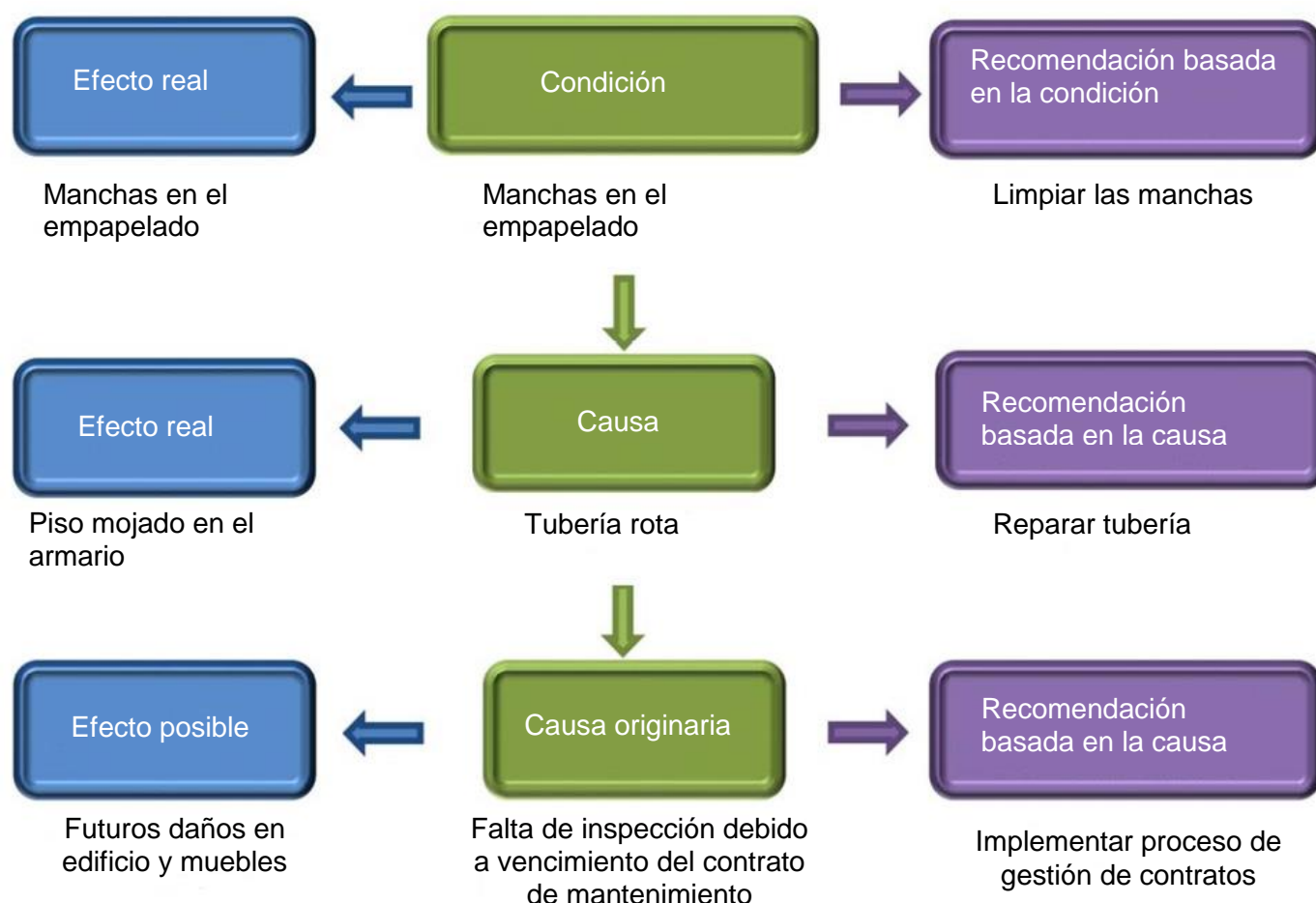


Figura 3: Ejemplos de condición, efecto, causa, causa raíz y recomendación.

Las observaciones incluyen la condición, los criterios, la causa, el efecto y la valoración. Deben redactarse de tal manera que la parte correspondiente entienda y acepte la evaluación del riesgo que ha realizado la auditoría interna, así como su impacto en los objetivos de la organización. Además, deben basarse en evidencia, ser breves, estar organizadas y explicar con palabras sencillas cómo se comparó la condición con un conjunto de criterios. Las recomendaciones, que se explican en la siguiente sección, deben brindar una solución práctica y factible para mitigar los riesgos identificados en las observaciones y, así, generar una respuesta positiva por parte del cliente del trabajo.

Las observaciones incluyen los siguientes elementos:

- **Condición:** Evidencia fáctica identificada durante el transcurso del trabajo (lo que existe). La condición es el elemento clave que el auditor interno tiene en cuenta y que puede medirse y observarse.
- **Criterios:** Normas, medidas o expectativas utilizadas para realizar una evaluación y/o verificar una observación (lo que debería existir). Los criterios se usan para comparar y evaluar las condiciones existentes, y pueden consistir en políticas escritas, procedimientos, leyes, reglamentos y/o pautas. Los criterios también pueden ser prácticas establecidas en la organización, expectativas basadas en el diseño del control e, incluso, procedimientos de sentido común que puedan no estar documentados formalmente y que deban ser evaluados según la opinión profesional del auditor interno.

Los auditores internos deben definir los criterios adecuados o el marco de referencia que permitirán evaluar la actividad auditada (consultar la Norma 2210.A3 para ver guías adicionales). La elección de los criterios adecuados permite al auditor interno llegar a conclusiones apropiadas y, en consecuencia, brindar un aseguramiento significativo a la alta dirección y al Consejo. Algunos ejemplos de criterios adecuados son los siguientes:

- Internos (políticas y procedimientos).
- Externos (leyes y regulaciones).
- Prácticas destacadas (mejores prácticas de la industria, guías profesionales, medidas del desempeño fundamentales).

Al definir los criterios adecuados para la auditoría interna, es importante tener en cuenta los objetivos del trabajo, que son establecidos por la auditoría interna según una evaluación de riesgo de la actividad que se va a analizar (consultar la Norma 2210, Objetivos del trabajo).

- **Causa:** Razón que subyace en la diferencia entre los criterios y la condición (por qué existe una diferencia). Responde las preguntas: “¿Qué elemento permite que exista la condición?” y “¿Por qué se produjo la condición?”. Es esencial que la auditoría interna trabaje con la dirección para identificar la causa raíz de la brecha.

El solo hecho de solucionar el problema no resuelve el factor que lo produjo ni mejora la gobernanza general, ni el riesgo ni el entorno de control. Si se halla y se aborda la causa raíz de manera adecuada, se reducirá —y también, idealmente, se eliminará— la futura recurrencia de la condición.

- **Efecto:** Riesgo o exposición encontrada cuando la condición no coincide con los criterios (consecuencia de la diferencia). Al determinar el grado de riesgo o exposición, los auditores internos consideran el efecto que las observaciones del trabajo pueden tener sobre las operaciones de la organización y/o el proceso de información financiera. Los efectos pueden ser existentes o posibles.
 - Los efectos existentes (reales) son fácticos y se observan como resultado de la condición.
 - Los efectos posibles son exposiciones donde aún no han ocurrido efectos reales ni se los ha hallado.

Además de las observaciones y recomendaciones de auditoría interna, los riesgos identificados deben documentarse en el informe de auditoría, junto con el impacto, para aportar claridad al cliente del trabajo y a las partes interesadas acerca del problema.

- **Valoración:** Componente de la conclusión. Puede ser una herramienta de comunicación efectiva para transmitir la importancia de cada observación y puede asistir tanto a la dirección, al priorizar sus planes de acción, como a los auditores internos, al priorizar el seguimiento. Considerar las valoraciones individuales de la observación dentro del informe suele tener un impacto en la conclusión general del trabajo (como ya se mencionó en la sección titulada “Conclusiones sobre el trabajo de auditoría interna”). Cuando se utilizan valoraciones, se deben definir claramente los criterios utilizados y se los debe aplicar de manera coherente en todos los informes de auditoría interna para trabajos de aseguramiento.

Para ver un ejemplo de cómo comunicar las observaciones, consulte el Documento B que se presenta a continuación.

Documento B: Ejemplo de observaciones

N.º 1: Ingresos insuficientemente declarados

Valoración: Baja

Observación

El informe de ingresos anuales generados en el complejo deportivo Sportsplex correspondiente a 2015 no incluyó ingresos por concesión ni ingresos por sociedad —RUSH Soccer—, que ascendían a \$242.890. De acuerdo con los contratos de gestión del contratista, este último debe presentar un informe detallado donde se incluya la totalidad de los ingresos en bruto que recibió el contratista —Administrador— por el año calendario anterior, que, asimismo, debe estar certificado por el director financiero o por el director ejecutivo del contratista para constatar su precisión. El informe detallado deberá incluir concesiones y otros ingresos que haya percibido el contratista. Como los montos estaban alejados de los umbrales de participación en los ingresos (\$850.000 para el complejo deportivo Sportsplex), el proceso de información de ingresos fue bastante informal y no muy preciso. Por lo tanto, el informe anual de ingresos fue incompleto y presentó omisiones para el año calendario.

El contrato de administración requiere que las concesiones se notifiquen utilizando el 25% de los ingresos de concesión reales o de los ingresos de concesión proyectados, el monto que resulte mayor.

Recomendaciones

Las recomendaciones son sugerencias de los auditores internos para corregir las condiciones e identificar su causa y, así, evitar que se repitan (o que se creen nuevas condiciones). Las recomendaciones ofrecen una manera eficaz de abordar las brechas identificadas entre la condición y los criterios.

Las recomendaciones se dividen en dos categorías. Puede ser adecuada una combinación de recomendaciones basadas en una condición con otras basadas en una causa raíz, dependiendo de cada observación.

- **Recomendaciones basadas en una condición:** Ofrecen una solución provisional para corregir la condición actual (por ejemplo, eliminar un acceso inadecuado).
- **Recomendaciones basadas en una causa:** Detallan las acciones necesarias para impedir que la condición/observación vuelva a ocurrir. Las recomendaciones basadas en la causa raíz suelen ser soluciones a más largo plazo y pueden llevar más tiempo (por ejemplo, crear e implementar una política de revisión de accesos).

Aunque muchas actividades de auditoría interna incluyen recomendaciones en el informe preliminar, estas pueden reemplazarse por acciones acordadas si se alinean con los planes de acción de la administración. Para ver un ejemplo de cómo comunicar las recomendaciones, consulte el Documento C que se presenta a continuación.

Documento C: Ejemplo de recomendaciones

Recomendación

La dirección de Parques y Recreación debe realizar lo siguiente:

- 1.1 Elaborar una plantilla para que el contratista presente el informe con los ingresos anuales detallados que incluirían la totalidad de ingresos, en especial, las concesiones y los patrocinios.
- 1.2 Revisar el informe de ingresos anuales detallado que presentó el contratista para asegurar que las cifras notificadas estén completas y sean razonables. Cualquier discrepancia debe resolverse con el contratista de manera inmediata.

Planes de acción de la administración

De acuerdo con la Norma 2410.A1, las recomendaciones y/o los planes de acción deben incluirse en la comunicación final de los resultados del trabajo. Las acciones que hayan sido iniciadas por la dirección durante el trabajo de auditoría interna pero antes de publicarse el informe escrito pueden reconocerse en la comunicación final del trabajo.

Los planes de acción que surjan de las recomendaciones de los auditores internos tienen el potencial de transformar los procesos de negocio y ayudar a la organización a alcanzar sus metas. Los planes de acción son efectivos cuando se diseñan y ejecutan de tal manera que se aborda la causa raíz. Es fundamental que el cliente del trabajo valide el plan de acción para asegurarse de que se aborden las cuestiones importantes de manera efectiva, y que al mismo tiempo se respeten los objetivos de la organización. Aunque los auditores internos pueden ser expertos en gobernanza, gestión de riesgos y controles internos, no pueden asumir responsabilidades gerenciales por los planes de acción ni sostener que conocen el negocio mejor que el cliente del trabajo.

Una buena práctica consiste en crear un informe preliminar (también denominado 'memo de auditoría', 'planilla de observaciones' o 'remito con comentarios de auditoría') como herramienta para comunicarse con la alta dirección y los directores de línea, y mejorar el proceso de trabajo. Podría incluir una versión preliminar de la condición, los criterios, la causa, el efecto y las recomendaciones. Ese informe puede ser útil para comenzar un debate constructivo que permita hallar soluciones razonables —acciones acordadas—, incluso en las primeras etapas del trabajo de auditoría interna. Si las condiciones son críticas, la dirección puede abordarlas antes de que otras áreas de la organización se vean afectadas. Trabajando junto con los auditores internos, la dirección presenta planes de acción basados en las observaciones y las recomendaciones de la auditoría interna, que incluyen lo siguiente:

- **Acción acordada:** Las acciones que realizará la dirección para corregir la condición y las causas actuales con el fin de prevenir futuras repeticiones. Por lo general, los planes de acción de la administración se correlacionan con las recomendaciones de la auditoría interna. Si la dirección no está de acuerdo con la observación o con los hechos identificados por la auditoría interna, o bien pueden brindarse más detalles para llegar a un acuerdo, o bien la dirección debe dar una explicación fundamentada para discutir y lograr una solución.
- **Personal responsable:** Identifica a la persona o al grupo responsable por la acción. Puede ser el propietario de la actividad o del proceso, un director o la alta dirección.

- **Fecha límite para el plan de acción:** Fecha propuesta para completar el plan de acción. El DEA debe asegurarse de que el calendario propuesto sea adecuado para el nivel de riesgo.

Si el DEA encuentra inconvenientes con la dirección al establecer acciones correctivas y plazos, y no puede resolverlos tras haberlos derivado a la alta dirección, debe tratar el tema con el Consejo para poder resolverlo. Estos inconvenientes pueden estar relacionados con la suficiencia del plan de acción de la dirección, el plazo para realizar acciones o la clasificación o la descripción de la observación. En el Documento D que se presenta a continuación, se muestra un ejemplo de comunicación de los planes de acción de la administración.

Documento D: Ejemplo de planes de acción de la administración

Plan de acción

- 1.1 Se elaboró una plantilla y se la entregó al contratista. Se requiere que este la utilice para presentar los informes de ingresos que incluyan todo tipo de ingresos.
- 1.2 El director de Parques y Recreación revisará cada año todos los informes de ingresos que haya presentado el contratista.

Empleado responsable

Director de Parques y Recreación

Fecha límite

15 de abril de 2016

Proceso de revisión del informe

Como se señala en la Norma 2440 (Difusión de resultados), el DEA es responsable de revisar y aprobar la comunicación final del trabajo antes de su emisión. Este paso es importante para garantizar que el trabajo se haya realizado adecuadamente y que las recomendaciones sean congruentes con los objetivos de negocio de la organización.

El DEA revisa y aprueba la comunicación final del trabajo antes de su publicación y decide a quién y cómo se difundirá para que los resultados sean tenidos en cuenta. Aunque el proceso de revisión varía dependiendo del tamaño de la actividad de auditoría interna, el DEA —o persona designada— debe establecer uno para validar las observaciones del informe.

De acuerdo con la cantidad de miembros del personal de auditoría interna, el proceso de revisión puede incluir los siguientes pasos:

- Revisar los registros del trabajo para garantizar lo siguiente:
 - Que la tarea se haya realizado en consonancia con el alcance de la auditoría, los objetivos del trabajo y las *Normas* (cuando se aclare que se actúa de conformidad con ellas).
 - Que las observaciones y las recomendaciones se presenten con claridad y que estén respaldadas por evidencia suficiente, confiable, pertinente y útil.
- Redactar el informe de auditoría interna con la colaboración del equipo de auditoría interna.
- Validar el informe provisional y enviarlo al DEA —o persona designada— para su revisión.
- El DEA —o persona designada— revisa el informe provisional y lo vuelve a enviar al equipo de auditoría interna en caso de que haya cuestiones que requieran ser aclaradas.
- El DEA —o persona designada— autoriza la comunicación de observaciones a la dirección para obtener *feedback* antes de publicar el informe final de auditoría interna por escrito.
- Tras revisar y acordar con la dirección los planes de acción y las fechas de finalización, el DEA —o persona designada— autoriza la emisión del informe final de auditoría.
- El DEA continúa siendo el responsable general de las comunicaciones del trabajo final, aun cuando delegue las responsabilidades de revisión.

Comunicación de resultados

Una parte constitutiva e importante del trabajo de auditoría interna es la presentación de la labor realizada y de los resultados obtenidos. En consecuencia, se requiere una preparación meticulosa, dado que la difusión del trabajo de auditoría final refleja la labor de los auditores internos ante la alta dirección, el Consejo y otras partes interesadas, y puede, asimismo, utilizarse como referencia para trabajos de aseguramiento y/o consultoría futuros. Según lo establecido en la Norma 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”.

Presentación de los resultados del trabajo: tipos de comunicación

Existen *Normas que establecen requisitos* relativos a la difusión de resultados (ver Norma 2410 [Criterios para la comunicación] y Norma 2420 [Calidad de la comunicación]). Sin embargo, no se requiere un modelo definitivo para presentar los resultados de trabajos de auditoría interna y/o informes de auditoría escritos. Las organizaciones pueden utilizar formatos diversos y variados; no obstante, en la mayoría de las presentaciones e informes se aplican lineamientos generales. Dichas presentaciones y/o informes deben cumplir con lo siguiente:

- Garantizar que estén incluidos los objetivos, el alcance y los resultados del trabajo.
- Ser claros, concisos y fáciles de leer y/o comprender.
- Contener información precisa y completa que sea presentada de manera objetiva, constructiva y oportuna.
- Garantizar que las conclusiones y los resultados del trabajo se apoyen en información que sea suficiente, confiable, pertinente y útil, basada en análisis y evaluaciones apropiadas.
- Relacionar el objetivo del trabajo realizado con los objetivos estratégicos de la organización.
- Identificar y analizar el origen de los problemas para apoyar las recomendaciones y los planes de acción a fin de mejorar el negocio (cuando sea procedente).

Los medios por los cuales se distribuyen los informes y los resultados finales de los trabajos de auditoría interna también pueden variar; sin embargo, por lo general se los envía a través de sistemas seguros de correo electrónico. Normalmente, para las presentaciones orales —en particular, durante los intercambios de ideas sobre observaciones y recomendaciones con la dirección del cliente del trabajo—, se utiliza material en papel o documentos impresos.

En el Apéndice C, se incluye una plantilla de informe de auditoría y en el Apéndice D se consignan ejemplos de informes de auditoría simplificados.

Acciones de seguimiento planificadas por la auditoría interna

De acuerdo con la Norma 2500 (Seguimiento del progreso), “el director ejecutivo de auditoría debe establecer y mantener un sistema para vigilar la disposición de los resultados comunicados a la dirección”. Si la dirección no actúa de conformidad con los planes de acción acordados, los resultados del trabajo de auditoría interna serán de poca utilidad para la organización. Según la Norma 2500.A1, el director ejecutivo de auditoría debe establecer un proceso de seguimiento para asegurar que los planes de acción se hayan implementado de manera efectiva o que la alta dirección haya aceptado el riesgo de no tomar medidas.

El seguimiento del plan de acción se realiza a través de la actividad de auditoría interna. Una de las mejores prácticas consiste en crear una planilla o un sistema de seguimiento que incluya la observación de auditoría, el plan de acción, el personal responsable y las fechas de finalización del objetivo. Una vez que se completen las acciones correctivas, se cierra la observación de auditoría, se genera un análisis de antigüedad para todas las observaciones abiertas y vencidas, y se notifica a la dirección según sea necesario. El seguimiento y análisis de antigüedad también es una buena herramienta para compartir con la alta dirección y con el Consejo.

Las actividades de seguimiento pueden llevarse a cabo en intervalos de tiempo específicos o en forma permanente. En el primer caso, el DEA puede programar tareas específicas en el

plan de auditoría interna anual a fin de hacer el seguimiento de planes de acción incompletos o vencidos de años anteriores. En cambio, cuando las actividades de seguimiento se realizan en forma permanente, el proceso de seguimiento suele llevarse a cabo todos los meses o cada tres meses y se compone de tres pasos: recopilar información, verificar que se haya completado el plan de acción y notificar los resultados al cliente de trabajo, a la alta dirección y, en forma periódica, al Consejo (en ciertos casos, puede ser necesario presentar informes ante los organismos de control).

- **Recopilar información:** Los auditores internos a cargo del proceso de seguimiento deben recopilar información de la dirección para conocer el estado de los planes de acción (es decir, determinar cuáles han sido completados, cuáles están en curso, cuáles aún no se implementaron —total o parcialmente— y cuáles están vencidos).
- **Verificar que se hayan completado los planes de acción:** En el caso de los planes de acción que según la dirección se hayan implementado, los auditores internos deben verificar que las observaciones y los riesgos asociados que surgieron originalmente sean mitigados de manera apropiada. La verificación puede efectuarse ya sea para todos los planes de acción completados o bien en forma selectiva, según la significatividad del riesgo.
 - En aquellos casos en que la dirección determine que ciertos planes de acción dejaron de ser necesarios, el DEA debe considerar el caso junto con la alta dirección. El DEA debe comunicar al Consejo toda cuestión irresuelta (ver Norma 2600 [Comunicación de la aceptación de los riesgos]).

Existen varias herramientas en el mercado que facilitan el proceso de seguimiento y permiten a la auditoría interna utilizar el flujo de trabajo desde la evaluación de riesgos, hasta la presentación de informes y el seguimiento del plan de acción. A modo ilustrativo, el flujo de trabajo podría permitir el envío automático de correos electrónicos cuando un plan de acción se aproxima a su fecha de finalización propuesta. Los auditores internos no deben perder de vista que el principal objetivo del proceso de seguimiento consiste en asegurar que las acciones acordadas se hayan implementado y estén funcionando de manera efectiva.

Apéndice A: Normas claves del IIA

El Marco Internacional para la Práctica Profesional (MIPP) describe las siguientes *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna* con respecto a la notificación de los resultados de las auditorías.

Norma 2210 del IIA: Objetivos del trabajo

Deben establecerse objetivos para cada trabajo.

2210.A3: Se requieren criterios adecuados para evaluar el gobierno, la gestión de riesgos y los controles. Los auditores internos deben cerciorarse de que la dirección y/o el Consejo han 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 identificar criterios de evaluación adecuados junto con la dirección y/o el Consejo.

Interpretación

Los tipos de criterios pueden incluir los siguientes:

- *Internos (políticas y procedimientos de la organización)*
- *Externos (leyes y regulaciones impuestas por órganos estatutarios)*
- *Prácticas líderes (guía profesional o del sector)*

Norma 2400 del IIA: Comunicación de resultados

Los auditores internos deben comunicar los resultados de los trabajos.

Norma 2410 del IIA: Criterios para la comunicación

Las comunicaciones deben incluir los objetivos, alcance y resultados del trabajo.

2410.A1: La comunicación final de los resultados del trabajo debe incluir las conclusiones aplicables, así como también las recomendaciones aplicables y/o los planes de acción. Se debe proporcionar la opinión del auditor interno cuando resulte apropiado. Una opinión debe considerar las expectativas del Consejo, la alta dirección y otras partes interesadas y debe estar soportada por información suficiente, fiable, relevante y útil.

Interpretación

Las opiniones en los trabajos de auditoría pueden ser clasificaciones (ratings), conclusiones u otras descripciones de los resultados. Un trabajo de auditoría puede estar relacionado con controles sobre un proceso específico, riesgo o unidad de negocio. La formulación de opiniones al respecto requiere de la consideración de los resultados del trabajo y su importancia.

2410.A2: Se alienta a los auditores internos a reconocer en las comunicaciones del trabajo cuando se observa un desempeño satisfactorio.

Norma 2420 del IIA: Calidad de la comunicación

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

Interpretación

Las comunicaciones precisas están libres de errores y distorsiones, y son fieles a los hechos que describen. 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 comunicaciones claras son fácilmente comprensibles y lógicas, evitan el lenguaje técnico innecesario y proporcionan toda la información significativa y relevante. Las comunicaciones concisas van a los hechos y evitan elaboraciones innecesarias, detalles superfluos, redundancia y uso excesivo de palabras.

Las comunicaciones constructivas son útiles para el cliente del trabajo y la organización, y conducen a mejoras que son necesarias. A las comunicaciones completas no les falta nada que sea esencial para los receptores principales e incluyen toda la información y observaciones significativas y relevantes para apoyar a las recomendaciones y conclusiones. Las comunicaciones oportunas son realizadas en el tiempo debido y son pertinentes, dependiendo de la significatividad del tema, lo cual permite a la dirección tomar la acción correctiva apropiada.

Norma 2430 del IIA: Uso de “Realizado de conformidad con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna”

Manifiestar que los trabajos son “realizados en conformidad con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna” (Norma 2430) es apropiado solo si los

resultados del programa de aseguramiento y mejora de la calidad respaldan dicha afirmación.

Norma 2440 del IIA: Difusión de resultados

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

Interpretación

El director ejecutivo de auditoría debe revisar y aprobar la comunicación final del trabajo antes de su emisión y decidir a quiénes y cómo será distribuida dicha comunicación. El director ejecutivo de auditoría retiene la responsabilidad última, aunque delegue estas tareas.

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.

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.

Norma 2500 del IIA: Seguimiento del progreso

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

2500.A1: El director ejecutivo de auditoría debe establecer un proceso de seguimiento para vigilar y asegurar que las acciones de la dirección hayan sido implantadas eficazmente o que la alta dirección haya aceptado el riesgo de no tomar medidas.

Norma 2600 del IIA: Comunicación de la aceptación de los riesgos

Cuando el director ejecutivo de auditoría concluya que la dirección ha aceptado un nivel de riesgo que pueda ser inaceptable para la organización, debe tratar este asunto con la alta dirección. Si el director ejecutivo de auditoría determina que el asunto no ha sido resuelto, el director ejecutivo de auditoría debe comunicar esta situación al Consejo.

Interpretación

La identificación del riesgo aceptado por la dirección puede observarse a través de un trabajo de aseguramiento o consultoría, a través del seguimiento del progreso sobre las acciones tomadas por la dirección como resultado de anteriores trabajos, o a través de otros medios. El director ejecutivo de auditoría no tiene la responsabilidad de resolver el riesgo.

Apéndice B: Glosario⁴

Actividad de auditoría interna

Un departamento, división, equipo de consultores, u otro/s profesional/es que proporciona/n servicios independientes y objetivos de aseguramiento y consulta, concebidos para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. La actividad de auditoría interna 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 gobernanza.

Consejo

Cuerpo de gobernanza de más alto nivel de una organización (por ejemplo: junta directiva, consejo supervisor o administradores, patronato, directorio) que tiene la responsabilidad de dirigir y/o supervisar las actividades y al que la alta dirección rinde cuentas. Aunque el funcionamiento del Consejo varía entre jurisdicciones y sectores, generalmente el Consejo incluye a miembros que no son parte de la dirección. Si no existe Consejo, la palabra “Consejo” se refiere a un grupo o persona encargada de la gobernanza de la organización. Además, el “Consejo” en las Normas puede referirse a un comité u otro cuerpo en el que el órgano de gobernanza haya delegado ciertas funciones (por ejemplo, comité de auditoría).

Director Ejecutivo de Auditoría (DEA)

Director ejecutivo de auditoría se refiere a la función de una persona en un puesto de alta jerarquía responsable de la gestión efectiva de la actividad de auditoría interna de acuerdo con el estatuto de auditoría interna y los elementos obligatorios del Marco Internacional para la Práctica Profesional. El director ejecutivo de auditoría y las personas a su cargo tendrán las certificaciones y cualificación apropiadas. El nombre del puesto específico y/o las responsabilidades del director ejecutivo de auditoría pueden variar según la organización.

Objetivos del trabajo

Declaraciones generales establecidas por los auditores internos que definen los logros pretendidos del trabajo.

⁴ <https://global.theiia.org/certification/Public Documents/Glossary.pdf>

Opiniones de los trabajos

La valoración, conclusión, y/u otra descripción de los resultados de un trabajo de auditoría interna individual, relacionados con los objetivos y el alcance del trabajo.

Riesgo

La posibilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos. El riesgo se mide en términos de impacto y probabilidad.

Servicios de aseguramiento

Examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una evaluación independiente de los procesos de gestión de riesgos, control y gobernanza de una organización. Por ejemplo: trabajos financieros, de desempeño, de cumplimiento, de seguridad de sistemas y de diligencia debida.

Servicios de consultoría

Actividades de asesoramiento y servicios relacionados, proporcionadas a los clientes, cuya naturaleza y alcance se acuerdan con los mismos, con el objetivo de añadir valor y mejorar los procesos de gobernanza, gestión de riesgos y control de una organización, sin que el auditor interno asuma responsabilidades de gestión. Algunos ejemplos son la orientación, el asesoramiento, la facilitación y la formación.

Trabajo

Una asignación específica de auditoría interna, tarea o actividad de revisión, tal como auditoría interna, revisión de autoevaluación de control, examen de fraude, o consultoría. Un trabajo puede comprender múltiples tareas o actividades concebidas para alcanzar un grupo específico de objetivos relacionados.

Apéndice C: Plantilla de informe de auditoría

Resumen Ejecutivo

Objetivos:

Objetivos específicos del trabajo de auditoría interna que se relacionan con los objetivos del cliente.

Alcance:

Alcance del trabajo con respecto a los objetivos según lo mencionado más arriba. El alcance y los objetivos deben estar en consonancia con las normas pertinentes.

Antecedentes:

Información sobre los antecedentes relacionados con la actividad que está en revisión.

Conclusión:

Resumen de los resultados del trabajo y conclusiones de los objetivos de la auditoría.

Opinión de la auditoría interna:

Opinión de la auditoría acerca del riesgo y del entorno de control correspondientes al proceso que está en revisión.

Respuesta de la dirección:

La dirección formulará un plan de acción detallado para abordar las observaciones del trabajo.

Detalles de la revisión

1. NOMBRE DE LA OBSERVACIÓN (Impacto del riesgo)

Descripción	Descripción de la observación, es decir, situación actual dentro del proceso que está en revisión y explicación de las normas a partir de las cuales se mide la observación (condición, criterios).
Causa	Describir la razón que subyace en la diferencia entre los criterios y la condición.
Efecto/Riesgo	Identificar los riesgos o la exposición como resultado de la incongruencia entre la condición y los criterios.
Recomendación / Acción acordada	Se requieren acciones correctivas para salvar la brecha entre los criterios y la condición.
Persona responsable	Persona responsable de la acción.
Fecha límite	Fecha prevista para completar la acción.

2. NOMBRE DE LA OBSERVACIÓN (Impacto del riesgo)

Descripción	Descripción de la observación, es decir, situación actual dentro del proceso que está en revisión y explicación de las normas a partir de las cuales se mide la observación (condición, criterios).
Causa	Describir la razón que subyace en la diferencia entre los criterios y la condición.
Efecto/Riesgo	Identificar los riesgos o la exposición como resultado de la incongruencia entre la condición y los criterios.
Recomendación / Acción acordada	Se requieren acciones correctivas para salvar la brecha entre los criterios y la condición.
Persona responsable	Persona responsable de la acción.
Fecha límite	Fecha prevista para completar la acción.

Apéndice D: Ejemplos de informes de auditoría

En las siguientes páginas se presentan dos ejemplos de informes de auditoría simplificados en los que se muestran cómo podrían incluirse los componentes de ese tipo de informes en un informe de auditoría interna:

- El primer ejemplo corresponde a un informe de auditoría del Departamento de Parques y Recreación de la Ciudad.
- El segundo ejemplo corresponde a un informe de ABC Unlimited.

Propósito

El propósito de esta auditoría fue asegurar que el contratista hubiera cumplido los términos del contrato celebrado con el complejo deportivo Sportsplex, y se hizo especial énfasis en los pagos que el contratista debía a la ciudad. Esta auditoría fue solicitada por la dirección del Departamento a través del proceso de evaluación de riesgos anual que llevó adelante la Oficina del Auditor de la Ciudad.

Objetivos y alcance

El objetivo de nuestra auditoría ha sido garantizar que se disponga de procedimientos y procesos adecuados para justificar en forma apropiada los ingresos del complejo deportivo Sportsplex, y que el contratista haya presentado todos los informes obligatorios ante la dirección de Parques y Recreación.

Esta auditoría incluyó el complejo deportivo Sportsplex, que pertenece a la ciudad y que es administrado mediante contratista a través de contratos de gestión celebrados con la ciudad.

Su alcance no incluyó ni transacciones ni actividades en otros departamentos o centros que estén bajo la dirección de Parques y Recreación (limitación del alcance).

La auditoría abarcó los ingresos correspondientes al año calendario 2015. Nuestro trabajo de campo finalizó el 15 de febrero de 2016.

Reconocimientos

Quisiéramos agradecer a la dirección y al personal de del Departamento de Parques y Recreación, así como a la dirección de Hometown Sports Management, por la gentileza y la pronta asistencia que nos brindaron durante nuestra auditoría.

Conclusión

En términos generales, a partir de los resultados de nuestra auditoría, el contratista —Hometown Sports Management— cumplió con todos los términos del contrato de administración celebrado con la Ciudad en relación con el complejo deportivo Sportsplex. Señalamos, en efecto, que el proceso de presentación de informes sobre ingresos puede optimizarse para mejorar la rendición de cuentas, si se implementan nuestras recomendaciones respecto de la presentación de informes sobre todos los ingresos y al envío de todos los informes de gestión requeridos por la Ciudad.

Antecedentes

En abril de 2009, la Ciudad ejecutó dos contratos (contratos de gestión) con Hometown Sports Management (HSM), LLC por un plazo de dieciséis años, es decir, hasta 2025. HSM es responsable de la supervisión, la gestión, el mantenimiento de rutina y la reparación de las instalaciones y los estacionamientos. HSM también tiene la responsabilidad de realizar un mínimo de treinta y cinco eventos por año calendario en cada instalación. Parques y Recreación se encarga de administrar y gestionar el contrato. Uno de los términos del contrato obliga a HSM a compartir con la Ciudad el 5% de los ingresos brutos anuales por encima de \$850.000 generados a través de Sportsplex.

Observaciones y recomendaciones

N.º 1: Ingresos omitidos

Valoración: Baja

Observación

El informe de ingresos anuales generados en el complejo deportivo Sportsplex correspondiente a 2015 no incluyó los ingresos por concesión ni los ingresos por sociedad —RUSH Soccer—, que ascendían a \$242.890. De acuerdo con los contratos de administración del contratista, este último debe presentar un informe detallado donde se incluya la totalidad de los ingresos brutos que recibió el contratista —administrador por el año calendario anterior, y deben ser certificados por el director financiero o por el director ejecutivo del contratista para constatar su precisión. El informe detallado deberá incluir concesiones y otros ingresos que haya percibido el contratista. Como los ingresos compartidos estaban alejados de los umbrales de distribución de ingresos (\$850.000 para el complejo deportivo Sportsplex), el proceso de información de ingresos fue bastante informal y la percepción de su precisión no es muy alto.. Por lo tanto, el informe anual de ingresos quedó incompleto y presentaba omisiones para el año calendario.

El contrato de administración requiere que las concesiones se notifiquen utilizando el 25 % de los ingresos actuales de la concesión o de los ingresos proyectados de la concesión, el monto que resulte mayor.

Recomendación

La dirección de Parques y Recreación debe realizar lo siguiente:

- 1.1 Elaborar una plantilla para que el contratista presente el informe con los ingresos anuales detallados que incluirían la totalidad de ingresos, en especial, las concesiones y los patrocinios.
- 1.2 Revisar el informe de ingresos anuales detallado que presentó el contratista para asegurar que las cifras notificadas estén completas y sean razonables. Cualquier discrepancia debe resolverse con el contratista de manera inmediata.

Plan de acción

- 1.3 Se elaboró una plantilla y se la entregó al contratista. Se requiere que éste la utilice para presentar los informes de ingresos que incluyan todo tipo de ingreso.
- 1.4 El director de Parques y Recreación revisará cada año todos los informes de ingresos que haya presentado el contratista.

Empleado responsable

Director de Parques y

Recreación

Fecha límite

15 de abril de 2016



N.º 2: Los ingresos notificados no alcanzan los ingresos previstos

Valoración: Baja

Observación

Los ingresos durante el año calendario 2015 no alcanzaron el nivel acordado con el contratista en los acuerdos de administración. El contratista señaló que la recesión económica y la partida del equipo de béisbol de la ciudad fueron dos de los factores claves que repercutieron en los ingresos. Como resultado, los ingresos generados estuvieron por debajo del umbral de distribución de ingresos.

Recomendación

La dirección de Parques y Recreación debe realizar lo siguiente:

- 2.1 Continuar trabajando con el contratista para garantizar que las instalaciones de Sportsplex generen el máximo de ingresos posible.

Plan de acción

- 2.1 Se está elaborando un proceso para entender cómo se maneja el contratista. Se preparará un informe que se presentará ante el director de Parques y Recreación para su revisión trimestral.

Personal responsable

Director de Parques y Recreación

Fecha límite

15 de abril de 2016

Auditoría interna de ABC Unlimited

Informe de auditoría interna,

29 de abril de 2016

Auditoría de la función de tesorería

Objetivos y alcance

La auditoría abarcó la función de tesorería de ABC Unlimited. El alcance incluyó la evaluación de los siguientes procesos: administración del acceso electrónico a cuenta bancaria, conciliación de cuenta bancaria, seguimiento y presentación de informes sobre cuentas bancarias y libro mayor, requisitos para préstamos diarios y disponibilidad de línea de crédito.

Proceso/evaluación

Función de tesorería – Rojo

Antecedentes

La función de tesorería experimentó una tasa de rotación de personal inusualmente elevada durante el ejercicio fiscal 2015. La dirección de la tesorería no estaba dotada de personal suficiente, lo cual dio lugar a que las tareas no se encontraran bien distribuidas.

Opinión

La auditoría recibió la clasificación de Rojo dado que se identificaron problemas significativos en el proceso de gestión del contrato.

Se señalaron oportunidades adicionales para mejorar respecto de la gestión del acceso a cuentas bancarias y el proceso de conciliación bancaria mensual.

Quisiéramos agradecer a la dirección por su actitud positiva y por el apoyo que recibimos durante nuestro trabajo.

Resumen de observaciones

Ref	Título	Criticidad
A.1	Proceso de gestión de contratos insuficiente	Crítica
A.2	Falta de controles de acceso a cuentas bancarias	Significativa
A.3	Proceso de conciliaciones bancarias inadecuado	Significativa

Respuesta

Francis Financial y Miguel Money debe presentar una actualización para el 30 de mayo de 2016. A tales efectos, deberá completarse la “última actualización” de la sección de respuesta.

Auditoría interna de ABC Unlimited

Informe de auditoría interna,

29 de abril de 2016

Auditoría de la función de tesorería

OBSERVACIONES, RECOMENDACIONES Y RESPUESTA DE LA DIRECCIÓN

Referencia	(A.1) Proceso de gestión de contratos insuficiente
Criticidad	Crítica
<p>Observación</p> <p>Al momento en que se realizó esta auditoría, no pudo presentarse documentación formal sobre el proceso de control de vencimiento y renovación contractual, ni sobre las responsabilidades de ABC Unlimited en torno a este proceso.</p> <p>Si bien el contrato de línea de crédito parece haberse renovado al momento del vencimiento del plazo anterior, si las partes actualmente involucradas en el proceso de renovación no estuvieran disponibles para renovaciones futuras, el acceso a la línea de crédito de la empresa a través del banco podría estar en riesgo.</p>	
<p>Recomendación</p> <p>La dirección debe documentar formalmente el proceso a los efectos de controlar el vencimiento y la renovación del contrato de línea de crédito mediante el uso de documentos basados en procedimientos operativos estándares (POE).</p> <p>El personal correspondiente debe encargarse de controlar el vencimiento de los contratos, coordinar los procesos internos de renovación contractual, y mantener y archivar la documentación, según resulte necesario. Además, se recomienda revisar y actualizar los POE al menos una vez por año.</p>	
<p>Acción planificada</p> <p>En el año calendario 2017, la empresa actualizará su plan estratégico, lo cual será el catalizador y el marco para desarrollar nuestro plan financiero estratégico. Este definirá, entre otras cosas, la estructura de capital propuesta, las fuentes de capital, los requisitos de financiación para los próximos tres años y otras cuestiones afines. En virtud de ello, nos pondremos en contacto con el banco por adelantado —por lo general con un año de antelación— al vencimiento de nuestra facilidad crediticia actual, para comenzar a planificar la comercialización y el funcionamiento de la nueva facilidad.</p>	
Responsable	Francis Financial, CFO
Fecha límite	1 de diciembre de 2016
Última actualización	



Auditoría interna de ABC Unlimited

Informe de auditoría interna,

29 de abril de 2016

Auditoría de la función de tesorería

Referencia	(A.2) Falta de controles de acceso a cuentas bancarias
Criticidad	Significativa
Observación <p>Se identificaron las siguientes deficiencias en materia de controles de acceso a cuentas bancarias:</p> <p>Los ceses de empleo y los traslados a puestos de trabajo para los usuarios con acceso a cuentas bancarias no son notificados a los administradores a cargo de la seguridad de las cuentas bancarias, dado que el 20,9% de los usuarios —es decir, 9 de cada 43— con acceso a las cuentas bancarias fueron despedidos o trasladados a otros puestos de trabajo sin que se ajustaran sus privilegios de acceso a las cuentas. También se le dio acceso a un usuario para generar informes sobre una cuenta bancaria, aunque este usuario no tenía motivos relacionados con el negocio para acceder a ella.</p> <p>Además, en la actualidad, ABC Unlimited no tiene por práctica recuperar los <i>tokens</i> de acceso a las cuentas bancarias después de que un empleado haya sido despedido o trasladado a un nuevo puesto de trabajo. Esta combinación de factores podría generar el acceso no autorizado a cuentas de la empresa, dado que los empleados despedidos o trasladados a nuevos puestos de trabajo conservan tanto los datos de acceso como el <i>token</i> de acceso bancario que se necesitan para acceder a las cuentas de la empresa.</p> <p>Si bien las cuentas a las cuales tenían acceso los empleados despedidos o trasladados a otros puestos de trabajo no permitían extraer fondos de la organización en forma directa, esas personas con acceso podían procesar extracciones no autorizadas de las cuentas de clientes. Eso podría generar la pérdida de cuentas de clientes y una disminución en la confianza de los clientes hacia la organización.</p>	
Recomendación <p>La dirección debe establecer un proceso por el cual se notifique de inmediato a la tesorería cada vez que los empleados con acceso a las cuentas bancarias sean despedidos o trasladados a nuevos puestos dentro de la organización. Esto permitirá reducir el riesgo de acceso no autorizado a las cuentas y ayudará a la tesorería a mantener las autorizaciones de acceso.</p> <p>Todos los años, deben revisarse las autorizaciones de acceso bancario de todos los usuarios.</p>	

Acción planificada <p>La dirección coincide en la necesidad de que exista una mayor comunicación entre la tesorería, la oficina de crédito y la de recursos humanos, a fin de garantizar que todos los empleados con acceso bancario continúen siendo empleados en el área de crédito y cuentas a cobrar. La tesorería establecerá un proceso de control pormenorizado —una persona prepara y otra persona aprueba— para revisar los usuarios actuales cada tres meses y adoptará la práctica de enviar sus <i>tokens</i> de identificación a los supervisores de sus respectivas sucursales.</p>	
Responsable	Miguel Money, Contralor
Fecha límite	30 de junio de 2016
Última actualización	



Auditoría interna de ABC Unlimited

Informe de auditoría interna,

29 de abril de 2016

Auditoría de la función de tesorería

Referencia	(A.3) Proceso de conciliaciones bancarias inadecuado
Criticidad	Significativa
Observación <p>Las conciliaciones mensuales no se estaban realizando de manera regular y completa. Tras revisar las conciliaciones de las cuentas bancarias, se observaron las siguientes cuestiones:</p> <ul style="list-style-type: none">• El 75% de las conciliaciones —es decir, 12 de cada 16— no contenían la fecha en que se completó cada conciliación.• El 19% de las conciliaciones —es decir, 3 de cada 16— contenían solo una captura de pantalla de los saldos de cuentas, pero no estaban conciliadas con respecto a los datos de cada cuenta bancaria.• El 81% de las conciliaciones —es decir, 13 de cada 16— no estaban conciliadas en uno o más meses dentro del presente año fiscal.• El 31% de las conciliaciones —es decir, 5 de cada 16— contenían saldos no conciliados durante más de treinta 30 días. <p>Cuando no se completan conciliaciones mensuales en forma regular, es posible que no se detecten imprecisiones, errores, fraudes u otros problemas.</p> <p>También se señaló que la dirección de las operaciones de tesorería se ocupa de realizar muchas de las conciliaciones de las cuentas bancarias de la organización. Una separación de funciones adecuada incluye la separación de las responsabilidades en materia de custodia, registro y conciliación. Dado que la dirección de las operaciones de tesorería está a cargo de administrar las cuentas bancarias de la organización y tiene acceso directo a los fondos de la empresa, las responsabilidades no están separadas adecuadamente dentro de la función de la tesorería (en lo que respecta a las responsabilidades tanto de custodia como de conciliación).</p>	

Recomendación

La dirección debe asegurar que las conciliaciones se realicen todos los meses y que las partidas de conciliación se resuelvan en un plazo no mayor a los 30 días desde el momento en que se hayan identificado. Esto permitirá que se mantenga una precisión adecuada en lo que respecta tanto al banco como a las cuentas.

Las responsabilidades de custodiar y conciliar los fondos de la empresa deben separarse. Eso es posible si se asignan las responsabilidades de conciliar cuentas bancarias a una persona que no tenga acceso a dichas cuentas. Separar esas funciones garantizará un mejor control de los riesgos de fraude dentro de la organización.

Acción planificada

La dirección coincide en que las conciliaciones bancarias mensuales, así como la resolución de cuestiones pendientes, son importantes en la prevención de fraudes. En la actualidad, existe un proyecto tendiente a establecer procedimientos y procesos por los cuales se garantice que las solicitudes diarias de efectivo en las cuentas de depósito de efectivo permitan hacer conciliaciones de manera más oportuna y uniforme.

La dirección advierte la importancia de separar las funciones en lo referido a la conciliación de cuentas a cargo de la dirección de la tesorería y a tener derechos administrativos sobre las cuentas.

Sin embargo, dado el número de empleados del departamento, de los cuales tres o cuatro se ocupan de las solicitudes de efectivo, es difícil realizar una verdadera separación de responsabilidades, aunque sí se puede llevar adelante un proceso de preparación y revisión. La dirección recomienda documentar el proceso de conciliación y capacitará a los empleados para que realicen conciliaciones únicamente en las cuentas de depósito. Para todas las conciliaciones, se realizará un proceso de revisión final, que contará con firma y fecha a cargo del director de servicios financieros; asimismo, la resolución de todas las partidas de conciliación y de las disputas se realizará en un plazo de entre 30 y 45 días hábiles tras la finalización del mes en cuestión.

Auditoría interna de ABC Unlimited

Informe de auditoría interna,

29 de abril de 2016

Auditoría de la función de tesorería

Responsable	Miguel Money, Contralor
Fecha límite	15 de julio de 2016
Última actualización	

Personal y duración

Equipo de auditoría de ABC Unlimited:

Presentación de cierre: La presentación de cierre se realizó el 15 de abril de 2016.

Distribución

Miembros del Consejo:

Audidores externos:

Francis Financial, CFO;

Miguel Money, Contralor;

Susie Smarty, CAE

Autores/Colaboradores

En orden alfabético:

Brad Ames, CRMA;
Fabiano Castello, CIA, CCSA, CRMA;
Despoina Chatzaga, CIA, CCSA, CFSA;
Caroline M. Glynn, CIA;
Judy Grobler, CIA, CRMA;
Sara Lademan, CIA;
Takuya Morita, CIA;
Ranjit Singh, CRMA.

Acerca del Instituto

El Instituto de Auditores Internos (*The Institute of Internal Auditors* o IIA) es una asociación profesional internacional, fundada en 1941, con sede mundial en Altamonte Springs, Florida, Estados Unidos. El IIA se constituye como la voz global de la profesión, autoridad líder reconocida y principal defensor y educador de la auditoría interna. Para más información, visite www.globaliia.org o www.theiia.org.

Acerca de la Guía Complementaria

La Guía Complementaria forma parte del Marco Internacional para la Práctica Profesional (MIPP) del IIA y ofrece orientación complementaria recomendada (no obligatoria) para llevar a cabo actividades de auditoría interna. Si bien es un complemento de las *Normas*, la Guía Complementaria no pretende constituirse como un eslabón directo para lograr conformidad con las *Normas*. Su finalidad, en cambio, es el abordaje de áreas temáticas y cuestiones específicas de cada sector, e incluye procesos y procedimientos detallados. Esta guía fue refrendada por el IIA mediante procesos formales de revisión y aprobación.

Guías para la Práctica

Las Guías para la Práctica constituyen un tipo de Guía Complementaria que ofrece orientación detallada para llevar a cabo actividades de auditoría interna. Incluyen procesos y procedimientos detallados, como herramientas y técnicas, programas, así como enfoques paso a paso y ejemplos de entregables. Como parte de la Guía del MIPP, se recomienda guardar conformidad con las Guías para la Práctica (no obligatorio). Las Guías para la Práctica fueron refrendadas por el IIA mediante procesos formales de revisión y aprobación.

Una Guía de Auditoría de Tecnología Global (GTAG) es un tipo de Guía para la Práctica redactada en lenguaje de negocios claro y directo para abordar cuestiones oportunas relativas a la gestión de tecnología de la información, control o seguridad.

Para acceder a otros materiales de orientación autoritativos suministrados por el IIA, visite nuestro sitio web www.globaliia.org/standards-guidance o www.theiia.org/guidance.

Descargo de responsabilidad

El IIA publica el presente documento con fines informativos y educativos, y no pretende brindar una respuesta categórica a los interrogantes individuales y específicos. En este sentido, su única finalidad es servir de guía. El IIA recomienda solicitar siempre asesoramiento de expertos independientes relacionado específicamente a cualquier situación específica. El IIA no toma ninguna responsabilidad por quien tome estas orientaciones como su única fuente confiable.

Derechos de autor

Copyright © 2018 The Institute of Internal Auditors, Inc. Todos los derechos reservados. La traducción al español de este documento fue autorizada por The Institute of Internal Auditors, Inc. y fue realizada por:

o Fundación Latinoamericana de Auditores Internos (FLAI); traductores: M. Chamorro, S. de Miguel, X. Fernández, C. Legnazzi, P. Petrocelli; revisora: Marita Propato.

o Francisco Arauz, CIA, CRMA; revisor.

Para solicitar permiso de reproducción, escribanos a guidance@theiia.org

6 de mayo