

LA AUDITORÍA INTERNA - CASOS PRÁCTICOS

Elaborado por:

LIC. MARÍA DEL PILAR UGALDE HERRERA. MAF

LA AUDITORÍA INTERNA

En el tema de auditoría interna es necesario establecer qué es una auditoría interna de una institución pública y una auditoría interna de una empresa privada, esto debido a que la auditoría interna es un tema universal, el cual se puede entender como una práctica e instrumento de la propia administración encargada de la valoración independiente de sus actividades. Por lo tanto, una auditoría interna se obliga a desempeñarse como una actividad creada para agregar valor y mejorar las operaciones de una empresa, así como aportar al cumplimiento de sus objetivos y metas; con enfoque constante, disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia, la eficiencia y economía de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección.

Entonces si la auditoría es para mejorar operaciones en una empresa, y una empresa según el Derecho Internacional la define como: **“la empresa es el conjunto de capital, administración y trabajo dedicados a satisfacer una necesidad en el mercado”**; el diccionario de la Real Academia (DRAE) recoge las acepciones de la palabra empresa , por un lado “unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos” y, por otro, “lugar en que se realizan estas actividades”.

Igualmente, el Instituto de Auditores Internos (*The Institute of Internal Auditors - IIA*) ha elaborado la siguiente definición de auditoría interna, aceptada mundialmente:

“

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. (Recuperado el 31 de octubre de 2016, de <https://na.theiia.org/Pages/IIAHome.aspx>)

”



Ahora bien, una vez aclarado que una auditoría interna puede ser realizada en la empresa privada como en el sector público, es de interés conocer que el ente rector de la auditoría interna es la Contraloría General de la República, así como la normativa que es emitida por los legisladores, es muy común que una auditoría interna en el sector público se confunda con una auditoría operativa, para lo cual es importante analizar el anexo 1 Tabla comparativa del contenido de la normativa emitida por el Instituto de Auditores Internos y la Contraloría General de la República CR, en este anexo se realiza un detalle comparativo de las normas que debe cumplir un auditor interno, sea público o privado el fin es la obligación de velar por el cumplimiento de las metas y objetivos de la empresa a la cual representan.

Por otra parte la auditoría interna requiere de un orden para lograr el cumplimiento para lo cual se debe establecer un programa anual, mismo que debe ser aprobado por el ente contralor, consiste en un mejoramiento un cumplimiento de los objetivos de la empresa, para evaluar la eficiencia y la eficacia de la actividad de auditoría interna, el identificar e implementar oportunidades de mejora para la actividad, como el poder ofrecer una opinión sobre el cumplimiento de la normativa aplicable a la actividad de auditoría interna, en la figura 1, indica 7 errores que debe evitar un auditor interno, mismos se pueden evitar si se implementa los atributos y normas internacionales de auditoría son utilizadas e implementadas rigurosamente, igualmente siempre se encontraran estos errores, en los estudios de casos que se analizaran más adelante, se identificarán estos errores para aprender de ellos.

7 PECADOS MORTALES AUDITORÍA INTERNA

Según Richard Chambers, presidente y CEO de IIA

- 1 **Publicación intencional de un informe erróneo**
- 2 **Presentación de papeles de trabajo incompletos o falsos**
- 3 **Perder los estribos con un cliente**
- 4 **Auditar con una agenda - Tener conflicto de interés**
- 5 **Traicionar vínculo de confidencialidad
Compartir inapropiadamente información**
- 6 **Violar políticas de la compañía**
- 7 **La emisión de informes de auditoría interna sin
importancia o que no agreguen valor**

Figura 1 Pecados de la auditoría interna

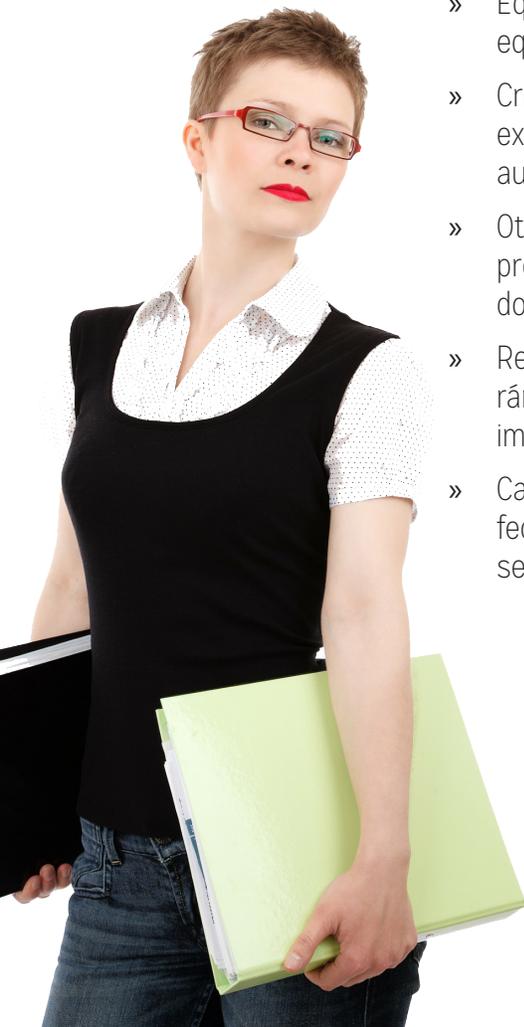
Fuente: Autor (31-10-16), recuperado de: <https://na.theiia.org/Pages/IIAHome.aspx>



Para iniciar un estudio de casos de una auditoría interna lo primero es conocer la planificación que elaboró el auditor interno, para el año correspondiente, esta programa de auditorías, es un documento anual, en el que se indican las fechas aproximadas en las que se van a realizar las auditorías y cuáles van a ser; las auditorías internas son programadas, planificadas, mismas que se deben realizar con todo el equipo de auditores, el tener que preparar este programa es indispensable el conocimiento de la empresa, toda la normativa relacionada y algunos procesos establecidos a nivel internacional como las normas ISO, COSO entre otras.

CONTENIDO DE UN PLAN DE AUDITORÍA INTERNA

- » Objeto de la auditoría, todas las partes implicadas conozcan el fin buscado y la evaluación que va a realizarse.
- » Alcance de la auditoría, todas las partes implicadas conozcan los límites dentro de los cuales se desarrollará la evaluación.
- » Equipo auditor, identificando tanto al auditor jefe como a los demás miembros equipo auditor, expertos técnicos y observadores.
- » Criterio de auditoría, identificando las normas u otros documentos, internos o externos de la organización utilizados como referencia para la realización de la auditoría.
- » Otra información necesaria, identificando cualquier otra documentación que previamente deba de estar a disposición del equipo auditor (por ejemplo, listados de documentos, equipos, personal, dirección de las instalaciones, etc.).
- » Representantes de auditado, identificando las personas / funciones que actuarán como representantes de la organización auditada en cada una de las áreas implicadas.
- » Calendario de auditoría y horarios, que cubra toda la auditoría, incluyendo las fechas y horarios para la ejecución de la auditoría y las reuniones con los representantes del auditado.



Como todo plan de trabajo de auditoría, es importante hacer un seguimiento, como se puede observar en la siguiente figura, se describe el tipo de proceso y los estudios que se realizarán así como el estado de estos, obsérvese que en la línea 5 de la figura 2 no se cumplió, por lo que se indica que será reprogramado, como se puede entender que la auditoría interna es para un mejoramiento de los procesos, es de ahí la importancia de elaborar planes, aunque no la exime de atender casos que no se encuentren programados o una solicitud urgente por alguna autoridad.

TIPO DE PROCESO	NOMBRE DEL ESTUDIO	ESTADO	OBSERVACIÓN
SERVICIOS DE AUDITORÍA Y DENUNCIAS	Sistema Integrado de la Actividad Contractual	Proceso	Estado de avance: Borrador con observaciones de la Administración.
	Cargos y Relación de Puestos- UGPH	Terminado	Se emitieron las advertencias: AD-AIG- 01 Contratación con jornadas menos a la completa (oficios AIG-029 y AIG- 030). AD-AIG-03 Riesgos relacionados con el inciso 2 artículo 13 Estatuto Autónomo. Asesoría verbal (minuta) Evaluación de Desempeño. Este estudio se traía en proceso del año anterior.
	Respaldo de las bases de datos institucionales.	Proceso	Estado de avance: Fase planificación
	Gestión de normativa interna	Segundo semestre	
	Macro proyecto de Contratación Administrativa (DCA)	Reprogramado	Será considerado en el proceso de planificación 2017
	Denuncia No. 1. Análisis y revisión preliminar - Traslado y coordinación de respuesta. Sobre temas de Auditor Interno	Terminado	Oficio AIG-025 del 1 de marzo 2016. DFOE-0060 del 14 de junio, 2016. Se coordina con denunciante mediante correo electrónico del 15 de junio 2016
	Denuncia No. 2. Atención de denuncia sobre supuesto abuso de un funcionario Sobre temas de Auditor Interno	Terminado	Oficio AIG-059 del 2 de junio, 2016.

Figura 2. Ejemplo de un plan de auditoría interna

Fuente: AIG-077-Informe de Avance en el I Semestre del Plan General Auditoría 2016 -Contraloría General de la República

El documento DI-CR-327 del 08 de agosto, 2003 emitido por la División de desarrollo institucional Centro de relaciones para el fortalecimiento del control y la fiscalización superiores de la Contraloría General de la República, es muy claro en emitir el criterio de la participación de la auditoría interna, sea esta asesora, preventiva. En el artículo 21 de la Ley General de Control Interno, N° 8292 (LGCI) define lo que es la auditoría interna:

Artículo 21. Concepto funcional de auditoría interna. La auditoría interna es la actividad independiente, objetiva y asesora, que proporciona seguridad al ente u órgano, puesto que se crea para validar y mejorar sus operaciones. Contribuye a que se alcancen los objetivos institucionales, mediante la práctica de un enfoque sistémico y profesional para evaluar y mejorar la efectividad de la administración del riesgo, del control y de los procesos de dirección en las entidades y los órganos sujetos a esta Ley. Dentro de una organización, la auditoría interna proporciona a la ciudadanía una garantía razonable de que la actuación del jerarca y la del resto. De la administración se ejecuta conforme al marco legal y técnico y a las prácticas sanas. (El subrayado no es del original)

Con relación al artículo, el 22 de Ley C.I. establece como capacidades fundamentales de la auditoría interna, entre otras, es:

- a) Realizar auditorías o estudios especiales semestralmente, en relación con los fondos públicos sujetos a su competencia institucional, incluidos fideicomisos, fondos especiales y otros de naturaleza similar. Asimismo, efectuar semestralmente auditorías o estudios especiales sobre fondos y actividades privadas, de acuerdo con los artículos 5 y 6 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, en el tanto estos se originen en transferencias efectuadas por componentes de su competencia institucional.
- d) Asesorar, en materia de su competencia, al jerarca del cual depende; además, advertir a los órganos pasivos que fiscaliza sobre las posibles consecuencias de determinadas conductas o decisiones, cuando sean de su conocimiento.



La auditoría interna y estudios especiales debe ser sobre operaciones, actividades o procesos ya ejecutados por la administración, evitando con ello convertirse en juez y parte, por lo que la Ley de Control Interno establece tres procesos fundamentales de las auditorías internas

- » La auditoría: consiste en el examen independiente, objetivo, sistemático, profesional y posterior de las operaciones financieras, administrativas y de otra índole de un ente u órgano.
- » En el Manual para el ejercicio de la auditoría interna, el cual establece que:
- » La auditoría interna debe ser: 2.1 Oportuna y posterior: la evaluación de las operaciones contables, financieras, administrativas y de otra naturaleza, debe realizarse en tiempo a propósito y conveniente, y cuando se hallan ejecutado esas operaciones.
- » Revisar en forma posterior las operaciones contables, financieras, administrativas y de otra naturaleza que considere pertinentes y formular conclusiones y recomendaciones.

La auditoría interna realiza un trabajo de análisis que desarrolla y fundamenta la auditoría interna, como producto del conocimiento de un asunto donde las consecuencias pueden resultar en deterioro para la administración y como resultado se expresa por escrito mediante criterios que previenen (advertencias) a la administración de las consecuencias de un hecho o decisión; documento que al igual que las asesorías.

Por consiguiente la auditoría interna es un órgano de naturaleza asesora y su trabajo por lo general consiste en una labor que se desarrolla con posterioridad a los actos de la administración, no obstante en asuntos que sean de su conocimiento o a solicitud del jerarca, también emitirá de previo, concomitante o posterior a dichos actos, criterios en temas de su competencia y en cumplimiento de su labor de asesoría y advertencia, en ambos casos, sin que se menoscabe o comprometa la independencia y objetividad en la ejecución de estudios posteriores por parte de ese órgano de control.

Ahora bien, la auditoría interna para llevar a cabo sus procesos de advertencia y asesoría, tomando en cuenta las particularidades de cada caso deberá recurrir a las **técnicas de indagación, verificación y análisis**, entre otras, que también se utilizan en el proceso de auditoría antes comentado; sin embargo, no por ello significa que esté realizando una auditoría debe distinguirse un informe de auditoría de un documento de asesoría o advertencia (no obstante que algunos los denominan informe), ello con fundamento en las características propias de cada uno de esos tres procesos, por lo general son conductas o decisiones de la administración en las fases previas (a priori) o

EN EL CASO DE UNA ASESORÍA Y ADVERTENCIA, A DIFERENCIA DE LAS AUDITORÍAS PUEDEN DARSE A PRIORI, CONCOMITANTE O A POSTERIORI, DEBEN TENER UN TONO CONSTRUCTIVO, DE APOYO Y ESTAR FUNDAMENTADAS Y DOCUMENTADAS ADECUADAMENTE

de ejecución (concomitante) de los procesos, operaciones o actividades correspondientes; corresponde a la auditoría interna, retomar tales asuntos en posteriores estudios de auditoría, o bien, comunicarlos oportunamente a las autoridades competentes.

Los informes producto de auditorías realizadas por la

auditoría interna, en cuanto a su contenido y trámite son regulados fundamentalmente por el capítulo IV de la Ley General de Control, donde un estudio de auditoría puede generar dos tipos de informes: los de control interno, con hallazgos, conclusiones y recomendaciones y los informes con posibles responsabilidades (ó de relación de hechos) con acreditación de hechos, posibles infracciones, eventuales responsables y por lo general con, la recomendación de apertura de un procedimiento administrativo; ambos elaborados y tramitados conforme lo dispone la normativa legal, técnica y reglamentaria pertinente, teniendo en cuenta que para los informes de posibles responsabilidades queda a criterio del auditor exceptuar del proceso de comunicación de resultados la conferencia final.

En el caso de una asesoría y advertencia, a diferencia de las auditorías pueden darse a priori, concomitante o a posteriori, deben tener un tono constructivo, de apoyo y estar fundamentadas y documentadas adecuadamente, dada la responsabilidad que implicaría inducir a error a quienes las reciben. La asesoría se ofrecería solamente a solicitud del jerarca; es decir, no se da oficiosamente e involucra expresar criterios, opiniones u observaciones que permita la toma de decisiones del jerarca, sin manifestar inclinación por una posición determinada ni sugerir o recomendar.



En conclusión la auditoría interna es netamente preventiva ya que su responsabilidad está situada a proporcionar a la administración en forma oportuna, información, análisis, observaciones y recomendaciones, para que sea esta la que tome decisiones, igualmente aconseja, porque el auditor interno no tiene autoridad para ordenar a las unidades administrativas u operativas de su empresa, donde se implementen sistemas, procedimientos sea que se modifiquen o eliminen. Por consiguiente para el cumplimiento de sus actividades, la auditoría interna debe gozar de autonomía, preservar la objetividad e independencia tanto de hecho como de apariencia. Cabe destacar que la función de la auditoría interna (AI) sea relevante y que se centre en los riesgos, lo cual obliga a prestar especial atención a los riesgos correctos en el momento óptimo del proceso, es hacer notar que entre las actividades de la AI indica que son percibidas como que aportan un valor significativo al negocio, se encuentran: la implementación de nuevas estrategias de privacidad y seguridad que incluyen las tecnologías emergentes.



EJEMPLO ESTUDIO CASOS DE AUDITORÍAS INTERNAS

El anexo 2 Pronunciamiento de la Procuraduría General de la República Dictamen: 022 del 25/01/2010, la procuraduría son los abogados del estado y la mayoría de los pronunciamientos son vinculantes, de aquí la importancia de este documento.

En este documento, el Procurador General de la República plantea el alcance de las auditorías internas, para lo cual se requiere que en la figura 3 adjunto se elabora un bosquejo que le permita a usted como auditor, identificar el fondo de una auditoría a interna y cuando auditoría externa, no obstante debido a que la auditoría interna realiza auditorías tanto de procesos como financiera, en estas diferencias también hay algunas similitudes, por lo que en la columna correspondiente, y una vez que haya estudiado el documento del Anexo 1, anote lo que usted como profesional en auditoria, considera son similitudes que tienen la auditoria interna como la externa .

	AUDITORÍA INTERNA	AUDITORÍA EXTERNA	SIMILITUDES
¿Quién la realiza?	La auditoría se lleva a cabo por un empleado de la compañía	La auditoría se lleva a cabo por un empleado de la compañía	
¿Cuál es el objetivo?	El objetivo principal es satisfacer las necesidades de la administración	El objetivo principal es satisfacer las necesidades de los demás con respecto a la fiabilidad de la información financiera	
¿Qué determina?	El examen de las operaciones y el control interno se realiza principalmente a mejorar y desarrollar para inducir el cumplimiento de las políticas y normas, sin limitarse a los asuntos financieros	El examen de las operaciones y el control interno se realiza principalmente para determinar la extensión de la cobertura y la fiabilidad de los estados financieros	
¿En qué se enfoca la auditoría?	La obra está dividida en relación con las áreas operativas y líneas de responsabilidad administrativa	La obra está dividida en relación con las cuentas del balance y cuenta de resultados	
¿Cuál es la relación de la auditoría?	El auditor está directamente relacionado con la prevención y detección de fraudes	El auditor tiene que ver con la detección y la prevención del fraude, a menos que sea posible afectar de manera sustancial los estados financieros	
¿Cuál es la posición legal del auditor?	El auditor debe ser independiente de las personas cuyo trabajo se analiza, pero subordinada a las necesidades y los deseos de la alta dirección	El auditor debe ser independiente de la gerencia, de hecho y de actitud mental	
¿Qué información requiere el auditor para realizar su trabajo?	La revisión de las actividades de la compañía continúa	El examen de la información de apoyo sobre los estados financieros es periódica, por lo general cada seis meses o anualmente.	
¿Qué tipo de decisión se toma con una auditoría?	Mejoramiento de los procesos	Toma de decisiones para inversión	
¿Cuál es el grado de independencia?	No se limita a dar un informe, también debe evaluar las peticiones de la dirección y debe cumplir un programa	Está sujeto a las normativas de auditoría como las NIAS, NIIF, y otros	
¿Cuál es el uso del informe?	Está dirigido únicamente a la empresa	Dirigido a la empresa y público en general	
¿Cuál es la responsabilidad?	Laboral	Penal	

Figura 2. Ejemplo de un plan de auditoría interna

Fuente: AIG-077-Informe de Avance en el I Semestre del Plan General Auditoría 2016 –Contraloría General de la República



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Ley General de Control Interno, N° 8292 La Gaceta, setiembre, 2002

Contraloría General de la República (2008) R-CO-33-2008. Directrices para la autoevaluación anual y la evaluación externa de calidad de las auditorías internas del Sector Público D-2-2008-CO-DFOE La Gaceta N° 147 del 31 de julio, 2008

Ley orgánica de la Contraloría general del Estado. (2002) Ley No. 73. RO/ Sup 595 de 12 de junio del 2002.

Tabla comparativa del contenido de la normativa emitida por el Instituto de Auditores Internos y la Contraloría General de la República CR.

Instituto de Auditores Internos de Costa Rica (2016) Recuperado de: <http://iaicr.com/nosotros.html> (31-10-2016)



The image features a dark blue background with a complex, low-poly geometric pattern of various shades of blue. A large, semi-transparent blue circle is centered in the middle of the frame. On the left side, there is a solid orange rectangular box containing the word "ILUMNO" in white, uppercase, sans-serif font. The letter 'O' is stylized with a white circular cutout in its center.

ILUMNO