



AUDITORIA INTERNA
DE LA NACION

***Guía Técnica de Trabajo de
Consultoría en Auditoría***

ÍNDICE

<u>TEMAS</u>	<u>PÁGINA</u>
I.- PRESENTACIÓN	2
II.- CONCEPTOS SOBRE TRABAJO DE CONSULTORÍA EN AUDITORÍA INTERNA	3
1.- Definiciones y requisitos de las Normas que regulan los trabajos de Consultoría	3
2.- Responsabilidad del Director Ejecutivo de la Unidad de Auditoría Interna	3
III.- ACTIVIDAD DE ASEGURAMIENTO Y CONSULTORÍA CONCEBIDA PARA AGREGAR VALOR Y MEJORAR LAS OPERACIONES	4
IV.- PROCESO DEL TRABAJO DE CONSULTORÍA	5
1.- Introducción	5
2.- Fases del Trabajo de Consultoría	6
2.1.- Primera Fase: Selección del Trabajo de Consultoría	7
2.2.- Segunda Fase: Preparación del trabajo de Consultoría	8
2.3.- Tercera Fase: Planificación del trabajo de Consultoría	8
2.4.- Cuarta Fase: Realización del trabajo de Consultoría	9
2.5.- Quinta Fase: Comunicación y Seguimiento del Trabajo de Consultoría	10
V.- TIPOS DE TRABAJOS DE CONSULTORÍA	11
5.1.- Trabajos de Consultoría Formal	12
5.2.- Trabajos de Consultoría Informal	14
VI.- BIBLIOGRAFÍA	16

I.- PRESENTACIÓN

La Auditoría Interna de la Nación (AIN), como órgano de control que contribuye a generar un entorno económico transparente y confiable, protegiendo la hacienda pública en beneficio de la sociedad en su conjunto, debe adoptar las medidas necesarias para el cumplimiento de sus funciones.

En el ejercicio de la superintendencia técnica sobre las Unidades de Auditoría Interna de los organismos (Incisos, Unidades Ejecutoras y otros), entre otras atribuciones, la AIN cuenta, con la facultad de dictar normas técnicas para guiar el trabajo de los auditores internos gubernamentales.

En base a esta facultad, se ha emitido la presente guía técnica de Trabajo de Consultoría de Auditoría Interna Gubernamental, que tiene por finalidad estandarizar y documentar la forma como los auditores internos gubernamentales realizan este tipo de actividades de auditoría interna.

El presente documento o guía técnica trata acerca de los conceptos del Trabajo de Consultoría, la definición y requisitos de las normas que lo regulan y la responsabilidad del Director Ejecutivo de la Unidad de Auditoría Interna (UAI). Además se tratan algunos antecedentes generales que sirven para entender dicha actividad de auditoría interna. También se abordan la relación entre los trabajos de Aseguramiento y los de Consultoría, los tipos de trabajo de Consultoría y el proceso del mismo.

Las Normas definen a la Auditoría Interna como “una actividad independiente y objetiva de *aseguramiento y consulta*, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.”

De acuerdo con dicha definición, los Auditores Internos proporcionan dos tipos de servicios - aseguramiento y consultoría- para agregar valor y mejorar las operaciones. La UAI tiene la oportunidad de ampliar su rol como Consultor y ayudar en el fortalecimiento de los principales procesos de control interno de la organización. Trabajos de Consultoría como por ejemplo la evaluación de riesgos de la seguridad de la información y la planificación de contingencias, constituyen espacios en que la UAI puede proporcionar valor agregado inmediato a la organización en la revisión de procesos y en la mejora de actividades de control.

Dado lo anterior, se ha querido sistematizar el Trabajo de Consultoría, de manera de fijar un estándar mínimo que debe cumplirse en el desarrollo de esta importante actividad de auditoría interna.

II.- CONCEPTOS SOBRE TRABAJO DE CONSULTORÍA EN AUDITORÍA INTERNA

1.- Definiciones y requisitos de las Normas que regulan el Trabajo de Consultoría

Las Normas de Auditoría Interna Gubernamental señalan en el punto II sobre Disposiciones Generales, que éstas “ *se aplicarán en los trabajos de: a) aseguramiento, efectuados a: organismos, procesos, proyectos, programas, actividades y funciones gubernamentales, que se desarrollen por entidades del Estado o por terceros que las ejecutan a su nombre; y b) consultoría.*”

Además, se especifican en las mismas los siguientes temas relacionados con el Trabajo de Consultoría:

El punto IV sobre Marco Regulatorio señala que “*El estatuto o marco legal deberá definir los servicios de aseguramiento proporcionados a la organización y/o a terceros ajenos a la organización, y los servicios de consultoría que podrán prestarse.*”

El punto V referido a Disposiciones sobre Atributos señala que “*En el caso de tratarse de servicios de consultoría, si existieran impedimentos que afecten la objetividad o independencia ya sea en forma real o potencial, deberán comunicarse al cliente del trabajo antes de aceptarlo.*” ; y agrega que “*En los trabajos de consultoría, para ejercer el debido cuidado profesional el auditor interno debe considerar: (1) las necesidades y expectativas de los clientes;,(2) la oportunidad y comunicación de los resultados del trabajo; (3) la complejidad relativa y la extensión de la tarea necesaria para cumplir los objetivos del trabajo; y (4) el costo del trabajo de consultoría.*”

El punto VI, referido a Disposiciones sobre desempeño indica que “*Cuando los auditores realicen trabajos de consultoría o asesoría sobre materias de gestión de riesgos para el jerarca, deben considerar todos los asuntos significativos de control y utilizar en este trabajo todo el conocimiento que han obtenido en anteriores trabajos que hayan considerado la evaluación de los riesgos y controles claves de la organización.*”; y además que “ *En los trabajos de consultoría el alcance, objetivos y otros elementos deben acordarse con el solicitante del mismo, pero los auditores internos deben asegurar que el alcance sea suficiente para cumplir los objetivos acordados.*”

Respecto de la definición de los Trabajos de Consultoría propiamente tal, el Glosario de las Normas señala que corresponden a “*Actividades de asesoramiento y servicios relacionados, proporcionados a los clientes, cuya naturaleza y alcance estén acordados con los mismos y estén dirigidos a añadir valor y a mejorar los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control de una organización, sin que el auditor interno asuma responsabilidades de gestión. Algunos ejemplos de estas actividades son el consejo, el asesoramiento, la facilitación y la formación.*”

2.- Responsabilidad del Director Ejecutivo de la Unidad de Auditoría Interna

El Director Ejecutivo de la UAI debe mantener el equilibrio entre los trabajos de consultoría y aseguramiento y la independencia de la función de auditoría interna.

El Director Ejecutivo debe revisar periódicamente la naturaleza y el alcance de los trabajos de consultoría y la cantidad de recursos asignados a éstos, para asegurar que se mantenga el enfoque acordado sobre dichas actividades. Por lo que las expectativas de quién solicitó el trabajo, respecto del rol de la función de auditoría interna en materia de consultoría, deben estar claramente definidas. Es importante que la naturaleza de estos trabajos quede establecida en el Estatuto o marco de la organización.

III.- ACTIVIDAD DE ASEGURAMIENTO Y CONSULTORÍA CONCEBIDA PARA AGREGAR VALOR Y MEJORAR LAS OPERACIONES

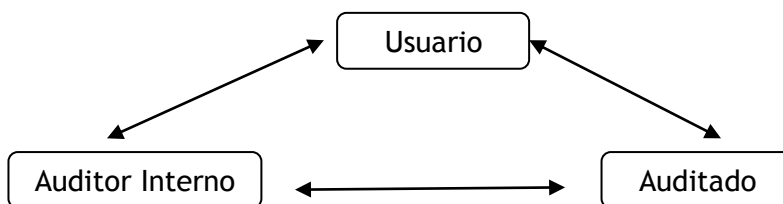
Los Trabajos de aseguramiento y consulta difieren en tres aspectos: el propósito fundamental del trabajo, quién determina la naturaleza y el alcance de los trabajos, y las partes involucradas.

El propósito fundamental de los trabajos de aseguramiento es realizar una evaluación objetiva de la evidencia de determinado asunto de interés para alguien y ofrecer conclusiones relativas a ese tema. En cuanto a los trabajos de consultoría, su propósito es brindar asesoramiento, en general, a pedido de quienes denominaremos “clientes del trabajo”.

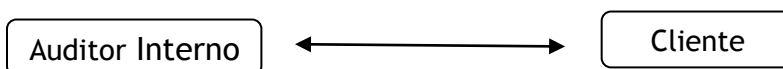
En los trabajos de aseguramiento, quién define la naturaleza y alcance de los trabajos es la Unidad de Auditoría Interna. En los trabajos de consultoría, la naturaleza y alcance de los trabajos de Consultoría son acordados entre el cliente y la Unidad de Auditoría Interna.

En general los trabajos de aseguramiento involucran a tres partes: Primero, la dependencia auditada directamente involucrada en el asunto de interés; segundo, el auditor que hace la evaluación y ofrece la conclusión; y tercero, el usuario que confía en el examen objetivo de la evidencia y la conclusión del auditor. Los trabajos de consultoría en general, involucran a dos partes: Primero, la dependencia auditada que además es la que solicita y recibe el asesoramiento; y segundo, el auditor que ofrece y proporciona ese asesoramiento.

Servicios de Aseguramiento



Servicios de Consultoría



La función de auditoría interna abarca una diversidad de tipos de trabajo que se pueden realizar. Para que la UAI optimice su valor agregado a la organización, tanto los trabajos de aseguramiento como los de consultoría son necesarios.

Para comprender la diferencia entre los trabajos de aseguramiento y los de consultoría, y aplicar adecuadamente las Normas, se debe poner atención en los elementos claves incluidos en su definición: 1 “la naturaleza y el alcance de los servicios se acuerdan con el cliente” (consultoría) y 2 “evaluación independiente” (aseguramiento). Estos elementos reflejan una diferencia fundamental en la estructura y las relaciones requeridas para la prestación de los dos tipos de trabajos.

Trabajos o Servicios de Aseguramiento	Trabajos o Servicios de Consultoría
<p>Examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una <u>evaluación independiente</u> de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno de una organización. Algunos ejemplos de estas actividades son los trabajos financieros, de desempeño, de cumplimiento, de seguridad de sistemas y de diligencia debida.</p>	<p>Actividades de asesoramiento y servicios relacionados, proporcionados a los clientes, <u>cuya naturaleza y alcance estén acordados con los mismos</u> y estén dirigidos a añadir valor y a mejorar los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control de una organización, sin que el auditor interno asuma responsabilidades de gestión. Algunos ejemplos de estas actividades son el consejo, el asesoramiento, la facilitación y la formación.</p>

En el trabajo de Consultoría, desde el inicio hasta el final, la relación con el cliente es directa, ambas partes pueden evaluar y diseñar juntas el trabajo que se requiere para satisfacer las necesidades del cliente. El producto del trabajo consiste en asesoramientos y recomendaciones que en definitiva el cliente podrá o no seguir. Las relaciones que involucra un trabajo de aseguramiento son distintas y más complejas ya que éste tiene como resultado una evaluación independiente que supera al asesoramiento de un trabajo de consultoría. Además, generalmente las partes que utilizan una evaluación de auditoría interna, no participan directamente del trabajo de aseguramiento depositando su confianza en la UAI que hace la evaluación y entrega sus resultados.

IV.- PROCESO DEL TRABAJO DE CONSULTORÍA

1.- Introducción

La auditoría interna tiene la oportunidad de ser un agente de cambio positivo y ayuda a equilibrar la eficacia de la actividad de control y la eficiencia de los procesos. Como socios del negocio y consultor, auditoría interna puede ayudar a asegurar que la implementación de controles sólidos no se traduzca en sobre control y dañe la eficiencia operativa de los procesos de negocio.

Los auditores internos tienen todas las habilidades necesarias para actuar como consultores de la dirección. Para hacer consultoría en auditoría interna, es necesario ser muy versátil y poseer la habilidad de aprender cosas nuevas con rapidez. Para ser un consultor eficaz, el auditor interno debe tener mucha experiencia y mucho conocimiento en el diseño de los procesos, habilidades de mediación, una manera de pensar estratégica, capacidad de crear consenso y creatividad para resolver problemas

Las auditorías internas que prestan servicios de consultoría tienen grandes oportunidades de agregar valor a sus entidades. Debido al creciente énfasis que le dan los organismos de control, los auditores externos independientes y la dirección a los sistemas de controles internos, se recurre con más frecuencia a los auditores internos para que capaciten a los directivos en el diseño eficaz, la implementación y la operación de las metodologías de gestión de riesgos y las actividades de control interno. Muchas veces estos son pedidos especiales para los que no se incluyó ninguna actividad en el plan anual de auditoría interna.

Muchas veces los límites entre los trabajos de aseguramiento y los de consultoría se vuelven difusos. La auditoría interna forma parte de los recursos de la entidad, por lo que los trabajos de aseguramiento y consultoría se reciben como valor agregado.

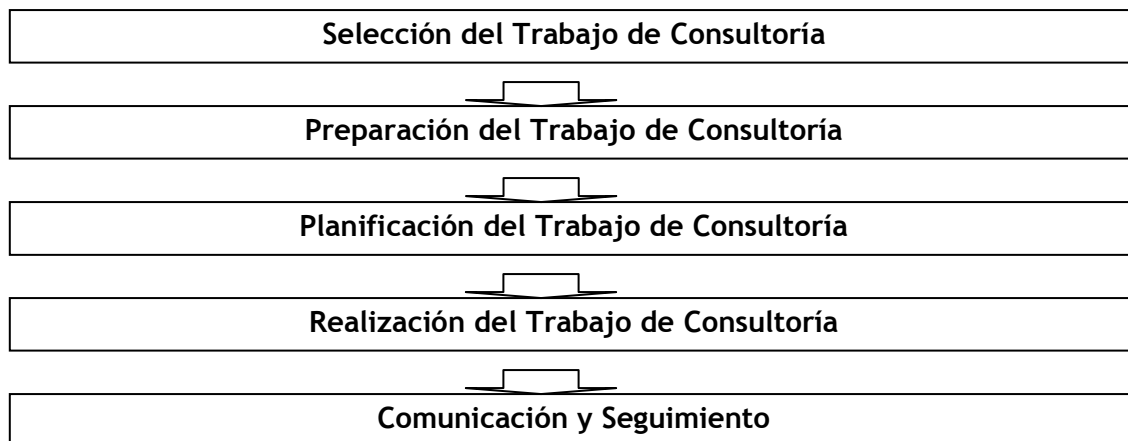
Los auditores internos deben tener en cuenta las restricciones financieras, físicas y de recursos humanos cuando ayudan a la dirección mediante la alineación de los planes de proyectos de consultoría con la misión y los objetivos estratégicos del organismo.

Se recomienda que cuando se vaya a desarrollar un trabajo de consultoría que sea de interés del jerarca o autoridad y corresponda a un trabajo formal, se firme un acta, en la cual se deje constancia del objetivo y del alcance del trabajo, de manera de poder delimitar las responsabilidades del auditor interno y no generar expectativa distintas respecto del resultado del trabajo encargado.

2.- Fases del Trabajo de Consultoría

Tanto los trabajos de consultoría como los de aseguramiento, deberán definirse en el Estatuto o marco de la organización. Si bien el proceso del trabajo de consultoría es similar al de aseguramiento, y comienza con la selección de los trabajos, en general, son requeridos durante el año calendario y por lo tanto no forman parte de la planificación general de auditoría interna. Los eventos imprevistos como por ejemplo investigaciones, proyectos especiales, reuniones del comité, revisión de nuevos procedimientos y asesoramiento a la dirección, posiblemente no requieran un esfuerzo de tiempo completo, sin embargo requerirán recursos y plazos establecidos que podrían incluso interrumpir otros trabajos de aseguramiento planificados. Por lo que, tal como lo señalan las Normas *“En los trabajos de consultoría, para ejercer el debido cuidado profesional el auditor interno debe considerar: (1) las necesidades y expectativas de los clientes; (2) la oportunidad y comunicación de los resultados del trabajo; (3) la complejidad relativa y la extensión de la tarea necesaria para cumplir los objetivos del trabajo; y (4) el costo del trabajo de consultoría.”*

A continuación se explican las cinco etapas de un trabajo de consultoría tradicional. Cabe destacar que las etapas varían según los objetivos y alcance del trabajo acordados.

Cuadro 1. Etapas del Proceso de Trabajo de Consultoría**2.1.- PRIMERA FASE: SELECCIÓN DEL TRABAJO DE CONSULTORÍA**

La UAI, durante la etapa de Planificación General, debe determinar cuántos recursos tanto financieros como humanos destinará a trabajos de consultoría. Algunos trabajos importantes como el desarrollo de sistemas o iniciativas de cambios relevantes, podrían requerir servicios de consultoría y solicitarse mientras se está definiendo el plan anual de auditoría, situación en la que se deberán evaluar los riesgos relacionados con el trabajo. Por el contrario, ciertas situaciones que van ocurriendo durante el año, generan necesidades imprevistas, requiriendo el asesoramiento oportuno de la UAI.

Un factor que debe tomarse en cuenta es el alcance de la función de auditoría interna, en el sentido que un trabajo de consultoría no signifique un impedimento a la independencia u objetividad para los trabajos de aseguramiento futuros. Para lo cual la UAI debería considerar los siguientes dos requerimientos:

- ⇒ Asegurar que la auditoría interna no asuma responsabilidades de la Dirección. Los auditores internos no deben tomar decisiones finales y tampoco implementar medidas como si formaran parte de la Dirección. Las Normas relevan este requerimiento en la definición incluida en su glosario explicitando “(...) *sin que el auditor interno asuma responsabilidades de gestión (...).*”
- ⇒ Asegurar que los auditores internos no auditen su propio trabajo. Este requerimiento no representa una prohibición permanente. Su sentido no es impedir que se realicen trabajos de consultoría sino que se limite la participación de los auditores internos en trabajos de aseguramiento que evalúen actividades de control en las que se proporcionó trabajos de consultoría. Las Normas señalan al punto 5.3 que “(...) *En el caso de tratarse de servicios de consultoría, si existieran impedimentos que afecten la objetividad o independencia ya sea en forma real o potencial, deberán comunicarse al cliente del trabajo antes de aceptarlo.*”

La auditoría interna no es una función de toma de decisiones gerenciales. Las decisiones de adoptar o implementar las recomendaciones asociadas a un trabajo de consultoría realizado por un auditor interno debe tomarlas el Jerarca o autoridad que corresponda. Por lo que la objetividad de los auditores internos no debería verse afectada. Antes de proporcionar un trabajo de consultoría, el Director Ejecutivo de la UAI debe confirmar que se comprende y aprueba el concepto de dicho trabajo tanto por parte del Jerarca o Autoridad correspondiente, como por quienes solicitaron el trabajo. Para lo anterior, se sugiere que en los trabajos de consultoría formal, se firme con acta de acuerdo, que delimite el alcance y objetivo de la consultoría, definiendo claramente los resultados esperados.

2.2.- SEGUNDA FASE: PREPARACIÓN DEL TRABAJO DE CONSULTORÍA

Por lo general, los trabajos de Consultoría deben cumplir con una fecha determinada acordada con el cliente, por lo que uno de los factores importantes en la preparación de este tipo de trabajo es la selección del personal adecuado que permita cumplir en tiempo y forma con lo solicitado.

En el punto VI.4.2 de las Normas señala que *“En los trabajos de consultoría el alcance, objetivos y otros elementos deben acordarse con el solicitante del mismo, pero los auditores internos deben asegurar que el alcance sea suficiente para cumplir los objetivos acordados.”* Lo anterior implica que las necesidades del trabajo serán clave para determinar las competencias y habilidades requeridas para satisfacer de forma íntegra los requerimientos del trabajo de consultoría.

El objetivo del trabajo de consultoría suele ser ambiguo y puede variar a medida que se desarrolle, por lo que documentar el propósito del trabajo solicitado se hace aún más importante que en los trabajos de aseguramiento.

Algunos ejemplos de objetivos de un trabajo de consultoría podrían consistir en:

- ↻ Revisar el diseño de los controles y brindar sugerencias.
- ↻ Brindar aportes respecto de un nuevo proceso.
- ↻ Revisar un nuevo sistema antes de la implementación.
- ↻ Proporcionar conocimientos en contabilidad forense como parte de una investigación de fraude

El alcance por su parte, también podría variar a medida que la Dirección entregue información adicional. Dado que los recursos de auditoría son limitados, es preciso establecer límites respecto del alcance y plazo del trabajo de consultoría.

2.3.- TERCERA FASE: PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO DE CONSULTORÍA

Al igual que en un trabajo de aseguramiento, los auditores internos deberán reunir información acerca del proceso, programa, proyecto, área o función, en la que se realizará el trabajo de consultoría.

Las Normas señalan que *“En los trabajos de consultoría, para ejercer el debido cuidado profesional el auditor interno debe considerar: (1) las necesidades y expectativas de los clientes;,(2) la oportunidad y comunicación de los resultados del trabajo; (3) la*

complejidad relativa y la extensión de la tarea necesaria para cumplir los objetivos del trabajo; y (4) el costo del trabajo de consultoría.” y que “(...) el alcance, objetivos y otros elementos deben acordarse con el solicitante del mismo, pero los auditores internos deben asegurar que el alcance sea suficiente para cumplir los objetivos acordados.”

Dado lo anterior, los auditores deben establecer un entendimiento respecto de los objetivos, alcance, responsabilidades, plazos, forma en que se entregaran los resultados y otras expectativas del cliente acerca del trabajo. Tal entendimiento, dependiendo de la naturaleza e importancia del trabajo, debe quedar documentado. Es recomendable revisar junto con el cliente dicha documentación, con el fin de evitar discordancias a medida que avance el trabajo.

Los programas de trabajo para consultorías formales deben documentar los objetivos y el alcance, así como la metodología a utilizar para cumplir con ellos. La forma y contenido del programa de trabajo podrán variar según la naturaleza del trabajo de consultoría.

Los pasos para la planificación del trabajo de consultoría son similares a los del trabajo de aseguramiento, pero en los trabajos de consultoría el factor tiempo es muy importante, ya que en general estos trabajos se deben cumplir en una línea cronológica más estricta, ya que no se trata de trabajos de rutina para la auditoría interna, sino de trabajos especiales que surgen en ocasiones específicas, solicitadas por el Jeraarca o autoridad o definida por la misma auditoría interna.

2.4.- CUARTA FASE: REALIZACIÓN DEL TRABAJO DE CONSULTORÍA

Las Normas señalan en el punto VI.5 que *“En el desempeño de su trabajo, los auditores internos deben identificar, analizar, evaluar y documentar la información suficiente, fiable, relevante y útil que les permita cumplir con los objetivos del trabajo.”*

Algunos pasos referidos a la ejecución del trabajo de aseguramiento son similares a aquellos ejecutados en un trabajo de consultoría. Sin embargo, este último puede ejecutarse de distintas maneras, dependiendo de los objetivos y alcance definidos y es posible que gran parte del trabajo realizado para crear la documentación y evaluar las actividades de control no se lleve a cabo con el mismo detalle que se realizaría en un trabajo de aseguramiento y se deposite un mayor grado de confiabilidad en la documentación entregada por el cliente.

Algunos pasos que podría incluir la realización de un trabajo de consultoría son los siguientes:

- ↻ Reunir información
- ↻ Realizar procedimientos analíticos
- ↻ Revisar documentación diversa del departamento, por ejemplo organigramas, flujos de proceso y procedimientos.
- ↻ Utilizar técnicas de auditoría asistidas por computadores.
- ↻ Identificar y evaluar las actividades de control clave y determinar qué actividades de control se deben mejorar.
- ↻ Identificar y evaluar los riesgos claves.

- ⇒ Comprender los problemas del cliente.
- ⇒ Evaluar la idoneidad del diseño de las actividades de control y la eficacia operativa.
- ⇒ Desarrollar observaciones y formular recomendaciones.

Algunos trabajos de Consultoría como investigaciones podrían incluir sólo la recopilación y evaluación de la información y el desarrollo de las observaciones y recomendaciones.

La documentación requerida para los trabajos de consultoría variará según los objetivos y alcance del mismo. Sin embargo la cantidad de documentación y el tiempo dedicado generalmente es significativamente menor que para un trabajo de aseguramiento, ya que el enfoque, en general, está puesto en el producto final y en proporcionar sugerencias y recomendaciones al Jerarca o autoridad. En cualquier caso, se debe conservar la documentación suficiente para respaldar, esas recomendaciones y sugerencias.

2.5.- QUINTA FASE: COMUNICACIÓN Y SEGUIMIENTO DEL TRABAJO DE CONSULTORÍA

La forma en que se comunicarán los resultados de un trabajo de consultoría variará también según los objetivos y alcance concordados con los clientes. Considerando que en el ejercicio del debido cuidado el auditor interno debe considerar la oportunidad y comunicación de los resultados, cumplir con las fechas acordadas para este tipo de trabajo es de suma importancia. La forma de comunicar el trabajo de consultoría debería alentar la retroalimentación oral y el dialogo durante el proceso con el fin que se vayan adoptando las medidas correctivas durante el trabajo.

La comunicación del avance y los resultados del trabajo variarán en forma y contenido según la naturaleza del mismo y las necesidades del cliente. Por lo general las comunicaciones de trabajos de consultoría serán menos formales que aquellas de aseguramiento. Por ejemplo podrían formar parte de las observaciones de otras áreas de un trabajo más grande. El auditor interno deberá considerar siempre las necesidades y expectativas de los clientes, las que podrán variar a medida que se desarrolle el trabajo encomendado y acordado por ambas partes.

El auditor interno puede concluir que los resultados deben ser comunicados más allá de aquellos que solicitaron el trabajo. Por lo que deberá extender los resultados a las partes apropiadas.

No siempre es necesario realizar los procesos de supervisión y seguimiento de los trabajos de consultoría, ya que el Jerarca o autoridad puede solicitar una opinión fundada a la auditoría interna como una información más para su decisión. Sin embargo, dependiendo del tipo de consultoría, puede ser necesario definir tareas de seguimiento respecto de temas específicos de la consultoría. En general la supervisión y el seguimiento de un trabajo de consultoría, dependerá del acuerdo y expectativas de los clientes.

V.- TIPOS DE TRABAJOS DE CONSULTORÍAS

En concordancia con los puntos anteriores, la consultoría puede abarcar un amplio rango, desde trabajos formales, definidos por acuerdos escritos, hasta actividades de consulta, tales como la participación en comités permanentes o temporales de la dirección o en equipos de proyectos determinados.

Los auditores internos han desempeñado tradicionalmente diversos trabajos de consultoría como el análisis de controles incluidos en sistemas en desarrollo o la participación en equipos de trabajo para analizar operaciones y efectuar recomendaciones.

Cada organización deberá evaluar el tipo de trabajos de consultoría que serán proporcionados, ya sea como parte de sus actividades planificadas o rutinarias, como en respuesta a las solicitudes de la Dirección. Los trabajos podrían clasificarse en las siguientes categorías:

- ⇒ Trabajos de consultoría formales: Planificados y sujetos a un acuerdo escrito.
- ⇒ Trabajos de consultoría informales: Actividades rutinarias, como por ejemplo la participación en comités permanentes, proyectos de tiempo ilimitado, reuniones.
- ⇒ Trabajo de consultoría especiales: Participación en un equipo de adquisición o de conversión de un sistema.
- ⇒ Trabajos de consultoría de emergencia: Participación en un equipo establecido para la recuperación o mantención de operaciones después de un desastre u otros eventos extraordinarios de negocio.

Algunos trabajos de Consultoría más comunes que pueden ser solicitados por partes interesadas que recurren a los auditores internos para que los asistan, incluyen los siguientes:

- a) Suministro de información pertinente acerca de temas tales como proyectos propuestos, sistemas nuevos, planificación estratégica, o selección de personal.
- b) Para solución de problemas de la organización, a menudo se solicita la participación de los auditores por su capacidad en métodos de evaluación de problemas y posibles soluciones.
- c) Comentar el desarrollo o revisión de políticas, procedimientos o planes de la organización.
- d) Con el fin de asegurar que los controles internos existen y están funcionando adecuadamente, las organizaciones realizan una autoevaluación de su sistema de control. Los Auditores pueden ayudar en este proceso.
- e) Debido a su capacitación y experiencia, a los auditores se les pide con frecuencia proporcionar capacitaciones al personal y a la Dirección relacionadas con teoría y técnicas de control, mediciones de desempeño.

Ejemplo de Servicios de Consultoría: Existen diversos ejemplos de trabajos que podrían considerarse como consultorías:

- ⇒ En el ámbito financiero: Realizar un análisis de costos de datos históricos, facilitar la identificación de riesgos y realizar evaluaciones de riesgos financieros del organismo.

- ⇒ En el ámbito operativo: Facilitar grupos de mejoras de procesos; documentar y analizar los procesos y los costos y volúmenes relacionados; realizar encuestas de satisfacción de clientes, evaluar los productos y servicios ofrecidos, realizar una comparación con otros organismos del sector público para identificar las mejores prácticas.
- ⇒ En el ámbito computacional: participar o revisar proyectos de desarrollo de sistemas, realizar investigaciones de supuestas situaciones de fraude informático.

5.1.- Trabajos de Consultoría Formal

En los organismos se contrata a menudo consultores externos para trabajos formales de consultoría que duran un período significativo, pero si la auditoría interna está calificada para ello, puede realizar las consultorías por sí misma, aportando un enfoque disciplinado y sistemático a la realización de ese trabajo.

Como se señaló, los trabajos de consultoría formales son aquellos planificados y sujetos a un acuerdo o instrucción escrita del jerarca o autoridad. La metodología a utilizar para la realización de las consultorías formales, debe ser responsabilidad del Director Ejecutivo de la UAI, incluso, en algunos casos puede ser apropiado realizar un trabajo combinado que incluya elementos tanto de consultoría como de aseguramiento dentro de un enfoque consolidado. En otros, puede ser mejor distinguir los componentes de aseguramiento de los de consultoría.

Decidir un Enfoque

Al enfrentar una consultoría formal, el Director Ejecutivo de la UAI, en conjunto con el o los auditores internos designados, deberán escoger que enfoque utilizarán para el trabajo. Si utilizan el enfoque de aseguramiento, deberán utilizar las mismas Normas y guías que se utilizan para la realización de cualquier auditoría tradicional. La decisión de usar el enfoque de aseguramiento puede basarse en el análisis de las siguientes preguntas sobre el trabajo a desarrollar:

- i) ¿Puede el objetivo del proyecto determinarse mediante una evaluación de riesgos y controles?
- ii) ¿Los recursos para el proyecto están bajo el control de la auditoría interna?
- iii) ¿El tiempo requerido para el proyecto serán al menos 80 horas de auditoría?
- iv) ¿La preparación de la comunicación es de responsabilidad primaria del Director Ejecutivo de la UAI?
- v) ¿Es posible utilizar en el trabajo el paradigma o enfoque de estudio preliminar - trabajo de campo - comunicación?

Si la mayoría de las respuestas a estas preguntas son afirmativas, es posible utilizar el enfoque del aseguramiento, considerando los mismos lineamientos que norman los trabajos de aseguramiento, de no ser así, debería utilizarse el enfoque de la consultoría.

El enfoque de consultoría consiste en un modelo que se utiliza para los requerimientos que no pueden realizarse de la misma forma que un trabajo de aseguramiento. En esta situación, la consultoría se desempeña usando políticas y procedimientos que difieren a los usados en una auditoría tradicional.

Documentación de la Consultoría

Los auditores internos deben documentar las tareas realizadas para alcanzar los objetivos de un trabajo de consultoría formal y para respaldar sus resultados. Sin embargo, los requerimientos de documentación aplicables a los trabajos de aseguramiento no necesariamente son aplicables a los de consultoría. Si se utiliza un enfoque de consultoría, la documentación debería contemplar al menos los siguientes elementos:

a) Planificación de la Consultoría: Si es posible, debe considerarse como una actividad dentro del Plan Anual de Auditoría, si ello no resultara viable, dado que se trata de un tema emergente o una solicitud especial, debe al menos realizarse un plan de trabajo para la citada consultoría.

b) Plan de Trabajo de la Consultoría: Si se trata de una consultoría formal, debe realizarse un plan de trabajo, que considere el nombre de la consultoría, objetivos y alcance de la misma (de acuerdo a lo instruido o acordado con el jerarca o autoridad), metodología a aplicar, los auditores designados para realizar el trabajo resultados esperados o productos entregables y los plazos que se tienen para terminar cada producto. Se sugiere acompañar un cronograma con la fecha de inicio y término de las actividades que considera la consultoría.

c) Ejecución de la Consultoría: La ejecución de la consultoría va a depender del tipo de consultoría y de los productos que se espere lograr, sin embargo, para las consultorías que tengan por finalidad la mejora de un proceso, pueden seguirse los siguientes pasos:

- ⇒ **Definir el problema y determinar las necesidades:** para ello se utilizan herramientas de diagnóstico como cuestionarios y listas de verificación, que pueden ayudar a los auditores internos a determinar las áreas dentro del organismo donde existen cuellos de botella, tareas redundantes, riesgos, faltas de control, etc.
- ⇒ **Documentar el proceso “tal como es”:** Una comprensión detallada de los aportes, las actividades y los resultados de los procesos existentes pueden permitir que los auditores identifiquen los procesos ineficaces o ineficientes y los riesgos no mitigados. La idea es que el auditor conozca y documente el proceso tal cual hoy se desarrolla con sus fortalezas y debilidades.
- ⇒ **Determinar el proceso que “debería ser”:** Los auditores internos pueden comparar e identificar las mejores prácticas dentro y fuera del organismo, en el sector público. El punto central es que puedan sugerir cómo debería ser el “proceso ideal”.
- ⇒ **Identificar y priorizar brechas:** Los auditores deberían revisar el proceso “tal como es” y compararlo con el “proceso ideal”, esto es, cómo debería ser, para poder identificar las debilidades y deficiencias que presenta el proceso actual. De esta manera pueden recomendar los cambios necesarios, considerando las restricciones, financieras, humanas, físicas y legales, de forma de priorizar las recomendaciones claves para la mejora del proceso.

- ↪ **Desarrollar planes de acción y comunicar los resultados:** Un plan de acción le da a los auditores internos un enfoque formal para convertir las ideas en planes para la implementación por parte del organismo. Los resultados de la consultoría, así como los planes de acción propuestos, deben ser comunicados a la autoridad y a quien pueda asumir la decisión de ponerlos en práctica.
- ↪ **Medir y supervisar:** Aplicados los cambios que se han sugerido o recomendado, los auditores internos deberían verificar en forma periódica si los procesos están funcionando como se diseñaron y si mejoraron respecto de la evaluación original. Se sugiere trabajar con los encargados de los procesos, programas, proyectos, áreas o funciones de la consultoría, para la creación de indicadores y sistemas que permita medir el desempeño.

d) Comunicación de la Consultoría: De cualquier consultoría que se trate, debe extenderse una comunicación al Jерarca o autoridad que la solicitó, sin perjuicio que sea necesario extender la difusión de los resultados a otras entidades como la AIN. Las características de la comunicación variarán según el tipo de consultoría que se trate, siendo de responsabilidad del Director Ejecutivo definir la forma y extensión de la comunicación. Sin perjuicio de ello, el reporte o comunicación de la consultoría debería a lo menos contener:

- ↪ Nombre o identificación de la consultoría.
- ↪ Objetivos y alcance de la consultoría.
- ↪ Resumen de los resultados de la consultoría.
- ↪ Detalle de los resultados y productos logrados.
- ↪ Recomendaciones o sugerencias para quien solicitó la consultoría, si correspondiere.
- ↪ Cumplimiento de las fechas otorgadas para el desarrollo del trabajo

e) Retención de documentos y registros de la consultoría: Es responsabilidad del Director Ejecutivo de la UAI adoptar políticas apropiadas de retención de registros y tratar cuestiones relacionadas, tales como la propiedad de los registros de los trabajos de consultoría, de modo de proteger adecuadamente al organismo y evitar potenciales malentendidos en el caso de solicitud de estos registros. Las situaciones que impliquen procedimientos legales, exigencias reguladoras, cuestiones tributarias y asuntos contables, pueden requerir un manejo especial de ciertos registros del trabajo de consultoría.

5.2.- Trabajos de Consultoría Informal

Los trabajos de consultoría informal corresponden a aquellas actividades rutinarias que realiza el auditor interno, como por ejemplo la participación en comités permanentes, proyectos de tiempo ilimitado, reuniones.

a) Planificación de la Consultoría: Si es posible, como se trata de actividades de rutina, deberían señalarse estas actividades dentro del Plan Anual de Auditoría, para tener una idea de las horas de auditoría que se utilizarán en estas labores. Si ello no resultara viable, dado que se trata de un tema emergente o una solicitud especial, debe al menos realizarse un plan de trabajo para la citada consultoría informal.

b) Plan de Trabajo de la Consultoría: Como se trata de una consultoría informal, se sugiere establecer un plan de trabajo simple de estas actividades de rutina, que señale al menos: i) las actividades que se van a realizar, ii) él o los auditores de la unidad que

se abocarán a esta labor, iii) los objetivos y finalidades del trabajo, iv) los tiempos que consumirá el trabajo o actividades.

c) Ejecución de la Consultoría: La ejecución de la consultoría va a depender del tipo de actividad y los productos que se espere lograr, en general se ejecutará asistiendo a las reuniones, siendo parte de los comités, realizando los proyectos específicos solicitados y asistiendo a las reuniones citadas. El Director Ejecutivo de la UAI deberá disponer la forma de la ejecución de la consultoría, de acuerdo al tipo de actividad que desplieguen los auditores internos para el cumplimiento de la consultoría.

d) Comunicación de la Consultoría: Las características de la comunicación variarán según el tipo de actividad que implique la realización de las consultorías informales, siendo de responsabilidad del Director Ejecutivo definir la forma y extensión de la comunicación. Sin perjuicio de ello, de este tipo de consultoría debería hacerse una comunicación simple única o periódica (dependiendo del tipo de consultoría) que debería a lo menos contener:

- ↻ Identificación o nombre de la consultoría.
- ↻ Finalidad de la consultoría (con qué objetivo y para qué se realizó).
- ↻ Detalle de los resultados de la consultoría.
- ↻ Observaciones y opiniones de los auditores sobre el logro de los objetivos.
- ↻ Tiempo utilizado en las actividades contenidas en la consultoría informal.

VI.- BIBLIOGRAFÍA

- ↗ American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), *Declaraciones sobre Normas de Auditoría*, versión 1997, traducción Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- ↗ Anderson Urton, *Implementing The Professional Practices Framework: 2nd Edition*, The IIA Research Foundation, 2006.
- ↗ Arens Alvin, et al, *Auditoría, Un Enfoque Integral*, 6ta Edición, Prentice Hall, Mexico, 1996.
- ↗ Calloway Davis, *Internal Auditing: A Guide for de New Auditor*, Altamonte Spring, Fla: The Institute of the Internal Auditors, 2004.
- ↗ Franklin F, Enrique Benjamín, *Auditoría Administrativa*, México: Mc Graw Hill, 2001.
- ↗ International Organization for Standardization, ISO 31000:2009 - Principios y Directrices para la Gestión de Riesgos, 2009.
- ↗ Ratclif Richard L et al. *Introduction to Auditing: Logic, Principles and Techniques*, (Altamonte Springs, FL : The Institute of the Internal Auditors, 2002)
- ↗ Reding Kurt F y otros. *Auditoría Interna, Servicios de Aseguramiento y Consultoría*, Fundación de Investigaciones del IIA, Estados Unidos, 2009.
- ↗ Richards, Dave, “Consulting Auditing - Charting a Course, Internal Auditor, 2001
- ↗ Roth, James, *Adding Value: Seven Roads to Success* (Altamonte Springs, FL, The Institute of Internal Auditors, 2002
- ↗ Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), *Gestión de Riesgos Corporativos, Marco integrado - Resumen Ejecutivo Marco*, España, 2004.
- ↗ The Institute of the Internal Auditors: *Global Technology audit. Guide*, Altamonte Springs, FL: The Institute Of the Internal Auditors, 2005.
- ↗ U.S. General Accounting Office, “Generally Accepted Governmental Auditing Standards”, versión 1994, traducción Contraloría General de la República del Perú