



Edición 8

PERSPECTIVAS Y PERCEPCIONES GLOBALES

Auditoría interna y auditoría externa

Funciones distintivas para la administración de una organización

Colaborador

John Bendermacher, CIA, RA,
Director Ejecutivo de Auditoría,
ABN AMRO Bank – Países Bajos

Consejo Asesor

Nur Hayati Baharuddin, CIA, CCSA,
CFSA, CGAP, CRMA –
Miembro del Instituto de Auditores
Internos Malasia (*IIA–Malaysia*) esedi
Lesetedi, CIA, QIAL – *IIA de la
Federación Africana*

Hans Nieuwlands, CIA, CCSA, CGAP –
IIA–Países Bajos

Karem Obeid, CIA, CCSA, CRMA –
Miembro del *IIA–Emiratos Árabes
Unidos*

Carolyn Saint, CIA, CRMA, CPA –
IIA–América del Norte

Ana Cristina Zambrano Preciado, CIA,
CCSA, CRMA – *IIA–Colombia*

Ediciones anteriores

Para acceder a las ediciones
anteriores de Perspectivas y
percepciones globales, visite
www.theiia.org/gpi.

Opiniones de los lectores

Envíe sus preguntas o comentarios a
globalperspectives@theiia.org.

Índice

Resumen Ejecutivo.....	3
Funciones.....	4
Roles.....	4
Identificar y gestionar los riesgos.....	6
Pensamientos finales.....	8
Para obtener más información.....	8

Auditoría interna y auditoría externa

Funciones distintivas para la administración de una organización

Resumen Ejecutivo

Los intereses, las funciones, las responsabilidades y las actividades de los auditores internos y externos son complementarias y, algunas veces, similares; en algunos casos, se superponen en algún punto. Por ejemplo, un punto en común entre un auditor interno y un auditor externo puede ser el de llevar a cabo un análisis eficiente de transacciones; familiarizarse profundamente con el gobierno, la gestión de riesgos y el sistema de control interno de la organización; y compartir y elaborar informes finales precisos.

Esto no constituye ninguna sorpresa, cada función se basa en una disciplina profesional y se lleva a cabo de acuerdo con las normas de dicha disciplina. De este modo, entre las preocupaciones profesionales de un auditor externo están la falta de precisión y los informes

erróneos que afectan las cuentas finales de los negocios (información financiera). Los auditores internos ponen su atención en la amplia gama que constituye la administración, la gestión de riesgos y el control interno (información no financiera). Tengámoslo presente, la auditoría interna y la externa no compiten y no entran en conflicto entre sí, sino que se complementan. Las dos son fundamentales para un buen gobierno, y en algún punto deben coincidir y trabajar en forma conjunta.

Sin embargo, existen diferencias definidas en las funciones y, ciertamente, en los límites del trabajo que realizan. Las diferencias, que se resumen a continuación, por lo general no se reconocen plenamente e incluso hasta pueden malinterpretarse o confundirse.

Diferencias clave entre las auditorías interna y externa

	Auditoría interna	Auditoría externa
Objetivo	Analizar y mejorar los controles y el desempeño	Expresar una opinión sobre el estado financiero
Alcance	Operaciones de la organización	Informes financieros fiscales
Habilidades	Interdisciplinarias	Contabilidad, finanzas, impuestos
Período	Presente/futuro, en curso	Pasado, en un momento determinado
Audiencia principal	Consejo de administración, dirección ejecutiva	Inversores, interés público
Normas	Las <i>Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna</i> del IIA.	Principios de Auditoría Generalmente Aceptados, Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas
Énfasis	Fortalecer y proteger el valor de la organización	Declaración razonable de los estados financieros
Relación laboral	Empleado de la organización	Un contratista independiente

Funciones

Definir y distinguir

El auditor interno y el auditor externo, en forma conjunta, son indispensables para un buen gobierno, pero el auditor interno se centra en la información no financiera".

—John Bendermacher, IIA —Países Bajos

Auditoría interna

Según el IIA, la auditoría interna se define como "una actividad de aseguramiento y consultoría objetiva e independiente diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, ayudando a la organización a alcanzar sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado con el fin de evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno".

- Los profesionales de auditoría interna tienen conocimientos en distintas disciplinas académicas, no se requiere una disciplina en particular.
- De acuerdo con el IIA, un trabajo de auditoría interna es "una asignación, tarea o actividad de revisión de auditoría interna específica, por ejemplo, una auditoría interna, una revisión de autoevaluación de control, una verificación de fraude, o consultoría. Un trabajo puede incluir diversas tareas o actividades diseñadas para alcanzar un conjunto específico de objetivos relacionados.
- Los auditores internos son empleados de la organización, pero son independientes de las actividades que auditan. Debido a que es fundamental que exista independencia, es preferible que el auditor interno reporte directamente al consejo de administración.
- Los auditores internos deben cumplir con las *Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna* del IIA.

Auditoría externa

Por otro lado, los auditores externos son contadores profesionales.

- De acuerdo con la Federación Internacional de Contadores (IFAC), un trabajo de auditoría se define como "un trabajo de aseguramiento razonable en el cual un contador profesional en práctica pública

expresa una opinión sobre si los estados contables se encuentran preparados, en todos los aspectos materiales (o brinda una visión verdadera y razonable sobre si se presentaron de manera razonable, en todos los aspectos materiales), dentro de un marco de estados financieros aplicable, tal como un trabajo que se lleva a cabo de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Esto incluye la auditoría reglamentaria, que es una auditoría requerida por la legislación u otra reglamentación".

- A diferencia de los auditores internos, los auditores externos no son empleados de la organización, sino que son terceros y, por lo tanto, no tienen un interés personal en la organización.
- En términos generales, los auditores externos se guían por las Normas Internacionales sobre Auditoría del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).

Roles

Realmente existe una diferencia

"La función de un auditor interno con suficientes recursos e independiente se establece, de manera exclusiva, dentro de una organización para brindar un aseguramiento objetivo sobre los riesgos más importantes".

—Carolyn Saint, IIA —América del Norte

En algunas jurisdicciones, los códigos de gobierno de una empresa o las normas reguladoras establecen la presencia obligatoria de un auditor interno. Esto constituye un reconocimiento del valor del auditor interno para una organización. La auditoría interna permite ahorrar dinero para la organización, protege su reputación y allana el camino hacia el éxito. En su expresión más sencilla, la auditoría interna identifica los riesgos que pueden impedir que una organización alcance sus objetivos, alerta a los líderes sobre dichos riesgos y recomienda, de manera proactiva, mejoras para ayudar a reducir los riesgos. Entre los ejemplos se incluye:

ÉNFASIS DE LA AUDITORÍA

Norma 1100 del IIA: Independencia y objetividad

La auditoría interna debe ser independiente, y los auditores internos deben realizar su trabajo de manera objetiva.

- Detectar los gastos innecesarios.
- Identificar las advertencias de "bandera roja".
- Verificar los registros y los estados financieros.
- Evaluar el cumplimiento de las normas y reglamentaciones.
- Investigar el fraude.
- Promover la ética.
- Informar a la alta dirección y al consejo de administración.
- Identificar los riesgos y proporcionar aseguramiento sobre los controles.

El auditor interno *colabora* con la dirección y el consejo de administración, y se centra en el estado general de la organización, que incluye satisfacer las necesidades generales de la organización, poner énfasis en los eventos presentes y futuros de la organización y asegurar el alcance de las metas y los objetivos. La función principal del auditor externo es —como un tercero ajeno a la organización— brindar una opinión sobre si las cuentas muestran una visión verdadera y razonable de los estados contables y, se centra de forma secundaria en la prevención y detección del fraude. Además de esas funciones básicas, un auditor externo no proporciona beneficios más profundos a la organización.

Una organización nunca debe pensar en utilizar a un auditor externo para que desempeñe la función de un auditor interno. Esta línea de pensamiento es muy peligrosa.

Las empresas de auditoría externa no profundizan en el gobierno de la organización, en la gestión de riesgos ni en las operaciones de control interno; a menos que el objetivo y el rol así lo requieran por algún otro motivo. La

función del auditor externo es únicamente activa en términos anuales (al cierre del ejercicio), y no puede

ÉNFASIS DE LA AUDITORÍA

Norma 2070 del IIA: Proveedor de servicios externo y responsabilidad de la organización sobre auditoría interna

Cuando un proveedor de servicios externo presta servicios de auditoría interna, dicho proveedor debe poner en conocimiento de la organización que ésta tiene la responsabilidad de mantener una función de auditoría interna eficaz.

proporcionar asesoramiento ni observaciones inmediatas y preventivas sobre lo que agregará valor a una organización; la auditoría externa es completamente independiente de la organización.

"En mi experiencia, los auditores internos informan por qué las cosas deben cambiar, y luego aconsejan y capacitan al personal de toda la organización".

—Karem Toufic Obeid, IIA —Emiratos Árabes Unidos

Por el contrario, la auditoría interna tiene una presencia constante en la organización. A diferencia de la auditoría externa, la auditoría interna satisface las necesidades de la organización a través de su dedicación con respecto a todos los controles *fundamentales* para alcanzar los objetivos de la organización: gobierno, gestión de riesgos y control interno, y en la actualidad, cada vez más, también abarca la cultura y el comportamiento. Su misión general se centra en proporcionar a las organizaciones aseguramiento y percepciones sobre sus prácticas de negocio y, de este modo, incrementar el valor de la organización.

Con este fin, la auditoría interna aconseja a la dirección y al consejo de administración sobre los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control, y analiza —más de una vez al año— el tema de los sistemas de control interno sólidos. Para ser eficaz, la auditoría interna propone mejoras a la dirección. Como empleados de la organización, la auditoría interna tiene un interés

personal en las competencias de la organización dentro de estas áreas.

"La auditoría interna debe proporcionar al consejo de administración percepciones sobre la naturaleza y los roles de todos los proveedores de aseguramiento, incluidos los auditores internos y externos, y desempeñar las funciones de la segunda línea de defensa".

—Hans Nieuwlands, IIA —Países Bajos

Aunque las técnicas de auditoría interna y externa son similares, los resultados esperados varían de manera considerable. Por ejemplo, expresar un problema si no se entiende la importancia de los procedimientos puede abordarse de manera diferente por parte de un auditor interno y uno externo ya que los objetivos de ellos difieren. De acuerdo con el IIA, la misión de la auditoría interna es "incrementar y proteger el valor de la organización proporcionando aseguramiento, consejos y percepciones objetivas y basadas en el riesgo". La atención de la auditoría interna recae en saber si las prácticas de negocio de una organización están ayudando a la misma a cumplir con *todas* sus objetivos, mientras reconoce y gestiona los riesgos, los que son evidentes y los que no lo son.

Identificar y gestionar los riesgos

Modelo de las tres líneas de defensa



Adaptado de la Guía emitida por ECIIA/FERMA sobre la 8va Directiva de Derechos de Sociedades de la Unión Europea, artículo 41

Modelo de las tres líneas de defensa

"Los comités de auditoría necesitan información operativa, y aunque el rol de la auditoría externa se encuentra fuera de las Tres líneas de defensa, está en la posición de 'observar el perímetro'. Esa contribución es fundamental y complementaria".

—Nur Hayati Baharuddin, IIA —Malasia

Todo lo que sea importante vale la pena protegerlo. Los riesgos no detectados afectarán de manera negativa a la organización tarde o temprano. La Declaración de Posición del IIA "Las tres líneas de defensa para una gestión de riesgos y control efectivos" analiza el hecho de que "los deberes relacionados con la gestión de riesgos y el control deben coordinarse de manera minuciosa para asegurar que los procesos de análisis de riesgos y control funcionen de la manera esperada". Además, la declaración de posición clarifica las funciones y los deberes importantes para desarrollar las iniciativas de gestión de riesgos. Según la declaración, "Establecer una actividad de auditoría interna profesional debería ser un requisito de gobierno corporativo para todas las organizaciones. Esto no solo es importante para las grandes y medianas organizaciones, sino también puede

ser igualmente importante para pequeñas entidades, ya que éstas pueden enfrentar ambientes igualmente complejos con una estructura organizacional menos formal pero sólida, para asegurar la eficacia de sus procesos de gobierno y gestión de riesgos".

El Modelo de las tres líneas de defensa, que se ilustra a continuación, establece, "Sin un enfoque cohesionado y coordinado, los recursos de riesgo y control limitados podrían no emplearse de manera eficaz, y los riesgos significativos podrían no identificarse o no gestionarse de manera adecuada. Se deben definir responsabilidades claras de manera que cada grupo de profesionales de riesgo y control entienda los límites de sus responsabilidades y cómo se ajusta su función en la estructura de riesgo y control general de la organización".

La *gestión operativa*, la primera línea de defensa para la gestión de riesgos, es responsable de mantener controles eficaces en el día a día. Los controles se diseñan e implementan bajo la orientación de la dirección, y son ejecutados por los empleados (p.ej., contabilidad). *Gestión de riesgos, cumplimiento y otras funciones*, también a cargo de la dirección, comprende la segunda línea de defensa, la cual respalda las políticas de la dirección y asiste a los propietarios de los riesgos para definir la exposición al riesgo específica dentro de las diversas funciones de cumplimiento (p.ej., seguridad, cadena de suministros, etc.).

La segunda línea de defensa es responsable de divulgar la información relacionada con el riesgo a toda la organización. La auditoría interna comprende únicamente la tercera línea de defensa, y contribuye de manera activa y continua al gobierno, gestión de riesgos y controles internos eficaces de la organización (p. ej., operaciones, activos, regulaciones, contratos, etc.). La auditoría interna proporciona un aseguramiento independiente, y evalúa la eficacia de los procesos que se crean en la primera y la segunda línea de defensa. El rol del auditor externo se encuentra fuera del modelo, pero es importante para el aseguramiento de los procesos de informes financieros.

Trabajar en forma conjunta

"La auditoría interna colabora con la dirección y el consejo de administración, y se centra en el estado

ÉNFASIS DE LA AUDITORÍA

Norma 2050 del IIA: Coordinación y confianza

El director ejecutivo de auditoría debe compartir la información, coordinar las actividades y considerar la posibilidad de confiar en el trabajo de otros proveedores de servicios de aseguramiento y consultoría internos y externos con el fin de asegurar una cobertura adecuada y minimizar la duplicación de esfuerzos.

general de la organización".

—Ana Cristina Zambrano, IIA —Colombia

El artículo de la revista *Internal Auditor* de enero de 2017 titulado "Elaboración del aseguramiento" establece claramente que "Cuando se trata de proporcionar aseguramiento, el auditor interno no es el único participante en el juego. Los consejos de administración y los ejecutivos buscan información de aseguramiento sobre la eficacia del gobierno de una organización a partir de una amplia variedad de recursos internos y externos, incluidos los auditores externos".

Identificar el riesgo es una de las tareas más importantes cuando se lleva a cabo una auditoría. El *Manual del contralor* de la Oficina del Contralor de la Moneda de los Estados Unidos (OCC) sugiere que si bien el rol de la auditoría externa está fuera del modelo de las tres líneas de defensa, los riesgos (p.ej., operación, cumplimiento, estrategia y reputación) pueden ser identificados tanto por los auditores internos como por los auditores externos. La diferencia es que los auditores externos no toman ninguna medida para ayudar a eliminar el riesgo.

Al reconocer la diferencia de roles y deberes, los auditores internos y externos, muchas veces, trabajan en forma conjunta. Trabajan en forma conjunta no solo para abarcar toda el área de información financiera y no financiera, sino también para evitar la superposición innecesaria en la ejecución de los procedimientos de auditoría compartiendo las evaluaciones, los informes y otra información, tanto de manera formal como informal. El trabajo en conjunto de auditoría interna y externa aumenta la eficacia de los esfuerzos totales de

auditoría y beneficia al consejo de administración y al comité de auditoría.

Como indicamos anteriormente en este informe, los intereses y responsabilidades del auditor interno y los del auditor externo se complementan, lo que constituye una buena práctica. La Guía de Implementación de la Norma 2050 establece que "El director ejecutivo de auditoría (CAE) se reúne con todos los proveedores para recolectar suficiente información de manera que se puedan coordinar las actividades de aseguramiento y consultoría de la organización".

El artículo "Alianzas en el gobierno corporativo 2.0" (*Allies in Governance 2.0*), publicado por el IIA de los Países Bajos (2016) establece que "Los roles del auditor externo y el auditor interno van de la mano. Tener un posicionamiento claro, una colaboración óptima y compartir el conocimiento son elementos clave en este aspecto".

Pensamientos finales

Auditoría interna: Actividad constante y en representación de la organización

"La auditoría interna informa sobre el estado general de la organización, y es un factor indispensable para el gobierno, la gestión de riesgos y el control eficaces".

— Lesedi Lesetedi, IIA de la Federación Africana

Para finalizar, el gobierno eficaz requiere una función de auditoría interna sólida e independiente, una parte muy necesaria en las buenas y exitosas prácticas de negocios. Los esfuerzos de auditoría interna se centran expresamente en el gobierno, la gestión de riesgos y el control interno. Como empleados de la organización, aunque tengan un rol independiente, los auditores internos tienen un gran interés en el éxito de la organización, y su objetivo es abarcar *todas* las operaciones de la organización de forma continua. Al finalizar un trabajo de auditoría, los auditores internos deben entregar los informes completos "hechos a la medida" al consejo de administración o al comité de auditoría, que incluyan conclusiones detalladas y específicas sobre cómo se conocen y se gestionan los riesgos y objetivos en la actualidad.

Además, los informes de auditoría interna incluyen recomendaciones bien pensadas para una mejora continua, y ayudan a toda la organización a alcanzar las metas y objetivos con el fin de mejorar el control interno y eliminar los riesgos identificados. ¿Qué es lo principal? Auditoría interna es *la clave*. Para asegurar que una organización cree un valor a corto, medio y largo plazo, la auditoría interna es la respuesta evidente, y esta tarea se lleva a cabo de una mejor manera cuando la realizan *personas calificadas* que trabajan dentro de una función de auditoría con recursos suficientes y de manera independiente.

Para obtener más información

- Federación Internacional de Contadores (IFAC), "Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants" (Manual del código de ética para profesionales de la contabilidad), 2010 (www.ifac.org).
- La Guía de Implementación del IIA 1100: "Independence and Objectivity" (Independencia y objetividad) disponible para miembros únicamente, enero de 2017(www.theiia.org).
- La Guía de Implementación del IIA 2070: "External Service Provider and Organizational Responsibility for Internal Auditing" (Proveedor de servicios externo y responsabilidad de la organización sobre auditoría interna) disponible para los miembros únicamente, enero de 2017.
- La Position Paper (Declaración de posición) del IIA "The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control" (Las tres líneas de defensa para la gestión de riesgos y el control eficaces), 2013 (www.theiia.org).
- El artículo de la revista del IIA *Internal Auditor* "Mapping Assurance: Internal auditors can facilitate efforts to document the organization's combined assurance activities" (Elaboración de aseguramiento: los auditores internos pueden facilitar los esfuerzos para documentar las actividades de aseguramiento combinadas de la organización), Y.S.

Al Chen, Loïc Decaux, y Scott Showalter, Dec. 2016 (www.theiia.org).

- La Guía de Implementación del IIA 2050: "Coordination and Reliance" (Coordinación y confianza) disponible para miembros únicamente, enero de 2017 (www.theiia.org).
- IIA–Países Bajos, "Allies in Governance 2.0: Towards a sustainable relationship between the Audit Committee and the Internal Audit Function" (Alianzas para el gobierno corporativo: Hacia una relación sustentable entre el Comité de Auditoría y la Función de Auditoría Interna), septiembre de 2016 (www.iaa.nl).

Acerca del IIA

El Instituto de Auditores Internos (The Institute of Internal Auditors, IIA) es la asociación profesional de auditores internos ampliamente reconocida, que brinda asesoramiento, formación, normas, guías y certificaciones. Establecida en 1941, cuenta en la actualidad con más de 190.000 miembros de más de 170 países y territorios. Las oficinas centrales de la asociación se encuentran ubicadas en Lake Mary, Florida., EE. UU. Para obtener más información, visite www.globaliia.org.

Exención de responsabilidad

Las opiniones que se expresan en Perspectivas y percepciones globales no son necesariamente las de los colaboradores individuales ni las de los empleadores de los colaboradores.

Derechos de autor

Copyright © 2017 por The Institute of Internal Auditors, Inc. Todos los derechos reservados.