



International Professional
Practices Framework

Supplemental Guidance
Practice Guide

Auditoría Interna y la Segunda Línea de Defensa



Contenido

Contenido	2
Resumen ejecutivo	3
Introducción	3
Importancia para el negocio y riesgos relacionados	3
Normas relacionadas del IIA	4
Definición de conceptos clave	6
Visión general de buen gobierno	8
El modelo de las Tres Líneas de Defensa	8
Independencia y objetividad	9
El rol del DEA	10
Gobierno de la organización y las Tres Líneas de Defensa.....	10
Identificar brechas y conflictos potenciales dentro de las Tres Líneas de Defensa.....	10
Auditoría Interna y responsabilidades de la segunda línea de defensa.....	10
Funciones de la segunda línea de defensa	10
Auditoría Interna y actividades de la Segunda Línea de Defensa.....	11
Salvaguardas para mantener la independencia y objetividad.....	12
Debate sobre responsabilidades duales.....	12
Salvaguardas para mantener la independencia y objetividad	13
Plan de transición	15
Aceptación por parte de la dirección de riesgos a la independencia y objetividad.....	16
Recursos	17
Guías relacionadas del IIA	17
Autores	17



Resumen ejecutivo

Dado que las funciones de gobierno y supervisión colaboran cada vez más estrechamente con miras a evitar la duplicación de esfuerzos, en ciertos casos podría pedírsele a auditoría interna que asuma responsabilidades de gestión de riesgos, cumplimiento, supervisión regulatoria y otras actividades de gobierno.

El Director Ejecutivo de Auditoría (DEA) desempeña un papel crítico que equilibra el rol tradicional de auditoría interna con la asunción de responsabilidades de gestión de riesgos, cumplimiento y otras funciones de gobierno. El DEA debe rendir cuentas de su actividad para preservar la independencia y objetividad, comunicarse con la dirección y el Consejo, y confirmar la aceptación por parte de la dirección del riesgo que ello implica para la independencia de la auditoría interna y/o la objetividad del auditor. Para enfrentar estos retos en pugna, los auditores internos pueden procurar la orientación que ofrecen las directrices del IIA sobre gestión y control eficaz del riesgo, y las normas promulgadas relativas a independencia y objetividad.

Introducción

En enero de 2013, el IIA emitió el documento de posición “Las tres líneas de defensa para una efectiva gestión de riesgos y control interno”. El documento de posición describe las responsabilidades de riesgo y control dentro de las organizaciones y declara que, en caso de asignar responsabilidades duales a una misma persona o departamento, debe considerarse la separación de esas funciones en algún momento posterior. Sin embargo, restricciones de negocio u otras consideraciones podrían limitar la separación que deben haber entre las funciones de gobierno. Esta guía para la práctica ofrece orientación para asegurar que la independencia y objetividad no se vean comprometidas en situaciones en las que la auditoría interna podría asumir responsabilidad por ciertas funciones de segunda línea de defensa.

Esta guía no se aplica cuando las normas específicas que rigen en un país y/o industria prohíban a la función de auditoría interna realizar actividades de segunda línea de defensa.

Importancia para el negocio y riesgos relacionados

Al seguir el modelo de Tres Líneas de Defensa, las responsabilidades entre diversas funciones de la organización en general se clasifican de la siguiente manera:

- Primera línea de defensa: funciones de gestión operativa que tienen la propiedad de los riesgos y los administran.
- Segunda línea de defensa: funciones de gestión de riesgo y cumplimiento que hacen un seguimiento de los riesgos.
- Tercera línea de defensa: una función de auditoría interna que proporciona aseguramiento independiente.



Cuando auditoría interna también es responsable de funciones de la segunda línea de defensa, como gestión de riesgos y cumplimiento, es esencial implementar salvaguardas para proteger la independencia y/o la objetividad y validar rutinariamente que las salvaguardas estén funcionando eficazmente. La dirección y el Consejo deben entender claramente los riesgos y los controles adecuados y necesarios cuando la auditoría interna asume funciones de segunda línea de defensa.

Normas relacionadas del IIA

Las siguientes normas del conjunto de *Normas Internacionales para la Práctica Profesional de Auditoría Interna* (las *Normas*) se relacionan con la auditoría interna en tanto asume funciones de segunda línea de defensa. En la sección Recursos se identifican documentos de orientación relacionados, proporcionados por el IIA.

1100 – Independencia y objetividad

La actividad de auditoría interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo.

1110 – Independencia dentro de la organización

El director ejecutivo de auditoría debe responder ante un nivel jerárquico tal dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir con sus responsabilidades. El director ejecutivo de auditoría debe ratificar ante el Consejo, al menos anualmente, la independencia que tiene la actividad de auditoría interna dentro de la organización.

1120 – Objetividad individual

Los auditores internos deben tener una actitud imparcial y neutral, y evitar cualquier conflicto de intereses.

1130 – Impedimentos a la independencia u objetividad

Si la independencia u objetividad se viese comprometida de hecho o en apariencia, los detalles del impedimento deben darse a conocer a las partes correspondientes. La naturaleza de esta comunicación dependerá del impedimento.

1130. A1. Los auditores internos deben abstenerse de evaluar operaciones específicas de las cuales hayan sido previamente responsables. Se presume que hay impedimento de objetividad si un auditor interno proporciona servicios de aseguramiento para una actividad de la cual el mismo haya tenido responsabilidades en el año inmediato anterior.

1130. A2. Los trabajos de aseguramiento para funciones por las cuales el director ejecutivo de auditoría tiene responsabilidades deben ser supervisadas por alguien fuera de la



actividad de auditoría interna.

1130. C1. Los auditores internos pueden proporcionar servicios de consultoría relacionados a operaciones de las cuales hayan sido previamente responsables.

1130. C2. Si los auditores internos tuvieran impedimentos potenciales a la independencia u objetividad relacionados con la proposición de servicios de consultoría, deberá declararse esta situación al cliente antes de aceptar el trabajo.

1322 – Declaración de incumplimiento

Cuando el incumplimiento de la definición de auditoría interna, el Código de Ética o las *Normas* afecta el alcance u operación general de la actividad de auditoría interna, el director ejecutivo de auditoría debe declarar el incumplimiento y su impacto ante la alta dirección y el Consejo.

2050 – Coordinación

El director ejecutivo de auditoría debería compartir información y coordinar actividades con otros proveedores internos y externos de servicios de aseguramiento y consultoría para asegurar una cobertura adecuada y minimizar la duplicación de esfuerzos

2100 – Naturaleza del trabajo

La actividad de auditoría interna debe evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.

2500 – Seguimiento del proceso

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

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

2500. C1. La actividad de auditoría interna debe vigilar la disposición de los resultados de los trabajos de consultoría, hasta el grado de alcance acordado con el cliente.

2600 – Comunicación de la aceptación de los riesgos por la dirección

Cuando el director ejecutivo de auditoría concluya que la alta dirección ha aceptado un nivel de riesgo residual que pueda ser inaceptable para la organización, debe tratar este asunto con

la alta dirección. Si el director ejecutivo de auditoría determina que el asunto no ha sido resuelto, el director ejecutivo de auditoría debe comunicar esta situación al Consejo.

Definición de conceptos clave

Actividad de auditoría interna: Un departamento, división, equipo de consultores, u otro/s practicante/s que proporciona/n servicios independientes y objetivos de aseguramiento y consulta, concebidos para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. La actividad de auditoría interna ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.^{1, 2}

Consejo: El cuerpo de gobierno de más alto nivel de una organización, que tiene la responsabilidad de dirigir y/o supervisar las actividades y la gestión de la organización. Normalmente, se compone de un grupo independiente de directores (por ejemplo, un consejo de administración, un consejo supervisor o un consejo de gobernadores). Si no existe este grupo, “consejo” se referirá a la parte superior de la organización. El “Consejo” puede referirse a un comité de auditoría en el cual el cuerpo de gobierno ha delegado ciertas funciones.³

Director ejecutivo de auditoría: El director ejecutivo de auditoría (DEA) describe a la persona en un puesto de alto directivo (senior) responsable de la gestión efectiva de la actividad de auditoría interna de acuerdo con el estatuto de auditoría interna y la definición de auditoría interna, el Código de Ética y las *Normas*. El director ejecutivo de auditoría u otros a su cargo tendrán las certificaciones y calificaciones profesionales apropiadas. El nombre del puesto específico del director ejecutivo de auditoría puede variar según la organización.⁴

Funciones de aseguramiento: Funciones que proporcionan aseguramiento sobre la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

Impedimentos o menoscabos: Un impedimento o menoscabo a la independencia de la organización y a la objetividad individual pueden incluir conflicto de intereses personales; limitaciones al alcance; restricciones al acceso a los registros, al personal y a los bienes; y limitaciones de recursos (fondos).⁵

Independencia: Libertad de condicionamientos que amenazan la capacidad de la actividad de auditoría interna para llevar a cabo sus responsabilidades de forma imparcial.⁶

Objetividad: Una actitud mental independiente, que permite que los auditores internos lleven a cabo sus trabajos con confianza en el producto de su labor y sin comprometer su calidad. La

¹ Ibid.

² Nota: los términos “auditoría interna” y “actividad de auditoría interna” se utilizan indistintamente en esta Gu

³ Ibid.

⁴ Ibid.

⁵ Ibid.

⁶ Ibid.



objetividad requiere que los auditores internos no subordinen su juicio al de otros sobre temas de auditoría.⁷

Servicios de aseguramiento: Un examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una evaluación independiente de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno de una organización. Por ejemplo: trabajos financieros, de desempeño, de cumplimiento, de seguridad de sistemas y de diligencia debida (*due diligence*).⁸

⁷ Ibid.

⁸ The International Professional Practice Framework, IPPF / Marco Internacional para la Práctica Profesional, MIPP, pp. 42-43. 2013.

Visión general de buen gobierno

El modelo de las Tres Líneas de Defensa

El modelo de las Tres Líneas de Defensa⁹, tal como se muestra en la Figura 1, describe las responsabilidades sobre la efectiva gestión de riesgos y control, de la siguiente manera:

- La Dirección es principalmente responsable de los procesos de seguimiento y control, y es la primera línea de defensa en la gestión de riesgos.
- La segunda línea de defensa consta de funciones de supervisión de riesgo, control y cumplimiento establecidas por separado, que aseguran que haya procesos y controles correctamente diseñados dentro de la primera línea de defensa y que se encuentren operando eficazmente. La naturaleza y los tipos de estas funciones dependen de muchos factores, incluso la industria y la madurez de la organización.
- Las funciones, como la de auditoría interna, que proporcionan aseguramiento independiente sobre los procesos y controles, se consideran la tercera línea de defensa.

Figura 1



⁹ IIA Declaración de posición: Las tres líneas de defensa para una efectiva gestión de riesgos y control, 2013.



Suponiendo que existe efectividad, cada línea de defensa contribuye a un gobierno saludable de la organización, al asegurar el logro de los objetivos en el contexto del entorno social, regulatorio y de mercado. Tanto la segunda como la tercera línea proporcionan supervisión y/o aseguramiento sobre la gestión de riesgos. Las diferencias clave entre la segunda y la tercera línea de defensa son los conceptos de independencia y objetividad.

Independencia y objetividad

La Norma 1100 establece que la actividad de auditoría interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo. Las condiciones que amenazan la capacidad de una función de la organización, como la de auditoría interna, de cumplir sus responsabilidades en forma imparcial, tienen el potencial de comprometer la independencia y la objetividad.

De acuerdo con la interpretación de la Norma 1110, la independencia respecto de la organización se logra efectivamente cuando el director ejecutivo de auditoría reporta funcionalmente al Consejo, lo cual incluye la aprobación del Consejo en cuanto a la designación, remuneración y remoción del DEA. Los líderes en la segunda línea de defensa en general reportan funcionalmente a la gerencia operativa y como consecuencia, la segunda línea de defensa no se considera independiente.

Una organización puede obtener beneficios cuando existe colaboración entre la segunda y la tercera línea de defensa. La Norma 2050 establece que el DEA debe compartir información y coordinar actividades con otros proveedores internos y externos de servicios de aseguramiento y consultoría para garantizar la cobertura adecuada y minimizar la duplicación de esfuerzos. La Guía para la Práctica del IIA, Coordinación de Gestión de Riesgos y Aseguramiento, brinda orientación al DEA sobre la efectiva coordinación y presentación de informes, de modo que los recursos se utilicen con eficacia y los riesgos clave no se desestimen o calculen incorrectamente.

El Consejo y la dirección confían en que la función de auditoría interna proporcionará aseguramiento sobre la suficiencia de la gestión de riesgos, gobierno y control. Esta expectativa se realiza gracias a la independencia de la auditoría interna y la objetividad de los auditores internos. Conforme se expanden las actividades de gestión de riesgos y gobierno, es necesario contar con una serie de salvaguardas y controles adicionales para mantener la independencia y objetividad.



El rol del DEA

Gobierno de la organización y las Tres Líneas de Defensa

De acuerdo con la Norma 2100, auditoría interna debe evaluar y contribuir al mejoramiento de los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control utilizando un enfoque sistematizado y disciplinado. Si ciertas funciones de la segunda línea de defensa se consideran críticas para el seguimiento y/o la provisión de aseguramiento sobre la efectividad de la gestión de riesgos y el control interno, el DEA debe evaluar la eficacia de dichas funciones respecto de este objetivo. El alcance de la evaluación se basará en el riesgo y el grado de confianza puesta en esas funciones.

La Guía para la Práctica del IIA *Utilización por parte de Auditoría Interna de otros Proveedores de Aseguramiento* ofrece orientación al DEA sobre el enfoque a adoptar al contar con aseguramiento proporcionado por otras funciones de seguros internas o externas, que resulta útil para evaluar la eficacia de la función.

Identificar brechas y conflictos potenciales dentro de las Tres Líneas de Defensa

Al evaluar funciones de la segunda línea de defensa, el DEA puede identificar brechas, conflictos o duplicación de esfuerzos. De acuerdo con la Norma 2100, el DEA debe trabajar con las partes interesadas para recomendar mejoras para optimizar el gobierno, la gestión de riesgos y los controles internos. Los resultados pueden incluir la colaboración entre áreas de la organización para reducir la superposición de funciones, así como la separación de las responsabilidades para mantener correctamente la independencia y la objetividad. Las siguientes secciones ofrecen al DEA asesoramiento sobre cómo mantener la independencia y objetividad en situaciones en las que auditoría interna asume responsabilidades de la segunda línea de defensa.

Auditoría Interna y responsabilidades de la segunda línea de defensa

Funciones de la segunda línea de defensa

Muchas organizaciones han solicitado o requerido al DEA asumir responsabilidades adicionales que corresponden a la segunda línea de defensa. Esta situación en general se debe al tamaño o la madurez de la organización, o el resultado de nuevas iniciativas de gestión de riesgos o cumplimiento asumidas por la organización. Si no se administra correctamente, la objetividad, que es crucial para dar aseguramiento a la dirección y el Consejo, podría verse impedida o menoscabada.



Las normas regulatorias y las prácticas ampliamente adoptadas en la industria pueden requerir actividades específicas de la segunda línea de defensa, como la coordinación de la gestión de riesgos o revisión del cumplimiento. Por ejemplo, las responsabilidades de la segunda línea de defensa podrían relacionarse con requisitos para la industria de servicios financieros, auditorías independientes de sistemas de gestión de la calidad (ISO 9001), Esquema Europeo de Eco-gestión y Eco-auditoría (EMAS) para evaluar e informar el desempeño ambiental, y el cumplimiento exigido por la Administración de Seguridad y Salud Ocupacional de los EE.UU. (OSHA) de reglas de salud y seguridad en el lugar de trabajo.

Auditoría Interna y actividades de la Segunda Línea de Defensa

Puede ocurrir que las responsabilidades entre auditoría interna y las funciones de segunda línea de defensa sean un poco difusas, incluso en organizaciones con una robusta gestión de riesgos, y programas y recursos de gobierno para respaldar a ambas. Puede ser que al DEA se le pida asumir actividades de segunda línea de defensa en situaciones tales como:

- Nuevo requisito regulatorio: Una nueva regulación requiere un esfuerzo sustancial asociado con nuevas políticas, procedimientos, pruebas y actividades de gestión de riesgos.
- Cambio en el negocio: Una organización puede introducirse en un nuevo mercado geográfico o lanzar un nuevo segmento de negocio y verse sometida a nuevas regulaciones o actividades de gestión de riesgos.
- Limitaciones de recursos: Una organización puede enfrentar limitaciones de recursos o cambios en su personal, como es el caso cuando el líder de una función de la segunda línea de defensa deja su cargo.
- Eficiencia: La dirección y/o el Consejo pueden determinar que es más eficiente que las funciones de cumplimiento u otras funciones de la segunda línea de defensa estén a cargo de auditoría interna.

Auditoría interna puede ser la opción preferida debido a su especialización en aplicar principios de gestión de riesgos y gobierno en áreas existentes, nuevas y emergentes. Como ejemplo, en muchas organizaciones la dirección pidió a auditoría interna que asumiera el rol principal al frente de las actividades de cumplimiento cuando se impuso la legislación Sarbanes-Oxley a las compañías estadounidenses que cotizan en bolsa. La fusión de auditoría interna con actividades de la segunda línea de defensa también puede ocurrir aunque no hayan requisitos regulatorios adicionales o limitaciones de recursos, ya que la dirección puede determinar que auditoría interna es la más indicada para llevar a cabo ciertas actividades, tales como:

- La organización es de tamaño reducido y no puede dar cabida a funciones de control y aseguramiento distintas.



- La dirección y el Consejo no creen que el grado de riesgo justifique funciones separadas para ciertas actividades de la segunda y tercera líneas de defensa.
- Auditoría interna cuenta con el conjunto de habilidades necesarias o con la especialización pertinente para responsabilidades específicas de gestión de riesgos y/o cumplimiento.
- La dirección y/o el Consejo no comprenden o valoran adecuadamente la importancia de una tercera línea de defensa independiente y objetiva.
- Auditoría interna responde a presiones de reducción de costos u otros factores, y asume responsabilidades para el bien de la organización.

Si auditoría interna asume responsabilidades de la segunda línea de defensa, el DEA debe comunicar los riesgos a la dirección y el Consejo. Es importante que el DEA, la dirección y el Consejo comprendan los riesgos que implica la aceptación de dichas obligaciones, ya se trate de una disposición temporal o de largo plazo. Cualquiera sea el caso, es necesario acordar, implementar y validar periódicamente salvaguardas y controles adecuados, para garantizar que la objetividad de auditoría interna se mantenga correctamente.

Salvaguardas para mantener la independencia y objetividad

La configuración del gobierno corporativo varían considerablemente entre las organizaciones, según factores tales como el tamaño de la organización, el sector de industria, la disponibilidad de recursos, la cultura, la tolerancia a riesgos, la conformación del Consejo y el riesgo y la importancia relativa de ciertas actividades de segunda línea de defensa para la entidad. La eficacia de la función primaria de auditoría interna –proporcionar servicios de aseguramiento y consultoría independientes y objetivos – debe protegerse. Cualquier menoscabo a la independencia y/o la objetividad debe ser elevado y evaluado.

Debate sobre responsabilidades duales

La Norma 1110 requiere confirmación al Consejo, por lo menos anualmente, sobre el status de la función de auditoría interna en cuanto a su independencia de la organización. La Norma 1130 exige que se divulgue cualquier impedimento o menoscabo, sea de hecho o aparente, a las partes correspondientes. La naturaleza de la divulgación dependerá del impedimento y debe enunciar lo siguiente:

- Situación
- Consecuencias y riesgos para la independencia y objetividad de auditoría interna
- Salvaguardas
- Plan de transición, si corresponde



Salvaguardas para mantener la independencia y objetividad

Si la dirección y el Consejo aceptan el riesgo de que auditoría interna asuma actividades de la segunda línea de defensa, deben procurarse una serie de salvaguardas y controles para que no se comprometa la independencia y objetividad. Las salvaguardas indicadas a continuación fueron consideradas para cada actividad de la segunda línea de defensa asignada a auditoría interna.

- Debate de riesgos con la dirección y el Consejo.
- Aceptación y propiedad de los riesgos por parte de la administración.
- Clara definición y asignación de roles para cada actividad cuando las actividades de la segunda línea de defensa se superponen con actividades de la tercera línea de defensa, incluso los siguientes componentes documentados:
 - Impacto y riesgos a la organización y a auditoría interna.
 - Roles, responsabilidades y segregación de funciones.
 - Controles implementados para validar que las salvaguardas acordadas funcionen eficazmente.
 - Determinación de si la asignación es temporaria o de largo plazo.
 - Si es temporaria, se necesita un plan de transición (ver siguiente sección).
 - Aceptación y aprobación documentada de la alta dirección y el Consejo.
 - Las actividades de la segunda línea de defensa realizadas por auditoría interna deben estar mencionadas en el estatuto y/o incluidas en el informe al Consejo, por lo menos anualmente.
- Evaluación periódica (por lo menos anual) de líneas de reporte y responsabilidades por la dirección y el Consejo.
- La naturaleza de los roles de auditoría interna debe estar claramente enunciada en el estatuto de auditoría.
- Evaluación independiente periódica de los roles de segunda línea de defensa de auditoría interna y la eficacia de las disposiciones de independencia, objetividad y aseguramiento.
 - El CAE debe incluir una revisión de los roles de segunda línea de defensa de auditoría interna, junto con su programa de aseguramiento y mejora de la calidad o con una frecuencia menor, según el nivel de riesgo.
- Cuando las salvaguardas para mantener la independencia y objetividad de auditoría interna no son posibles, las *Normas* requieren que la responsabilidad de llevar a cabo la actividad de segunda línea de defensa sea reasignada a otro sector de la organización o tercerizada un proveedor externo.



Auditoría interna debe tomar los recaudos para evitar actividades que comprometan su independencia o su objetividad, incluso:

- Fijar el apetito por el riesgo.
- Tener la propiedad o administración de riesgos.
- Asumir responsabilidades de funciones de contabilidad, desarrollo de negocio y otras funciones de la primera línea de defensa.
- Tomar decisiones en respuesta a riesgos en nombre de la dirección.
- Implementar o asumir rendición de cuentas por procesos de gestión de riesgos o gobierno.
- Proporcionar aseguramiento sobre actividades de segunda línea de defensa realizadas por auditoría interna.



Plan de transición

Si la asignación de responsabilidades de la segunda línea de defensa a auditoría interna se considera temporal, deberá desarrollarse un plan de transición para que auditoría interna traspase dichas responsabilidades, el cual deberá ser analizado junto con la dirección y el Consejo previamente a ser implementado.

El plan de transición debe considerar, entre otras, las siguientes cuestiones:

- Necesidades estructurales/de la organización: Auditoría interna tal vez tenga que ajustar relaciones de reporte conforme las personas o grupos dejan sus puestos en actividades de la segunda línea de defensa. Si estas responsabilidades pasan a otra área de la organización, puede ser necesario introducir cambios estructurales para garantizar la independencia y objetividad.
- Recursos: Puede ser necesario contar con recursos para capacitar a personas en otras áreas de la organización para actividades de segunda línea de defensa o para hacer la transición del personal de auditoría interna a esos roles.
- Línea de tiempo y tareas: Las responsabilidades y las fechas objetivo para hitos clave deben estar documentadas.
- Mantener la independencia durante la transición: De acuerdo con la Norma 1130.A1, las personas deben abstenerse de evaluar cuestiones específicas por las que antes eran responsables, por un periodo de por lo menos un año. Esto se aplicaría a personas que intervinieron en actividades de la segunda línea de defensa mientras trabajaban dentro de auditoría interna.
- Seguimiento de avances: El DEA deberá hacer el seguimiento de los avances del plan de transición.
- Transparencia: Comunicación continua con la dirección y el Consejo en cuanto a adhesión al plan de transición y cronograma. Todo cambio o retraso significativo debe ser evaluado y aprobado por el Consejo.

El plan de auditoría interna puede incluir disposiciones para validar la integridad y eficacia de la transición de obligaciones de segunda línea de defensa a los recursos identificados (un tercero tendrá que liderar este esfuerzo de auditoría debido a implicancias de independencia y objetividad). Durante el desarrollo y la implementación del plan de transición, el DEA, junto con la alta dirección y el Consejo, debe considerar la estructura organizacional de largo plazo para asegurarse de que se establezca el tono gerencial apropiado (*tone at the top*); la adecuación de los programas de gobierno corporativo; requisitos estatutarios, regulatorios y otros requisitos de cumplimiento obligatorios; cultura de gestión de riesgos; alineación con el enfoque de las tres líneas de defensa; y el tamaño y la complejidad de la organización.



Aceptación por parte de la dirección de riesgos a la independencia y objetividad

Las organizaciones pueden optar por mantener ciertas responsabilidades de la segunda línea de defensa integradas dentro de auditoría interna. Esto puede suceder en organizaciones más pequeñas, así como en áreas en las que la dirección ha concluido que el riesgo o impacto para la organización es mínimo. La decisión de integrar las responsabilidades de la segunda y la tercera líneas de defensa como estrategia de más largo plazo debe ser reflexionada, deliberada y basada en un análisis de riesgo y un debate sustancial con la dirección y el Consejo.

La aceptación por parte de la dirección de los riesgos que implica combinar auditoría interna con actividades de la segunda línea de defensa puede considerarse procedente por un período determinado, pero no debe considerarse permanente. Los cambios en el negocio, el paisaje regulatorio y los riesgos subyacentes (ya sea los riesgos inherentes o la aplicación de riesgos en el negocio) podrían sobrepasar los recursos asignados a la gestión de riesgos. Debe realizarse una evaluación, que incluya una actualización del análisis de riesgos, junto con la dirección y el Consejo por lo menos anualmente, con el objetivo de evaluar el rol actual de auditoría interna en el desempeño de actividades de segunda línea de defensa.

La superposición de actividades de la segunda y tercera línea de defensa es un área de foco excelente para un programa de aseguramiento y mejora de la calidad. Auditoría Interna debe reevaluar los riesgos a la independencia y objetividad, comunicarlos a la dirección, considerar planes de transición y obtener la aceptación de la dirección respecto de estos riesgos, en forma periódica. El DEA también puede solicitar a los evaluadores externos que incluyan dichas cuestiones en el alcance de sus evaluaciones.

Conforme las actividades de gobierno y gestión de riesgos evolucionan, la dirección podrá pedir o requerir a auditoría interna que asuma responsabilidades de la segunda línea de defensa. La dirección y el Consejo deben evaluar, analizar y aceptar los riesgos relacionados antes de fusionar estas obligaciones. El DEA debe asegurarse de que las salvaguardas y los controles apropiados, identificados en esta guía, sean implementados y validados periódicamente para mantener la independencia y objetividad de auditoría interna.



Recursos

Guías relacionadas del IIA

A continuación se incluyen algunos recursos del IIA que pueden ser útiles como referencia para los auditores internos cuando asumen responsabilidades de gestión de riesgos, cumplimiento, supervisión regulatoria y otras actividades de gobierno.

Consejo para la práctica 2050-1: Coordinación

Consejo para la práctica 2500.A1-1: Proceso de seguimiento

Guía para la Práctica del IIA: Coordinación de gestión de riesgos y aseguramiento, 2012

Guía para la Práctica del IIA: Utilización por parte de auditoría interna de otros proveedores de aseguramiento, 2011

Declaración de Posición del IIA: Las tres líneas de defensa para una efectiva gestión de riesgos y control, 2013.

Autores

Caroline Glynn, CIA

Douglas Hileman, CRMA, CPEA

Hans-Peter Lerchner, CIA

Thomas Sanglier, CIA, CRMA



Acerca del Instituto

The Institute of Internal Auditors (The IIA) es el defensor, educador y promotor de normas, orientación y certificaciones más reconocido de la profesión de auditoría interna. Fundado en 1941, atiende a más de 180.000 socios de más de 170 países y territorios. Tiene su sede central global en Altamonte Springs (Florida). Para ver más información, visite www.globaliia.org / www.theiia.org.

Acerca de las Guías Complementarias

Las Guías Complementarias forman parte del Marco Internacional para la Práctica Profesional (MIPP) del IIA y ofrecen guías adicionales recomendadas (no obligatoria) para llevar a cabo actividades de auditoría interna. Las Guías complementarias respaldan las *Normas*, pero no tienen la intención de vincularse directamente con el cumplimiento de las mismas. Las Guías complementarias tienen la intención de complementar temas de actualidad, así como los asuntos específicos sectoriales, e incluyen procesos y procedimientos detallados. Esta guía cuenta con el apoyo del IIA a través de procesos formales de revisión y aprobación.

Guías para la práctica

Las Guías para la Práctica son un tipo de Guía Complementaria que ofrece orientación detallada para llevar a cabo actividades de auditoría interna. Incluyen procesos y procedimientos detallados, como herramientas y técnicas, programas y enfoques paso a paso, así como ejemplos de entregables. Como parte de la Guía MIPP, el cumplimiento de las Guías para la práctica es recomendado (no obligatorio). Las Guías para la Práctica cuentan con el apoyo del IIA a través de procesos formales de revisión y aprobación.

Una Guía de Auditoría de Tecnología Global (Global Technologies Audit Guide, GTAG) es un tipo de Guía Práctica redactada en lenguaje de negocios directo para abordar una cuestión oportuna relacionada con la gestión, el control o la seguridad de tecnología de la información.

Para ver otros materiales de guía acreditados y aprobados por el IIA, visite nuestro sitio www.globaliia.org/standards-guidance o www.theiia.org/guidance.

Aviso

El IIA publica este documento con fines informativos y educativos, sin intención de dar respuestas definitivas a circunstancias individual es específicas. Por lo tanto, este documento está destinado a ser usado únicamente como una guía. El IIA recomienda buscar asesoramiento de expertos independientes relacionado directamente con una situación específica. El IIA no acepta responsabilidad por ninguna decisión que se adopte sobre la única base de esta guía.

Copyright

Copyright © 2015 The Institute of Internal Auditors.
Por permisos para reproducir, contacte a guidance@theiia.org.

Enero de 2016

TRADUCIDO POR FUNDACIÓN LATINOAMERICANA DE AUDITORES INTERNOS (FLAI)

Revisión de: FERRÉS, María José, CIA