PRÁCTICAS DE BUEN GOBIERNO

LA FÁBRICA DE PENSAMIENTO
INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE ESPAÑA

Puesta en marcha de un Departamento de Auditoría Interna

The Institute of Internal Auditors

Instituto de Auditores Internos de España

El INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE ESPAÑA es una asociación profesional fundada en 1983, cuya misión es contribuir al éxito de las organizaciones impulsando la Auditoría Interna como función clave del buen gobierno. En España cuenta con más de 3.500 socios, auditores internos en las principales empresas e instituciones de todos los sectores económicos del país.

LA FÁBRICA DE PENSAMIENTO es el laboratorio de ideas del Instituto de Auditores Internos de España sobre gobierno corporativo, gestión de riesgos y Auditoría Interna, donde participan más de 150 socios y profesionales técnicos expertos.

AUDITORÍA INTERNA

OBSERVATORIO SECTORIAL

PRÁCTICAS DE BUEN GOBIERNO

BUENAS PRÁCTICAS EN GESTIÓN DE RIESGOS

El laboratorio trabaja con un enfoque práctico en la producción de documentos de buenas prácticas que contribuyan a la mejora del buen gobierno y de los sistemas de gestión de riesgos en organizaciones de habla hispana. Además de desarrollar contenido, fomenta el intercambio de conocimientos entre los socios.

ENCUENTRA TODOS LOS DOCUMENTOS DE LA FÁBRICA EN www.auditoresinternos.es

PRÁCTICAS DE BUEN GOBIERNO

LA FÁBRICA DE PENSAMIENTO
INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE ESPAÑA

Puesta en marcha de un Departamento de Auditoría Interna

Abril 2024

MIEMBROS DE LA COMISIÓN TÉCNICA

COORDINACIÓN:

Jesús Pinelo Jiménez. CIA, ROAC, COSO-ERM. ALEÁTICA.

Álvaro Arjona Canas. Doctor, EMBA, CIA. PWC.

Francisco Bracho Romero. COSO-ERM, COSO-CI. KIKO MILANO.

Enriq Doménech. CRMA, CICO, ROAC. BDO.

Javier Galiana Ferrándiz. MEDVIDA PARTNERS DE SEGUROS Y REASEGUROS.

Pablo Gallego Tortuero. FRM, FRR. WIZINK.

Carlos Grande Prieto. INTERNATIONAL AIRLINES GROUP.

Mª Julia Hernán Martín. CIA, CCSA, TEAI. MERCEDES-BENZ FINANCIAL SERVICES ESPAÑA, E.F.C.

Eva Mª López Fernández. CIA, CRMA, COSO-ERM, COSO-CI. GRUPO AMPER.

Jordi Martinez Palli. QAC. KLOCKNER PENTAPLAST.

Silke Morá Teichmann. ROAC. DELOITTE.

Jon Ander Navarro Mendizabal. CIA, COSO-CI, CRMA, CFE. MERLIN PROPERTIES.

Raquel Pilares Gutiérrez. TEAI. AEDAS HOMES.

Manuel Santamaría González. ROAC, REC, COSO-CI, CESCOM, IFCA. GONZÁLEZ-BYASS.

The Institute of Internal Auditors

Instituto de Auditores Internos de España

La creación de un departamento de Auditoría Interna es un paso crucial para fortalecer el gobierno corporativo, el control interno y la propia gestión de cualquier organización. Este documento de la Fábrica de Pensamiento ofrece una hoja de ruta práctica para su puesta en marcha de una manera efectiva.

Su constitución es un desafío para las organizaciones que no cuenten con experiencia en este ámbito. Existen varias dificultades a las que el auditor interno tendrá que hacer frente: desde la disponibilidad de recursos (humanos, financieros y tecnológicos) hasta la integración con la cultura de la organización.

Este documento ofrece las pautas y estrategias básicas para que el Director de Auditoría Interna pueda poner en marcha el departamento de manera eficiente, teniendo en cuenta las expectativas de los principales grupos de interés. El informe aborda las diferentes etapas a seguir y los principales hitos que deben ser considerados desde las perspectivas estratégicas, funcionales y metodológicas.

Ha sido desarrollado teniendo ya en cuenta los requisitos de las nuevas Normas Globales de Auditoría Interna, recientemente emitidas por el Instituto de Auditores Internos Global. Las Normas establecen los principios y las prácticas fundamentales que debe seguir Auditoría Interna para realizar su trabajo de forma efectiva y ética, para aportar un valor significativo a cualquier organización.

Esta guía práctica, junto con la consideración de las Normas Globales de Auditoría Interna, facilita el proceso de creación y gestión de un departamento de Auditoría Interna efectivo, contribuyendo al logro de los objetivos estratégicos de las organizaciones.

INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE ESPAÑA

Índice

PRÓLOGO 8

ENTENDIMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN: CONTEXTO, OBJETIVOS Y RIESGOS 9
Entorno general / externo ... 10
Entorno interno ... 11
Mapa de Riesgos ... 12
Expectativas de los grupos de interés ... 13

DIAGNÓSTICO INICIAL DE LA FUNCIÓN 13
Autoevaluación de la Función de Auditoría Interna ... 13
Mapa de Aseguramiento ... 15

MISIÓN Y VISIÓN, POSICIONAMIENTO, RELACIONES Y FUNCIONES 17
Misión y Visión ... 17
Posicionamiento ... 17
Relaciones con la Comisión de Auditoría, Alta Dirección y otras partes interesadas ... 18
Relaciones con otros proveedores de aseguramiento ... 19
Definición del alcance de la Función ... 20
Definición y aprobación del Estatuto de Auditoría Interna ... 21
Ética y profesionalidad ... 22

PLAN ESTRATÉGICO - DISEÑO DEL DEPARTAMENTO 22
Equipo ... 22
Procesos ... 24
Tecnología ... 27
Plan de Comunicación y Marca ... 29

CICLO DE AUDITORÍA 32
Universo Auditable y evaluación de riesgos ... 33
Definición del Plan de Auditoría ... 33
Definición del presupuesto ... 34
Ejecución del Plan de Auditoría ... 34
Seguimiento de recomendaciones ... 35
Reporting ... 36

PROGRAMA DE ASEGURAMIENTO Y MEJORA DE LA CALIDAD 37
Definición del Programa ... 37
Evaluaciones internas ... 38
Mejora continua ... 40
Evaluaciones externas ... 41

CONSIDERACIONES FINALES 42

BIBLIOGRAFÍA 43

ANEXO I: *KEY INTERNAL AUDIT MATTERS* 44

ANEXO II: PROPUESTA DE CONTENIDO DEL ESTATUTO DE AUDITORÍA INTERNA 45

ANEXO III: DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA: PASOS CLAVE 48

Prólogo

Este documento constituye una referencia fundamental y actualizada para los Directores de Auditoría Interna que asumen el reto de crear o reposicionar el departamento de Auditoría Interna en su organización.

Poner en marcha un Departamento de Auditoría Interna en una organización es una tarea que requiere de conocimientos y criterio, así como de esfuerzo y dedicación. Por otra parte, en aquellos casos en que ya exista un Departamento en la entidad, y que sea necesario adecuarlo a las expectativas del Consejo de Administración[1] y la Alta Dirección, es preciso reorientarlo para reposicionar estratégica y funcionalmente la actividad de Auditoría Interna y así conseguir que aporte realmente valor.

El objeto de este documento es proporcionar una guía de recomendaciones y buenas prácticas para directores de Auditoría Interna que afronten la tarea de poner en marcha o reorientar un Departamento de Auditoría Interna[2]. Para ello, el documento se basa en lo establecido en las Normas Globales de Auditoría Interna[3] (Normas Globales, de aquí en adelante) y, sobre todo, en la experiencia práctica de directores de Auditoría Interna que han afrontado con éxito estas tareas en distintos sectores y entornos empresariales.

El documento comienza con el entendimiento de las expectativas, riesgos y contexto de la organización, así como con un diagnóstico de la situación inicial, en caso de existir previamente el departamento.

Posteriormente, se centra en la tarea de sentar las bases de lo que debe ser el nuevo departamento, destacando la definición de su propósito, posicionamiento y roles, que deben incluirse en el Estatuto de Auditoría Interna.

Continúa con el diseño de un plan estratégico para acometer la implantación o reorientación, agrupando las líneas de acción en torno a cuatro elementos: equipo, procesos, tecnología y comunicación.

1. La Referencia a "Consejo" se refiere al órgano de gobierno de más alto nivel, tal como:
   - El Consejo de Administración.
   - La Comisión de Auditoría.
   - La junta de gobernadores o patronato.
   - Un grupo de funcionarios elegidos o miembros designados políticamente.
   - Otro órgano con autoridad sobre las funciones relevantes de gobernanza.

   En una organización que cuenta con más de un órgano de gobierno, "Consejo" se refiere al órgano u órganos autorizado para dotar a la Función de Auditoría Interna con la autoridad, funciones y responsabilidades apropiadas.
   Si no existiera ninguno de los anteriores, la palabra "Consejo" se refiere al grupo a la persona de más alto nivel encargada del gobierno de la organización. Por ejemplo, el máximo responsable de la organización o el equipo de dirección.

2, 3. *Normas Globales de Auditoría Interna*™ del Institute of Internal Auditors, publicadas el 9 de enero de 2024 y exigibles a partir del 9 de enero de 2025.

El documento concluye con la ejecución del ciclo de auditoría, pues es importante ofrecer resultados desde un primer momento, y con la adopción de un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad, que proporcione una seguridad razonable de que la actividad se ajusta a las Normas Globales, se realiza con eficacia y aporta valor a los grupos de interés o partes interesadas.

Adicionalmente, se contemplan en los Anexos una serie de herramientas para que el Director de Auditoría Interna pueda afrontar, con garantías, las labores que le hayan sido asignadas para liderar el Departamento en su organización: en primer lugar, los asuntos de mayor relevancia para Auditoría Interna, en relación con su organización, propósito, alcance, etc; una propuesta de contenido para el Estatuto de Auditoría Interna y una síntesis gráfica de las diferentes fases a seguir para la creación/actualización del Departamento.

En resumen, este documento constituye una referencia fundamental y actualizada para los Directores de Auditoría Interna que asumen el gran reto de crear o reposicionar el Departamento de Auditoría Interna en su organización.



Entendimiento de la organización: contexto, objetivos y riesgos

Las Normas Globales de Auditoría Interna indican que *la Auditoría Interna fortalece la capacidad de la organización para crear, proteger y sostener su valor al proporcionar al Consejo y a la Alta Dirección aseguramiento, asesoramiento, prospectivas y previsiones de manera independiente, objetiva y basada en los riesgos*[4]. Para poder llevar a cabo esta misión, el Director de Auditoría Interna ha de conocer todo el contexto que rodea a la organización, así como sus objetivos y los riesgos para su consecución.

El auditor interno debe tener en cuenta tanto el entorno interno como el externo de la organización, así como las expectativas de sus grupos de interés clave. Con este conocimiento podrá sentar las bases adecuadas para evaluar y mejorar el diseño, la eficacia y la eficiencia de los procesos internos, la gestión de riesgos, el control y el gobierno corporativo.

El auditor interno debe tener en cuenta tanto el entorno interno como el externo de la organización,así como las expectativas de sus grupos de interés clave.

4- Normas Globales de Auditoría Interna™; Dominio I: Propósito de la auditoría interna, The Institute of Internal Auditors (2024).

ENTORNO GENERAL / EXTERNO

Se debe comprender el entorno en el que opera la organización y evaluar cómo le afecta para alcanzar sus objetivos y cumplir con sus obligaciones.

El auditor interno debe comprender el entorno en el que opera la organización y evaluar cómo le afecta para alcanzar sus objetivos y cumplir con sus obligaciones, tanto si nos encontramos ante la puesta en marcha de la Función como si afrontamos su redefinición.

Para ello, es conveniente que tenga acceso a la documentación elaborada por la organización en la construcción de su Plan Estratégico y análisis del sector. Adicionalmente, o de no existir dicho plan, puede utilizar herramientas de análisis estratégico como, por ejemplo:

1. **Análisis PESTEL.** El auditor interno debe analizar el contexto político, económico, social, tecnológico, medioambiental y legal ("PESTEL") a lo largo de la organización y de los países y/o mercados donde opera. Por ejemplo, si la competencia está aumentando en el sector/nicho, etc., la organización podría estar ante nuevos desafíos y necesitar de cambios en su estrategia para mantener su posición en el mercado. El auditor interno debe considerar en su planificación y en las auditorías que esté realizando (tanto si son específicas como si no lo son) si la organización está preparada para enfrentar estos desafíos y si se han implementado medidas para abordarlos y mitigar los riesgos relacionados a lo largo de los procesos que audita.

2. **El modelo de las cinco fuerzas competitivas de Michael Porter.** Este modelo puede ayudar, a través de algunas preguntas en cada uno de los cinco ejes, a entender en qué entorno se encuentra la organización:

   - COMPETENCIA: ¿En qué sector está? ¿Se trata de un sector atomizado?

DIAGRAMA DE LAS CINCO FUERZAS DE PORTER



Fuente: www.5fuerzasdeporter.com

¿Cuáles son las tendencias en este sector?

- BARRERAS DE ENTRADA: ¿Las entidades que operan en este sector tienen que cumplir con muchos requisitos establecidos por las Administraciones Públicas? ¿Se espera que sean mucho más exigentes?
- PODER DE PROVEEDORES: ¿Existe una dependencia de los proveedores? ¿Se puede mitigar?
- PODER DE CLIENTES: ¿El poder de los compradores es elevado? ¿Qué hacen los competidores? ¿Es posible reducirlo?
- PRODUCTOS SUSTITUTIVOS: ¿Existen muchos/pocos productos/servicios sustitutivos? ¿El producto/servicio ofrecido o alguna de sus características es diferencial?

3. **Análisis DAFO.** Diagnóstico estratégico que permite identificar en una organización y en la propia Función de Auditoría Interna las siguientes temáticas:

- DEBILIDADES: aspectos internos limitantes para la capacidad de cumplir con los objetivos (p. ej. falta de recursos, capacidades limitadas o falta de experiencia).
- AMENAZAS: factores externos que podrían afectar negativamente a la organización (p.ej. cambios en la normativa, la competencia o cambios en las condiciones del mercado.
- FORTALEZAS: aspectos internos que dan a la organización una ventaja competitiva (p.ej. experiencia, conocimiento, capacidad de adaptación al cambio y recursos).
- OPORTUNIDADES: factores externos que pueden ser aprovechados por la organización para mejorar su posición en el mercado (p.ej. nuevos mercados o el crecimiento de la demanda de auditorías en ciertas áreas específicas).

El auditor interno ha de considerar la estructura organizativa y la asignación de responsabilidades de la organización,lo que puede afectar a la eficacia de los controles internos y a la gestión de riesgos.

ENTORNO INTERNO

El entorno interno se refiere a los factores internos que influyen en la operación y la gestión de la organización. El auditor interno debe comprender la estrategia y evaluar la cultura corporativa y los valores *(Tone at the Top),* ya que pueden afectar significativamente a la forma en que los empleados trabajan y pueden impactar en el cumplimiento de los objetivos y estrategia de la organización.

Además de la cultura y los valores, conocer bien las políticas, procedimientos, controles y actividades a lo largo de los procesos de la cadena de valor y de soporte, es la clave para mejorar y fomentar el buen gobierno corporativo, una buena gestión y el control de riesgos en la entidad.

En este sentido, el auditor interno ha de considerar la estructura organizativa y la asignación de responsabilidades dentro de la organización, lo que puede afectar a la eficacia de los controles internos y a la gestión de riesgos. Los sistemas de información también son

parte importante del entorno interno. El auditor interno debe identificar los sistemas de información clave utilizados por la organización, para mejorar su entendimiento de la entidad.

Para comprender mejor los objetivos y procesos del negocio, los auditores internos deberían mantener reuniones periódicas con la Alta Dirección, así como con miembros clave de la Dirección Operativa, tales como los directores de las distintas unidades de negocio y funciones. También puede ser conveniente, en su caso, contactar con determinados empleados que realicen tareas operativas. Incluso, si existen Comités, se debería definir la asistencia a aquellos en que se traten aspectos clave para el negocio como las estrategias, los objetivos y los riesgos, así como los acontecimientos, tendencias y cambios regulatorios del sector, previo establecimiento de las salvaguardas adecuadas para asegurar la independencia de la Función de Auditoría Interna. Todo ello con el objetivo de servir como fuente de información para ayudar a definir las prioridades de Auditoría Interna.

En particular, al tratarse de la puesta en marcha o reorientación de un departamento, es de suma utilidad mantener una ronda inicial de reuniones con directivos clave, así como con la persona que ostente la presidencia de la Comisión de Auditoría.

El Mapa de Riesgos es útil para el entendimiento de las capacidades, recursos, tamaño del equipo, localización y herramientas que el Director de Auditoría Interna debe dotar a la Función, y sirve de base para elaboración del universo auditable y el plan de auditoría

MAPA DE RIESGOS

El Mapa de Riesgos debe ser siempre una fuente de información básica para la Función de Auditoría Interna, ya que su objetivo fundamental es evaluar la respuesta de la organización a los riesgos que esta afronta e informar y recomendar acciones para la mitigación de los riesgos operativos, tecnológicos, financieros, no financieros, fiscales, medioambientales, etc.

En aquellos casos en los que la organización no cuente con un Mapa de Riesgos formalizado, una de las primeras tareas a abordar por el Director de Auditoría Interna será su elaboración. Son clave su conocimiento y permanente actualización sobre los mismos, ya que los riesgos de la organización constituyen una de las primeras fuentes de información que todo auditor interno debe conocer.

Así mismo, el Mapa de Riesgos es útil para el entendimiento de las capacidades, recursos, tamaño del equipo, localización y herramientas que el Director de Auditoría Interna debe dotar a la Función, y sirve de base para elaboración del universo auditable y el plan de auditoría.

Para profundizar en este tema, recomendamos la lectura del documento de la Fábrica del Pensamiento del Instituto de Auditores Internos de España titulado *Auditoría Interna y gestión de riesgos* (2021), en el que se presenta una guía de buenas prácticas con un doble enfoque: disponer de un marco teórico para comprender el papel que Auditoría Interna puede asumir en la gestión de riesgos y una metodología práctica para evaluar y reforzar el control sobre la gestión de éstos.

EXPECTATIVAS DE LOS GRUPOS DE INTERÉS

Una de las labores clave del auditor interno es saber identificar y priorizar las expectativas de los grupos de interés en cada momento temporal, clasificando a los mismos en función de criterios como la relevancia e influencia en la organización, así como el interés que tienen en la misma.

Algunos de los grupos de interés más relevantes podrían ser los accionistas, el regulador, los consejeros, las comisiones delegadas del Consejo, directivos, empleados (incluyendo auditores internos), etc.

TABLA 1: GRUPOS DE INTERÉS DE LA FUNCIÓN DE AUDITORÍA INTERNA

CLIENTES INTERNOS	CLIENTES EXTERNOS
• Consejo u otros órganos equivalentes. • Comisiones delegadas del Consejo u órgano equivalente. • Direcciones de negocios y las comisiones operativas relacionadas. • Funciones clave de soporte. • Empleados (incluyendo auditores internos).	• Accionistas. • Regulador. • Entidades financieras. • Proveedores. • Clientes. • Público en general.

Fuente: elaboración propia.

En definitiva, el auditor interno debe conocer el entorno en el que opera la compañía a lo largo de las líneas de negocio y ámbitos geográficos, así como las expectativas de los principales grupos de interés, para aportar el valor añadido a la organización.

Diagnóstico inicial de la Función

AUTOEVALUACIÓN DE LA FUNCIÓN DE AUDITORÍA INTERNA

Una vez analizados los objetivos y el contexto de la organización, así como las expectativas de las principales partes interesadas (Consejo, Comisión de Auditoría, Alta Dirección, reguladores, etc.), es esencial realizar un buen diagnóstico de la Función de Auditoría Interna.

Antes de comenzar el trabajo se deben tener muy presentes las Normas Globales, en especial las consideradas en los siguientes dominios:

Es esencial realizar un buen diagnóstico de la Función de Auditoría Interna.

DOMINIO III: Gobierno de la Función de Auditoría Interna

Este dominio describe las responsabilidades del Director de Auditoría Interna, pero todas las actividades relacionadas con el Gobierno de la Función deben estar respaldadas por acciones concretas del Consejo y la Alta Dirección, ya que son esenciales para permitir que Auditoría Interna sea realmente eficaz y cumpla el propósito de la profesión de una manera satisfactoria. Las normas de este dominio indican las responsabilidades del Director de Auditoría Interna, con respaldo del Consejo y la Alta Dirección, en relación con la autorización de la Función, su posicionamiento independiente y cómo ésta es supervisada.

DOMINIO IV: Gestión de la Función de Auditoría Interna

El Director de Auditoría Interna es responsable de la gestión de la Función de Auditoría Interna, que incluye, entre otros asuntos, la planificación estratégica, la obtención y asignación de recursos, el fomento de las relaciones y la comunicación con las partes interesadas para proporcionar aseguramiento objetivo y asesoramiento, así como la adecuación y mejora del desempeño la Función.

DOMINIO V: Ejecución de los Servicios de Auditoría Interna

Las normas de este dominio hacen referencia al ciclo de auditoría y los elementos esenciales a tener en cuenta cuando los servicios de la función son ejecutados por los auditores internos, desde las fases de planificación y ejecución de los trabajos, hasta la comunicación de las conclusiones y la monitorización de los planes de acción.

Tanto en el caso de puesta en marcha como en el de reorientación de un Departamento de Auditoría existente, lo más usual es que las distintas partes interesadas tengan expectativas de obtener rápidos resultados. Para ello, llevar a cabo una autoevaluación interna es el método más eficaz para poder poner de manifiesto las potenciales debilidades, fortalezas, oportunidades y amenazas de la función que se asume, así como la hoja de ruta de trabajo propuesta para construir un plan a corto plazo para elevar a la Comisión de Auditoría, en el que se presente:

- Análisis realizado de los distintos aspectos internos y externos evaluados.
- Conclusiones sobre el grado de madurez y potencial mejora.
- Plan de Acción, a corto, medio y largo plazo. En particular, destacamos la importancia de que el Director de Auditoría Interna plantee de forma ágil un Plan de Auditoría (comentado en detalle en apartado 5.2), al objeto de obtener resultados en el corto plazo. En caso de que encuentre uno en ejecución, deberá analizarlo y elevar una propuesta a la Comisión de Auditoría sobre si es conveniente mantenerlo, hacer uno nuevo o realizar ajustes parciales.

En este sentido, en el Anexo I, se muestra una relación, no exhaustiva, de *Key Internal Audit Matters* (KIAM) para tener en cuenta y que no sólo se cumpla con las Normas Globales, sino que se dé respuesta a las necesidades de las distintas partes interesadas previamente identificadas.

MAPA DE ASEGURAMIENTO

Además del cuestionario indicado anteriormente, una herramienta simple y visual para el Consejo y la Alta Dirección que resume y designa las partes involucradas en el proceso de aseguramiento de la organización y maximizar su valor es el Mapa de Aseguramiento.

El objetivo de las actividades de aseguramiento es proporcionar un análisis objetivo e independiente del gobierno, gestión de riesgos y de los controles de la organización.

Por aseguramiento se entiende el proceso que permite, en multitud de ámbitos, afirmar que los diferentes riesgos o requisitos de cumplimiento de las organizaciones están debidamente cubiertos para no exponer a la entidad a un riesgo indeseado. Las organizaciones cuentan con multitud de sistemas, procesos, controles internos y reportes que tratan de aportar aseguramiento en diferentes ámbitos.

El Director de Auditoría Interna deberá evaluar si es conveniente elaborar este Mapa en las fases iniciales de puesta en marcha o reenfoque de un Departamento o si, por el contrario, aporta más valor en momentos posteriores. Para ello, deberá tomar en consideración aspectos tales como el nivel y tipología de riesgos, la madurez de la organización y de otras funciones de aseguramiento, recursos disponibles, etc. En caso de optar por su elaboración en esta etapa inicial, recomendamos comenzar por un ejercicio a alto nivel, para profundizar en mayor medida en iteraciones posteriores.

Beneficios del Mapa de Aseguramiento

- **Permite la determinación de las áreas de riesgo más significativas** para la organización, junto con las otras partes interesadas dentro del Modelo de las Tres Líneas[5].
- **Contribuye a la identificación de brechas.** Frecuentemente, a pesar de que haya actividades de aseguramiento llevándose a cabo, estas pueden no cubrir todos los riesgos o elementos de cumplimiento necesarios y el Mapa de Aseguramiento permite identificar esas brechas.
- **Reduce el riesgo de duplicidades** a través de un análisis sistemático de los riesgos a cubrir y la designación de responsables de dichos riesgos.
- **Proporciona confort al Consejo y la Alta Dirección** para asegurar el cumplimiento de la organización y la mitigación de riesgos relevantes.

Aspectos importantes del Mapa de Aseguramiento.

- **Soporte y patrocinio.** Es imprescindible identificar las partes que patrocinarán el proyecto y contar con el apoyo y soporte de la Alta Dirección y el Consejo a la hora de desarrollar el Mapa de Aseguramiento.
- **Identificar el alcance del aseguramiento.** Realizar un análisis previo de que áreas son

El Mapa de Aseguramiento es una herramienta simple y visual que resume y designa las partes involucradas en el proceso de aseguramiento de la organización.

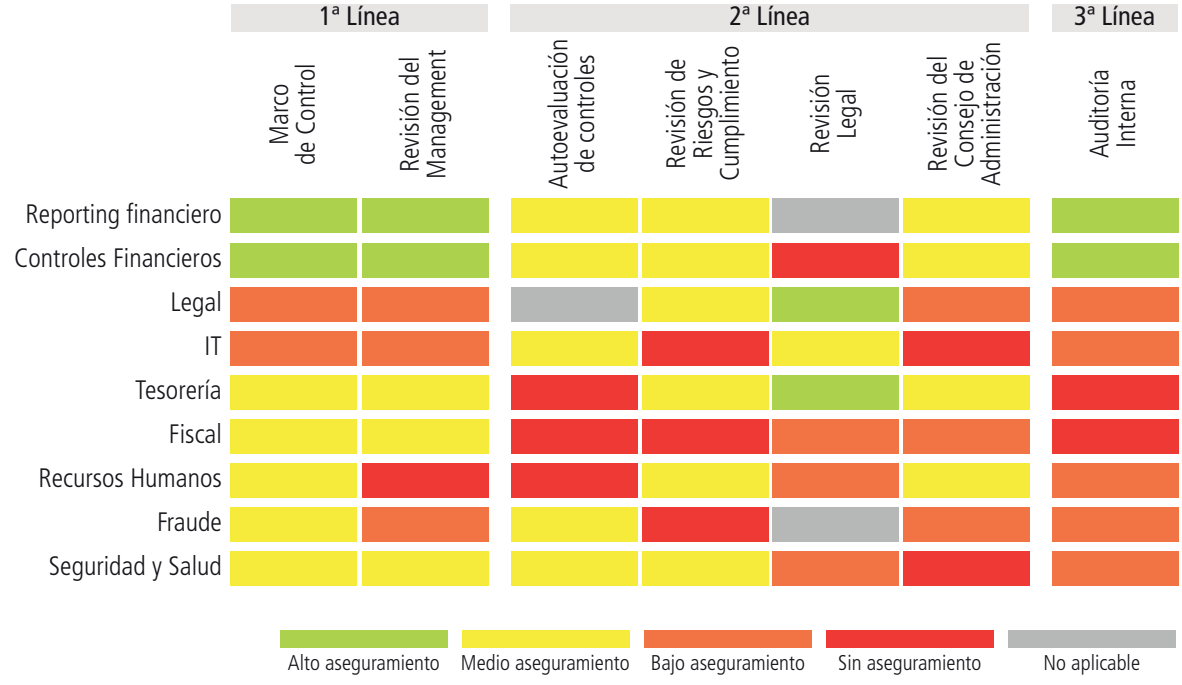
5. Conocido anteriormente como Modelo de las Tres Líneas de Defensa, se trata de un modelo teórico que ayuda a las organizaciones a identificar las estructuras y los procesos que mejor facilitan el logro de los objetivos y promueven un gobierno y gestión de riesgo sólidos.

relevantes para la organización. Conviene tener en cuenta:

- Simplicidad. Existe el peligro de querer cubrir todos los riesgos de una organización, lo cual puede llevar a un ejercicio sumamente complejo y que dificulte tanto su gestión como el alineamiento con las diferentes partes interesadas que deben dar apoyo al proyecto.
- Tolerancia. Evaluar el nivel de aseguramiento deseado por la organización de forma independiente y objetiva, de manera alineada con el Consejo.

- **Partes interesadas.** Identificar a los diferentes proveedores de aseguramiento y conseguir su alineamiento y compromiso.
- **Métricas.** Definir métricas adecuadas que permitan cuantificar tanto el riesgo como las acciones que proporcionen aseguramiento.
- **Seguimiento.** Realizar acciones que permitan una adecuada monitorización y ejecución de planes de acción.
  - Analizar las brechas y duplicidades en el aseguramiento de cada elemento.
  - Actualización. Es importante mantener actualizado el Mapa de Aseguramiento y los procesos, riesgos y áreas de cumplimiento a cubrir para evitar esfuerzos en áreas o riesgos obsoletos, así como reevaluar periódicamente su alcance.

EJEMPLO DE MAPA DE ASEGURAMIENTO



Fuente: Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW).

Misión y visión, posicionamiento, relaciones y funciones

MISIÓN Y VISIÓN

Como aspecto previo, consideramos relevante determinar la visión y la misión de la Función de Auditoría Interna dentro de la organización, alineadas con el Mandato de Auditoría Interna recibido del Consejo.

La misión y la visión definen la identidad de la Función y ayudan a establecer su posicionamiento en la organización. Asimismo, son fundamentales para establecer el camino que se debe seguir para aportar valor a la misma.

POSICIONAMIENTO

El posicionamiento de la Función de Auditoría Interna dentro de la estructura de la organización es fundamental para que pueda cumplir con sus objetivos de manera efectiva. Asimismo, es clave para dar legitimidad a la imagen y marca de la Función, que se tratará más adelante en este documento.

La determinación de las relaciones de dependencia y el lugar que ocupa el Director de Auditoría Interna en el organigrama, habitualmente, se debaten con el Consejo y la Alta Dirección, contemplando para ello lo establecido en las Normas Globales de Auditoría Interna[6] que indican que *"La Función de Auditoría Interna solo puede cumplir el Propósito de Auditoría Interna cuando el Director de Auditoría Interna dependa directamente del Consejo, esté cualificado para el puesto y se posicione a un nivel dentro de la organización que permita que la Función de Auditoría Interna lleve a cabo sus servicios sin interferencias".*

Es importante que la Función de Auditoría Interna tenga una posición privilegiada dentro de la entidad, con un acceso directo a la información y a los procesos clave de la organización y al máximo nivel de dirección. De esta manera, Auditoría Interna podrá realizar su trabajo de manera eficaz y eficiente, identificando y evaluando los riesgos que pueden afectar la consecución de los objetivos de la organización.

Las consideraciones para la implementación de la Norma 7.1 *Independencia dentro de la organización* señalan que *"si bien la dependencia funcional del Director de Auditoría Interna es directamente del Consejo, la depen-*

El posicionamiento de Auditoría Interna dentro de la estructura de la organización es fundamental para que pueda cumplir con susobjetivos de manera efectiva.

6. Normas Globales de Auditoría Interna™, Principio 7 *Posicionarse de manera independiente;* The Instituto of Internal Auditors (2024).

dencia administrativa a menudo es de un miembro de la Dirección. Esto le permite el acceso a la Alta Dirección y la autoridad para cuestionar las perspectivas de la Dirección. Para lograr esta autoridad, una práctica destacable es la de depender administrativamente del Consejero Delegado (CEO) o su equivalente, aunque la dependencia de otro miembro de alto rango podrá lograr el mismo objetivo si se implementan salvaguardas apropiadas. Los directores de Auditoría Interna de filiales, sucursales o divisiones también deberían poder comunicar directamente con la Alta Dirección responsable de dichas áreas".

Es importante que Auditoría Interna tenga una visión integral de la organización, que le permita comprender su funcionamiento en su conjunto y no solo en áreas específicas.

RELACIONES CON LA COMISIÓN DE AUDITORÍA, ALTA DIRECCIÓN Y OTRAS PARTES INTERESADAS



Como hemos venido señalando, es importante que la Función de Auditoría Interna tenga una visión integral de la organización, que le permita comprender su funcionamiento en su conjunto y no solo en áreas específicas. Esto implica una colaboración estrecha y continua con otras áreas y posicionarse en los procesos clave de la organización, para comprender mejor y tener una orientación proactiva de los nuevos riesgos emergentes y desafíos o eventos inesperados a los que se enfrenta la entidad.

Además de para cumplir con las responsabilidades establecidas en las Normas Globales respecto a la comunicación regular con el Consejo y la Alta Dirección sobre el Mandato de Auditoría Interna y su independencia, o informar sobre los resultados de las auditorías y las recomendaciones de mejora (que se tratan más adelante en este documento), el Director de Auditoría Interna debería promover comunicaciones formales e informales con las partes interesadas que contribuyan al entendimiento común de:

- Los intereses y preocupaciones de la organización.
- Los enfoques para identificar y gestionar los riesgos, así como para proporcionar aseguramiento.
- Los roles y responsabilidades de todas las partes y las oportunidades para la colaboración.
- Requerimientos regulatorios relevantes.
- Procesos organizativos significativos, incluyendo la información financiera.
- Requerimientos o tendencias provenientes de otros grupos externos de interés.

Para ello, se debería incluir al Director de Auditoría Interna en los canales de comunicación de la organización, con el objeto de que pueda mantenerse al tanto de los principales desarrollos y actividades planificadas que puedan afectar a los objetivos y riesgos de la entidad, especialmente en referencia a los riesgos emergentes y de fraude, entender las prioridades de aseguramiento y ser capaz de promover la adaptabilidad a los cambios.

Así, el Director de Auditoría Interna debería mantener reuniones con el Consejo y sus principales comisiones. Es frecuente organizar reuniones periódicas con el Presidente de la

Comisión de Auditoría en las que se pueda profundizar en determinadas cuestiones, como por ejemplo para preparar las reuniones de la Comisión, para discutir aspectos específicos de la actividad de Auditoría Interna, para abordar cuestiones sobre su gobierno y gestión, etc. Asimismo, es conveniente tener una relación fluida con la Alta Dirección y las áreas que dependen directamente de ella. En este sentido, una situación que podría ser deseable es que el Director de Auditoría Interna asista a las reuniones del Comité de Dirección, si bien no debe involucrarse en la toma de decisiones, de forma que mantenga la independencia y objetividad de la Función. Adicionalmente, es muy positivo celebrar reuniones periódicas para discutir la planificación de auditoría, resultados de trabajos concretos, seguimiento de recomendaciones, etc.

Asimismo, en las Funciones de Auditoría Interna más grandes, se puede establecer un proceso para que el Director de Auditoría Interna, o algún miembro de su equipo, mantenga una comunicación continua con las Direcciones Operativas y las Direcciones de las Funciones clave de soporte, tales como, por ejemplo, Operaciones, Finanzas, Tecnologías de la Información o Recursos Humanos.

Además de reuniones y asistencias a Comisiones y Comités se pueden establecer otros canales de comunicación y relación con los grupos de interés internos, como son la realización de encuestas, entrevistas y sesiones de grupo.

El establecimiento de estos canales de comunicación no solo se debe entender como fuente de información para mejorar el entendimiento de los objetivos y riesgos de la entidad, sino que es clave para compartir los roles y ventajas de la Función de Auditoría Interna con el Consejo y la Alta Dirección, así como con todos los empleados y otras partes interesadas. En este sentido, los sitios web, boletines, presentaciones y otras formas de comunicación pueden ser métodos eficaces.

Finalmente, es aconsejable mantener reuniones con los auditores externos y, en algunos sectores altamente regulados, podría ser conveniente o incluso requerido mantenerlas también con los reguladores.

Además de reuniones y asistencias a Comisiones y Comités se pueden establecer otros canales de comunicación y relación con los grupos de interés internos.

RELACIONES CON OTROS PROVEEDORES DE ASEGURAMIENTO



La colaboración y coordinación con otros proveedores internos y externos de servicios de aseguramiento es clave para garantizar un entendimiento mutuo de los roles y responsabilidades de cada uno y considerar la posibilidad de confiar en su trabajo, tal y como está contemplado en las Normas Globales de Auditoría Interna[7].

Este aspecto ha sido tratado con anterioridad por el Instituto de Auditores Internos de España mediante la *Guía Práctica Marco de Relaciones de Auditoría Interna con otras Funciones de Aseguramiento* (La Fábrica de Pensamiento, 2013), donde se recoge, en un solo documento, la síntesis de distintas publicaciones sobre esta materia, así como la experiencia práctica de algunos auditores internos.

7. Normas Globales de Auditoría Interna™, Norma 9.5 *Coordinación y fiabilidad;* The Institute of Internal Auditors (2024).

Como se ha indicado anteriormente, el Mapa de Aseguramiento constituye una herramienta útil para coordinar esfuerzos e identificar las brechas de cobertura de riesgos clave, mejorando, por tanto, el valor global añadido por todos los proveedores de aseguramiento.

DEFINICIÓN DEL ALCANCE DE LA FUNCIÓN

No es el objeto de este documento desarrollar los posibles roles que puede asumir el Departamento de Auditoría Interna. Sobre esto versan otros documentos y estudios, muchos de los cuales han sido objeto de compilación y análisis por parte de la Fábrica de Pensamiento, por lo que nos remitimos a éstos para su consulta y lectura[8]. Lo que aquí se presenta son los aspectos que se deben considerar para la definición del alcance, roles y responsabilidades de Auditoría Interna.

Los roles de la Función pueden variar según el mandato de Auditoría Interna, la complejidad y necesidades específicas de la organización, su perfil de riesgos, así como el sector y jurisdicción en la que opera.

Para ello es clave tener en mente la declaración de propósito tal y como se establece en las Normas Globales[9], que señalan que Auditoría Interna fortalece la capacidad de la organización para crear, proteger y sostener su valor al proporcionar al Consejo y a la Alta Dirección aseguramiento, asesoramiento, prospectivas y previsiones de manera independiente, objetiva y basada en riesgos.

Los roles pueden variar según el mandato de Auditoría Interna, la complejidad y las necesidades específicas de la organización, su perfil de riesgos, así como el sector y jurisdicción en la que opera, entre otros factores. Además, se deben tener en cuenta la estrategia y objetivos de la entidad, así como la idoneidad y eficacia de sus procesos de gobierno, gestión de riesgos y control. En caso de redefinición o reposicionamiento de una Función ya existente, los resultados del benchmark con otras organizaciones será una fuente de información clave a considerar durante este proceso.

Pero el éxito de la Función está condicionado por la aportación de valor y el cumplimiento de las expectativas, por lo que se tendrá que ser capaz de cumplir con la misión tradicional de Auditoría Interna y, a la vez, con lo que esperan los distintos grupos de interés.

Así, al definir o redefinir el alcance de la Función de Auditoría Interna y planificar los servicios que va a proporcionar a la entidad, además de los grupos de interés tradicionales, se deberían tener en cuenta los intereses de los clientes y otras partes interesadas (incluyendo al público en general), afectados por las acciones de la entidad. Estos intereses incluyen las expectativas de las partes interesadas (como las prácticas de negocio justas y honradas) o ciertas necesidades (como la seguridad), así como la exposición a los riesgos subyacentes que pudiesen no guardar relación evidente con la estrategia y objetivos de la organización.

En este sentido, en los últimos años, el rol del auditor interno ha ido evolucionando y cada

8. Destacamos la guía *Más allá del aseguramiento. El auditor interno como asesor de confianza,* 2017.

9. Normas Globales de Auditoría Interna™, *Domino I Propósito de la Auditoría Interna;* The Institute of Internal Auditors (2024).

vez se demanda que aporte más valor promoviendo la mejora continua de los sistemas de control y gestión de riesgos, no encontrándose su participación restringida a proporcionar aseguramiento y satisfacer los requerimientos de cumplimiento obligatorio. Por ello, los auditores internos, normalmente, complementan la actividad de aseguramiento con otras más próximas al asesoramiento, siempre dentro de lo previsto en las Normas Globales.

Existe una tendencia a que el auditor interno sea un asesor de confianza para los Órganos de Gobierno y para la Alta Dirección de las compañías. Este nivel debería ser el objetivo principal al que debe aspirar Auditoría Interna, estableciéndose como asesor estratégico en su relación con la Alta Dirección y el Consejo.

Sin embargo, en esta aspiración es clave establecer salvaguardas adecuadas para la independencia y objetividad de la Función de Auditoría Interna y gestionar los impedimentos reales o percibidos. Por ello, durante las conversaciones sobre los roles y responsabilidades distintos a los de Auditoría Interna, el Director de Auditoría Interna debería hacer hincapié en las Normas Globales[10] y consideraciones relacionadas con la independencia, la forma en que éstas respaldan la objetividad y los riesgos de impedimento presentados por los roles y responsabilidades propuestos.

Incluimos algunos ejemplos de salvaguardas a adoptar por parte del Director de Auditoría Interna: no involucrarse en la toma de decisiones del Comité de Dirección cuando sea parte del mismo o asista a sus reuniones; no asumir responsabilidades propias de la dirección en trabajos de consultoría; evitar potenciales conflictos de interés y no participar en auditorías de funciones que también dependan de él o de procesos cuyo responsable sea el miembro de la dirección al que le reporte administrativamente.

Para que Auditoría Interna funcione al más alto nivel y contribuya a preservar y mejorar el valor de la organización, debe tener un mandato definido y articulado desde el Consejo y la Alta Dirección.

DEFINICIÓN Y APROBACIÓN DEL ESTATUTO DE AUDITORÍA INTERNA



Para que Auditoría Interna funcione al más alto nivel y contribuya a preservar y mejorar el valor de la organización, debe tener un mandato claramente definido y articulado desde el Consejo y la Alta Dirección. Esto se logra a través de la definición de un documento formal, a alto nivel, denominado Estatuto, que debe ser aprobado por el Consejo de la organización.

Un Estatuto de Auditoría Interna debería incluir, como mínimo, los siguientes componentes[11] (ver más detalles en Anexo II):

- El propósito de Auditoría Interna.
- El compromiso de adhesión a las Normas Globales.
- El mandato, incluyendo el alcance y los tipos de trabajo que se llevarán a cabo, y las responsabilidades y expectativas del Con-

10. Normas Globales de Auditoría Interna™. *Norma 7.1 Independencia dentro de la organización:* The Institute of Internal Auditors (2024).

11. Normas Globales de Auditoría Interna™. *Norma 6.2 Estatuto de Auditoría Interna;* The Institute of Internal Auditors (2024).

sejo en relación con el apoyo por parte de la dirección a la Función de Auditoría Interna.

- La posición que ocupa Auditoría Interna en el organigrama de la organización y sus relaciones de dependencia funcional y administrativa.

Como buena práctica, es recomendable que el Estatuto esté firmado por el Director de Auditoría Interna, el Presidente de la Comisión de Auditoría y la persona de quien dependa administrativamente el Director de Auditoría Interna.

La actividad de Auditoría Interna está gestionada de forma eficaz cuando cumple con el propósito y las responsabilidades incluidas en el Estatuto. Por tanto, periódicamente (sobre todo ante cambios que así lo justifiquen) el Director de Auditoría Interna debe revisar el Estatuto para evaluar si la autoridad, el rol y las responsabilidades incluidas en el mismo continúan permitiendo a la Función de Auditoría Interna el cumplimiento de sus objetivos y presentarlo a la Alta Dirección y al Consejo para su aprobación. Como buena práctica, el propio Estatuto podría incluir de forma explícita una periodicidad mínima con la que deba ser revisado.

La actividad de Auditoría Interna está gestionada de forma eficaz cuando cumple con el propósito y las responsabilidades incluidas en el Estatuto.

ÉTICA Y PROFESIONALIDAD

Los principios y normas contemplados en el *Dominio de Ética y Profesionalidad* de las Normas Globales[12] se consideran como el Código de Ética de los auditores internos. La adhesión a estos principios y normas es sinónima a la adhesión a un código de ética profesional. En consecuencia, es recomendable que el Director de Auditoría Interna y su equipo firmen la adhesión al Código Ético del IIA[13] o, normalmente de manera adicional al Código de Ética de su organización, realizando periódicamente formación relacionada con aspectos éticos, con el fin de estar actualizados en la materia. Esto último constituye un requisito obligatorio para aquellos auditores internos certificados (CIA) que deseen mantener en vigencia su certificación.

Plan estratégico - Diseño del departamento

EQUIPO

La eficacia de la Función de Auditoría Interna requiere de diversidad de perfiles en los profesionales que conforman el equipo, capacitados con los conocimientos, experiencia y cualificación adecuadas a la naturaleza de los trabajos que reali-

12. Normas Globales de Auditoría Interna™. *Dominio II Ética y Profesionalidad;* The Institute of Internal Auditors (2024).

13. The (Global) Institute of Internal Auditors.

zan. Se trata de una premisa fundamental a la hora de poner en marcha o reorientar un Departamento de Auditoría Interna, aspecto también requerido por las Normas Globales[14].

Por ello, conocer qué expectativas hay respecto al departamento y proyectos a abordar, en función de la actividad, sector, entorno y dimensión de la organización, pueden ayudar a centrar la composición y dimensión del equipo. Sin olvidar en esta consideración cuál es el perfil tecnológico de la entidad y hacia donde se dirige en este aspecto, dado que directamente puede impactar en la dimensión y cualificación del equipo.

El Director de Auditoría Interna debe contar con los recursos humanos, tecnológicos y financieros necesarios para el desarrollo eficaz de sus funciones, siendo esto objeto de identificación en los planes de Auditoría Interna de las compañías[15]. Para la conformación del equipo, el Director de Auditoría Interna puede contar con recursos humanos internos y/o externos, según se indica a continuación.

Personal interno de Auditoría

Personal propio de la compañía especializado en Auditoría Interna que realice las funciones propias de su función, enfocado a la gestión, ejecución y revisión de los proyectos de auditoría interna, tanto de aseguramiento como de asesoramiento o consultoría.

Personal experto externo en materias específicas

Personal externo a la compañía necesario para la revisión de áreas con carga técnica específica, para poder abordar proyectos en los que se necesitan conocimientos especializados, que permitan profundizar en aspectos relevantes sobre procedimientos, cumplimiento y aseguramiento con el fin de proponer acciones de mejora alineadas con las mejores prácticas del mercado y la regulación que afecta, vigente o en desarrollo.

Personal externo de apoyo

Personal externo a la compañía con experiencia en consultoría y auditoría interna para dar soporte en la ejecución al personal interno del Departamento de Auditoría Interna, como principal actividad.

Auditores invitados (guest auditors)

De manera puntual, se podrán incorporar al equipo de trabajo personas de otros departamentos de la compañía que puedan aportar su conocimiento técnico especializado, bajo la supervisión de Auditoría Interna. Dadas sus características, es necesario tener en cuenta que, en algunos casos, existe la posibilidad de que sea necesario establecer medidas de salvaguarda específicas para garantizar su independencia y objetividad.

Todas las consideraciones anteriores son válidas y deberán alinearse con la cultura o tendencia de la compañía, para recurrir o no a recursos externos a la hora de poner en marcha el departamento o reorientar el mismo.

Con independencia de la dimensión del equipo y del personal externo que colabore en la actividad, es fundamental concienciar y transmitir la cultura de equipo de Auditoría Inter-

El Director de Auditoría Interna debe contar con los recursos humanos, tecnológicos y financieros necesarios para el desarrollo eficaz de sus funciones.

14. En particular, por los Principios 3 *Demostrar Competencia* y 4 *Ejercer el debido cuidado profesional.*

15. Normas Globales de Auditoría Interna, Norma 9.4 *Plan de Auditoría Interna* y Norma 13.5 *Recursos del trabajo;* The Institute of Internal Auditors (2024).

na, con los valores y ética que abanderen la actividad, donde las premisas sean la calidad y el debido cuidado profesional.

Contar con capacitación técnica es relevante para abordar los proyectos, sin olvidar la necesidad de una capacidad de comunicación "360 grados". Por ello, ambas capacidades deben estar presentes en un equipo de Auditoría Interna, para estar abiertos a una escucha activa y asertiva, con fluidez en la comunicación verbal y escrita, con el fin de transmitir y llegar al auditado y destinatarios del trabajo, con un mensaje claro, breve y conciso.

EJEMPLO DE CARACTERÍSTICAS Y ATRIBUTOS DEL EQUIPO DE AUDITORÍA INTERNA



Fuente: elaboración propia.

Con independencia de las capacidades iniciales de los miembros del equipo de Auditoría Interna, hay que concienciar a la organización, desde el inicio, de la necesidad de la mejora continua que permita el desarrollo de los profesionales y la gestión del talento de la Auditoría Interna[16].

Por ello, la Dirección de Auditoría Interna debe fomentar la formación continua de todo el equipo, recogiendo en su plan de auditoría y/o en su metodología unas horas mínimas de formación, que al menos serán de 40 horas anuales para certificados CIA.

Identificar en qué debe continuar adquiriendo conocimientos cada auditor interno puede extraerse de los proyectos a abordar en el propio Plan de Auditoría, de autoevaluaciones o de las evaluaciones, mediante encuestas, del equipo dirigidas a los clientes de Auditoría Interna, colaboradores y destinatarios del trabajo.

Por otra parte, los recursos tecnológicos deben ser un facilitador para la eficacia y eficiencia del equipo de Auditoría Interna, tal y como desarrollamos más adelante.

PROCESOS

Definición de metodología

Las Normas Globales son el principal marco de referencia para todos los profesionales que ejercen la Auditoría Interna dentro de las organizaciones en las que trabajan. Las Normas destacan en varios de sus Principios la necesidad de reglamentar el rol de la Función dentro de la entidad.

El Director de Auditoría Interna debe establecer metodologías[17] (políticas, procesos y pro-

16. Normas Globales de Auditoría Interna, Norma 3.2 *Desarrollo profesional continuo;* The Institute of Internal Auditors (2024).

17. Normas Globales de Auditoría Interna, Norma 9.3 Metodologías; The Institute of Internal Auditors (2024).

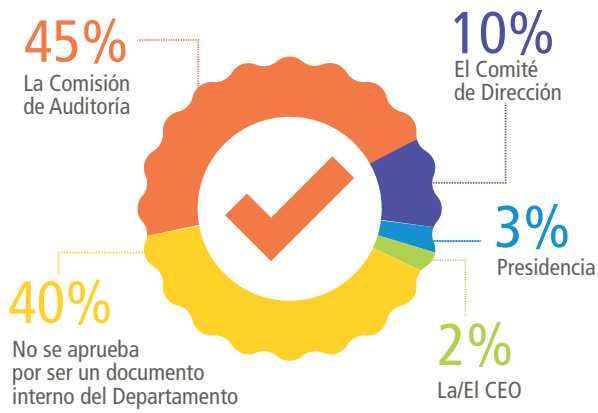
cedimientos) para guiar a la Función de Auditoría Interna en el logro de su mandato y la conformidad con las Normas, las cuales deberán adaptarse al tamaño y circunstancia de la Función, de la organización y del sector en el que opera.

Un apego estricto a las prácticas internacionales y a las normas y procedimientos internos que regulan la Función, debidamente aprobada por los órganos de gobierno de alto nivel, sin duda contribuye directamente a la objetividad, imagen y calidad de los resultados de los trabajos realizados por Auditoría Interna, sean de aseguramiento o de consultoría.

Esta situación se evidencia en los resultados de una encuesta realizada por el Instituto de Auditores Internos de España *(Sabor del Mes*[18]*)* en octubre 2021, donde más del 80% de los más de 100 participantes afirmó contar con un **Manual de Auditoría Interna** que constaba de:

- **Políticas de Auditoría Interna:** propósito, responsabilidades etc., en un 75% de los casos.
- **Procedimientos de auditoría** que abarcaban áreas de planificación, ejecución, programas, archivo, etc., en un 98% de los casos.
- **Programas específicos de aseguramiento y mejora de la calidad,** en un 60% de los casos.
- **Aspectos administrativos** tales como formación, certificación y desempeño de sus miembros, en un 43%.

¿QUIÉN APRUEBA EL MANUAL DE AUDITORÍA?



La misma encuesta revelaba que el Manual de Auditoría Interna había sido aprobado por la Comisión de Auditoría en el 45% de los casos, mientras que para otro 40% se trataba de un documento interno sin necesidad de autorización y un 15% había sido autorizado por otras áreas/funciones (Comité de Dirección, Dirección Financiera, etc).

Estos últimos resultados, donde el 55% de los Manuales de Auditoría Interna no habían sido aprobados por la Comisión de Auditoría, Consejo de Administración o equivalente, son coherentes con la tipología de organizaciones del tejido empresarial actual de la economía española.

A diciembre de 2022, las pymes asalariadas, constituían más del 99,6%[19] del total de empresas con trabajadores activos. Así, no es extraño encontrar Funciones de Auditoría Interna en empresas no cotizadas o fuera de sectores regulados, en las que no existe un estricto seguimiento a las Normas profesiona-

El Director de Auditoría Interna debe establecer metodologías para guiar a Auditoría Interna en el logro de su mandato y la conformidad con las Normas.

18. *Sabor del Mes* "Manual de Auditoría Interna"; Instituto de Auditores Internos de España (oct. 2021).

19. Dirección General de Industria y de la Pequeña y Mediana Empresa. Ministerio de Industria, Comercio y Turismo http://www.ipyme.org/es-ES/noticias/Paginas/detallenoticiaN.aspx?itemID=9843.

les. Siguen criterios o metodologías menos tradicionales, siempre acordadas con la Alta Dirección o el Consejo, que guían la Función en sus actividades de aseguramiento o consultoría alineadas con las necesidades específicas de cada organización y con un enfoque moderno.

ELEMENTOS DEL ENFOQUE MODERNO DE LA AUDITORÍA INTERNA



Fuente: elaboración propia.

Manual de Metodología

A efectos de este documento, se entiende como Manual de Metodología[20] el documento que desarrolla lo establecido en el Estatuto de Auditoría Interna y define las directrices de actuación de Auditoría Interna a lo largo de todo el ciclo de auditorías y trabajos, desde la definición del Plan de Auditoría hasta el seguimiento y cierre de las recomendaciones emitidas, así como el reporte de actividades.

En la siguiente tabla se pueden observar los principales puntos que debería contener un Manual de este tipo.

TABLA 2 PROPUESTA DE ELEMENTOS INTEGRANTES DEL MANUAL DE METODOLOGÍA DE AUDITORÍA INTERNA

MANUAL DE METODOLOGÍA
a) Alcance de la actividad de Auditoría Interna: definición del Universo Auditable.
b) Plan de Auditoría Interna: definición, aprobación y cambios.
c) Proyectos de Auditoría Interna: Análisis preliminares, comunicación de inicio, reunión de lanzamiento, definición del programa de trabajo, petición de documentación a los auditados. Ejecución de pruebas de auditoría.
d) Definición de Informe de Auditoría Interna: Preparación, presentación, comunicación y distribución.
e) Proyectos de consultoría.
f) Seguimiento de recomendaciones.
g) Archivo de documentación y evidencias de auditoría.
h) Gestión de proveedores externos de servicios.
i) Confidencialidad y protección de los datos.
j) Reporting a Comisión de Auditoría y Alta Dirección.
k) Tecnología.

Fuente: elaboración propia.

20. También conocido como Manual de Auditoría Interna.

Los recientes cambios a nivel global que están sufriendo las organizaciones motivadas principalmente por el auge de la tecnología o eventos como la pandemia de Covid19, obliga a las Funciones de Auditoría Interna a ser adaptables, resilientes, tecnológicamente inteligentes y enfocadas en el futuro[21]. Es por esto por lo que se hace necesario tener un proceso continuo de revisión de la metodología para aprovechar, por ejemplo, tecnologías emergentes para abarcar la mayor cantidad de datos e información (interna o externa) gestionada por la organización y que la Función no pierda la estela de la evolución de las funciones comerciales, operativas y/o de otras funciones de Segunda Línea.

Un buen ejemplo de ello son los programas de auditoría continua y las señales de alerta integradas dentro de los sistemas de tecnología de la información, que permitan que el trabajo de auditoría esté más en el presente y en el futuro que centrado en la historia, mejorando en gran medida el valor que los auditores internos pueden aportar a su organización. Además, las metodologías ágiles consisten en aprovechar tecnologías emergentes como la automatización y la inteligencia artificial en los sistemas de datos para mejorar las operaciones y maximizar el valor para las partes interesadas.

Ligado a esto, ya en 2019[22], el Instituto de Auditores Internos de España realizó una encuesta sobre la adopción de la metodología *Agile* en los Departamentos de Auditoría Interna, donde un 27% de los encuestados (más de 134) manifestaron que era aplicada en su departamento y que aportaba mejoras en la organización de los equipos y en la eficacia de la ejecución de las tareas llevadas a cabo por el Departamento.

Auditoría Interna debe ser adaptable, resiliente, tecnológicamente inteligente y enfocada en el futuro.

TECNOLOGÍA

En el proceso de análisis de la tecnología y herramientas necesarias para el Departamento de Auditoría Interna, es importante considerar los siguientes ámbitos:

- Tecnología necesaria para el conocimiento del negocio y evaluación de los riesgos.
- Herramientas para la realización de los trabajos y seguimiento de los resultados.
- Herramientas para la comunicación y reporting.
- Herramientas para la gestión departamental y la medición del rendimiento.

Lo anterior no significa que se deba disponer de una herramienta para cada ámbito de aplicación, sino que puede haber tecnologías que cubran una parte importante de los objetivos indicados. Tampoco es preciso que la tecnología deba ser específica del Departamento de Auditoría Interna, pudiéndose en muchos casos aprovechar la utilización de soluciones tecnológicas y herramientas existentes en la entidad. En cualquier caso, en el análisis sí se debería considerar que en todos estos ámbitos de actuación de Auditoría Interna es muy importante el soporte tecnológico para el

21. https://internalauditor.theiia.org/es/voices/2022/En-primera-linea-Una-auditoria-interna-preparada-para-el-futuro/

22. *Sabor del Mes* "Metodología Agile en Auditoría Interna", Instituto de Auditores Internos de España (oct. 2019).

Es muy importante el soporte tecnológico para el desarrollo de la Función, primando siempre un principio de cobertura de riesgos, proporcionalidad y eficiencia.

desarrollo de la Función, primando siempre un principio de cobertura de riesgos, proporcionalidad y eficiencia.

En el análisis y evaluación de todas las tecnologías y herramientas hay una serie de factores transversales para tener en cuenta. A continuación, se detallan aquellos más importantes a considerar:

- Adaptable al negocio, que admita la integración de otras herramientas tecnológicas de la organización y la recopilación de datos de múltiples fuentes.
- Coste y proporcionalidad.
- Facilidad de uso, elaboración automática de reportes y buena visualización de resultados.
- Flexible, configurable, escalable y disponible (entorno web).
- Homogéneo en el caso de grupos, adaptable a las diferentes formas de trabajo (distancia, presencial, múltiples localizaciones, etc.) y que permita el enfoque de los trabajos a los diferentes riesgos y ámbitos de actuación (auditorías de procesos, de cumplimiento, tecnológicas, de servicios externalizados, etc.).
- Que permita la gestión y mantenimiento, desde el Departamento, de los análisis de riesgos (que pueda hacer Auditoría Interna de forma autónoma, para uso interno o incorporando los resultados del mapa de riesgos de la entidad) y su conexión con el Plan de Auditoría y los resultados de las auditorías.
- Automatización a través de alertas y notificaciones tanto de los plazos establecidos en los procesos de auditoría, como en el seguimiento de las recomendaciones. Capacidad de monitorización.
- Cumplimiento con los estándares de seguridad, privacidad y continuidad.

Estas pautas de análisis sobre los aspectos que deberían cubrir la tecnología y las herramientas de una organización, así como los factores a considerar dentro de su evaluación, deberían servir de base para el diseño tecnológico del Departamento de Auditoría Interna. Es preciso tener en cuenta para su puesta en práctica, tanto la tecnología existente en la compañía, las herramientas y soluciones de mercado, como los desarrollos internos, siempre adaptados a las necesidades y posibilidades de la entidad y de Auditoría Interna.

Conocimiento del negocio y evaluación de los riesgos

En este apartado se debería analizar la tecnología de la que dispone Auditoría Interna para tener información permanente de la evolución del negocio y de sus principales riesgos, a través de indicadores de rendimiento e indicadores de riesgo (KPI y KRI), normalmente a través de las herramientas e indicadores de la Segunda Línea. También es conveniente disponer de una herramienta que permita elaborar y mantener actualizado el mapa de riesgos de la organización, estando éste vinculado con el Plan de Auditoría Interna.

Herramientas para la realización de los trabajos y seguimiento de los resultados

Este es uno de los ámbitos más importantes en la evaluación del soporte tecnológico necesario para la Función, ya que cubre todo el proceso de realización de los trabajos de Auditoría Interna.

Aquí se debería considerar el soporte tecnológico necesario a cubrir por parte de la tecnología en todas las fases de la auditoría enmarcadas en:

- Plan de Auditoría.
- Planificación de los trabajos.
- Ejecución y supervisión de los trabajos. Automatización de los papeles de trabajo.
- Elaboración y comunicación de resultados.
- Seguimiento de recomendaciones.
- Retroalimentación de la evaluación de riesgos.

A considerar en este apartado también las diferentes necesidades que deben cubrir las herramientas en base a la tipología de auditorías a abordar (auditoría continua, auditoría a distancia, auditorías in situ, herramientas para la extracción y tratamiento de datos, etc.) y la estructura de los equipos de auditoría.

Comunicación y *reporting*

La tecnología debe permitir al Departamento de Auditoría Interna un nivel de relación y comunicación con la organización y con terceros que asegure, de una forma eficaz y eficiente, que el enfoque y los resultados de las actuaciones de Auditoría Interna hayan sido entendidos y asimilados de forma adecuada.

Deberemos tener en cuenta para ello las necesidades de soporte tecnológico en todo el proceso de comunicación de resultados a las áreas auditadas, obtención de feed-back sobre los resultados, seguimiento de incidencias, estructura de comunicación interna de los resultados (sistema de *reporting* a los órganos competentes), sistemas de medición de la satisfacción con el servicio y la gestión del conocimiento.

Gestión departamental y medición del rendimiento

En este apartado es importante considerar el soporte tecnológico en la gestión de Auditoría Interna, contemplando la planificación y seguimiento de los trabajos, la gestión de los equipos de auditoría y la evaluación del rendimiento de los trabajos y los equipos.

PLAN DE COMUNICACIÓN Y MARCA

Aspectos a considerar

El objetivo global de un plan de Comunicación y Marca es conseguir un entorno propicio y un entendimiento adecuado de la Función, tanto por parte de la Comisión de Auditoría y el Órgano de Administración de la compañía, como por el resto de los grupos de interés.

En este sentido, y aunque el entorno y la cultura corporativa vendrán dadas, al menos parcialmente, desde Auditoría Interna es preciso llevar a cabo acciones encaminadas a:

- **Concienciar a la organización sobre el valor aportado por Auditoría Interna** como función independiente de aseguramiento y asesoramiento, mediante la definición y ejecución de una estrategia de comunicación a través de los canales de difusión interna de la empresa (intranet, boletines informativos, etc.). Igualmente, se pueden destacar, a través de estos canales, ejem-

El objetivo del plan de Comunicación y Marca es conseguir un entorno propicio y un entendimiento adecuado de la Función, por parte de la Comisión de Auditoría, el Órgano de Administración y resto de *stakeholders*.

plos de casos de éxito donde el valor de la Función de Auditoría Interna haya contribuido positivamente a la organización. Por otro lado, la realización de sesiones periódicas de capacitación y/o sensibilización a otros departamentos sobre el valor de la función de Auditoría Interna puede ayudar a mejorar su percepción dentro de todos los estamentos de la organización.

- **Establecer una presencia activa,** incrementando el valor percibido por el resto de las funciones de la organización, mediante la participación, por ejemplo, en eventos internos desarrollados en la entidad que den espacio a la Función de Auditoría Interna a compartir su misión con los participantes.
- **Establecer distintos canales de comunicación estables** que permitan trasladar el mensaje a la Comisión de Auditoría, a la Alta Dirección y al resto de comisiones y grupos de interés. Además de las sesiones formales de Comisión de Auditoría y Comité de Dirección, se podrán buscar espacios y reuniones para tratar temas específicos tales como metodología de Auditoría Interna, seguimiento a recomendaciones, discusión de informes de auditorías de alto impacto, etc.

Es necesario conocer las expectativas de los grupos de Interés y entender cómo perciben la Función de Auditoría Interna.

El Plan de Comunicación y Marca deberá estar alineado con las expectativas de sus grupos de interés, en especial de la Comisión de Auditoría, por lo que se recomienda compartirlo de manera explícita con dicho órgano.

Presentación de la Función al resto de la Organización

Tal y como se indica en el apartado *"Expectativas de los grupos de interés"* de este documento, como parte de los primeros pasos a realizar en el proceso de puesta en marcha de un Departamento de Auditoría Interna, es necesario conocer las expectativas de los grupos de Interés y entender cómo perciben la Función de Auditoría Interna. Esto permitirá:

- **Valorar el grado de conocimiento** previo sobre la Función de Auditoría Interna.
- **Gestionar las expectativas** y entender lo que esperan de la Función.
- **Identificar posibles oportunidades de colaboración** o de trabajos susceptibles de ser incluidos en los Planes de Auditoría.
- **Comunicar** a la organización lo que hace la Función de Auditoría Interna y cómo puede ayudarles a alcanzar sus metas y objetivos.

Un enfoque adecuado ayudará a establecer un marco de relaciones estable y de confianza, como base de una relación a largo plazo, para ello es importante tener en cuenta siempre lo siguiente:

- **Proporcionar mensajes claros, directos, objetivos, coherentes y transparentes** en todas las comunicaciones emanadas desde la Función de Auditoría Interna.
- **Adaptar el lenguaje** de comunicación a la cultura de la empresa y a sus destinatarios.
- **Dar ejemplos específicos** y adaptados de colaboración con cada función interesada.
- **Fomentar la participación** de las áreas auditadas en la mejora de los procesos de Auditoría Interna, a través de encuestas o buzón de sugerencias.

Fases de un Plan de Comunicación y Marca

Este documento no pretende profundizar en detalle sobre cuál debe ser el Plan de Comu-

nicación y Marca de un Departamento de Auditoría Interna. No obstante, a modo de guía, se enumeran algunos de los elementos, herramientas o técnicas que pueden ayudar a Auditoría Interna en su desarrollo.

Una vez realizado el análisis del punto de partida y conocido el grado de madurez de la organización respecto a la Función de Auditoría Interna, procederemos a definir los objetivos globales de comunicación, que irán dirigidos a nuestro público objetivo.

En este sentido, se detallan a continuación las posibles fases a seguir:

TABLA 3: FASES DEL PLAN DE COMUNICACIÓN Y MARCA

FASE	CONCEPTO	ASPECTOS PARA CONSIDERAR
CALENDARIZACIÓN	Estableciendo un formato y una frecuencia adecuados para las distintas comunicaciones planificadas, en función de la naturaleza y la estructura de la organización.	• ¿Cuál es el calendario de comunicaciones? • ¿Cuándo se presenta el Plan de Comunicación? • ¿Qué elementos y canales de comunicación se van a utilizar? • ¿Quién interviene? • ¿Se alcanza a la totalidad del público objetivo?
MONITORIZACIÓN	Para evaluar si se han comunicado de forma efectiva los objetivos del Plan de comunicación a toda la organización y sus grupos de interés	• ¿Cuál es la percepción de la organización sobre la Función de Auditoría Interna tras el desarrollo del plan de Comunicación? • ¿Conoce la Comisión de Auditoría y Dirección General las características del servicio de Auditoría Interna y la propuesta de valor? • ¿Cuál ha sido el resultado del plan de comunicación respecto a los objetivos planteados? • ¿Se han solicitado propuestas de mejora por parte de los auditados o del resto de la organización?

Fuente: elaboración propia.

El desarrollo de las fases anteriormente mencionadas ayudará a contar con una comunicación "360 grados", que permita alcanzar de forma integral a los distintos niveles de la organización y maximizar el valor percibido de la Función.

Con esta filosofía de comunicación, la valoración de la consecución de los objetivos de comunicación se podrá realizar mediante evaluaciones que recojan la retroalimentación del público objetivo, de manera que se puedan establecer las medidas de control y modificaciones necesarias para mejorar el Plan de Comunicación y Marca.

Características de la comunicación de la Función de Auditoría Interna

En línea con lo establecido en las Normas Globales[23], las comunicaciones deberán ser:

- **Precisas.** Libres de errores y distorsiones y fieles a los hechos que describen.
- **Objetivas.** Justas, imparciales y sin desvíos, siendo el resultado de una evaluación justa

23. Normas Globales de Auditoría Interna, Principio 11 *Comunicar de manera eficaz;* The Institute of Internal Auditors (2024).

y equilibrada de todos los hechos y circunstancias relevantes.

- **Claras.** Fácilmente comprensibles y lógicas, evitando el lenguaje técnico innecesario y proporcionando toda la información significativa y relevante.
- **Concisas.** Evitando elaboraciones innecesarias, detalles superfluos, redundancia y uso excesivo de palabras.
- **Constructivas.** Útiles para el cliente del trabajo y la organización, conduciendo a mejoras que son necesarias.
- **Completas.** Incluyendo toda la información y observaciones significativas y relevantes para apoyar las recomendaciones y conclusiones y que no les falte nada que sea esencial para los receptores principales.
- **Oportunas.** Realizadas en el tiempo debido y de manera pertinente, dependiendo de la significatividad del tema y permitiendo a la dirección tomar la acción correctiva apropiada.

Ciclo de Auditoría Interna

Las Normas Globales establecen requerimientos y consideraciones respecto a la planificación, ejecución y comunicación de los trabajos de Auditoría Interna[24]. Son el mejor punto de partida para cualquier Departamento que comienza o reconduce su andadura. A continuación, se resumen algunas herramientas o procesos que facilitan el trabajo integral y ordenado del área.

TABLA 4: HERRAMIENTAS PARA EL TRABAJO INTEGRAL Y ORDENADO DE AUDITORÍA INTERNA

Universo auditable y evaluación de riesgos	Definición del plan de auditoría	Definición del presupuesto	Ejecución del plan de auditoría	Seguimiento de recomendaciones	*Reporting*
ESTRATEGIA - Organización y procesos. - Evaluación de riesgos. - Entorno regulatorio. - Información financiera. - TI. - Proveedores.	*(ver tabla 5)* - Objetivos. - Alcance. - Metodología. - Recursos. - Cronograma. - Evaluación y seguimiento.	- Número de auditores internos. - Recursos externos. - Formación y pertenencia a asociaciones u organizaciones profesionales. - Viajes y gastos. - Herramientas.	*(ver tabla 6)* - Designación del equipo auditor e inicio. - Planificación de la auditoría. - Trabajo de campo. - Informe de auditoría.	- Análisis de las evidencias aportadas para soportar la implementación de las recomendaciones. - Documentación de auditoría a través de papeles de trabajo.	- Consolidación de reportes en una presentación con información ejecutiva para los órganos de gobierno. - Memoria anual de actividades de Auditoría Interna a la Comisión de Auditoría.

Fuente: elaboración propia.

24. Normas Globales de Auditoría Interna, Dominio V *Desempeño de los Servicios de Auditoría Interna:* Principio 13 *Planificar eficazmente los trabajos,* Principio 14 *Ejecución de los trabajos* y Principio 15 *Comunicar las conclusiones del trabajo y monitorizar los planes de acción;* The Institute of Internal Auditors (2024).

UNIVERSO AUDITABLE Y EVALUACIÓN DE RIESGOS

El Universo de Auditoría Interna se refiere a todo el alcance de las posibles áreas, actividades, procesos y riesgos dentro de una organización que pueden ser objeto de actividades de Auditoría Interna. El concepto de Universo de Auditoría es una herramienta que puede ayudar a los auditores internos a identificar, priorizar y planificar sistemáticamente su trabajo en función de los objetivos, riesgos y controles de la organización, y que forma parte de la puesta en marcha del Departamento de Auditoría Interna. Algunos de los puntos que se deben considerar son la estrategia de la compañía; su estructura organizacional y sus procesos de negocio; la evaluación de sus riesgos, incluyendo aquellos emergentes; el entorno regulatorio; la información financiera; los sistemas e infraestructuras tecnológicos, incluyendo la ciberseguridad; los proveedores externos relevantes y las tendencias en la industria.

La definición del Universo Auditable facilita la comprensión del tiempo total para llevar el ciclo completo de auditoría, establecer la rotación, priorizar y determinar la adecuación de recursos y realizar el Plan de Auditoría.

DEFINICIÓN DEL PLAN DE AUDITORÍA INTERNA

Un Plan de Auditoría Interna es un documento estructurado y detallado que establece la estrategia, los objetivos, alcance, metodología, recursos y cronograma de las actividades de Auditoría Interna que se llevarán a cabo en una organización durante un período específico, ya de varios años (plurianual), un año (anual) o de frecuencia inferior (semestral/trimestral). Este plan es normalmente presentado a la Alta Dirección y debe ser aprobado por la Comisión de Auditoría. Debe estar basado en el riesgo, y también ha de incluir un componente de rotación, de forma que se cubran los riesgos y procesos identificados en el Universo Auditable en el ciclo de tiempo establecido. El propósito principal de este plan es asegurar que los procesos internos, controles y riesgos de la organización sean evaluados y monitorizados de manera efectiva y sistemática, contribuyendo a la mejora continua y al cumplimiento de las regulaciones aplicables. Además, ayuda a identificar áreas críticas y oportunidades de mejora, facilitando la toma de decisiones y la asignación de recursos.

Un Plan de Auditoría Interna generalmente incluye:

TABLA 5: ELEMENTOS BÁSICOS DE UN PLAN DE AUDITORÍA INTERNA

Objetivos Descripción de las metas y propósitos de la Auditoría Interna en el período especificado.	**Alcance** Identificación de áreas, procesos y sistemas a auditar, así como los criterios y riesgos a evaluar.	**Metodología** Procedimientos y técnicas de auditoría a aplicar, así como las normas y estándares a seguir.
Recursos Personal interno y externo, capacitación y herramientas necesarias para llevar a cabo las actividades de auditoría interna.	**Cronograma** Fechas y plazos de inicio y finalización de las actividades de auditoría interna, incluyendo seguimiento y reportes.	**Evaluación y seguimiento** Proceso de monitoreo y evaluación de los resultados y recomendaciones de las auditorías internas.

Fuente: elaboración propia.

Este plan debe ser revisado y actualizado periódicamente para adaptarse a los cambios en el entorno regulatorio y de la organización, así como a sus necesidades y objetivos.

DEFINICIÓN DEL PRESUPUESTO

Definir un presupuesto de Auditoría Interna implica estimar los recursos necesarios para llevar a cabo el Plan de Auditoría. Se pueden considerar, entre otras, las siguientes cuestiones:

- Número de auditores internos.
- Recursos externos.
- Formación y pertenencia a asociaciones u organizaciones profesionales.
- Viajes y gastos.
- Herramientas.

Una vez compilado el presupuesto total, debe presentarse a la Dirección y a la Comisión de Auditoría para su aprobación. Es importante que el presupuesto sea lo suficientemente flexible para adaptarse a cambios en el entorno empresarial, a las necesidades de la organización y a posibles ajustes en el Plan de Auditoría.

EJECUCIÓN DEL PLAN DE AUDITORÍA INTERNA

Esta fase comprende la realización de cada una de las auditorías contempladas en el Plan de Auditoría Interna conforme al tiempo y recursos que a cada proyecto le hayan sido asignados en dicho plan.

Para llevar a cabo un proyecto de Auditoría Interna se propone la ejecución de los siguientes pasos, que deben adaptarse a la realidad concreta de cada organización:

TABLA 6: PASOS PARA AL EJECUCIÓN DE UN PROYECTO DE AUDITORÍA INTERNA

Designación del equipo auditor e inicio	- El equipo debe disponer de conocimientos específicos en el área a auditar. - El equipo deberá ser liderado por un auditor. - La revisión de los diferentes papeles y conclusiones del trabajo las realiza un auditor diferente al que ha elaborado cada uno de ellos (supervisor). - Se comunica el inicio de la auditoría a los miembros del equipo directivo y sus equipos afectados. - Se informa de la composición del equipo auditor.
Planificación de la auditoría	- Se obtiene un entendimiento general del área a auditar. - Se definen el objetivo y alcance de la auditoría. - El equipo de auditoría mantiene reuniones con los directivos y responsables de las áreas o procesos a auditar y analiza documentación. - Se preparan el documento de alcance y la matriz de riesgos y controles. En dicha matriz se dejará constancia de la estrategia y programa de trabajo que el equipo auditor seguirá para testear dichos controles durante la ejecución de la auditoría.

Trabajo de campo	- Comienza con una reunión de lanzamiento en la que se solicita documentación y se explica el cronograma de la auditoría. - El equipo auditor realiza, para cada uno de los controles auditados, un recorrido (walkthrough) con el objeto de analizar el diseño e implementación del control, a través de observación y análisis de evidencias. - Tras este análisis, el equipo auditor deberá evaluar y concluir sobre los diferentes controles indicados en la matriz de riesgos y controles. - Existen reuniones de seguimiento para explicar el grado de avance y se adelantan posibles recomendaciones. - Concluye con una reunión de cierre en la que se exponen hallazgos y recomendaciones en borrador.
Informe de auditoría	Contiene las siguientes secciones: - Objetivo de la auditoria. - Alcance de la auditoría. - Resumen ejecutivo. - Hallazgos significativos resumidos de manera concisa y clara. Para cada hallazgo deberá indicarse su conclusión, así como la acción acordada con el área auditada para mitigar el riesgo que implica cada hallazgo. Para cada acción se indicará una fecha de implementación, así como la persona responsable de su implementación. - Recomendaciones/ Oportunidades de mejora para el área auditada, identificadas durante la auditoría.

Fuente: elaboración propia.

SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES

El seguimiento de las recomendaciones de auditoría[25] es una labor fundamental de la Función de Auditoría Interna para visibilizar su grado de avance, así como el riesgo al que está expuesta la organización mientras que las diferentes acciones acordadas permanezcan abiertas.

La responsabilidad de la implantación de las recomendaciones corresponde a la dirección. No obstante, Auditoría Interna debe contar con un proceso robusto de monitorización y seguimiento que ayude a impulsar el cierre de planes de acción, así como la gestión oportuna y reporte de discrepancias. Se trata de un buen indicador de la eficacia de la Función, que en última instancia está ligada a la efectiva implantación de las recomendaciones emitidas.

Existen distintas alternativas sobre cómo realizar este seguimiento, algunas de las cuales serían las siguientes:

- Hacer seguimiento de todas las recomendaciones o sólo de las que tengan un impacto o riesgo por encima de un determinado nivel.
- Requerir y revisar evidencias de implantación en todos los casos o sólo en casos específicos, de mayor riesgo o impacto.
- Realizar un seguimiento continuo o programar trabajos periódicos para verificar la implantación.

25. Normas Globales de Auditoría Interna, Norma 15.2 *Confirmación de la implantación de las recomendaciones o Planes de Acción.*

Como mejor práctica, recomendamos un seguimiento continuo, sobre todas las recomendaciones y requiriendo y validando las evidencias de implantación. En cualquier caso, la mecánica a seguir deberá decidirse cuando se esté diseñando la forma de actuar del Departamento y vendrá determinada por el contexto de la compañía y por la dimensión del propio Departamento, entre otras cuestiones. Asimismo, la extensión y alcance de los procedimientos deberá tomar en consideración la importancia de los hallazgos.

El seguimiento adecuado de estas acciones nos permitirá generar el reporte oportuno y completo a los órganos de dirección y gobierno. Entre otras cuestiones, este reporte podría incluir:

- Porcentaje de implantación (total y sólo considerando recomendaciones vencidas).
- Número, detalle y antigüedad de recomendaciones vencidas aún no implantadas.
- Número y porcentaje de recomendaciones replanificadas.
- Recomendaciones no implantadas que, por retrasos o inacción, suponen que la dirección haya aceptado riesgos que exceden la tolerancia de la organización.

Presentar una memoria anual de actividades de Auditoría Interna a la Comisión de Auditoría se considera una *best practice*.

REPORTING

Los reportes emitidos asociados a las diferentes auditorías realizadas deberán consolidarse en una presentación para los órganos de gobierno de la organización, entendiendo por estos, al Consejo de Administración, la Comisión de Auditoría y el Comité de Dirección. Esta presentación deberá incluir información ejecutiva y resumida para que permita a dichos órganos de gobierno realizar las labores de monitorización y supervisión que le corresponden. Entre otras cuestiones, este *reporting* periódico podría incluir lo siguiente:

- Avance de ejecución del Plan de Auditoría aprobado.
- Propuesta de cambios al Plan.
- Conclusiones y principales hallazgos de los trabajos realizados.
- Grado de implementación de las recomendaciones de Auditoría Interna.
- Resultados de los cuestionarios de calidad.

Es una buena práctica, además, presentar una memoria anual de actividades de Auditoría Interna a la Comisión de Auditoría, en particular para las sociedades cotizadas en España[26] y/o las Entidades de Interés Público[27].

26. Recomendación número 41 del Código de Buen Gobierno de las Sociedades Cotizadas; Comisión Nacional del Mercado de Valores - CNMV (revisión de junio de 2020).

27. Capítulo segundo, apartado 5 de la Guía Técnica 3/2017, sobre Comisiones de Auditoría de Entidades de Interés Público; Comisión Nacional del Mercado de Valores - CNMV (junio 2017).

Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad

El Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad (PAMC) de Auditoría Interna proporciona una seguridad razonable, tanto al Director del área como a otras partes interesadas, de que la actividad de Auditoría Interna y el trabajo realizado por cada auditor interno se ajustan a las Normas profesionales, así como que la Función logra sus objetivos de desempeño y persigue la mejora continua. De esta manera, se permite la identificación de oportunidades de mejora en los modelos implantados y se incrementa el valor aportado y la satisfacción de los grupos de interés.

El Consejo debe asegurar que el Director de Auditoría Interna desarrolle, implemente y mantenga un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad. Asimismo, el Director de Auditoría Interna debe llevar a cabo dichas tareas, debiendo, comunicar los resultados, al menos anualmente[28].

NORMAS GLOBALES DE AUDITORÍA INTERNA



Fuente: The Institute of Internal Auditors.

DEFINICIÓN DEL PROGRAMA

Las Normas Globales constituyen el marco de referencia principal para el establecimiento del PAMC[29]. El Programa debe dar respuesta a las necesidades específicas de cada actividad de Auditoría Interna, e ir retroalimentándose de los resultados obtenidos al aplicar el PAMC y de las cuestiones que surjan como recomendaciones en áreas con potencial de mejora o por contraste con las mejores prácticas[30].

28. Normas Globales de Auditoría Interna, Norma 8.3 *Calidad;* The Institute of Internal Auditors (2024).

29. En concreto, la Norma 8.3 establece los aspectos generales del Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad; la Norma 12.1 se refiere a las evaluaciones internas y la Norma 8.4 a las evaluaciones externas.

30. Para desarrollar esta sección se ha tomado como referencia el *Manual de evaluación de calidad para la actividad de Auditoría Interna,* publicado en 2017 por la Internal Audit Foundation. A fecha de elaboración de este documento, no se encontraba disponible un manual para evaluaciones de calidad adaptado a las Normas Globales de Auditoría Interna.

EVALUACIONES INTERNAS

Implantación del componente de Supervisión Continua

Forma parte de la supervisión, revisión y medición del día a día de la actividad de Auditoría Interna (planificación y desempeño del trabajo, comunicación de resultados y seguimiento del proceso), proponiéndose como buenas prácticas la utilización de:

- **Mecanismos formales de supervisión o controles sobre el cumplimiento de las políticas y procedimientos del área.** Se pueden utilizar listas de comprobación *(checklists)* u otras herramientas automatizadas para asegurar la conformidad básica con las Normas en cada trabajo de auditoría interna.
- **Cuestionarios de satisfacción a sus principales interlocutores** (Alta Dirección/ responsables de las unidades auditadas/Comisión de Auditoría/ auditores), para evaluar el desempeño de los auditores internos y/o la percepción de las partes interesadas en cuanto al cumplimiento de su misión, la definición de la actividad y las expectativas que tienen en relación con la misma.
- **Indicadores para medir la actividad de Auditoría Interna.**

TABLA 7: ELEMENTOS PARA LA SUPERVISIÓN CONTINUA DEL DÍA A DÍA DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

Controles sobre el cumplimiento de políticas y procedimientos	Cuestionarios	Indicadores
• Aprobación del Universo Auditable. • Aprobación del mapa de riesgos. • Aprobación del Plan de Auditoría y posteriores modificaciones. • Planificación adecuada y documentada. • Comunicación de la Auditoría Interna y reunión de inicio. • Aprobación del programa de trabajo. • Trabajo de campo. Papeles de trabajo. • Supervisión de los trabajos. • Identificación y *rating* de recomendaciones. • Reunión de cierre de las auditorías. • Aprobación y emisión del informe. • Seguimiento de la implantación de las recomendaciones.	• Alta Dirección. • Responsables de las unidades auditadas. • Comisión de Auditoría. • Auditores.	• **Indicadores de Gestión:** - Cobertura del Universo Auditable. - Cumplimiento del Plan Anual de Auditoría: - Número de requerimientos especiales no planificados solicitados. - Ratios de recomendaciones implementadas/vencidas/canceladas. - Numero de auditores internos por cada 1.000 empleados; Número de auditores internos con relación al volumen de negocio. - Cumplimiento del presupuesto. - Porcentaje de rotación de auditores internos. • **Indicadores de Calidad:** - Certificaciones de los auditores/formación. - Cumplimiento de indicadores de calidad de los trabajos (ie: cumplimientos de tiempo planificados por cada trabajo de Auditoría Interna). - Resultados de revisiones de control de calidad (ie: trabajo de campo). - Tiempo de emisión de los informes. - Resultados de encuestas de satisfacción.

Fuente: elaboración propia.

Autoevaluaciones Periódicas

Proporcionan una revisión más holística y amplia de las Normas y la actividad de Auditoría Interna que la supervisión continua. Las autoevaluaciones periódicas tratan sobre el cumplimiento de cada norma, mientras que con frecuencia el seguimiento continuo está más enfocado sobre las normas de desempeño en cada trabajo. De este modo, las autoevaluaciones periódicas están destinadas a evaluar la conformidad con las Normas Globales.

TABLA 8: ELEMENTOS DE LAS AUTOEVALUACIONES PERIÓDICAS

Áreas de evaluación	Principios y Normas en el alcance
• Calidad y supervisión del trabajo realizado. • Adecuación e idoneidad de las políticas y procedimientos de Auditoría Interna. • Formas en que la Función de Auditoría Interna agrega valor. • Logro de los indicadores clave de desempeño. • Grado en que se cumplen las expectativas de las partes interesadas. • Resultados de la monitorización continua.	**1. Demostrar integridad** 1.1: Honestidad y valentía 1.2: Expectativas éticas de la organización 1.3: Comportamiento legal y profesional **2. Mantener la objetividad** 2.1: Objetividad individual 2.2: Garantizar la objetividad 2.3: Revelar impedimentos a la objetividad **3. Demuestra competencia** 3.1: Competencia 3.2: Desarrollo profesional continuo **4. Ejercer el debido cuidado profesional** 4.1: Conformidad con las Normas Globales 4.2: Debido cuidado profesional 4.3: Escepticismo profesional **5. Mantener la confidencialidad** 5.1: Uso de la información 5.2: Protección de la información **6. Autorización del Consejo** 6.1: Mandato de Auditoría Interna 6.2: Estatuto de Auditoría Interna 6.3: Apoyo del Consejo y de la Alta Dirección **7. Posicionarse de manera independiente** 7.1: Independencia dentro de la organización 7.2: Cualificación del Director de Auditoría Interna **8. Supervisión del Consejo** 8.1: Interacción con el Consejo 8.2: Recursos 8.3: Calidad 8.4: Evaluación externa de calidad **9. Planificar estratégicamente** 9.1: Comprensión de los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control 9.2: Estrategia de Auditoría Interna 9.3: Metodologías 9.4: Plan de Auditoría Interna 9.5: Coordinación y confianza **10. Gestionar los recursos** 10.1: Gestión de recursos financieros 10.2: Gestión de recursos humanos 10.3: Recursos tecnológicos **11. Comunicarse de manera eficaz** 11.1: Construcción de relaciones y comunicación con partes interesadas 11.2: Comunicación efectiva 11.3: Comunicación de los resultados 11.4: Errores y omisiones 11.5: Comunicación de la aceptación de los riesgos **12. Mejorar la calidad** 12.1: Evaluación interna de calidad 12.2: Medición del desempeño 12.3: Supervisar y mejorar el desempeño en los trabajos **13. Planificar eficazmente los trabajos** 13.1: Comunicación durante el trabajo 13.2: Evaluación de riesgos del trabajo 13.3: Objetivos y alcance del trabajo 13.3: Supervisar y mejorar el desempeño en el trabajo 13.4: Criterios de evaluación 13.5: Recursos para el trabajo 13.6: Programa de trabajo **14. Ejecución de los trabajos** 14.1: Recopilación de información para el análisis y evaluación 14.2: Análisis y potenciales hallazgos de auditoría 14.3: Evaluación de los hallazgos 14.4: Recomendaciones y planes de acción 14.5: Conclusiones del trabajo 14.6: Documentación del trabajo **15. Comunicación de las conclusiones del trabajo y monitorización de los planes de acción** 15.1: Comunicación final del trabajo 15.2: Confirmación de la implementación de planes de acción

Fuente: elaboración propia y Normas Globales de Auditoría Interna.

El PAMC proporciona seguridad razonable sobre la actividad de Auditoría Interna y el trabajo realizado por los auditores internos en conformidad con las Normas y que la Función logra sus objetivos de desempeño y mejora continua.

El PAMC debe definir un enfoque sistemático y disciplinado del proceso de autoevaluación periódica, para asegurar que la actividad de Auditoría Interna sigue funcionando de manera consistente con los requerimientos de las Normas, especialmente importante durante los períodos de cambio en las Normas o en la organización.

Es ideal que la autoevaluación se realice anualmente, si bien es aceptable que esta periodicidad sea inferior cuando existan razones que lo justifiquen.

En una Función de Auditoría Interna pequeña se puede solicitar la asistencia de otras personas dentro de la organización para llevar a cabo las evaluaciones periódicas, tales como antiguos auditores internos u otros con conocimientos adecuados de Auditoría Interna. La Dirección de Auditoría Interna debería supervisar tales evaluaciones.

La autoevaluación periódica también debe evaluar los resultados de la monitorización continua.

Las recomendaciones para la mejora deben ser objeto de monitorización para preparar un informe de seguimiento, y los resultados se presentan en cada reunión del Consejo.

MEJORA CONTINUA

El PAMC va más allá de la conformidad con las Normas, obteniéndose beneficios adicionales, que incluyen:

- Posicionamiento de la actividad de Auditoría Interna para el éxito dentro de la organización.
- Un enfoque más cercano y lograr una mayor alineación con las estrategias y los objetivos de la organización.
- Mayor adaptabilidad para introducir cambios en el proceso de Auditoría Interna, que resulten en una respuesta mayor/más ágil a las nuevas expectativas de las partes interesadas.
- Aumento de la productividad del equipo de auditores internos tras la eliminación de actividades sin valor añadido.
- Mejora de la motivación del personal de Auditoría Interna resultante de un enfoque en las mejoras de proceso donde todas las ideas son bienvenidas.

Las actividades de Auditoría Interna con PAMC maduros pueden haber superado la conformidad con las Normas, pero todavía buscan mejoras continuas de sus procesos. Pueden comparar su desempeño actual con el esperado para desarrollar planes y lograr dichas mejoras. Existen herramientas de autodiagnóstico y comparaciones para departamentos de Auditoría Interna que sirven de base para las evaluaciones de calidad, así como para definir una senda de mejora continua.

Recomendamos la lectura del documento de la Fabrica del Pensamiento del Instituto de Auditores Internos de España titulado *Evaluaciones Internas de Calidad de la Dirección de Auditoría Interna* (2018), en el que se describen las buenas prácticas y cumplimiento de procedimientos para la autoevaluación periódica.

EVALUACIONES EXTERNAS

Las Normas Globales requieren una evaluación externa que se produzca, al menos, una vez cada cinco años. El vínculo principal entre un PAMC y una evaluación externa es el proceso de presentación de informes procedente del PAMC. Para que un PAMC se considere efectivo, la Función de Auditoría Interna debe esperar que los evaluadores externos confirmen la conformidad de la actividad con las Normas y el informe de los resultados a los principales interesados. El informe de la autoevaluación periódica puede ser utilizado como base para la evaluación por parte de un evaluador externo.

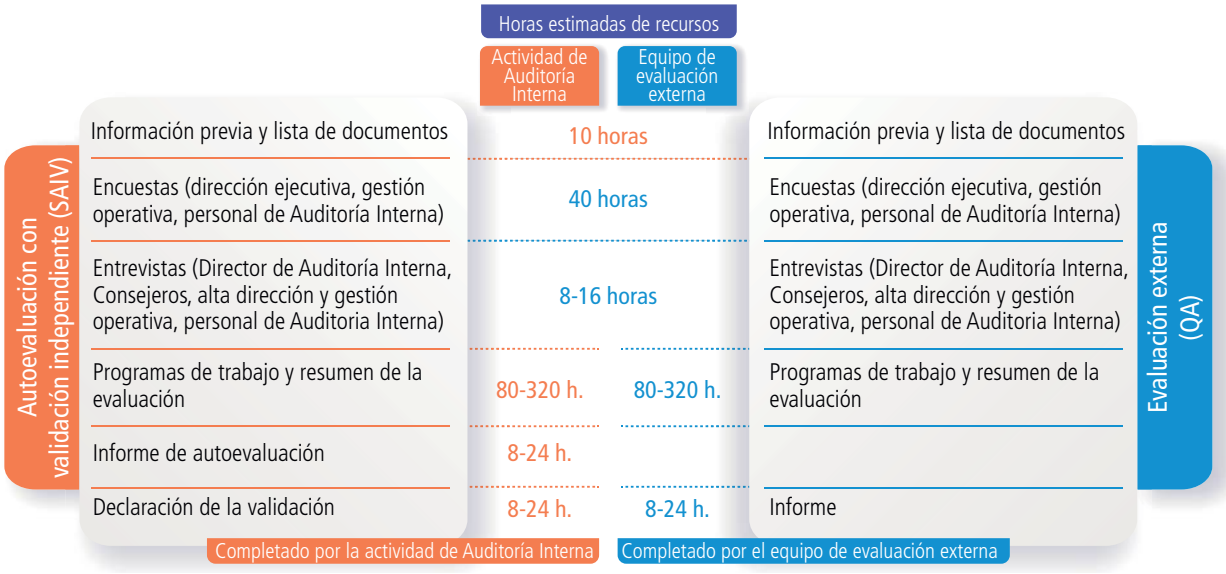
Los evaluadores externos querrán examinar la documentación pertinente que describe los elementos clave del PAMC: organigramas, políticas, procedimientos, métricas, informes de auditoría, Planes periódicos de auditoría, papeles de trabajo, actas de la Comisión de Auditoría, entrenamiento de personal, etc.

Las Normas[31] permiten a las Funciones de Auditoría Interna elegir entre dos metodologías para evaluaciones externas. El primer enfoque es una evaluación externa completa, y el segundo enfoque es una autoevaluación de la actividad de Auditoría Interna con validación independiente. Ambos enfoques –evaluación externa completa y autoevaluación con validación independiente– requieren que sean llevados a cabo por un evaluador independiente cualificado o equipo de evaluación externo a la organización.

El evaluador o equipo de evaluación cualificado e independiente debe demostrar su competencia en dos áreas: la práctica profesional de la Auditoría Interna y el proceso de evaluación externa.

La evaluación externa de calidad de la Función de Auditoría Interna deber realizarse, al menos, una vez cada cinco años.

TABLA 7: ELEMENTOS PARA LA SUPERVISIÓN CONTINUA DEL DÍA A DÍA DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA



Fuente: elaboración propia.

31. Normas Globales de Auditoría Interna, Norma 8.4 *Evaluación externa de calidad;* The Institute of Interna Auditors (2024).

Varios factores pueden influir en la decisión de Auditoría Interna al seleccionar un método de evaluación externo apropiado para revisar el PAMC de la actividad de Auditoría Interna. Tal y como establecen las Normas, el Consejo debe asegurar que el Director de Auditoría Interna desarrolle, implemente y mantenga un Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad, así como que se realice una Evaluación Externa de Calidad al menos cada cinco años.

Consideraciones finales

En conclusión, las organizaciones requieren de departamentos de Auditoría Interna fuertes y efectivos, que les ayuden a mejorar los procesos de gestión de riesgos, control interno y gobierno. Por ello, tanto al ponerlos en marcha por primera vez como al reenfocarlos, es fundamental que el Director de Auditoría Interna conozca y entienda la estrategia y objetivos de la organización, así como las expectativas del Consejo de Administración y de la Alta Dirección. Sólo así, podrá conseguir la alineación necesaria para aportar el valor esperado.

A continuación, se facilita un listado de **BUENAS PRÁCTICAS** que pueden ser de utilidad para los profesionales que se enfrenten a esta tarea:

1. **Mantener un contacto estrecho,** desde un primer momento, **con la Comisión de Auditoría y la Alta Dirección,** con el doble objetivo de entender el contexto y las expectativas y de recibir su apoyo para el adecuado posicionamiento de la Función dentro de la organización.
2. **Potenciar la comunicación,** tanto a nivel general de la Función, como a nivel particular para cada trabajo. Poner en valor el enfoque constructivo de Auditoría Interna, combinando rigurosidad con flexibilidad y adaptación al negocio.
3. **Definir un Plan Estratégico ambicioso,** en el que se detallen planes de acciones concretos para cuatro ejes principales: equipo (interno y colaboraciones externas); procesos y metodología; tecnología y comunicación, acompañado de un presupuesto razonable y acorde con los objetivos definidos.
4. **Tener muy claro el Universo Auditable** y hasta dónde es posible llegar, para generar expectativas que estén alineadas con los grupos de interés clave y sean acordes a los recursos necesarios para abordarlas.
5. **Ofrecer resultados desde el principio,** seleccionando auditorías de alto impacto para comenzar.
6. **Implantar mecanismos de mejora continua, dentro del marco del Plan de Aseguramiento y Mejora de la Calidad.** Evaluar el desempeño del Departamento, realizar encuestas formales e informales a las áreas auditadas, a los grupos de interés, etc. y garantizar mejoras continuas en las prácticas de Auditoría Interna.

Bibliografía

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA) https://www.theiia.org/

- *Normas Globales de Auditoría Interna.* 2024.
- *El Modelo de las Tres Líneas del IIA. Una actualización de las tres líneas de defensa.* 2020
- Declaración de Posición del IIA. *El Estatuto de Auditoría Interna. Un plan para asegurar el éxito.* 2019
- Practice Guide. *Coordination and Reliance: Developing an Assurance Map.* 2018.
- *Internal Audit Maturity Assessment* (Basado en el cumplimiento de cada una de las Normas Internacionales y el Código de Ética). 2018
- *Selecting, using, and creating maturity models: A tool for Assurance and Consulting Engagements.* 2013
- Declaración de Posición del IIA. *Consideraciones de reclutamiento/gestión de recursos para la actividad de auditoría interna.* 2010
- Practice Guide. *Measuring Internal Audit Effectiveness and Efficiency.*

INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE ESPAÑA (IAI) https://auditoresinternos.es/

- LA FÁBRICA DEL PENSAMIENTO. *Auditoría Interna y gestión de riesgos.* 2021
- LA FÁBRICA DEL PENSAMIENTO. *Evaluaciones Internas de Calidad de la Dirección de Auditoría Interna.* 2018
- LA FÁBRICA DEL PENSAMIENTO. *Más allá del aseguramiento. El auditor interno como asesor de confianza.* 2017.
- LA FÁBRICA DEL PENSAMIENTO. *Marco de Relaciones de Auditoría Interna con otras Funciones de Aseguramiento.* 2013

OTROS INSTITUTOS DE AUDITORES INTERNOS

- CHARTERED INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. *Audit Universe.* 2023
  https://www.iia.org.uk/resources/managing-internal-audit/audit-universe
- THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS THE NETHERLANDS (IIA.NL). *Internal Audit Ambition Model* (IA AM). 2019
  https://www.iia.nl/quality/ambition-model
- THE INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS IN ENGLAND AND WALES (ICAEW). *Assurance mapping: a vital governance and management tool*
  https://www.icaew.com/technical/audit-and-assurance/assurance/assurance-mapping

ARTÍCULOS, DOCUMENTOS, GUÍAS

- KPMG. *Efectividad de la Función de Auditoría Interna. Cuestionario del Comité de Auditoría.* 2017
  https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ar/pdf/ICA/pub-local/11-efectividad-de-la-funcion-de-auditoria-interna.pdf
- HARVARD BUSINESS REVIEW (HBR). *The five competitive forces that shape strategy by Michael E. Porter.* 2008
  https://hbr.org/2008/01/the-five-competitive-forces-that-shape-strategy

Anexo I: Key Internal Audit Matters

KEY INTERNAL AUDIT MATTERS ASPECTO QUE VALORAR	INICIAL	EN DESARROLLO	IMPLANTADO	GESTIONADO	OPTIMIZADO
A.- ORGANIZACIÓN E INDEPENDENCIA					
a.1. ¿La dependencia de la Función de Auditoría Interna en la Compañía sigue la directriz de las Normas Globales?					
a.2. ¿La dependencia permite la objetivad de Auditoría Interna? ¿Existe independencia de facto?					
B.- PROPÓSITO, AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD					
b.1. ¿Existe un Estatuto de Auditoría Interna aprobado por el Consejo?					
b.2. ¿Las funciones de la Comisión de Auditoría sobre Auditoría Interna están claramente definidas?					
b.3. ¿Existe un canal directo de comunicación entre el Director de Auditoría Interna y el Presidente de la Comisión de Auditoría / Consejo?					
b.4. ¿Es el Director de Auditoría Interna miembro efectivo de la Alta Dirección de la Compañía?					
C.- ALCANCE Y DEFINICIÓN DE LOS TRABAJOS					
c.1. ¿Están definidas las responsabilidades de Auditoría Interna respecto otras funciones de aseguramiento?					
c.2. ¿Existe un universo auditable completo y un plan de auditoría interna basado en riesgos?					
c.3. ¿Existe alguna limitación al alcance o a las áreas objeto de revisión por parte de Auditoría?					
D.- RECURSOS HUMANOS, ECONÓMICOS Y TECNOLÓGICOS					
d.1. ¿Existe un equipo humano estructurado, con capacitación técnica suficiente?					
d.2. ¿El presupuesto es aprobado por la Comisión de Auditoría y es adecuado para llevar a cabo las actividades de la Función?					
d.3. ¿Se dispone de herramientas adecuadas para realizar *Data Analytics* y análisis predictivos?					
E.- GESTIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA					
e.1. ¿Los procedimientos de Auditoría Interna están formalizados y cumplen las Normas Globales?					
e.2. ¿Existen métricas de desempeño y garantías de calidad en la realización de los trabajos?					
e.3. ¿Cómo se gestiona la Planificación – Plan de trabajo – Hallazgos y Recomendaciones?					
F.- COMUNICACIÓN Y MEJORA CONTINUA					
f.1. ¿Cómo se realizan los informes de auditoría y que distribución se hace de ellos?					
f.2. ¿Cuál es la interacción con el personal auditado, así como con la Alta Dirección?					
f.3. ¿Cómo se reporta y con grado de detalle y frecuencia a la Comisión de Auditoría / Consejo?					

LEYENDA:

INICIAL	La función de Auditoría Interna se encuentra en un estadio muy inicial de su implementación, con carencias importantes respecto a su definición, recursos y gestión. Sus responsabilidades no se encuentran bien definidas y se realizan esfuerzos aislados sin la adecuada formalización.
EN DESARROLLO	La función de Auditoría Interna se encuentra en línea con las Normas Globales y cumple con las expectativas de los distintos grupos de interés, teniendo una dotación de recursos suficiente para la consecución de sus objetivos. Existen algunos indicadores para su medición y seguimiento.
IMPLANTADO	La función de Auditoría Interna se encuentra bien definida, su gestión se mide y sus objetivos están divulgados en toda la organización, contando con políticas y metodología formalizadas y aprobadas por los órganos de gobierno en línea con las Normas Globales, con las que cumple.
GESTIONADO	La función de Auditoría Interna audita los procesos la organización poniendo énfasis en el aseguramiento y asesoramiento de los procesos clave, recomendando la mejora continua de los mismo, así como la subsanación de las debilidades que resultan de su evaluación.
OPTIMIZADO	La gestión de la función de Auditoría Interna está completamente implementada y coordinada con las operaciones y estrategia de la compañía, permitiendo a la función de Auditoría Interna ser proactiva y realizar recomendaciones con carácter prospectivo.

Fuente: elaboración propia.

Anexo II: Propuesta de contenido del Estatuto de Auditoría Interna

I. INTRODUCCIÓN

- Referencia a consideraciones legales sobre la implantación de una Función de Auditoría Interna, si aplica.
- Consideración de otras directrices y mejores prácticas sobre gobierno corporativo, si aplica.
- Compromiso de adhesión a las Normas Globales de Auditoría Interna, que rigen tanto la Función de Auditoría Interna como el comportamiento ético de los auditores internos, alineado con el Dominio II de las Normas Globales de Auditoría Interna.
- Referencia al Reglamento de la Comisión de Auditoría.
- Aplicación del Estatuto a todas las sociedades del Grupo, tanto en las que participe de forma mayoritaria, como en las que tenga responsabilidad en su gestión efectiva.

II. PROPÓSITO DE AUDITORÍA INTERNA

- Definición del Propósito de la Función de Auditoría Interna, alineado con lo indicado en el Dominio I de las Normas Globales de Auditoría Interna.

III. OBJETIVOS DEL ESTATUTO

- Definición del Marco de Actuación de la Función de Auditoría Interna, indicando entre otros aspectos:
  - Establecer el Mandato y las responsabilidades del Consejo de apoyar a la Función de Auditoría Interna.
  - Fijar objetivos en cuanto a la mejora de las operaciones, procesos y sistemas.
  - Garantizar la independencia de la Función de Auditoría Interna y el libre acceso a la información.
  - Definir la posición de la Función de Auditoría Interna dentro de la organización, delimitando su ámbito de actuación y las relaciones con otras funciones de aseguramiento.
  - Garantizar la dotación de los recursos humanos, materiales y tecnológicos necesarios para ello.

IV. AUTORIDAD

- Declaración sobre la relación de reportes funcionales y administrativos de la Función de Auditoría Interna en la organización.
- Declaración sobre que el órgano de gobierno (Comisión de Auditoría) establecerá, mantendrá y asegurará que la Función de Auditoría Interna tenga la autoridad suficiente para cumplir con sus funciones.

V. INDEPENDENCIA Y OBJETIVIDAD

- Declaración de que la Función de Auditoría Interna debe permanecer libre de condiciones que amenacen la capacidad para llevar a cabo sus actividades de manera imparcial. En caso de impedimentos, se establece la obligatoriedad de su comunicación.
- Declaración que subraye que la Función de Auditoría Interna no tiene responsabilidad operativa directa o autoridad sobre alguna de las actividades auditadas.
- Declaración que indique que, si se espera que el responsable de la Función de Auditoría Interna tenga además funciones y/o responsabilidades respecto a otras funciones de aseguramiento, se establecerán salvaguardas para limitar los impedimentos a la independencia y la objetividad.
- Requisito de que el responsable de la Función de Auditoría Interna confirme, al menos anualmente, la independencia de la Función de Auditoría Interna al órgano de gobierno.

VI. ALCANCE

- Declaración relativa a que el alcance de la Función de Auditoría Interna, abarca, pero no se limita a realizar aseguramiento sobre la adecuación y eficacia de los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control. En el caso de llevar a cabo actividades de asesoramiento, se incluirá una declaración relativa a los tipos de trabajo que podrá llevar a cabo la Función de Auditoría Interna.

- Declaración relativa al reporte periódico a la Alta Dirección y al órgano de gobierno sobre los resultados del trabajo realizado.
- En el caso de que esté previsto proporcionar aseguramiento a partes externas a la organización, declaración relativa a la naturaleza de dichos aseguramientos.

VII. RESPONSABILIDAD

- Declaración sobre la responsabilidad de:
  - Presentar un Plan de Auditoría Interna basado en una evaluación de riesgos realizada al menos anualmente.
  - Comunicar a la Alta Dirección y el órgano de gobierno el impacto de las limitaciones de recursos en la ejecución del Plan de Auditoría Interna.
  - Asegurar que la Función de Auditoría Interna tiene acceso a los recursos adecuados en materia de competencias y habilidades, y en caso contrario comunicarlo al órgano de gobierno.
  - Asegurar la conformidad con las Normas Globales de Auditoría Interna.
  - Comunicar los resultados de los trabajos y dar seguimiento a la implementación de los Planes de Acción.
  - Coordinar la actividad con otras funciones de aseguramiento.

VIII. PROGRAMA DE ASEGURAMIENTO Y MEJORA DE LA CALIDAD

- Declaración relativa a que la Función de Auditoría Interna mantendrá un programa de aseguramiento y mejora de la calidad que abarque todos los aspectos de su actividad, incluyendo la evaluación de su conformidad con las Normas Globales de Auditoría Interna.
- Declaración relativa a que periódicamente se reportarán los resultados del programa a la Alta Dirección y al órgano de gobierno.

IX. RESPONSABILIDADES DE LA COMISIÓN DE AUDITORÍA

- Declaración de las responsabilidades de la Comisión de Auditoría, como órgano de gobierno de la Función de Auditoría Interna (referencia a lo indicado en el Reglamento de la Comisión de Auditoría).

X. FIRMAS

- El Estatuto deberá estar firmado por el Director de Auditoría Interna, el Presidente de la Comisión de Auditoría y la persona de quien dependa administrativamente el Director de Auditoría Interna.

XI. CONTROL DE CAMBIOS

- Declaración relativa a la actualización del Estatuto, la periodicidad de su revisión (se recomienda anualmente) y de forma extraordinaria cada vez que se produzcan variaciones en los objetivos estratégicos del Grupo o en la legislación aplicable, con el fin de evaluar si la autoridad, el rol y las responsabilidades incluidas en el mismo continúan permitiendo a la Función de Auditoría Interna el cumplimiento de sus objetivos y presentarlo a la Alta Dirección y al órgano de gobierno para su aprobación.

Anexo III: Departamento de Auditoría Interna: pasos clave

1. Entendimiento de la organización
2. Diagnóstico inicial de la función
3. Misión y vision, posicionamiento, relaciones y funciones
4. Plan estratégico - diseño del departamento
5. Ciclo de auditoría
6. Programa de aseguramiento y mejora de la calidad

1. Entendimiento de la organización

1. **Entorno general / externo**
   - Análisis Pestel
   - Modelo 5 fuerzas de Porter
   - Análisis DAFO
2. **Entorno interno**
   - Estrategia
   - Cultura / valores
   - Políticas, procedimientos y controles
   - Sistema de Información
3. **Mapa de riesgos**
   - Fuente de la información clave
   - Base para universo auditable y plan de auditoría
4. **Expectativas de los grupos de interés**
   - Internos / externos
   - Líneas de negocio
   - Países

2. Diagnóstico inicial de la función

1. **Autoevaluación de la FAI**
   - Gobierno
   - Gestión
   - Desempeño
   - *Key Internal Audit Matters*
2. **Mapa de aseguramiento**
   - Designación de involucrados
   - Determinación de áreas
   - Identificación de brechas
   - Reducción riesgo de duplicidad de responsables
   - Incremento confort: Comisión de Auditoría y Alta Dirección
   - Requerimientos:
     - Patrocinio
     - Alcance
     - Partes interesadas
     - Métricas
     - Seguimiento

3. Misión y vision, posicionamiento, relaciones y funciones

1. **Misión y visión**
   - Misión
   - Visión
2. **Posicionamiento**
   - Dependencia funcional:
     - Comisión de Auditoría
   - Dependencia administrativa.
3. **Relaciones**
   - Comisión de Auditoría, Alta Dirección, proveedores de aseguramiento
   - Canales de comunicación
     - Reuniones formales e informales
     - Encuestas / entrevistas
     - Web / presentaciones ...
4. **Alcance de la Función**
   - Aseguramiento objetivo
   - Asesoramiento estratégico
   - Salvaguardas de independencia
5. **Estatuto**
   - Aprobador
     - Comisión de Auditoría
   - Contenido mínimo definido
     - Normas Globales del IAI
   - Revisión periódica
6. **Ética y profesionalidad**
   - Código Ético del IAI
   - Código Ético de la Organización
   - Formación periódica

4. Plan estratégico - diseño del departamento

1. Equipo
   - Profesionalidad
   - Recursos
     - Personal interno/ externo
     - Financieros
     - Tecnológicos
   - Características:
     - Capacitación
     - Experiencia
     - Comunicación 360
     - Resiliencia
   - Formación continua
   - Mejores prácticas
     - Autoevaluación y encuestas
2. Procesos
   - Metodología
     - Política
     - Procesos
     - Procedimientos
   - Manual operativo
   - Revisión continua, adaptables y resilientes
   - Aprobador
3. Tecnología
   - Análisis existente / necesaria
   - Cobertura de riesgos
   - Proporcionalidad
   - Eficiencia
4. Plan de Comunicación y Marca
   - Calendarización
   - Monitorización
   - Preciso, objetivo, claro, conciso, constructivo, completo y oportuno

5. Ciclo de auditoría

1. Universo auditable y evaluación de riesgos
   - Identificar
   - Priorizar
   - Planificar
2. Definición del Plan de auditoría
   - Contenido
     - Objetivo
     - Alcance
     - Metodología
     - Recursos
     - Cronograma
     - Evaluación
     - Seguimiento
   - Flexible
   - Aprobador
     - Comisión de Auditoría
3. Definición del presupuesto
   - Aprobador
     - Comisión de Auditoría
4. Ejecución del Plan de auditoría
   - Designación de equipo
   - Planificación de la auditoría
   - Trabajo de campo
   - Informe de auditoría
5. Seguimiento de recomendaciones
   - Grado de implementación
   - Mitigación del riesgo
6. Reporting
   - Informes de auditoría
   - Presentaciones ejecutivas

6. Programa de aseguramiento y mejora de la calidad

1. Definición del programa
   - Marco de referencia
     - Normas Globales IAI
2. Evaluaciones internas
   - Supervisión continua
     - Controles de cumplimiento
     - Cuestionarios
     - Indicadores
   - Autoevaluaciones periódicas
     - Áreas de evaluación
     - Principios
     - Normas
3. Mejora continua
   - Autodiagnóstico – herramienta
     - *Ambition Modely*
     - *Scorecard*
4. Evaluaciones externas
   - Al menos 1 cada 5 años
   - Evaluación externa completa
   - Validación externa independiente
   - Evaluador cualificado independiente

Instituto de Auditores Internos de España

Santa Cruz de Marcenado, 33 · 28015 Madrid · Tel.: 91 593 23 45 · Fax: 91 593 29 32 · www.auditoresinternos.es

ISBN: 978-84-126682-8-5

Maquetación: desdecero, estudio gráfico

Propiedad del Instituto de Auditores Internos de España. Se permite la reproducción total o parcial y la comunicación pública de la obra, siempre que no sea con finalidades comerciales, y siempre que se reconozca la autoría de la obra original. No se permite la creación de obras derivadas.

OTRAS PRODUCCIONES DE LA FÁBRICA DE PENSAMIENTO

AUDITORÍA INTERNA DE LA GESTIÓN ESTRATÉGICA DEL TALENTO

Este documento aborda la relación entre estrategia y gestión del talento, los riesgos asociados al talento los mecanismos de atracción y fidelización y el uso de *People Analytics*. Incluye un programa de trabajo para orientar a los auditores internos en sus revisiones sobre el talento.

AUDITORÍA INTERNA DEL MARCO DE GESTIÓN DEL RIESGO DE CONDUCTA

La gestión del riesgo de conducta es esencial para mantener la integridad y reputación de una organización. Este documento analiza el papel de Auditoría Interna en este proceso al evaluar los procesos de identificación y evaluación, valorar la efectividad de los controles establecidos y ofrecer recomendaciones para fortalecer el sistema de gestión del riesgo de conducta.

AUDITORÍA INTERNA DE LA CULTURA CORPORATIVA

Este documento tiene como objetivo impulsar el entendimiento de la cultura corporativa como un elemento más del universo auditable y, con un enfoque práctico, servir como guía para utilizar y adaptar a las características y naturalezas propias de sus organizaciones.

AUDITORÍA INTERNA DE LA GESTIÓN DE CRISIS Y RESILIENCIA DEL NEGOCIO

Abarca el rol de Auditoría Interna en la supervisión de los mecanismos de gestión de crisis y la resiliencia del negocio, así como el papel que asume en la fase previa, durante y después de que se produzca una crisis, e identifica las mejores prácticas relacionadas con la actuación de Auditoría Interna en este tipo de trabajos.

LA FÁBRICA DE PENSAMIENTO
INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE ESPAÑA

Implantar un departamento de Auditoría Interna, o reorientarlo si ya existe, no es una tarea fácil. Son múltiples los desafíos que tendrán que afrontarse para que la Función de Auditoría Interna en una organización sea profesional e independiente y proporcione unos servicios de calidad que sean realmente útiles para sus *stakeholders*.

A modo de hoja de ruta, este documento propone un proceso de creación y gestión de un departamento de Auditoría Interna eficaz, que pueda contribuir al logro de los objetivos estratégicos de la organización.

Instituto de Auditores Internos de España

The Institute of Internal Auditors