

INTOSAI GOV 9140

Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) son emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Para más información visite www.issai.org

INTOSAI



*Independencia de
la Auditoría
Interna en el
Sector Público*

INTOSAI PROFESSIONAL STANDARDS COMMITTEE

PSC-SECRETARIAT

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • P.O. Box 9009 • 1022 COPENHAGEN K • DENMARK
TEL.:+45 3392 8400 • FAX:+45 3311 0415 •E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN.DK

INTOSAI



INTOSAI General Secretariat - RECHNUNGSHOF
(Austrian Court of Audit)
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA

Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>

1. INTRODUCCIÓN

1.1 El presente documento sobre la independencia en la auditoría interna en el sector público responde a las inquietudes relacionadas con la independencia, objetividad y métodos para alcanzarla.

1.2 La tarea de auditoría interna es desarrollada en diversos medios y dentro de organizaciones que varían en su propósito, tamaño y estructura. Además, las leyes y reglas dentro de varios países difieren de uno a otro. Particularmente, los auditores del sector público se desempeñan dentro de estructuras organizacionales que son tan complejas y variadas como las muchas formas de gobierno que actualmente existen en todo el mundo.

1.3 Las *Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores* (ISSAI, por sus siglas en inglés) y las *Normas Internacionales para la Práctica Profesional de Auditorías Internas (normas)* del Instituto de Auditores Internos (IIA, por sus siglas en inglés), presentan términos generales que les permiten ser adoptadas en los diferentes contextos nacionales con el entendimiento que su aplicación se regirá en el sentido de que la actividad de auditoría interna llevará a cabo sus responsabilidades y estará en línea con las leyes y regulaciones aplicables. Las *Normas* de la IIA son universales y están creadas para ser aplicadas a todos aquellos profesionales dedicados a la auditoría interna.

1.4 La auditoría interna se ha convertido en un factor de la nueva era de rendición de cuentas y control. La forma en la que las entidades del sector público mantienen el control interno, y la forma en la que éstas deben rendir cuentas ha evolucionado, requiriéndose mayor transparencia y una mejor rendición de cuentas por parte de estas organizaciones que gastan los fondos de los contribuyentes e inversionistas. Esta tendencia ha impactado significativamente en la forma en la que la gerencia instrumenta, monitorea y el reporta sobre el control interno.

1.5 A pesar de que los auditores internos pueden ser una fuente valiosa de asesoría sobre control interno, no deberá fungir como sustituto de un sistema de control interno sólido. Un sistema de control interno representa la primera línea de respuesta para afrontar riesgos.

1.6 El papel de la auditoría interna ha evolucionado, de un procedimiento administrativo enfocado al cumplimiento, hacia un elemento importante de buen gobierno. En muchos casos, la existencia de auditoría interna es obligatoria.

1.7 Al describir a la auditoría del sector público, la Declaración de Lima llama a que los servicios de auditoría interna sean funcionales y organizacionalmente independientes, tan alejados como sea posible, dentro de sus respectivos marcos constitucionales. (ISSAI 1/3/ párrafo 2).

1.8 Las *Normas* y el Código de Ética del IIA reconocen la importancia de los auditores internos al mantener su independencia y objetividad cuando llevan a cabo sus labores,

independientemente de que si estos llevan a cabo las auditorías en el sector público o en el privado. Además, las *Normas* del IIA abogan por un sólido sistema de control vigilado por una actividad de auditoría dotada de fondos suficientes como una característica fundamental de buen gobierno. En el sector público, un sólido sistema de buen gobierno es esencial para asegurar una adecuada prestación de servicios al público en general.

1.9 Tanto para las EFS, como para los auditores internos, la necesidad de independencia y objetividad en los procesos de auditoría es esencial. La independencia de los auditores internos y su objetividad son un factor importante para lograr la coordinación y cooperación entre las EFS y los auditores internos (INTOSAI GOV 9150), incluyendo la determinación de que si, y en qué medida, las EFS pueden utilizar el trabajo de los auditores internos (ISSAI 1610, ISA 610/9). Es este sentido, es crítico que las actividades de auditoría interna en el sector público estén configuradas y posicionadas apropiadamente dentro de la organización.

1.10 Este documento no incluye herramientas o mejores prácticas. Éstas estarán disponibles en la plataforma electrónica del Subcomité de Normas de Control Interno.

2. EL PAPEL DE LA AUDITORÍA INTERNA

2.1 El IIA define a la auditoría interna como una actividad independiente, objetiva y consultiva diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. La auditoría interna ayuda a una organización a cumplir con sus objetivos ofreciendo un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia en los procesos de gestión del riesgo, de control y de gobernabilidad.

2.2 La auditoría interna puede analizar las fortalezas y debilidades del control interno de una organización, considerando su gobernabilidad, cultura organizacional y las amenazas relacionadas y oportunidades para el mejoramiento, las cuales pueden determinar si la organización es capaz de lograr sus objetivos. Este análisis evalúa si la gestión del riesgo es capaz de identificarlos y si implementa mecanismos de control para la administración de recursos públicos de forma eficiente y efectiva.

2.3 La auditoría interna trabaja con aquellos encargados del buen gobierno¹, tales como el consejo, comité de auditoría, direcciones de alto nivel o, en su caso, con una entidad externa de vigilancia, con el fin de asegurar el buen diseño y la implementación de sistemas adecuados de control interno. Como tal, la auditoría interna puede ofrecer asistencia relacionada con el cumplimiento de metas y objetivos, el fortalecimiento de controles, y el mejoramiento de la eficiencia y eficacia de las operaciones y su cumplimiento con las autoridades. Es importante poner en claro que mientras la auditoría interna puede ofrecer asistencia sobre control interno, no deberá llevar a cabo tareas operacionales o de gestión.

¹ Aquellos encargados del buen gobierno: cf ISSAI 1260

3. AUDITORÍA INTERNA EN EL SECTOR PÚBLICO

3.1 Como ocurre con todos los auditores internos, aquellos del sector público son llamados para ayudar a las organizaciones en la mejora de sus operaciones. La función de la auditoría interna en el sector público es un elemento fundamental de buen gobierno en el sector público. La mayoría de los auditores internos del sector público desempeñan, además, un papel dentro de sus entidades de rendición de cuentas al público como parte del proceso de verificación de cuentas.

3.2 La diversidad de la naturaleza del sector público resalta la importancia y el valor de un entendimiento común de la independencia como elemento fundamental de la credibilidad para cualquier auditor. Como los auditores internos son una parte integral de la organización, la búsqueda y el mantener la independencia es un reto aún mayor.

3.3 La función de auditoría interna puede ser organizada y desarrollada a varios niveles dentro de una entidad, o dentro de un marco de trabajo más amplio que cubra una serie de entidades similares. Los mismos principios y reglas aplican a esos distintos niveles de organización de auditoría interna.

4. MODELOS DE RECURSOS PARA LA AUDITORÍA INTERNA

4.1 Existen varios modelos de recursos en una actividad de auditoría interna. Éstos incluyen:

- *Internos:*
Los servicios de auditoría interna son ofrecidos exclusiva o predominantemente por empleados internos de la organización. La actividad de auditoría interna es administrada de manera interna por un empleado de la organización.
- *Coordinado:*
Los servicios de auditoría interna son ofrecidos por la combinación de empleados internos y proveedores de servicios. La actividad de auditoría interna es administrada de manera interna por un empleado de la organización.
- *Terceros con gestoría interna:*
Los servicios de auditoría interna son administrados por proveedores contratados por la organización para este propósito. La actividad de auditoría interna es administrada de manera interna por un empleado de la organización, y
- *Completamente ofrecida por terceros*
Todos los servicios de auditoría interna son ofrecidos por proveedores de servicios contratados por la organización para este fin. Además, el proveedor del servicio gestiona la actividad de auditoría interna. La administración del proyecto del contrato

de prestación del servicio se lleva a cabo dentro de la organización por un empleado de la organización.

5. DEFINICIÓN DE INDEPENDENCIA Y OBJETIVIDAD

5.1 Independencia se podría definir, en un aspecto general, como la libertad de dependencia, influencia o control, por parte de otra persona, organización o Estado. Los auditores internos trabajan e informan principalmente a la entidad auditada. Para los auditores internos, la independencia es la libertad de condiciones que pudiese menguar la adecuada actividad de auditoría interna, o afectar la actuación del jefe ejecutivo de auditoría (JEA)² para llevar a cabo sus responsabilidades de auditoría interna de manera imparcial. La independencia permite a los auditores internos pronunciarse con juicios de imparcialidad necesarios para el buen desarrollo de sus obligaciones.

5.2.1 La Objetividad es definida en las *Normas* del IIA como una actitud mental imparcial que permite a los auditores internos cumplir con sus compromisos de tal forma que tengan una fuerte creencia en la honestidad de su trabajo final y que la calidad de éste no se vea comprometida de ninguna manera.

5.2.2 Las *Normas* del IIA también establecen que la objetividad requiere que los auditores internos no subordinen su juicio sobre cuestiones de auditoría con otros. Algunas amenazas a la objetividad, tales como posibles conflictos de intereses, deben ser gestionados en la individualidad del auditor y a niveles de compromiso, funcionalidad y organizacional, y deben ser divulgadas cuando sea necesario.

6. ¿POR QUÉ LA INDEPENDENCIA Y LA OBJETIVIDAD SON ESENCIALES?

6.1 Cualquiera que sea la forma de gobierno, la necesidad de independencia y objetividad en la auditoría es vital (ISSAI 200/2.3.). La independencia y la objetividad son vitales para asegurar que las partes interesadas vean el trabajo de auditoría desarrollado y sus resultados, como creíbles, reales e imparciales.

6.2 La naturaleza de la auditoría interna y el rol de ofrecer información precisa e imparcial sobre el uso de los recursos públicos y los servicios prestados requiere que la actividad de auditoría sea desarrollada sin restricciones –libre de interferencias o presiones de la organización que está siendo objeto de revisión o de un área que se encuentre bajo una auditoría.

6.3 El desempeño de una buena relación laboral con la administración y el personal a cualquier nivel dentro de la organización es fundamental para la eficacia de la función de

² CAE: *Chief Audit Executive* (por sus siglas en inglés).

auditoría interna. El conocimiento de las actividades de auditoría interna y la comprensión en la organización ayudará a construir relaciones efectivas, asimismo, ayudará a evaluar y mejorar la eficacia en la gestión de los riesgos, el control interno y los procesos de buen gobierno. Lo ideal y lo más apropiado sería que los empleados de la organización llevaran sus dudas, información y aspectos importantes a la atención de la actividad de auditoría interna. Además, una actividad de auditoría efectiva y bien conducida será requerida por la calidad en sus servicios, información y lineamientos.

6.4 Al proporcionar evaluaciones objetivas e imparciales sobre si las operaciones del sector público y sus recursos fueron gestionados de manera eficaz y responsable para lograr los resultados esperados, el auditor puede ayudar a la organización del sector público a lograr una buena e íntegra rendición de cuentas, a mejorar las operaciones y a inspirar confianza entre los ciudadanos y las partes interesadas.

7. CRITERIOS DE INDEPENDENCIA Y OBJETIVIDAD

7.1 La ISSAI 1610 tiene por objeto evaluar si el entorno en el que opera la auditoría interna permite que el auditor interno sea lo suficientemente autónomo y objetivo en la medida en que el auditor externo pueda usar el trabajo del auditor interno. Esto equivale a la evaluación de la independencia de la auditoría interna dentro de la INTOSAI GOV 9140.

7.2 Además de los criterios establecidos en el ISA 610, el ISSAI 1610 ofrece ciertos criterios para evaluar la objetividad de la función de auditoría interna en el sector público. La función de auditoría interna:

- Es establecida por ley o norma;
- Rinde cuentas a la alta dirección; por ejemplo: el titular o titular adjunto de la entidad de gobierno, y/o aquellos dotados de poder de mando;
- Informa los resultados de auditoría tanto a los niveles de alta dirección; por ejemplo: el titular o titular adjunto de la entidad de gobierno, y/o aquellos dotados de cargos de mando;
- Está ubicada organizacionalmente fuera del personal y de la función administrativa de la unidad que se encuentre bajo un proceso de auditoría;
- Está lo suficientemente alejada de presiones políticas para llevar a cabo auditorías e informes de resultados, opiniones, y conclusiones objetivas, sin temor a represalias políticas;
- No permite al personal de auditoría interna auditar operaciones por las cuales han sido previamente responsables, evitando así cualquier conflicto de intereses ; y
- Tiene acceso a aquellos dotados de poder de mando.

7.3 Además, los criterios para evaluar la independencia de la función de auditoría interna en el sector público pueden incluir:

- Responsabilidades claras y formalmente definidas, y autoridades de auditoría interna en una carta de auditoría;

- Segregación funcional y personal de la auditoría interna de las responsabilidades para la gestión de tareas y decisiones (ej. como jefes de grupos de trabajo operacionales en proyectos de reforma administrativa);
- Adecuada libertad para el JEA para establecer planes de auditoría;
- Pago y nivel jerárquico adecuado dentro de la escala de salario, de acuerdo a la responsabilidad y la magnitud de la auditoría interna; y
- Implicación y participación del JEA en la contratación del personal de auditoría.

7.4 Además, las *Normas* del IIA requieren, como lo dictan las prácticas de conducción, que la actividad de auditoría interna sea independiente, y que los auditores internos sean objetivos en el desempeño de su trabajo. Para lograr el grado de independencia necesario para llevar a cabo de forma eficiente las responsabilidades de la actividad de auditoría interna, el jefe de la actividad de auditoría interna tendrá acceso directo e irrestricto a aquellos dotados de poder de mando. La independencia es alcanzada a través del estatus organizacional y la objetividad (IPPF 1100-1130 Independencia y Objetividad).

7.5 Bajo las *Normas* del IIA, el JEA deberá informar a un cierto nivel dentro de la organización que permita que la actividad de auditoría interna cumpla cabalmente con sus responsabilidades. El JEA deberá confirmar a aquellos dotados de poder de mando, al menos de forma anual, la independencia organizacional de la actividad de auditoría interna. De acuerdo con el Consejo para la Práctica 1111-1, del IIA, el JEA deberá comunicar e interactuar directamente con el Consejo. La comunicación directa se presenta cuando el JEA regularmente asiste y participa en las reuniones de consejo relacionadas con las facultades de vigilancia de éste para la auditoría, informe financiero, gobernabilidad organizacional y control. La comunicación y la interacción se produce también cuando el JEA se reúne con el consejo, por lo menos una vez al año. La actividad de auditoría interna debe estar libre de interferencias para determinar el alcance de la auditoría interna, el desempeño del trabajo, y la comunicación de los resultados.

8. CUESTIONES RELACIONADAS CON LA INDEPENDENCIA Y LA OBJETIVIDAD

8.1 Un auditor interno ocupa una única posición dentro de una organización. El auditor es contratado por la organización, pero también se espera que revise la forma en la que se conducen las operaciones. Esto tiene el potencial para crear una tensión significativa ya que la independencia del auditor interno es necesaria para evaluar objetivamente las acciones de la administración.

8.2 El conocimiento a fondo de la auditoría interna y el entendimiento de las condiciones operacionales de la entidad auditada pueden agregar un valor significativo a la organización. Sin embargo, pudiera verse obstaculizado en la defensa de la confianza pública si las medidas para proteger la independencia no han sido desarrolladas, implementadas y mantenidas. Estas medidas incluyen disposiciones para garantizar que la actividad de auditoría interna esté facultada para informar aspectos significativos a aquellos

dotados de poder de mando; que esté apoyada por una gestión formal y práctica; y que cuente con los suficientes recursos para el efectivo desempeño de sus funciones.

8.3 La apariencia o percepción de una ausencia de independencia y objetividad pudiera ser tan dañina como si aquella fuera real. Si los auditores internos están involucrados en el desarrollo de controles de sistemas de control interno, pudiera llegar a ser difícil mantener la apariencia de independencia durante la auditoría de estos sistemas.

9. ¿CÓMO LOGRAR LA INDEPENDENCIA Y OBJETIVIDAD?

9.1 Claramente, la independencia y la objetividad son elementos clave de una actividad de auditoría interna en el sector público. Para cumplir con los criterios de independencia y objetividad previamente mencionados, se han considerado una serie de medidas, como las que se recomiendan a continuación:

9.2 Una Colocación Apropiada y un Estatus Organizacional

9.2.1 La habilidad para alcanzar la independencia en la actividad de auditoría interna y su objetividad depende en gran parte de una apropiada ubicación y/o un estatus organizacional de la actividad de auditoría interna dentro de la organización.

9.2.2 El estatus organizacional de la actividad de auditoría interna deberá ser bastante para permitir el cumplimiento de sus actividades tal y como están definidas en la carta de auditoría. La actividad de auditoría deberá ser posicionada de tal forma que se pueda obtener la cooperación tanto de la gerencia como del personal del programa o de la entidad que está siendo auditada, y que se tenga libre e irrestricto acceso a todas sus funciones, expedientes, propiedades y personal, incluyendo aquellos dotados de poder de mando.

9.2.3 Donde sea posible, aquellos dotados de poder de mando (comisión de vigilancia) deberán ejercer discrecionalidad y, al menos, ser consultados en relación a las consideraciones de elección, remoción y compensación del JEA. Es posible, además, considerar la posibilidad de designar una entidad adecuadamente organizada e independiente para la designación del JEA.

9.2.4 El JEA deberá tener el mismo rango que un director de alto nivel de la organización. Para evitar posibles conflictos de interés, el JEA deberá informar a un nivel dentro de la organización que le permita llevar a cabo su actividad de auditoría de manera eficaz.

9.2.5 El JEA deberá tener comunicación directa con aquellos dotados de poder de mando. Esta comunicación reforzará el estatus organizacional de auditoría interna, permitirá el apoyo total y un acceso libre a los documentos, personal, propiedad y bienes; y permitirá garantizar que no exista impedimento alguno hacia una plena independencia. Lo anterior permitirá ofrecer autoridad suficiente para asegurar una cobertura más amplia de auditoría,

un examen adecuado de las comunicaciones, así como el empleo de acciones y recomendaciones apropiadas.

9.3 Relación de Informes

9.3.1 Bajo las *Normas* del IIA, el JEA deberá informar a un cierto nivel dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir completamente con sus responsabilidades.

9.3.2 El JEA deberá informar a la dirección ejecutiva para que le sea otorgada asistencia en el establecimiento de una interfaz de dirección, apoyo y de administración; y para aquellos dotados de poder de mando, una interfaz de dirección estratégica, rendición de cuentas y de refuerzo. Los encargados de mando (p. ej., el comité de auditoría), deberán salvaguardar la independencia a través de la aprobación del estatuto de auditoría interna y, cuando fuera apropiado, del mandato.

9.3.3 Las *Normas* del IIA requieren, tal como lo recomiendan otros lineamientos, para mantener la independencia de la actividad de auditoría interna, que el personal reporte al JEA, quien a su vez reportará, administrativamente, al oficial ejecutivo en jefe o su equivalente; y funcionalmente, a aquellos dotados de poder de mando.

9.4 Competencia

9.4.1 El Código de Ética del IIA requiere, tal como lo dictan las prácticas conducentes, que los auditores internos participen en aquellos servicios para los cuales tengan el conocimiento, habilidades y experiencia requerida; que desarrollen actividades de conformidad con las *Normas*; y que mejoren continuamente sus habilidades y efectividad. Las *Normas* requieren que los auditores internos y la actividad de auditoría interna posean o desarrollen, de manera colectiva, conocimientos, habilidades, y otras competencias necesarias para el desempeño de sus responsabilidades. Un grupo competente y profesional de auditoría interna, en particular aquellos que se adhieran a las *Normas*, pueden ayudar a garantizar el éxito en la actividad de auditoría interna.

9.5 Requerimientos Legislativos

9.5.1 Los requisitos legislativos para establecer la actividad de auditoría interna ayudan a proteger los hallazgos y la independencia de la actividad de auditoría interna y reconocer a la auditoría interna como una función importante en el poder público. Finalmente, una protección jurídica adecuada de la independencia del auditor interno, en particular, bajo el servicio civil de carrera, es un elemento importante de un marco legislativo.

REFERENCIAS

INTOSAI

- ISSAI 1, La Declaración de Lima, Sección 3. Auditoría interna y auditoría externa
- ISSAI 200, Normas Generales en Auditoría Gubernamental y normas con significado ético
- ISSAI 1260, Comunicación con los elementos dotados de poder de mando
- ISSAI 1610, Lineamiento de Auditoría Financiera - Consideraciones Especiales- Uso del Trabajo de Auditores Internos
- INTOSAI GOV 9100, Lineamientos de Normas de Control Interno para el Sector Público
- INTOSAI GOV 9150 Coordinación y Cooperación entre las EFS y los Auditores Internos en el Sector Público

IFAC

- Normas Internacionales de Auditoría 610
- Gobernabilidad en el Sector Público: Una Perspectiva del Cuerpo Gubernamental, 2001

IIA

- Marco Internacional de Prácticas Profesionales, incluyendo la Definición de Auditoría Interna, el Código de Ética, las Normas Internacionales para la Práctica Profesional de Auditorías Internas (*Normas*), Consejeros Prácticos, Documentos de Posición y Guías Prácticas
- *El Papel de la Auditoría en el Sector Público de Gobierno*, 2006

Independencia y Objetividad: Un Marco de Trabajo para Auditores Internos, 2001, Asociación de Contadores Americanos, Fundación de la IIA para la Investigación.

Auditoría Interna: Servicios de Consultoría, 2009, Fundación de la IIA para la Investigación.

Auditoría Interna en el Sector Público, Gansburghe, Revista de Auditoría Interna, Agosto, 2005.

Tendencias de Auditoría Interna en el Sector Público, Sterck y Bouckaert, Revista de Auditoría Interna, Agosto, 2006.

20 Preguntas que los Directores deberían hacer sobre Auditoría Interna, 2004, Fraser y Lindsay, Instituto Canadiense de Contadores Certificados.

Las Mejores Prácticas y herramientas serán integradas en la plataforma electrónica (<i>e-platform</i>).
