

Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna

Este documento técnico describe los principales pasos para desarrollar la etapa de comunicación del trabajo en el proceso de auditoría interna. Su objetivo es contribuir con la labor que realizan los auditores internos gubernamentales al cumplir con las normas de auditoría interna de desempeño, tanto nacionales como internacionales.

CONSEJO DE AUDITORIA INTERNA
GENERAL DE GOBIERNO **CAIGG**

Ministerio Secretaría General de la Presidencia

© Ministerio Secretaría General de la Presidencia, 2016.
N° Registro Propiedad Intelectual: A-273622

TABLA DE CONTENIDOS

<u>MATERIAS</u>	<u>PÁGINA</u>
PRESENTACIÓN	2
I.- INTRODUCCIÓN	3
II.- OBJETIVO DEL DOCUMENTO	3
III.- CONCEPTOS SOBRE COMUNICACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA	3
IV.- MARCO PARA LA ETAPA DE COMUNICACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA - PRINCIPALES PASOS	5
PASO N° 1: COMUNICACIÓN INICIAL DEL TRABAJO	6
PASO N° 2: COMUNICACIÓN INTERMEDIA DEL TRABAJO	7
PASO N° 3: COMUNICACIÓN FINAL DEL TRABAJO	7
V.- ASPECTOS GENERALES A CONSIDERAR EN LA REDACCIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA INTERNA	24
VI.- DIFUSIÓN DE RESULTADOS	25
VII.- INFORMES DE AUDITORÍA INTERNA	26
VIII.- OTROS ASPECTOS SIGNIFICATIVOS EN LA ETAPA COMUNICACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA INTERNA	30
IX.- GLOSARIO DE TÉRMINOS RELEVANTES	34
X.- BIBLIOGRAFÍA	38
XI.- ANEXOS	39
ANEXO N° 1: ALGUNAS BUENAS PRÁCTICAS EN LA REDACCIÓN DE INFORMES DE AUDITORÍA INTERNA	39
ANEXO N° 2: ALGUNOS CONECTORES U ORGANIZADORES TEXTUALES	53

PRESENTACIÓN

En cumplimiento con las instrucciones del Presidente de la República, Sebastián Piñera Echenique, sobre fortalecimiento de la Política de Auditoría Interna de Gobierno; el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno, entidad asesora en materias de auditoría interna, control interno, probidad, gestión de riesgos y gobernanza del Supremo Gobierno, presenta a la Red de Auditoría Gubernamental, la versión 0.2 del Documento Técnico N° 86: Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna.

Este documento está concebido para ser una guía a ser aplicada por los profesionales de auditoría interna de la Administración del Estado, que deben informar, persuadir, y obtener resultados que agreguen valor a la organización. Debido a que la comunicación es fundamental para el éxito de todo el proceso de auditoría, los auditores internos deben desarrollar habilidades en las comunicaciones verbales y escritas que permitan transmitir efectivamente los objetivos, las evaluaciones, opiniones, conclusiones, y recomendaciones del trabajo realizado.

Santiago, noviembre 2020.



Eugenio Rebolledo Suazo
Auditor General de Gobierno

I. INTRODUCCIÓN

El Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno (CAIGG), en cumplimiento de la Política de Auditoría Interna General de Gobierno implementada y propiciada por el Ejecutivo para el fortalecimiento y desarrollo de los organismos, sistemas y metodologías que permitan resguardar los recursos públicos y apoyar la gestión de la Administración y los actos de Gobierno, ha formulado el Documento Técnico N° 86 - Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna.

Sin perjuicio que en general la estructura del informe de auditoría debe considerar las características propias de la organización gubernamental donde se emiten, se ha estimado conveniente definir una estructura que contenga elementos comunes, ya que para efectuar un adecuado seguimiento de las sugerencias formuladas por la auditoría, es requisito indispensable emitir un informe con análisis y recomendaciones factibles de implementar que conlleven un alto impacto y significación a la transparencia y gestión en las organizaciones y un fortalecimiento a la labor de auditoría interna en el Sector Público, a través del diseño y estandarización de procedimientos y metodologías de trabajo coherentes con el proceso de Modernización del Estado.

El contenido de este documento se ha sistematizado en base a la definición de la estructura que debería tener el informe de auditoría interna, especificándose el contenido de los conceptos que corresponden a la identificación del trabajo, los objetivos de auditoría generales y específicos, su alcance, oportunidad, equipo de trabajo, metodología y limitaciones.

Lo que dice relación con la comunicación de la auditoría, se ha abordado desde dos puntos de vista. Una primera visión sobre el informe ejecutivo, identificando las características que este debería presentar para cumplir la función que su nombre

indica, esto es, comunicar lo esencial e importante al Jefe de Servicio. La segunda mirada, corresponde al informe final de resultados, en relación al cual se ha enunciado y descrito principalmente la forma cómo deben ser estructurados los hallazgos y las recomendaciones.

En forma complementaria, se han identificado y descrito una serie de aspectos generales que debieran tomarse en cuenta al redactar el informe, con el objetivo de obtener un producto de calidad, que oriente la toma de decisiones del Jefe de Servicio.

Es importante señalar que pese a que este formato de informe está relacionado estrechamente con las demás etapas del proceso de auditoría, también es aplicable, con las adecuaciones que correspondan, a las auditorías extraprogramáticas.

En esta versión, se han relevado aspectos de los procesos de gobierno (gobernanza), gestión de riesgos y control que son relevantes de informar a los responsables de la actividad operativa y al Jefe de Servicio.

II. OBJETIVO DEL DOCUMENTO

Entregar una propuesta metodológica para formular informes de auditoría, de aplicación por las unidades de auditoría del Sector Público, que permita armonizar la estructura de los informes de auditoría y así facilitar su revisión y comprensión por parte de las autoridades y unidades operacionales de las organizaciones gubernamentales.

III. CONCEPTOS SOBRE COMUNICACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

1.- DEFINICIONES Y REQUISITOS CONTENIDOS EN NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA GENERALMENTE ACEPTADAS

La comunicación del trabajo es parte de

todo el trabajo de auditoría interna y está presente en forma continua en el avance del mismo, además tiene el propósito de informar, persuadir, y obtener resultados que agreguen valor a la organización. Debido a que la comunicación es fundamental para el éxito de todo el proceso de auditoría, los auditores internos deben desarrollar habilidades en las comunicaciones verbales y escritas que permitan transmitir efectivamente los objetivos, las evaluaciones, opiniones, conclusiones, y recomendaciones del trabajo realizado.

En este contexto se han considerado las Normas Generales de Auditoría Interna y de Gestión, emitidas por el Colegio de Contadores de Chile (Contach) y las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, emitidas por The Institute of Internal Auditors (Theiia)¹. En términos resumidos en los marcos normativos antes señalados se destacan los siguientes requerimientos para la comunicación del trabajo:

- Realizar la comunicación preliminar y comunicar el progreso intermedio a los responsables operativos.
- Las comunicaciones deben incluir los objetivos y alcance del trabajo así como las conclusiones correspondientes, las recomendaciones y los planes de acción.
- Si corresponde, se debe incluir una opinión o conclusión en el informe de auditoría.
- La comunicación del trabajo debe ser precisa, objetiva, clara, concisa, constructiva, completa y oportuna.
- Si una comunicación final contiene un error u omisión significativa, se debe comunicar la información corregida a todas las partes involucradas.

- Si corresponde, los informes deben declarar que el trabajo se ha "realizado de conformidad con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna".
- Si fuera necesario, la comunicación del trabajo debe exponer el incumplimiento con la definición de auditoría interna, el Código de Ética o las Normas.
- Los resultados finales se deben comunicar al personal apropiado según la política de la organización.

2.- ETAPA DE COMUNICACIÓN DEL TRABAJO DENTRO DEL PROCESO DE AUDITORÍA INTERNA

Esta Etapa comprende la forma de comunicarse con la Jefatura del Servicio y con los responsables de la actividad operativa donde se realizará el trabajo de auditoría. Los pasos que considera son la comunicación preliminar, la intermedia y la final.

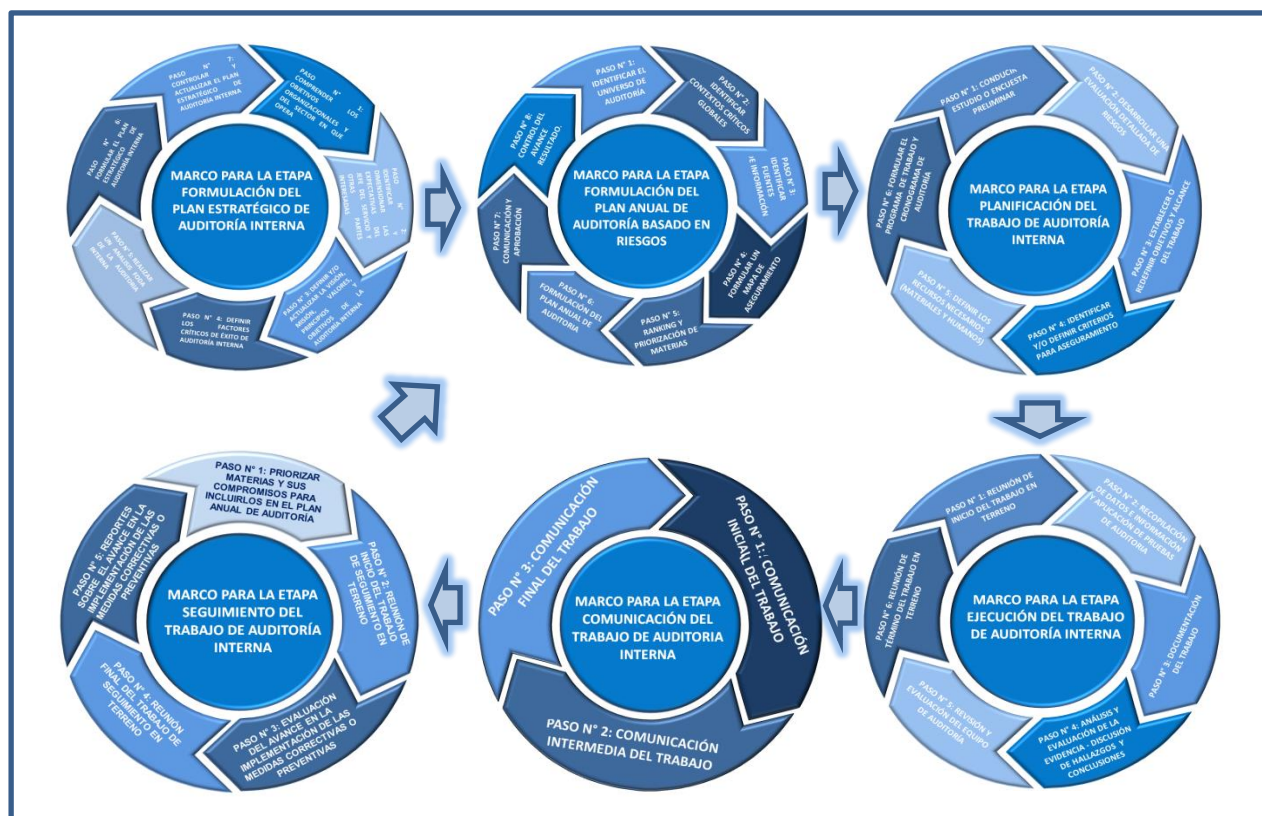
El esquema N° 1 presenta la relación entre cada etapa del Proceso de Auditoría Interna según lo dispuesto en Normas de Auditoría Interna Nacionales e Internacionales² y los documentos técnicos que este Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno emite con la finalidad de apoyar metodológicamente el desarrollo de cada etapa. Por su parte, el Modelo Integral de Auditoría Interna de Gobierno, está conformado por los componentes de cada una de las etapas, y las interrelaciones que se producen entre sus productos.

El presente Documento Técnico describe la Etapa de Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna.

¹ En la Bibliografía de este documento técnico se señalan en forma específica las Normas de Auditoría Interna relacionadas con la Comunicación del Trabajo que han sido consideradas en este documento.

² Normas emitidas por el Colegio de Contadores de Chile (Contach) y por The Institute of Internal Auditors (Theiia).

Esquema Nº 1. Etapas del Proceso de Auditoría Interna



IV. MARCO PARA LA ETAPA DE COMUNICACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA - PRINCIPALES PASOS

El desarrollo de la Etapa de Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna puede variar en cada organización gubernamental, dependiendo, entre otros, del nivel de

complejidad, tamaño, control interno, sistemas de información y estructura organizacional. Para ello se ha estimado conveniente presentar, con fines explicativos y en orden cronológico, los principales pasos a seguir para su desarrollo, sin perjuicio de lo cual en la práctica, algunos de estos se pueden desarrollar en forma paralela o simplemente no ejecutarse.

Esquema N° 2. Marco para la Comunicación del Trabajo - Principales Pasos en la Etapa



PASO N° 1: COMUNICACIÓN INICIAL DEL TRABAJO

El Jefe de Auditoría debe evaluar si informará al responsable de la actividad operativa³ donde se realizará el trabajo de auditoría, sobre el comienzo del trabajo de auditoría, y en particular sobre; el calendario del trabajo, las razones de ella, el alcance preliminar, y los recursos iniciales necesarios estimados. Esta comunicación se materializa preferentemente en la etapa

de planificación o también en la de ejecución del trabajo de auditoría. Dependerá de algunos factores, tales como; tiempo desde que se realizó la última auditoría, conocimiento de la actividad operativa por parte del equipo auditor, vigencia del programa de auditoría, tipo y objetivo del trabajo de auditoría, entre otros.

Como se describe en el Documento Técnico N° 84: Planificación del Trabajo de Auditoría Interna, emitido por el CAIGG⁴, antes de esta comunicación, la auditoría interna debe reunir información relevante sobre la actividad operativa donde se realizará el trabajo de auditoría.

³ Actividad Operativa: Corresponde al proceso, área, función, proyecto, programa, ciclo o cualquier otra subdivisión establecida en una organización gubernamental, donde se realizará un trabajo de auditoría que es parte del Plan Anual de Auditoría.

⁴ <http://www.auditoriainternadegobierno.cl>

Esta comunicación preliminar debe ser omitida cuando el trabajo de auditoría involucra actividades tales como; un arqueo de efectivo sorpresa u otros procedimientos relacionados con sospechas de fraude o irregularidades.

PASO N° 2: COMUNICACIÓN INTERMEDIA DEL TRABAJO

Algunas informaciones emanadas del trabajo de auditoría son tan importantes y relevantes que no pueden esperar hasta el reporte final. En general las comunicaciones intermedias proporcionan medios rápidos para documentar una situación que requiere acción inmediata. También pueden ser utilizadas para informar sobre el estado de trabajos largos, sensibles, o especiales a los responsables de la actividad operativa y al Jefe de Servicio. Asimismo son útiles para obtener retroalimentación por parte del responsable operativo durante el desarrollo de la auditoría, y así asegurar la obtención de información adecuada y mitigar problemas al concluir el trabajo.

Es importante considerar que estas comunicaciones siempre son preliminares y se debería indicar al Jefe de Servicio y su equipo directivo esa condición, y que la comunicación final del trabajo contendrá la opinión definitiva de los temas cubiertos.

Las comunicaciones intermedias preparadas por el personal de auditoría interna siempre deberían ser revisadas por el Jefe de Auditoría u otro personal de supervisión.

Las comunicaciones intermedias deben tener la misma estructura que las comunicaciones finales en un trabajo de auditoría.

Los informes intermedios orales o escritos, formales o informales pueden usarse para comunicar: (1) situaciones que requieren pronta atención de la administración (por ejemplo, sospecha de fraude), (2) cambios en el alcance del trabajo, (3) para mantener

informado al Jefe de Servicio y su equipo directivo sobre el progreso de la revisión cuando se extiende por un largo periodo de tiempo o (4) comunicar una situación fuera del alcance o no relacionada con la auditoría pero que es relevante.

El uso de informes intermedios no reduce ni elimina la necesidad de un informe final, pero algunas observaciones podrían excluirse del reporte final si se hubieran resuelto adecuadamente. En este caso se debe utilizar el criterio profesional del auditor interno.

PASO N° 3: COMUNICACIÓN FINAL DEL TRABAJO

A.- ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORÍA

Antes de comenzar a analizar la comunicación del trabajo de auditoría y en especial la estructura del informe final, es necesario señalar y comentar brevemente algunos conceptos relacionados con el flujo de información asociado al informe de auditoría, que pese a ser de amplio conocimiento por parte de los auditores internos, permite complementar una adecuada introducción a este tema.

Al terminar la labor en terreno en la etapa de ejecución y antes de emitir el respectivo informe de auditoría, es necesario realizar reuniones de cierre del trabajo con las unidades auditadas, que permitan analizar y complementar el resultado de la revisión y cuando corresponda, consensuar aspectos relevantes sobre la formulación e implementación de las medidas correctivas o preventivas. Por tanto, en el respectivo informe de auditoría se deben incluir los resultados de la revisión como son: objetivos, alcance, observaciones, recomendaciones, entre otros.

En la práctica, dependiendo del flujo de información formalizado en la organización, el Jefe de Servicio además de informarse

integralmente sobre los temas analizados en el informe de auditoría, lo remitirá a las unidades operacionales encargadas de tomar las medidas correctivas y preventivas correspondientes. Estas unidades serán las encargadas de informar al Jefe de Servicio y por su intermedio, a la unidad de auditoría, sobre las medidas comprometidas, los plazos involucrados y los responsables.

El Jefe de Servicio remitirá estas respuestas a la auditoría interna con la finalidad que evalúe si las medidas son suficientes para salvar las situaciones detectadas, tanto en su contenido como en el plazo de implementación. Cuando la auditoría interna concluya que no son medidas adecuadas, debe informar al Jefe de Servicio con la finalidad que en el proceso organizacional involucrado se replantee la medida. Este procedimiento tiene como finalidad informar al Jefe de Servicio de los niveles de riesgo que no son aceptables para la organización, puesto que no se están proponiendo las medidas correctivas o preventivas necesarias para la disminución de los niveles de exposición al riesgo detectados.

Sin perjuicio de lo previamente descrito, el tipo de documento utilizado para enviar el informe de auditoría al Jefe de Servicio dependerá de las características propias de cada organización y las formalidades existentes en el flujo de información al interior de esta. Por ejemplo, puede que se envíe el informe a través de un memorando, memorando conductor, oficio, etc., donde se señala que se adjunta el informe de auditoría ejecutivo y detallado y se incluye una sugerencia de remitirlo a las unidades que deben tomar las medidas correctivas y preventivas, entre otros aspectos.

También podría remitirse al Jefe de Servicio directamente el informe de auditoría, es decir, sin documento conductor. En este caso, el informe ejecutivo debería incluir los elementos antes señalados.

Independiente de la forma de envío del informe de auditoría al Jefe de Servicio, a continuación se presenta una estructura para el informe y la respectiva explicación de los elementos y secciones que la componen. Tal como se ha señalado, dependiendo de la complejidad, características y naturaleza de la estructura de la organización y del proceso auditado, esta podría presentar algunas diferencias de forma.

A.1.- DOCUMENTACIÓN DEL PROCEDIMIENTO PARA EMITIR EL INFORME FINAL DE AUDITORÍA

Sin perjuicio de lo señalado en este documento técnico, será necesario que cada unidad de auditoría documente la metodología y acompañe los formatos utilizados para formular el informe final de auditoría.

A continuación se presentan y describen los elementos básicos que debería contener un informe de auditoría interna:

A.2.- NÚMERO DE INFORME DE AUDITORÍA

Debe contener una numeración correlativa que permita indexar el documento con la finalidad de mantener orden y facilitar búsquedas expeditas.

A.3.- FECHA DE EMISIÓN

Se debe consignar la fecha en la cual se emite el informe de auditoría. No obstante que esta fecha puede ser diferente a la fecha de remisión del informe al Jefe de Servicio, debe procurarse en lo posible que ambas fechas coincidan o se acerquen.

A.4.- IDENTIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

Se refiere a la naturaleza de la revisión que se informa. Por lo general aquí se consigna el nombre del proceso o tema específico que se ha sometido a evaluación. También

puede incorporarse las unidades involucradas y los equipos responsables de estas.

La identificación de la auditoría aquí realizada debe coincidir con la señalada en el plan anual y en el programa de auditoría específico.

A.5.- INFORME EJECUTIVO

Corresponde al resumen de la auditoría donde se identifican entre otros elementos, la materia específica auditada, el alcance, el objetivo general de la auditoría, los temas relevantes que se incluyen en el informe detallado de resultados y las conclusiones generales del trabajo. Es recomendable que este informe sea lo más breve posible, idealmente no debería sobrepasar las dos páginas.

La atención que el auditor debe dar a la redacción del informe ejecutivo es fundamental, dado lo relevante que puede llegar a ser su contenido para el Jefe de Servicio. Debe comunicar, en forma clara y directa los hallazgos y debilidades de control de mayor relevancia, de acuerdo con los niveles de exposición al riesgo detectados e importancia estratégica para la organización gubernamental que estos representen.

En el caso que corresponda, se podrá incluir alguna frase de salvaguarda que permita señalar aspectos no considerados o que podrían escapar a la auditoría.

En caso de existir hechos y situaciones en que a juicio del auditor sea necesario destacar el adecuado nivel de eficacia o eficiencia detectado en el proceso auditado, debe señalarse en esta sección, y no en el análisis pormenorizado de los riesgos, contenido en el informe detallado de resultados.

A.6.- EXPRESIÓN DE OPINIÓN SOBRE EL RESULTADO DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

Con frecuencia la auditoría interna proporciona opiniones tanto a nivel macro como micro, incluyendo una opinión con respecto a la idoneidad de las políticas, procedimientos y procesos que apoyan al gobierno corporativo, la gestión de riesgos y control interno. Cuando se emite la opinión, se suele hacer por escrito y tendrá un valor importante para el Jefe de Servicio porque supone la consideración y conclusión del auditor interno acerca de la adecuación del control interno en la actividad operativa donde se realizó el trabajo de auditoría. La opinión siempre debe ser soportada por evidencia suficiente, fiable, relevante y útil.

Distinguiremos la opinión macro, como aquella que entrega el auditor respecto de la actividad operativa donde se realizó el trabajo de auditoría y cuyos resultados vierte en las conclusiones del informe de auditoría. La opinión micro, en cambio, corresponde a la opinión que el auditor emite respecto de cada hallazgo que se contiene en el informe, y cuya explicación en detalle se realizará en el número A.7.7, "Resultados Detallados de la Revisión" de este documento.

A.6.1.- Opinión a Nivel Macro

La opinión a nivel macro, se considerará como aquella opinión global o general que entrega el auditor interno, después de realizada la revisión a la actividad operativa donde se realizó el trabajo de auditoría.

En este caso, la opinión macro entregada por el auditor interno, cuando se utiliza el enfoque de aseguramiento N° 1 definido en el Documento Técnico 111/2020, tendrá tres categorías:

- Procesos de Gobierno, Gestión de Riesgos y Control Efectivos.

- Procesos de Gobierno, Gestión de Riesgos y Control que Requieren Mejoras.
- Procesos de Gobierno, Gestión de Riesgos y Control Insatisfactorios.

Para los enfoques de aseguramiento de gobierno corporativo N°s 2 y 3, y para el enfoque de aseguramiento para gestión de

riesgos y control N° 2, se debe referenciar en la opinión macro, solo el proceso que se evalúa, es decir, gobierno corporativo o gestión de riesgos o control.

La descripción de cada una de las opiniones para el enfoque de aseguramiento N° 1 se describen en el cuadro a continuación:

Cuadro N° 1. Categorías de Opinión Macro

Categoría de Opinión	Descripción
Procesos de Gobierno, Gestión de Riesgos y Control Efectivos.	Los componentes de los procesos de gobierno corporativo, gestión de riesgos y control evaluados, en general son adecuados y efectivos y pueden proporcionar una garantía razonable de que los riesgos críticos están siendo gestionados y que se lograrán los objetivos por parte de la organización gubernamental. La toma de medidas para corregir las debilidades identificadas es menor y sobre temas que no deben requerir de mucho tiempo y recursos.
Procesos de Gobierno, Gestión de Riesgos y Control que Requieren Mejoras.	Se han identificado debilidades concretas en los componentes de los procesos de [gobierno corporativo - gestión de riesgos – control] ⁵ evaluados. Sin embargo, los componentes de los demás procesos de [gobierno corporativo - gestión de riesgos – control] ⁶ no se ven afectados mayormente. Después de tomar las medidas apropiadas en los componentes de los procesos con debilidades, pueden proporcionar una garantía razonable de que los riesgos críticos están siendo gestionados y que se lograrán los objetivos por parte de la organización gubernamental. La toma de medidas para corregir las debilidades requiere de tiempo y recursos en forma razonable.
Procesos de Gobierno, Gestión de Riesgos y Control Insatisfactorios.	Los componentes de los procesos de gobierno corporativo, gestión de riesgos y control evaluados, no son adecuados, apropiados ni efectivos y no podrán proporcionar una garantía razonable de que los riesgos críticos están siendo gestionados y que se lograrán los objetivos por parte de la organización gubernamental. La toma de medidas para corregir las debilidades identificadas requiere bastante tiempo y recursos.

⁵ Identificar si las debilidades concretas afectan a los procesos de gobierno corporativo o de gestión de riesgos o de control, o más de uno de ellos, que debería ser lo más común.

⁶ Identificar cuáles de los procesos de gobierno corporativo o de gestión de riesgos o de control, no se ven afectados por las debilidades, es decir son adecuados y efectivos. En general, las debilidades de control afectan a la gestión de riesgos y al gobierno corporativo.

Ejemplos de Opiniones a Nivel Macro para el Enfoque de aseguramiento N° 1, definido en el DT 111/2020

- a) **Procesos de Gobierno, Gestión de Riesgos y Control Efectivos:** “Los componentes de los procesos de gobierno corporativo, gestión de riesgos y control evaluados en el proceso de asignación de subsidios ABC, en general son adecuados y efectivos y pueden proporcionar una garantía razonable de que los riesgos críticos están siendo gestionados y que se lograrán los objetivos por parte de la organización gubernamental. La toma de medidas para corregir las debilidades identificadas es menor y sobre temas que no deben requerir de mucho tiempo y recursos.”
- b) **Procesos de Gobierno, Gestión de Riesgos y Control que Requieren Mejoras:** “Se han identificado debilidades concretas en los componentes de los procesos de gestión de riesgos y control evaluados en el proceso de asignación de subsidios ABC. Sin embargo, los componentes del proceso de gobierno corporativo no se ven afectados mayormente. Después de tomar las medidas apropiadas en los componentes de los procesos con debilidades, pueden proporcionar una garantía razonable de que los riesgos críticos están siendo gestionados y que se lograrán los objetivos por parte de la organización gubernamental. La toma de medidas para corregir las debilidades requiere de tiempo y recursos en forma razonable”.
- c) **Procesos de Gobierno, Gestión de Riesgos y Control Insatisfactorios:** “Los componentes de los procesos de gobierno corporativo, gestión de riesgos y control evaluados en el

proceso de asignación de subsidios ABC, no son adecuados, apropiados ni efectivos y no podrán proporcionar una garantía razonable de que los riesgos críticos están siendo gestionados y que se lograrán los objetivos por parte de la organización gubernamental. La toma de medidas para corregir las debilidades identificadas requiere bastante tiempo y recursos.”

Ejemplo de Opinión a Nivel Macro para el Enfoque de aseguramiento para gobierno corporativo N° 2, definido en el DT 111/2020

- d) **Procesos de Gobierno Efectivos:** “Los componentes del proceso de gobierno corporativo evaluados en el proceso de rendición de cuentas de la Entidad XX, en general son adecuados y efectivos y pueden proporcionar una garantía razonable de que los riesgos críticos están siendo gestionados y que se lograrán los objetivos por parte de la organización gubernamental. La toma de medidas para corregir las debilidades identificadas es menor y sobre temas que no deben requerir de mucho tiempo y recursos.”

Ejemplo de Opinión a Nivel Macro para el Enfoque de aseguramiento para gestión de riesgos N° 2, definido en el DT 111/2020

- e) **Procesos de Gestión de Riesgos que Requiere Mejoras:** Se han identificado debilidades concretas en los componentes del proceso de gestión de riesgos a nivel institucional, basados en el DT N° 104 del CAIGG. Después de tomar las medidas apropiadas en los componentes con debilidades, estos pueden proporcionar una garantía razonable de que los riesgos críticos están siendo gestionados y que se

lograrán los objetivos por parte de la organización gubernamental. La toma de medidas para corregir las debilidades requiere de tiempo y recursos en forma razonable”.

Ejemplo de Opinión a Nivel Macro para el Enfoque de aseguramiento para control N° 2, definido en el DT 111/2020

- f) **Procesos de Control Insatisfactorios:** “Los componentes de los procesos de control interno evaluados a nivel institucional, basados en el DT 103 del CAIGG, no son adecuados, apropiados ni efectivos y no podrán proporcionar una garantía razonable de que los riesgos críticos están siendo gestionados y que se lograrán los objetivos por parte de la organización gubernamental. La toma de medidas para corregir las debilidades identificadas requiere bastante tiempo y recursos.”

De esta manera, corresponde que el auditor interno emita una opinión macro de la actividad operativa donde se realizó el trabajo de auditoría, a fin de entregar una indicación al Jefe de Servicio respecto del nivel de garantía que entregan las estructuras, y componentes de los procesos de gobierno corporativo, gestión de riesgos y control, respecto de la mitigación de los riesgos que afectan a los objetivos. Lo anterior, depende del enfoque de aseguramiento que se ha utilizado en la actividad operativa.

A.6.2.- Opinión a Nivel Micro

Como ya se señaló anteriormente, la opinión micro deberá expresarse por cada hallazgo de auditoría, con la finalidad de diferenciar los hallazgos graves de aquellos que son de común ocurrencia o producto del desarrollo normal de cualquier proceso. Este tema, como va asociado a cada hallazgo, se tratará en profundidad en el punto A.7.7,

“Resultados Detallados del Trabajo de Auditoría Interna”, letra b, “Opinión a nivel micro para cada hallazgo”.

A.7.- INFORME DETALLADO DE RESULTADOS

Está compuesto por antecedentes relacionados con la planificación, ejecución y seguimiento del trabajo de auditoría y, fundamentalmente con los resultados obtenidos y las recomendaciones formuladas por el auditor.

A.7.1.- OBJETIVOS GENERALES Y ESPECÍFICOS DE LA AUDITORÍA

Responden a la pregunta **¿Qué intenta lograr el trabajo de auditoría?**

Los objetivos de auditoría generales considerados en esta sección del informe, deben ser coherentes con los que se presentaron asociados a los trabajos contenidos en el Plan Anual de Auditoría.

Los objetivos de auditoría específicos deben guardar estrecha relación con los objetivos generales, debiéndose procurar que el resultado obtenido en terreno permita cumplirlos adecuadamente y que se relacionen con los componentes de gobierno corporativo, gestión de riesgos y control evaluados en la actividad operativa, cuando se utiliza el enfoque de aseguramiento N° 1 definido en el DT 111/2020 del CAIGG.

La definición de los objetivos de auditoría generales y específicos en el programa de auditoría, resulta fundamental para el desarrollo de la auditoría, cuyo resultado y recomendaciones se consignarán en el respectivo Informe. La principal dificultad que podría encontrar esta labor, radica en la observancia que se debe tener en términos que los objetivos resulten coherentes entre sí y con el resultado obtenido e informado. Uno de los principales problemas que se señala en la literatura respecto de los informes de auditoría, es que se tiende a

definir objetivos específicos que no guardan coherencia con el objetivo general. Asimismo, a veces se define un objetivo general que poco tiene que ver con el resultado que se pretende lograr ni tampoco con el que se intenta comunicar en el informe.

Como se señaló, tanto los objetivos de auditoría generales como los específicos señalados en el informe deben corresponder a los definidos en la formulación de los respectivos programas de auditoría utilizados para realizar el examen. En el caso excepcional que los objetivos que se incluyen en el informe difieran de los formulados en la planificación del trabajo, ya sea porque se cambiaron durante o después del trabajo de campo, el auditor interno debe señalarlo y fundamentarlo en el mismo informe. Esto se debe a que los objetivos del trabajo indican al lector lo que se abordará en el informe, por lo que debe haber congruencia entre dichos objetivos y el mensaje contenido en el informe.

A.7.2.- ALCANCE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

El auditor se obliga a señalar claramente la cobertura que ha dado a la revisión que informa. Una definición demasiado general o imprecisa respecto del alcance de la auditoría informada, expone al auditor al riesgo que su Informe sea erróneamente interpretado respecto de las conclusiones a las que ha llegado como resultado de su trabajo.

La cobertura o alcance informado debe coincidir con el señalado en el respectivo programa de auditoría, debiendo considerarse todas las modificaciones realizadas al alcance original durante el desarrollo de la auditoría.

A.7.3.- OPORTUNIDAD DE REALIZACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

Se refiere a la identificación del período en que se ha ejecutado el trabajo de auditoría. Aquí deberá consignarse el tiempo utilizado desde la planificación del trabajo de auditoría, incluyendo la elaboración del respectivo programa y ejecución en terreno, hasta la elaboración del Informe detallado final de auditoría. El período de tiempo aquí consignado debería guardar coherencia con la utilización del tiempo programado por el auditor inicialmente.

A.7.4.- EQUIPO DE TRABAJO

Se debe señalar nombre y profesión del personal que realizó la auditoría, incluyendo su cargo o función, los procesos y temas tratados por cada uno de ellos. (Esta materia es recomendable incluirla en anexos).

A.7.5.- METODOLOGÍA APLICADA

Cuando corresponda, se debe describir en forma breve, las normas, métodos de muestreo y procedimientos generales de auditoría utilizados en base al programa de auditoría aplicado. (Esta materia es recomendable incluirla en anexos).

A.7.6.- LIMITACIONES OBSERVADAS EN EL DESARROLLO DE LA AUDITORÍA

Cuando corresponda, se debe dejar constancia en el informe de auditoría sobre la existencia de limitaciones parciales o totales que obstruyeron la ejecución o resultado del trabajo, así como de las medidas adoptadas para abordar esas limitaciones y las sugerencias para evitarlas en el futuro.

A.7.7.- RESULTADOS DETALLADOS DEL TRABAJO DE AUDITORÍA INTERNA

Corresponde al detalle de los resultados del trabajo de auditoría realizado. Este análisis debe ser estructurado en base a la descripción de los siguientes elementos: Hallazgos (criterio, condición, causa, efecto

real o potencial), opinión a nivel micro para cada hallazgo, recomendaciones de auditoría, acciones correctivas tomadas y retroalimentación y aseguramiento al Proceso de Gestión de Riesgos.

En términos concretos, las observaciones y recomendaciones del trabajo tienen su origen en la comparación que realiza el auditor interno entre el criterio y la condición (lo que debe ser versus el estado real).

Es aconsejable enumerar correlativamente los temas tratados, con la finalidad de que los responsables de los procesos auditados puedan confeccionar e identificar adecuadamente en su respuesta, las observaciones de auditoría con los compromisos de medidas correctivas y preventivas.

a. CLASIFICACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA ACTIVIDAD OPERATIVA AUDITADA EN GOBIERNO, GESTIÓN DE RIESGOS Y CONTROL

En esta sección se deben informar los resultados de un trabajo de aseguramiento (hallazgos u observaciones) en forma separada por gobierno, gestión de riesgos y control. En especial será obligatorio cuando se utilice un enfoque⁷ para evaluar separadamente las estructuras y componentes de gobierno, gestión de riesgos y control en una actividad operativa auditada (Enfoque de aseguramiento N° 1 según el DT N° 111/2020).

En las siguientes situaciones, se puede soslayar en el informe la clasificación de los resultados (hallazgos u observaciones) en gobierno, gestión de riesgos y control:

- Cuando se utiliza un enfoque para la evaluación de un proceso específico completo, ya sea de gobierno, o de gestión de riesgos, o de control.
- Cuando se utiliza un enfoque para realizar una evaluación integral a nivel de entidad, a los procesos de Gobierno, o de Gestión de Riesgos, o de Control, utilizando un marco como referencia.

a.1. GOBIERNO

Se debe informar los hallazgos u observaciones que afectan a los procesos y estructuras que componen el gobierno corporativo (gobernanza) en la actividad operativa auditada, considerando especialmente (la lista no es taxativa):

- Deficiencias y debilidades en el diseño e implementación de la estructura, roles y responsabilidades de los órganos de gobernanza de la actividad operativa, especialmente relacionados con:
 - El funcionamiento y coordinación entre los órganos de gobernanza.
 - El diseño de roles y responsabilidades organizacionales.
- Deficiencias y debilidades en los mecanismos y procesos estratégicos para planificar, evaluar y controlar la gestión, especialmente relacionados con:
 - Definiciones estratégicas
 - Indicadores de desempeño
 - Balance de Gestión Integral (BGI)
- Deficiencias, debilidades e incumplimientos en los mecanismos de incentivo de remuneraciones, especialmente:
 - Programa de Mejora de la Gestión.
 - Metas de Eficiencia Institucional.
 - Convenio de Desempeño Colectivo.
 - Convenio de Desempeño.
 - Leyes específicas.

⁷ Ver los enfoques de aseguramiento en el Documento Técnico N° 111: Conceptos y elementos claves de la naturaleza del trabajo de auditoría interna: gobierno, gestión de riesgos y control en el Sector Público.

- Deficiencias y debilidades en los mecanismos para fortalecer, aplicar y controlar la ética y valores organizacionales en la actividad operativa, especialmente relacionado con:
 - La probidad/anticorrupción.
 - Los proceso de Transparencia.
 - El cumplimiento Legal y Regulatorio.
 - La cultura organizacional.
- Deficiencias y debilidades en la gestión del desempeño y en la rendición de cuentas (accountability) de la actividad operativa.
- Deficiencias y debilidades en el monitoreo y vigilancia del control y la gestión de riesgos en la actividad operativa.
- Deficiencias y debilidades en la comunicación de riesgos y controles a las áreas adecuadas dentro de la actividad operativa.
- Deficiencias y debilidades en el gobierno de tecnologías de la información dentro de la actividad operativa.

En resumen, el informe de auditoría respecto del gobierno en la actividad operativa debe entregar al Jefe de Servicio y su equipo directivo, una mirada detallada y general de cómo funciona el gobierno en la actividad operativa en la que se realizó el trabajo, cuáles son sus debilidades y fortalezas, y cuáles podrían ser las acciones que debieran adoptarse para la corrección de las deficiencias y para lograr su mejora continua.

a.2. GESTIÓN DE RIESGOS

Se debe informar los hallazgos u observaciones que afectan a los procesos y áreas de gestión de riesgos en la actividad operativa en la que se realizó el trabajo, especialmente cuando (la lista no es taxativa):

- Existen deficiencias en el diseño y cumplimiento de los roles asociados a la gestión de riesgos que se han asignado en la actividad operativa.
- Existen deficiencias en el análisis del levantamiento de procesos, y adecuación del nivel de desagregación de estos en componentes menores.
- No existen revisiones y análisis de los objetivos de los subprocesos o etapas que se identificaron para la gestión de riesgos.
- El examen de la identificación y análisis de riesgos en la Matriz de Riesgos Estratégica, no es adecuado ni razonable en base a la criticidad e importancia de los procesos a los cuales se asocian.
- El examen de la identificación y análisis de los controles en la Matriz de Riesgos Estratégica, no asegura completitud, adecuada clasificación y razonabilidad del efecto mitigador del riesgo.
- La comparación de los resultados asociados a los riesgos residuales, no es consistente con la realidad de la organización.
- El examen y análisis de los planes de tratamiento, no permite dar seguridad de que se gestionen adecuadamente los riesgos relevantes a través de acciones útiles para disminuir o mitigar los riesgos.
- Los indicadores no son útiles para medir el grado de implementación de la estrategia y las metas contenidas en el plan de tratamiento no son adecuados para dar cuenta del logro al cual se asocia el indicador.
- La estructura y los medios de comunicación y consulta que existen en la actividad operativa, no es adecuada en relación a la oportunidad, contenido de reportes, acceso y participación de usuarios, entre otros.
- La actividad operativa, no esté incluida en la Matriz de Riesgos Estratégica, el auditor interno deberá evaluar la pertinencia de que se incluya.

En resumen, el informe de auditoría respecto de la gestión de riesgos en la actividad operativa debe entregar al Jefe de Servicio y su equipo directivo, una mirada detallada y general de cómo funciona la gestión de riesgos en la actividad operativa donde se realizó el trabajo proceso, cuáles son sus debilidades y fortalezas, y cuáles podrían ser las acciones que debieran adoptarse para la corrección de las deficiencias y para lograr su mejora continua.

a.3. CONTROL

Se debe informar los hallazgos u observaciones que afecten a las políticas, procedimientos y actividades de control en la actividad operativa auditada, especialmente cuando (la lista no es taxativa):

- Se concluye que el nivel de efectividad de un control es inadecuado para el riesgo que pretende controlar.
- La actividad operativa no tiene una estructura lógica o procedimientos para documentar, analizar y evaluar el diseño y la ejecución de los controles o no está actualizada.
- La idoneidad del diseño de los controles no es adecuada en relación con la severidad de los riesgos.
- No existe un proceso para actualización constante de las normas relacionadas con las operaciones y de los procedimientos de control para que reflejen los cambios que se produzcan en el entorno.
- Los controles no están realmente operando como se pretende.
- No se da la respuesta apropiada a los riesgos significativos.
- La dirección no cuenta con mecanismos para mantenerse al tanto de nuevos problemas, leyes y regulaciones relacionadas con obligaciones de control.

- No existe un proceso para identificar, evaluar y corregir deficiencias de control.
- La dirección de la actividad operativa no mide y supervisa los costos y beneficios de los controles.
- Los recursos empleados en los procesos de control exceden de los beneficios.
- Los controles provocan problemas importantes en los procesos de la actividad operativa (por ejemplo, errores, retrasos o duplicación de trabajo).
- No se ha proporcionado formación sobre controles y procesos de autoevaluación continua al personal.
- No se supervisan los avances tecnológicos que pueden mejorar la eficiencia y la eficacia del control en la actividad operativa.

En resumen, el informe de auditoría respecto de los controles en la actividad operativa debe entregar al Jefe de Servicio y su equipo directivo, una mirada detallada y general de cómo funciona el control en la actividad operativa donde se realizó el trabajo, cuáles son sus debilidades y fortalezas, y cuáles podrían ser las acciones que debieran adoptarse para la corrección de las deficiencias y para lograr su mejora continua.

b. HALLAZGOS U OBSERVACIONES DE AUDITORÍA INTERNA

El objetivo de esta sección es identificar la naturaleza de los hallazgos de auditoría. En términos generales, se espera que el informe del auditor siempre comunique información útil y entregue el debido análisis para sustentar una toma de decisiones acertada por parte de las autoridades.

Los hallazgos son exposiciones adecuadas de los hechos detectados por la auditoría interna en el desarrollo de su trabajo. Una comunicación final contiene aquellos

hallazgos necesarios que el responsable de la actividad operativa debe conocer y sobre los que debe tomar acciones, para entender las conclusiones y recomendaciones. Los temas menos significativos podrían ser comunicados informalmente.

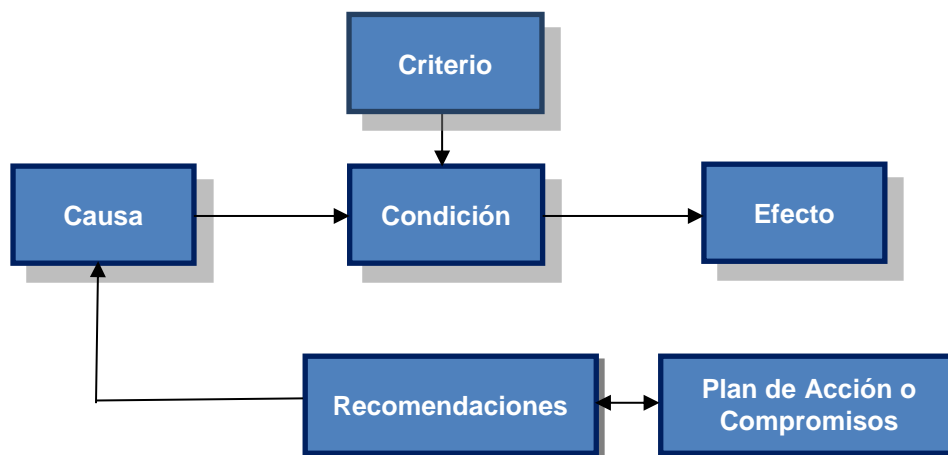
Cualquier información adicional, y que no sea estrictamente necesaria incluir en esta sección del Informe, deberá presentarse en anexos, dejando una referencia al lector a fin de que cuando estime conveniente, pueda corroborar dicha información y profundizar en el tema.

Esta sección debe estar escrita con orientación al lector en tono constructivo, mostrar objetividad y no emitir juicios, ser claro y simple, conciso y muy bien fundamentado (en los papeles de trabajo se deberá contar con evidencia de auditoría).

Cuando sea apropiado, los auditores internos deben proporcionar retroalimentación positiva a los responsables de la actividad operativa, ya que esta práctica ayuda a desarrollar buenas relaciones con ellos y mejora su receptividad frente a los hallazgos contenidos en el informe. Sin perjuicio que se debe tener especial cuidado de no abusar de la excesiva descripción de situaciones que solo guarden relación con cumplimientos operativos normales.

Para una correcta comunicación, el hallazgo debe contener los siguientes elementos: condición, criterio, causa y efecto, y relacionarse con la recomendación y el plan de medidas que comprometerá el Jefe de Servicio y el responsable de la actividad operativa, para corregir o prevenir las debilidades detectadas. En el esquema presentado a continuación se muestra la relación entre los elementos del hallazgo de auditoría.

Esquema N° 3. Relación entre los Elementos del Hallazgo de Auditoría



A continuación se describen los elementos que componen el hallazgo de auditoría y su relación:

b.1. DESCRIPCIÓN DEL CRITERIO

El criterio responde a la pregunta: **¿Qué debe o debería ser?**

Tal como se señala en el Documento Técnico N° 84: Planificación del Trabajo de Auditoría Interna, emitido por el CAIGG, los criterios son los requisitos o prohibiciones contenidas en normas, regulaciones, estándares, indicadores, expectativas, modelos, etc. que el auditor interno usa para evaluar y decidir si la situación bajo examen es correcta. Observar la diferencia entre el

criterio y la condición debería ser el primer paso en el desarrollo de un hallazgo de auditoría.

Ejemplos de fuentes de criterios de auditoría:

- Leyes y regulaciones.
- Políticas y procedimientos.
- Normas y directrices.
- Marcos de control y gestión de riesgos (COSO I, COSO ERM, COBIT, NCh ISO 31000, etc.)
- Indicadores de desempeño.
- Mejores prácticas del sector o industria.
- Guías proporcionadas por organizaciones expertas.

b.2. DESCRIPCIÓN DE LA CONDICIÓN

La condición responde a la pregunta: **¿Qué es lo que realmente ocurre?**

La condición corresponde al hecho establecido por el auditor interno mediante la evaluación, y obtención de evidencia fáctica. Su descripción contiene el grado con que se alcanzaron los criterios de auditoría. Debe ser precisa, clara y apoyada por evidencia útil, suficiente, relevante y fiable.

Se establece a través de lo que se detectó por medio de la aplicación de pruebas de auditoría diseñadas en el programa de trabajo en la Etapa de Planificación del Trabajo de Auditoría Interna.

En el caso que el auditor determine que no existe control para un riesgo específico que se está evaluando, también debe exponerse en esta sección.

b.3. DESCRIPCIÓN DE LA CAUSA

La causa responde a la pregunta: **¿Por qué ocurrió la desviación?**

La causa se obtiene de la desviación o diferencia entre el criterio y la condición. Es

la razón por la cual “lo que realmente ocurre” es diferente a “lo que debe o debería ser”. Su adecuada identificación es fundamental para posteriormente entregar recomendaciones claras, constructivas y que agreguen valor contribuyendo a mitigar o eliminar el efecto.

Es importante determinar la causa raíz de esta “diferencia”. Para ello se debe identificar y analizar la causa primaria, en lugar de limitarse a la descripción de los síntomas del problema. Causa y síntoma. El síntoma es un indicador de un problema, y no la causa del problema en sí.

Ejemplo: Los ingresos por ventas disminuyen como resultado de la mala calidad de los productos y servicios ofrecidos, generando una baja motivación entre el personal del área de ventas. La causa del problema es la deficitaria calidad de los productos y servicios. El síntoma es la baja motivación de las personas. Por lo tanto, formular y aplicar un plan especial para subir la motivación del personal del área de ventas no soluciona en nada el problema, el énfasis de la solución al problema debe estar en la mejora de la calidad de los productos y servicios, de acuerdo a los requerimientos de los clientes y el mercado.

Si la condición ha persistido por un largo período de tiempo o se está intensificando, también se deben describir las causas que contribuyen a que se produzca esta situación.

Existen diversas técnicas o herramientas que pueden ayudar a analizar y determinar la causa raíz de un hallazgo, algunas de ellas son simples y otras más complejas; el uso adecuado de estas dependerá del criterio profesional del auditor interno.

Algunos ejemplos de estas herramientas incluyen:

- Los Cinco Porqués.
- Modo de Fallo y Análisis de los Efectos.

- Diagrama SIPOC (su nombre se deriva de las siglas en inglés Suppliers (proveedores), Inputs (entradas), Process (proceso), Outputs (salidas), Customers (clientes)).
- Diagramas de Flujo.
- Diagramas Fishbone o Espina de Pescado.
- Indicadores Fundamentales para la Calidad.
- Diagrama de Pareto.
- Correlación Estadística.

Para mayor información sobre cómo determinar la causa raíz, se recomienda leer el Documento Técnico N° 75: Técnicas y Herramientas para el Control de Procesos y la Gestión de la Calidad para su uso en la Auditoría Interna y en la Gestión de Riesgos, emitido por el CAIGG.

b.4. DESCRIPCIÓN DE LOS EFECTOS REALES Y/O POTENCIALES

El efecto responde a la pregunta: **¿Cuál es o puede ser la consecuencia o impacto para la materia auditada ante la materialización de un riesgo que no está debidamente controlado o administrado?**

El efecto también se obtiene de la diferencia entre el criterio y la condición. Es la consecuencia o impacto producido por dicha diferencia y demuestra la importancia de la condición al describirse el riesgo o exposición en que se encuentra la organización.

El efecto se puede describir en términos cuantitativos tales como pesos, horas, o número de transacciones; en términos cualitativos, describiendo la forma en que la ejecución de un programa originó cambios en las condiciones físicas, sociales, o condiciones económicas reales; o como una combinación de términos cuantitativos y cualitativos.

Los efectos deben ser concretos y realistas, de modo tal que el Jefe de Servicio logre dimensionar su impacto en forma adecuada. Los efectos deben estar asociados al hallazgo específico, evitándose efectos genéricos como “imposibilita cumplir el objetivo del proceso”. Por último, los efectos reales o potenciales deben considerar diversos ámbitos como el económico, patrimonial e imagen organizacional, entre otros.

Los efectos se pueden describir en términos reales, potenciales o una combinación de ellos. En el caso que sea factible, es muy recomendable cuantificar el impacto o consecuencia, puesto que es muy útil para el Jefe de Servicio y su equipo directivo, conocer en números, el alcance o impacto de los efectos. Si el efecto real no puede ser determinado, también es útil para demostrar la importancia de las consecuencias, proyectar los efectos potenciales que podrían producirse de no tomar medidas correctivas en forma oportuna.

También es posible analizar los efectos de acuerdo al impacto que tienen en el tiempo para la materia auditada y para la organización. Por ejemplo, el caso de una observación relacionada con las conciliaciones bancarias en el área tesorería:

- Efecto de si ocurrió una sola vez en la organización: Conciliaciones no están al día.
- Efecto acumulado en la materia auditada: Informes de tesorería no son exactos.
- Efecto acumulado en la organización: Los estados financieros están distorsionados.
- Primer efecto sistémico en la organización: La organización no tiene información precisa sobre la cual basar las decisiones.
- Segundo efecto sistémico en la organización: La organización puede necesitar corregir los datos

financieros que envía a los reguladores.

c.- OPINIÓN A NIVEL MICRO PARA CADA HALLAZGO

La opinión a nivel micro debe responder a la pregunta: **¿Qué nivel de importancia y gravedad tiene el hallazgo para la materia auditada?**

La opinión a nivel micro representa una evaluación del auditor interno acerca de la importancia y gravedad de cada hallazgo contenido en el informe, esto con la finalidad de diferenciar los distintos hallazgos en una

comunicación de auditoría, en función de su nivel de criticidad. Para ello, el auditor deberá ponderar y analizar cada hallazgo y clasificarlo dentro de alguna de las siguientes tres categorías:

- Criticidad Alta.
- Criticidad Media.
- Criticidad Baja.

La descripción de estas categorías, se entrega a continuación en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 2. Descripción Categorías de Opinión Micro

Categoría de Criticidad del Hallazgo	Descripción
Criticidad Alta	La exposición al riesgo, después de considerar si los controles y acciones de mitigación son adecuados y/o efectivos, permanece muy alta y está por encima del nivel de tolerancia aceptable. Como se trata de un asunto crítico, se requiere la atención y medidas inmediatas del Jefe de Servicio y su equipo directivo. Se trata de una deficiencia importante en los componentes de [gobierno corporativo o gestión interno o control] que, si no se mitiga, podría resultar en: pérdidas de recursos; debilidades en la organización o el proceso auditado; incumplimiento de estrategias, políticas o valores de la organización; graves daños a la reputación en la opinión pública; impacto regulatorio significativo, como sumarios y sanciones, entre otros.
Criticidad Media	La exposición al riesgo, después de considerar si los controles y acciones mitigadoras son adecuados y/o efectivos, es media. Está dentro del nivel de tolerancia de la organización. Como se trata de un asunto de criticidad media, se requiere la atención oportuna del Jefe de Servicio y su equipo directivo, ya que se trata de una deficiencia en los componentes de [gobierno corporativo o gestión interno o control], que podría dar lugar a: pérdidas financieras (especificar en qué niveles); debilidades al interior de la organización; debilitación del sistema de control interno; impacto adverso en la opinión pública, déficit de liderazgo, entre otros. Si no se trata oportunamente por el Jefe de Servicio y su equipo directivo, podría convertirse en un asunto de Criticidad Alta.
Criticidad Baja	La exposición al riesgo, después de considerar si los controles y acciones de mitigación son adecuados y/o efectivos, es baja, por lo que está dentro del nivel de tolerancia de la organización. Como se trata de un asunto de baja criticidad, se requiere la

	atención rutinaria y de monitoreo del Jefe de Servicio y su equipo directivo. Se trata de una deficiencia en los componentes de [gobierno corporativo o gestión interno o control], relacionada con una mejora en la calidad y/o eficiencia de la organización o del proceso auditado, más que con los efectos descritos en las categorías Media y Alta.
--	--

Ejemplos de Opinión a Nivel Micro:

a) Hallazgo relacionado con un **Componente de Gobierno Corporativo:**

“Se ha detectado que la Unidad de Compras, fracciona las compras públicas (sobre 1.000 UTM) en varias compras más pequeñas, con la finalidad de no cumplir los requerimientos que la Ley de Compras define para este tipo de adquisiciones. Lo anterior produce que se infrinja la normativa afectando la participación de los oferentes y la transparencia del sistema. Este hallazgo es de Criticidad Alta”.

b) Hallazgo relacionado con un **Componente de Gestión de Riesgos:**

“Se ha observado que los riesgos identificados y analizados respecto del proceso de subsidios ABC, en la Matriz de Riesgos Estratégica, están incompletos, no considerando los riesgos que son críticos para el proceso. Este hallazgo es de Criticidad Alta”.

c) Hallazgo relacionado con un **Componente de Control:**

“Se ha observado que la Unidad de Contabilidad cometió un error al ingresar los datos del comprobante 0089 de 12.03.2011, ya que en el sistema aparece con fecha 11.02.2011, afectando parcialmente la integridad de la información financiera del mes de marzo. Este hallazgo es de Criticidad Baja”.

Corresponde entonces que el auditor interno, califique el hallazgo de acuerdo a su criticidad, entregando al Jefe de Servicio una indicación acerca del tipo de atención que requiere cada hallazgo, dado su nivel de criticidad de acuerdo a la definición contenida previamente en este Documento Técnico.

d.- RECOMENDACIONES DE AUDITORÍA

Las recomendaciones de auditoría deben responder a la pregunta: **¿Qué deberían hacer los responsables operativos⁸ para; prevenir, mitigar o evitar la causa del hallazgo y los efectos producidos o que se podrían producir ante la materialización de un riesgo?**

Las recomendaciones o sugerencias son acciones solicitadas a los responsables de la actividad operativa, con el fin de corregir o mejorar las operaciones. Son formuladas con la finalidad de contribuir a prevenir, mitigar o evitar la causa del hallazgo y los efectos producidos o que se podrían producir ante la materialización de un riesgo.

Una recomendación puede sugerir enfoques para corregir o mejorar el desempeño como una guía para la administración en el logro de los resultados deseados.

Es importante reiterar que debe existir una relación directa entre la formulación de la recomendación, la condición, el efecto y principalmente la causa raíz que origina el hallazgo, de este modo la recomendación será más factible de implementar y será más comprensible para el lector. En el caso que por fuerza mayor o una situación muy justificada no se formule una recomendación que afecte directamente a la causa, una opción que se podría utilizar, es recomendar a los responsables de la actividad operativa, que se realice un estudio y que se tomen las medidas correctivas como lo indican los

⁸ Personal que tiene la responsabilidad de la dirección de la actividad operativa donde se realizará el trabajo de auditoría.

resultados del estudio. Sin perjuicio que el auditor interno previo a su aplicación, podría revisar y verificar lo adecuado de dicho estudio.

Cada sugerencia debe identificar quién o quiénes son los responsables de ponerla en práctica, a qué nivel de responsabilidad le corresponde, qué reglamentación debe observarse, cuáles son los plazos estimados para su implementación, etc. Por ejemplo, poco o escaso aporte para la organización tendrá una recomendación que diga... *“deben definirse políticas de control para.....”* o *“deberán adoptarse las medidas pertinentes por quien corresponda”*. Aquí no se ha dicho quién debe definir las políticas, quién tiene que adoptar las medidas, a qué nivel de responsabilidad le corresponde, qué reglamentación debe observarse, cuáles son los plazos estimados para su implementación, etc. y por tanto, las recomendaciones presentadas así, no significan ni representan valor agregado para la organización.

Una forma sugerida para estructurar esta sección, es en base a las deficiencias que presentan el sistema de control interno y el diseño del control (oportunidad, periodicidad y automatización) y por otra parte, en base a la estructura del riesgo (probabilidad e impacto). Por ejemplo, si un riesgo presenta una alta probabilidad de ocurrencia y su control actúa en forma detectiva en el proceso, dependiendo de la relación costo beneficio, es aconsejable que la recomendación se oriente a que el Jefe de Servicio y su equipo directivo tome medidas que tiendan a disminuir la probabilidad de ocurrencia del riesgo, mejorando la oportunidad de actuación del control en el proceso, desde un tipo de control detectivo a correctivo o preventivo. Sin perjuicio de las mejoras requeridas en la estructura del sistema de control interno.

Un elemento importante a considerar cuando se hagan sugerencias o recomendaciones, es que estas deben ser realistas, en relación a la estructura y

recursos de la organización. No aportará valor, por ejemplo, sugerir solo la contratación del personal, si se tiene restricciones presupuestarias para ello. En estos casos, es aconsejable entregar también sugerencias o recomendaciones alternativas, que propendan a mejorar y fortalecer el control.

Las soluciones impuestas por la auditoría interna, sin la comprensión y el apoyo de los responsables operativos, pueden ser mucho más complejas de implementarse exitosamente que las soluciones mutuamente acordadas.

En resumen las sugerencias o recomendaciones deben individualizar al responsable de implementarlas, ser concretas, oportunas y prácticas, ser coherentes con los elementos del informe, contribuir a la minimización de los efectos, y señalar plazos para su implementación. Además, deben ser redactadas con la finalidad de permitir un seguimiento adecuado a su materialización.

e.- PLANES DE ACCIÓN O DE COMPROMISOS - ACCIONES PREVENTIVAS Y CORRECTIVAS

Los planes de acción o de compromisos deben responder a la pregunta: **¿Qué harán los responsables operativos para; prevenir, mitigar o evitar la causa del hallazgo y la materialización de su efecto?**

Los responsables de la actividad operativa, deben formular las medidas comprometidas para afrontar cada hallazgo de auditoría e incluirlas en un Plan de Acción o Plan de Compromisos.

En el caso que el Plan de Acción no esté disponible al momento de emitir el informe final, el auditor interno debe dejar expresa constancia del hecho y de las fechas en que se recibirá dicho plan de parte de los responsables operativos, en el informe final.

Posteriormente, cuando lo reciba, deberá enviarlo al Consejo de Auditoría.

Cuando corresponda, también se deben incluir las medidas tomadas frente a cada hallazgo, antes de la emisión del informe final. En este último caso, es necesario señalar si la medida es suficiente como para dar concluida la observación.

En general, el auditor interno debería estar de acuerdo con el responsable de la actividad operativa, sobre las medidas incluidas en el plan de acción para mejorar las situaciones observadas en el informe final. Los posibles desacuerdos se deben documentar completamente, incluyendo ambas posiciones y las razones del desacuerdo. Cuando corresponda, los comentarios escritos del responsable operativo, se pueden presentar en el informe, o en un anexo.

A.7.9.- SECUENCIA DE LOS ELEMENTOS DE LOS RESULTADOS INFORMADOS (HALLAZGOS)

Sin perjuicio del Nivel de Criticidad Micro que se debe incluir para cada hallazgo en el informe, es recomendable considerar que la secuencia u orden de presentación de los otros elementos que describen los resultados⁹ de la auditoría en el informe, puede ser una herramienta muy útil para dar una cierta calificación adicional a cada observación y comunicar al lector el nivel de su importancia y señalarle la prioridad que debería considerar al tomar acciones para hacerle frente. Dicha calificación permite complementar el Nivel de Criticidad Micro al categorizar el nivel de riesgo residual asociado a cada hallazgo.

Para definir cuál calificación utilizar, los auditores internos deben aplicar su criterio profesional, es decir, deben evaluar cuál es la más adecuada para un informe en

particular, considerando factores tales como; cultura de la organización, tipo de trabajo, clientes del trabajo, experiencia del lector en el tema auditado, etc.

A continuación se presentan algunas secuencias y su posible contribución para el informe.

a. Secuencia Uno

Esta secuencia hace mayor énfasis en la importancia de la causa y el efecto. Puede permitir al lector una mejor comprensión de la importancia de la condición descrita en el hallazgo, ya que lo primero que lee es lo que crea el problema detectado y las consecuencias que este conlleva.

- Causas.
- Efectos.
- Criterios.
- Condiciones.
- Recomendaciones y Planes de Acción.

b. Secuencia Dos

Esta secuencia hace mayor énfasis en la importancia de la causa, pero menos énfasis en el efecto. También puede permitir una mejor comprensión de la condición por parte de los lectores. Esta secuencia tiene como objetivo construir la comprensión de la importancia de la condición; Sin embargo, poner el efecto después de la condición, también le otorga menos preponderancia.

- Causas.
- Criterios.
- Condiciones.
- Efectos.
- Recomendaciones y Planes de Acción.

c. Secuencia Tres

Esta secuencia hace mayor énfasis en la necesidad de actuar por parte de la

⁹ Criterios, Condiciones, Causas, Efectos, Recomendaciones y Planes de Acción.

administración. Pese a que colocar las recomendaciones en primer lugar de la secuencia no es habitual, esto puede ser eficaz siempre que las recomendaciones sean relevantes y tengan un alto nivel de urgencia en su aplicación.

- Recomendaciones.
- Causas.
- Efectos.
- Criterios.
- Condiciones.
- Planes de Acción.

d. Secuencia Cuatro

Esta secuencia es la más clásica y hace mayor énfasis en el criterio y la condición. De ello se sigue la lógica de describir cómo se llevó a cabo el trabajo. Sin embargo, al restar importancia a la causa, esta secuencia puede hacer que sea más difícil para los lectores comprender cuál es la verdadera preocupación que se intenta manifestar en el hallazgo. Además, esta secuencia puede hacer que sea más difícil para los lectores comprender la importancia del hallazgo.

- Criterios.
- Condiciones.
- Causas (o efectos).
- Efectos (o causas).
- Recomendación.
- Planes de Acción.

A.7.10.- INFORMACIÓN EN ANEXOS

Los Anexos del informe corresponden a la entrega de información detallada que resulta importante para el sustento de los hallazgos y análisis contenidos en el cuerpo del informe. También se puede incluir una explicación más extensa sobre una recomendación señalada en el cuerpo del informe detallado.

El tipo de evidencia de auditoría que se podría incluir en esta sección corresponde a

copias de documentos oficiales, cuadros o esquemas explicativos, documentos con formato electrónico, fotografías digitales y otros que se consideren necesarios de acuerdo a las circunstancias.

La estructura de los Anexos puede variar dependiendo del tipo y características de la información que se incluya.

V. ASPECTOS GENERALES A CONSIDERAR EN LA REDACCIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA INTERNA

1.- Plazo del informe (Oportunidad). El informe de auditoría siempre debe emitirse en el plazo más breve en consideración a la labor de terreno. Por lo tanto, debe ser entregado en el momento en que puedan adoptarse las medidas de mitigación.

2.- Elementos satisfactorios. En el informe de auditoría ejecutivo se debe reconocer cuando se observa un desempeño satisfactorio del proceso en evaluación.

3.- Error en informes (Preciso). No presentar errores ni distorsiones y ser fiel a los hechos. La obtención de evidencia debe ser cuidadosa y precisa. Si un informe contiene un error u omisión significativa, el Jefe de Auditoría debe comunicar la información corregida a todas las personas que recibieron la comunicación original o copia.

4.- Firma del informe. El informe ejecutivo y detallado, deben ir firmados por el Jefe del Departamento o Unidad de Auditoría Interna y por los profesionales que participaron en la auditoría.

5.- Revisión del informe en borrador. Antes de que el informe se remita oficialmente, es necesario revisarlo adecuadamente para asegurar la efectividad de los resultados que se informan y, cautelar la calidad del trabajo.

6.- Reunión de cierre. Previo a la emisión del informe, es recomendable mantener una reunión de cierre informativa sobre los principales hallazgos y recomendaciones con el equipo encargado del proceso auditado.

7.- Escribir de manera constructiva. El auditor debe tener siempre presente que su labor consiste – por sobre cualquier consideración independiente de su naturaleza – en asesorar al Jefe de Servicio respecto de las múltiples materias que componen el accionar de la organización. En esta lógica, la narración del informe siempre debe propender a orientar la toma de decisiones, fundamentando la opinión del auditor debidamente, sobre hechos verificables y sin descalificar la labor de otros, y con la capacidad de generar mejoras.

8.- El Informe de auditoría debe incluir hechos significativos. Debe evitarse siempre incluir información que no aporte efectivamente al tema que se está tratando. Cualquier información que el auditor considere necesario incluir, que se constituya en exceso de detalle, debe incluirse en anexos y nunca en el Informe.

9.- Redactar con total objetividad. Esto es esencial; el contenido de las observaciones debe estar basado en hechos demostrables. Debe ser justo e imparcial, sin sesgo, y dando a conocer el resultado de una evaluación equitativa de todos los hechos relevantes.

10.- Evitar el uso de términos complejos. No es conveniente utilizar términos complejos, porque el objetivo es que el informe sea comprendido perfectamente, por consiguiente deben evitarse palabras confusas e innecesarias.

11.- Por lo general, es recomendable usar oraciones cortas o párrafos cortos. Las oraciones y párrafos cortos facilitan la

lectura y la comprensión del contenido del informe.

12.- Revisar el uso de las reglas gramaticales. Es necesario que el auditor observe muy bien la adecuada utilización de las reglas gramaticales, especialmente cuando se trata de la puntuación y acentuación. Muchas veces el descuido de este aspecto genera una interpretación errónea en la lectura de quien recibe el Informe. En especial en la redacción del informe se debe utilizar siempre el mismo número de persona gramatical, para evitar, por ejemplo, que de singular se pase a plural o de tercera persona se pase a primera persona.

13.- No usar términos que generan o puedan generar dudas. El auditor debe evitar la utilización de palabras que de acuerdo al contexto en que se escriben, conducen a una interpretación errónea o que no otorga la seguridad que requiere el Jefe de Servicio. Así entonces, en lo posible, debe evitarse el utilizar palabras tales como: parece, quizás, posiblemente, aparentemente, probablemente, etc.

14.- Cuando se utilizan abreviaturas o acrónimos, hay que explicar su significado. Siempre que el auditor utilice abreviaturas tales como: SATU, PROD, CTZ, COZ, CAR, CADA, SIRSD, PMAG, BAF, CEGE, PAMA, etc. debe al menos la primera vez que la mencione en el informe, escribir su nombre completo, incluyendo inmediatamente entre guiones o paréntesis, la sigla correspondiente.

En Anexo N° 1 se entregan algunas buenas prácticas para la redacción de informes de auditoría interna.

VI. DIFUSIÓN DE RESULTADOS

El Jefe de Auditoría debe revisar y aprobar la comunicación final del trabajo antes de su emisión y decidir a quiénes y cómo será distribuida dicha comunicación.

Las comunicaciones finales son distribuidas a todos los que tienen un interés directo en el trabajo. Cada comunicación debería tener una hoja de distribución con las personas a quienes se les distribuirán los resultados e indicar con quiénes se han revisado en borrador. Las personas a quienes se les podría distribuir la comunicación final incluyen a las siguientes:

- El Jefe de Servicio o autoridad máxima de la organización.
- Las personas responsables de la actividad operativa bajo revisión.
- Las personas obligadas a tomar acción correctiva, si son diferentes a las anteriores.

En relación a la difusión de los resultados a personas que no pertenecen al Servicio, hay que tener presente que cuando se envíen resultados de un trabajo a partes ajenas a la organización, la comunicación debe incluir las limitaciones a la distribución y uso de los resultados.

A menos de que exista obligación legal, o normativa, antes de enviar los resultados a partes ajenas a la organización, el Jefe de Auditoría debe consultar al Jefe de Servicio, considerando el riesgo potencial para la organización, las obligaciones contenidas en la Ley de Transparencia, el tipo de información de que se trate y los efectos de su difusión en los derechos de las personas, entre otros factores. Además, es necesario que tomen en cuenta los siguientes aspectos:

- El destinatario de los informes y reportes de auditoría interna es el Jefe de Servicio.
- El auditor interno no es “propietario” del informe, sino que pertenece al Jefe de Servicio, como representante de la organización gubernamental, que suele ser quien solicitó o aprobó la realización del informe de auditoría.

- Los auditores internos para el desarrollo del trabajo de auditoría tienen acceso y manejan información de la organización, relativa a sus procesos, acciones, recursos y personas. Por disposición normativa, los auditores internos deben cumplir la obligación de confidencialidad respecto de esos antecedentes y no divulgarlos de forma que puedan mal usarse por otras personas.
- En algunos casos, es necesario informar a terceros de los reportes e informes de auditoría. En esos casos el auditor interno debe evaluar el riesgo que ello implica para la organización, consultar con el asesor jurídico de la pertinencia de esta comunicación y controlar la difusión de los resultados, en el sentido que sean utilizados de forma restringida para el efecto que se solicitaron.
- Los informes de auditoría contienen información importante de la organización a la que pertenecen, esa información puede ser mal usada, causando perjuicio a la organización o a las personas que aparecen en los informes, por ello su distribución y comunicación debe ser cuidadosa, respetándose la obligación de confidencialidad.

En el caso potencial que una comunicación final contenga un error u omisión significativa, el Jefe de Auditoría debe comunicar la información corregida a todas las partes de la organización que recibieron la comunicación original.

VII. INFORMES DE AUDITORÍA INTERNA

Los informes finales de auditoría interna deberán elaborarse en base a los lineamientos y directrices contenidas en este Documento Técnico. Sin perjuicio de lo anterior, en forma complementaria a cada informe final, se deberá enviar al Consejo de Auditoría la planilla definida en la letra A.- Formato Planilla Excel para Acompañar al Informe de Auditoría, de este mismo

numeral, dado que facilita la documentación de los resultados del aseguramiento.

Por su parte, los informes de seguimiento deberán elaborarse en base a los lineamientos y directrices contenidas en el Documento Técnico N° 87: Seguimiento del Trabajo de Auditoría Interna¹⁰. Sin perjuicio de lo anterior, en forma complementaria a cada informe de seguimiento a los compromisos que informen sobre el avance y nivel de implementación de las acciones que el Jefe de Servicio y su equipo directivo adoptaron con la finalidad de superar las deficiencias y debilidades señaladas en los hallazgos, se requerirá utilizar la planilla definida en la letra B.- Formato Planilla Excel para Acompañar al Informe de Seguimiento, de este mismo numeral, dado que facilita la documentación de los resultados del seguimiento.

El CAIGG podrá solicitar otros formatos para que las unidades de auditoría interna remitan la información derivada de las actividades de aseguramiento y seguimiento, los cuales serán oportunamente comunicados y difundidos.

¹⁰ Disponible en:
<http://www.auditoriainternadegobierno.cl/>

B.- Formato Planilla Excel para Acompañar al Informe de Seguimiento

FORMATO PLANILLA PARA ACOMPAÑAR AL INFORME DE AUDITORÍA

Esta planilla corresponde a la misma informada anteriormente con el Informe de Auditoría

Estas celdas de la planilla Excel deben ser completadas en el seguimiento de la auditoría

Recomendaciones			Compromisos			Seguimiento de Implementación de Compromiso					
Descripción Recomendación	Plazo Estimado	Responsable	Descripción compromiso	Plazo de implementación	Responsable	Porcentaje de Implementación del Compromiso	Razones de No Cumplimiento	Nuevos Compromisos si corresponde	Responsable	Plazo	Observaciones

VIII. OTROS ASPECTOS SIGNIFICATIVOS EN LA ETAPA COMUNICACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA INTERNA

1.- SUPERVISIÓN DEL TRABAJO

Deben existir mecanismos que permitan asegurar que la comunicación del trabajo de auditoría interna se realizó de acuerdo a la planificación del trabajo y se basó en la evidencia de auditoría obtenida en terreno. Por consiguiente, con esto se asegura el logro de los objetivos del trabajo, la calidad de la labor y el desarrollo del personal de auditoría interna.

En términos prácticos, la supervisión corresponde a la coordinación de los recursos durante la planificación, ejecución, comunicación y seguimiento de los resultados del trabajo de auditoría, a fin de vigilar, revisar y verificar el correcto cumplimiento de las metas y objetivos planteados al inicio del mismo, así como la debida aplicación de los procedimientos y técnicas establecidos.

El desarrollo exitoso del trabajo de auditoría depende en gran medida de la efectividad de la supervisión en todos los niveles jerárquicos. Por esta razón, debe ser considerada de manera obligatoria en todos los niveles y etapas del proceso de auditoría interna.

Por otra parte, el alcance de la supervisión requerida dependerá del nivel de pericia y experiencia de los auditores internos y de la complejidad del trabajo. El Jefe de Auditoría tiene la responsabilidad general de la supervisión, ya sea que haya sido desempeñado por la auditoría interna o para ella, pero puede designar a integrantes del equipo con conocimiento y experiencia adecuada para llevar a cabo la tarea de supervisión.

1.1.- Los principales objetivos que persigue la supervisión de la comunicación del trabajo de auditoría interna son los siguientes:

- Dirigir los esfuerzos de los auditores que participan en la auditoría e instruirlos continuamente.
- Incrementar la calidad de las auditorías, a través de la revisión constante del trabajo, en función de los objetivos planteados.
- Buscar que el desarrollo de las auditorías se logre con la máxima eficiencia, eficacia y economía y con énfasis en la detección de oportunidades de mejora y fortalecimiento del control interno.
- Lograr que los auditores desarrollen las habilidades y capacidades necesarias para la práctica de auditorías en terreno.
- Elaborar los papeles de trabajo de tal forma que estos apoyen adecuadamente los objetivos fijados y proporcionen información objetiva, además de obtener evidencia útil, suficiente, relevante y fiable.
- Mantenerse informado en cualquier momento del avance de la auditoría según el cronograma.
- Controlar la aplicación integral de los procedimientos y técnicas específicas determinadas para la auditoría.
- Asegurar que las comunicaciones sean precisas, objetivas, claras, concisas, constructivas y oportunas.
- Desarrollar la pericia de los auditores internos.

1.2.- Resolución de conflictos en la supervisión del trabajo:

El Jefe de Auditoría es responsable de todos los trabajos y de todos los juicios profesionales significativos que se formulen en el desarrollo de estos. También debe adoptar las medidas necesarias para minimizar el riesgo de juicios profesionales inconsistentes y resolver diferencias entre

su criterio profesional y los miembros del equipo de trabajo de auditoría interna.

Entre otras, las medidas de resolución de conflictos podrían incluir:

- La discusión de los hechos pertinentes.
- Las investigaciones o revisiones.
- La documentación de los diferentes puntos de vista en los papeles de trabajo.

1.3.- El responsable de la supervisión debe abarcar la verificación de los siguientes aspectos para satisfacer los objetivos en la comunicación del trabajo de auditoría interna:

- El adecuado cumplimiento de los objetivos del trabajo.
- El debido respaldo de las recomendaciones de mejora, preventivas y correctivas y las conclusiones.
- Los requisitos de calidad de los informes de resultados en cuanto a precisión, claridad y objetividad y que se formulen en términos constructivos, propositivos y convincentes, con orientación a la identificación de propuestas de mejora, básicamente para apoyar el cumplimiento de metas y objetivos de las organizaciones gubernamentales, administrar sus riesgos y fortalecer el control interno.
- Control del tiempo invertido por los auditores, analizando las variaciones contra el tiempo estimado.
- Cuando por la cantidad de auditores de la unidad de auditoría interna se justifique, (es decir, mayor a uno) es

necesario dejar evidencia de la supervisión realizada:

- El responsable de la supervisión incluye sus iniciales, rúbrica, fecha, entre otros, sobre los papeles preparados por los auditores.
- Mediante anotaciones para mejorar el resultado de los análisis en los papeles de trabajo, con la finalidad de complementar las efectuadas por los auditores del equipo de trabajo.
- Preparar informes sobre la actuación de los auditores en donde se indique los trabajos llevados a cabo, la efectividad y preparación técnica demostrada.

Es responsabilidad del Jefe de Auditoría encargarse de que el personal que ejecute cada trabajo, reciba la orientación y supervisión adecuada para asegurar el logro de los objetivos.

La supervisión de la auditoría puede basarse en la medición de variables de control cuantitativo y cualitativo. A través del control cuantitativo, por ejemplo, se verifica el avance y cumplimiento con relación al tiempo empleado en cada fase del trabajo y el cronograma respectivo.

En este contexto, es necesario establecer puntos críticos para supervisión y medición del trabajo en cada fase de esta etapa del proceso de auditoría interna. Para este efecto, a modo de ejemplo, a continuación se presenta en el cuadro N° 3, los siguientes puntos de control y los factores claves para supervisión asociados a estos.

Cuadro Nº 3. Ejemplo: Factores Claves en la Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna

PASOS ETAPA	FACTORES CLAVES PARA SUPERVISIÓN	
PASO Nº 1: COMUNICACIÓN PRELIMINAR DEL TRABAJO	<ul style="list-style-type: none"> La comunicación fue omitida en casos donde el trabajo correspondía a arquezos de efectivo sorpresa u otros procedimientos relacionados con sospechas de fraude o irregularidades. 	Existe evidencia de que los trabajos son adecuadamente supervisados para asegurar el logro de sus objetivos, la calidad del trabajo y el desarrollo del personal
PASO Nº 2: COMUNICACIÓN INTERMEDIA DEL TRABAJO	<ul style="list-style-type: none"> Las comunicaciones incluyeron los objetivos y alcance del trabajo así como las conclusiones correspondientes, las recomendaciones y los planes de acción. Los objetivos del trabajo fueron respondidos en el informe. Se ha incluido una opinión o conclusión en el informe de auditoría. La comunicación del trabajo es precisa, objetiva, clara, concisa, constructiva, completa y oportuna. Si una comunicación final contiene un error u omisión significativos, se comunica la información corregida a todas las partes. 	
PASO Nº 3: COMUNICACIÓN FINAL DEL TRABAJO	<ul style="list-style-type: none"> Los resultados finales se comunican al personal apropiado según la política de la organización. Las conclusiones están debidamente respaldadas con documentos y datos. Existe claridad y justificación en la determinación de causas y efectos. Existe claridad y justificación en las conclusiones. Existe completitud en la formulación de las recomendaciones. 	

1.4.- Mecanismos de Retroalimentación y Mejora Continua

Asociado directamente con la supervisión del trabajo de auditoría, deben establecerse y mantenerse mecanismos de retroalimentación y mejora continua no solo en esta etapa, sino que en todo el proceso de auditoría. En particular estas medidas podrían incluir, entre otras, las siguientes:

- Desarrollar y mantener un programa de aseguramiento de calidad, con la finalidad de revisar continuamente la efectividad de la planificación y trabajo en terreno. Por ejemplo, considerar una instancia de evaluación interna por cada auditoría, donde se evalúen en forma conjunta por el equipo de auditores y el Jefe de Auditoría, el grado de satisfacción interno en la ejecución de la misma, sobre el cumplimiento de plazos y objetivos contenidos en el programa de auditoría, entre otros elementos.
- El programa de aseguramiento de calidad debe considerar, además de la supervisión periódica, las evaluaciones y recomendaciones provenientes de todas las partes involucradas en el proceso de auditoría, tanto internas como externas, es decir, Jefe del Servicio, responsables de la actividad operativa, equipo directivo, funcionarios, organismos técnicos externos, etc. Adicionalmente, debe considerar autoevaluaciones periódicas del equipo de auditoría, las que incluso podrían incluir a expertos externos.
- El programa de aseguramiento de calidad debe estar diseñado para contribuir a que la auditoría interna añada valor y mejore las operaciones de la organización y por otra parte, para asegurar que la unidad de auditoría cumpla con las normas de trabajo en todas las etapas del proceso de auditoría.
- Los resultados de las evaluaciones tanto internas como externas deben ser

comunicadas al Jefe de Servicio, en conjunto con las medidas, plazos y responsables; con la finalidad de superar las debilidades detectadas y fortalecer las oportunidades presentadas.

2.- ENCUESTA DE SATISFACCIÓN DEL RESPONSABLE DE LA ACTIVIDAD OPERATIVA DONDE SE REALIZÓ EL TRABAJO DE AUDITORÍA

Al final de cada trabajo de auditoría, el Jefe de Auditoría podrá realizar una encuesta que contribuya a desarrollar y mantener un programa de aseguramiento de calidad y de mejora continua, cubriendo los aspectos más relevantes de la auditoría interna. Esta puede incluir tanto evaluaciones internas como externas. En la referida encuesta se podrían incluir preguntas tales como:

- ¿Su opinión previa al trabajo de auditoría era de distracción o de ayuda?
- ¿Confirmó o contradijo sus expectativas?
- ¿Se realizó la revisión de forma profesional?
- ¿Requirió asistencia del auditor interno?, ¿La recibió?
- ¿Los hallazgos y las recomendaciones asociadas le permitieron mejorar?
- ¿La revisión se realizó de forma oportuna y de acuerdo a lo definido?
- ¿La operación normal de su departamento se vio afectada?
- ¿El auditor interno mantuvo un adecuado trato?

IX. GLOSARIO DE TÉRMINOS RELEVANTES

- **Actividad Operativa:** Corresponde al proceso, área, función, proyecto, programa, ciclo o cualquier otra subdivisión establecida en una organización gubernamental, donde se realizará un trabajo de auditoría que es parte del Plan Anual de Auditoría.
- **Auditoría de Gestión:** También conocida como auditoría de desempeño o de rendimiento. Este tipo de auditoría corresponde fundamentalmente al examen independiente y objetivo de la economicidad, eficiencia, eficacia y efectividad de las organizaciones, programas y acciones del gobierno.
- **Causa:** Es la desviación o diferencia entre el criterio y la condición. Es la razón por la cual “lo que realmente ocurre” es diferente a “lo que debe o debería ser”.
- **Causa Raíz:** Es la identificación de la o las causas primarias que han dado lugar a una dificultad, un error, un caso de incumplimiento, o una oportunidad perdida; en lugar de proceder solo a la identificación o comunicación de los síntomas del problema. El síntoma es un indicador de un problema, y no la causa del problema en sí.
- **Comunicación Final del Trabajo:** Es la comunicación que se realiza cuando el trabajo de auditoría en terreno termina. Debe responder a los objetivos planteados en la planificación del trabajo y debe estar basada en evidencia de auditoría; útil, suficiente, relevante y fiable.
- **Comunicación Intermedia del Trabajo:** Es la comunicación que se

utiliza para reportar una situación que requiere acción inmediata durante el desarrollo del trabajo. También puede ser utilizada para informar sobre el estado de trabajos largos, sensibles, o especiales a los responsables de la actividad operativa donde se realiza el trabajo de auditoría y al Jefe de Servicio. Asimismo es útil para obtener retroalimentación por parte del responsable operativo durante el desarrollo de la auditoría, y así asegurar la obtención de información adecuada y mitigar problemas al concluir el trabajo.

- **Comunicación Preliminar del Trabajo:** Es la comunicación donde se informa al responsable de la actividad operativa donde se realizará el trabajo de auditoría sobre; el calendario del trabajo, las razones de ella, el alcance preliminar, y los recursos necesarios estimados.
- **Condición:** Es el hecho establecido por el auditor interno mediante la evaluación, y obtención de evidencia fáctica. Su descripción contiene el grado con que se alcanzaron los criterios de auditoría. Debe ser precisa, clara y apoyada por evidencia útil, suficiente, relevante y fiable.
- **Criterios de Auditoría:** Los criterios de auditoría representan el término que los auditores usan para describir la evidencia que se aplica como criterio o norma para establecer la adecuación de los resultados reales, los procedimientos prescritos, o las prácticas reales. Los criterios de auditoría pueden estar referidos a los requerimientos y prohibiciones contenidas en normas, regulaciones, estándares, indicadores, metas o modelos, etc. contra los cuales se

comparan los resultados de la aplicación de pruebas de auditoría, considerando un nivel deseado contra el real o efectivo. Pueden ser de procedimientos o de resultados.

- **Efecto:** Se obtiene de la diferencia entre el criterio y la condición. Es la consecuencia o impacto producido por dicha diferencia y demuestra la importancia de la condición al describirse el riesgo o exposición en que se encuentra la organización.
- **Hallazgos u Observaciones de Auditoría Interna:** Los hallazgos son exposiciones adecuadas de los hechos detectados por la auditoría interna en el desarrollo de su trabajo. Una comunicación final contiene aquellos hallazgos necesarios que el responsable de la actividad operativa debe conocer y sobre los que debe tomar acciones, para entender las conclusiones y recomendaciones.
- **Informe Detallado de Resultados:** Está compuesto por antecedentes relacionados con la planificación, ejecución y seguimiento de la auditoría y, fundamentalmente con los resultados obtenidos y las recomendaciones formulados por el auditor.
- **Opinión de la Auditoría:** Es la opinión que entrega el auditor interno con respecto a la idoneidad de las políticas, procedimientos y procesos que apoyan a la gobernanza, la gestión de riesgos y control interno.
- **Opinión Nivel Macro:** Es aquella opinión global o general que entrega el auditor interno, después de realizado el trabajo de auditoría en la actividad operativa.
- **Opinión Nivel Micro:** Es aquella opinión que entrega el auditor y que

sirve para diferenciar los hallazgos graves de aquellos que son de común ocurrencia o producto del desarrollo normal de cualquier actividad operativa.

- **Organización Gubernamental (Organización):** Servicio, Órgano o Entidad dependiente de la Administración del Estado.
- **Procesos de Control:** Las políticas, procedimientos (manuales y automáticos) y actividades, que forman parte de un marco de control, diseñados y operados para asegurar que los riesgos estén contenidos dentro de las tolerancias establecidas por el proceso de evaluación de riesgos nivel que una organización está dispuesta a aceptar.
- **Procesos de Gestión de Riesgos:** Procesos para identificar, evaluar, manejar y controlar acontecimientos o situaciones potenciales, con el fin de proporcionar un aseguramiento razonable respecto del alcance de los objetivos de la organización.
- **Procesos de Gobierno (Gobernanza):** La combinación de procesos y estructuras implantados por el Consejo (la máxima autoridad o Jefe de Servicio en el Sector Público) para informar, dirigir, gestionar y vigilar las actividades de la organización con el fin de lograr su objetivos.
- **Planes de Acción o Planes de Compromisos:** Son los planes que incluyen las medidas comprometidas para cada hallazgo de auditoría por los responsables de actividad operativa donde se realizó el trabajo de auditoría. Cuando corresponda también se deben incluir las medidas tomadas frente a cada hallazgo,

antes de la emisión del informe final. En este último caso, es necesario señalar si la medida es suficiente como para dar concluida la observación.

- **Recomendaciones de Auditoría:** Las recomendaciones o sugerencias son acciones solicitadas a los responsables de la actividad operativa donde se realizó el trabajo de auditoría, por el auditor interno con el fin de corregir o mejorar las operaciones. Son formuladas con la finalidad de contribuir a prevenir, mitigar o evitar la causa del hallazgo y los efectos producidos o que se podrían producir ante la materialización de un riesgo.
- **Responsable Operativo:** Personal que tiene la responsabilidad de la dirección de la actividad operativa donde se realiza el trabajo de auditoría.
- **Supervisión del Trabajo:** Mecanismos que permiten asegurar que la comunicación del trabajo de auditoría interna se realizó de acuerdo a la planificación del trabajo y se basó en la evidencia de auditoría obtenida en terreno. Por consiguiente, con esto se asegura el logro de los objetivos del trabajo, la calidad de la labor y el desarrollo del personal de auditoría interna.
- **Trabajo:** Una actividad de aseguramiento, consultoría, seguimiento, rutinarias y/o obligatorias por ley o solicitudes realizadas por el Jefe de Servicio, que está contenida en el Plan Anual de Auditoría de una organización, aprobado por la Jefatura del Servicio.
- **Trabajo de Auditoría (Trabajo 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 gubernamental. Es parte del Plan Anual de Auditoría y ha sido priorizado desde el Universo de Auditoría en base a factores críticos de riesgo globales y su ponderación estratégica.

- **Trabajo de Consultoría:** Actividades de asesoramiento y servicios relacionados, proporcionadas a las áreas de la organización gubernamental, 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. Es parte del Plan Anual de Auditoría y puede haber sido priorizado desde el Universo de Auditoría en base a factores críticos de riesgo globales y su ponderación estratégica.
- **Trabajos Rutinarios y Obligatorios por Normativa:** Un examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una evaluación independiente y de cumplimiento respecto de obligaciones establecidas por normas específicas o para actividades de rutina. Es parte del Plan Anual de Auditoría y en general no son priorizados en base a factores críticos de riesgo globales.
- **Trabajo de Seguimiento:** Un examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una evaluación independiente del estado de implementación de los compromisos tomados por los responsables de una actividad operativa, producto de recomendaciones de auditoría. Es parte del Plan Anual de Auditoría y puede haber sido priorizado en base

a factores críticos de riesgo globales y su ponderación estratégica.

- **Trabajos Solicitados por el Jefe de Servicio:** Un examen objetivo de evidencias con el propósito de proveer una evaluación independiente respecto de temas solicitados especialmente por la Jefatura del Servicio, por ser de su interés. Es parte del Plan Anual de Auditoría y en general no son priorizados en base a factores críticos de riesgo globales.

X. BIBLIOGRAFÍA

1.- Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna del Instituto de Auditores Internos Global – IIA. Principales Normas Utilizadas

• Normas de Desempeño y Guías de Implementación

- 2100: Naturaleza del trabajo.
- 2110: Gobierno.
- 2120: Gestión de riesgos.
- 2130: Control.
- 2400: Comunicación de resultados.
- 2410: Criterios para la comunicación.
- 2420: Calidad de la comunicación.
- 2421: Errores y omisiones.
- 2430: Uso de “Realizado de conformidad con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna”.
- 2431: Declaración de incumplimiento de las Normas.
- 2440: Difusión de resultados.

• Documentos de Posición

- Modelo de las Tres Líneas del IIA 2020.

2.- Normas Generales de Auditoría Interna y de Gestión del Colegio de Contadores de Chile - Contach

- Norma N° 3: Glosario de Términos y Conceptos de Auditoría y Gestión.
- Norma N° 4: Normas Generales de Auditoría Interna y de Gestión.

3.- Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Marco Integrado de Control Interno - Versión 2013

4.- Libros y Otros Documentos

- A Few Good Words: how internal auditors can write better, more insightful

reports. NY: Universe, Inc. Cutler, Sally (2010).

- Clarity, Impact, Speed: Delivering Audit Reports That Matter. The IIA Research Foundation. Handbook Series. Florida: IIA RF. Cutler, Sally (2011).
- Glendinning, E. & Mantell, H. (1983). Write Ideas: an intermediate course in writing skills. England: Addisison Wesley Longman Limited.
- Material técnico preparado para el Consejo de Auditoría Interna General de Gobierno, por don Juan Labra, Profesor en Educación, Ingeniero Comercial y Magíster en Educación Mención Informática Educativa.
- Writing High-Impact Reports. Proven Practices for Auditors and Accountants. Skill-Builders Press. Angela J. Maniak (2005).
- To Revise or Not to Revise. The Essential Guide to Reviewing Somebody Else's Writing. Skill-Builders Press. Angela J. Maniak (2005).

XI. ANEXOS

ANEXO N° 1

ALGUNAS BUENAS PRÁCTICAS EN LA REDACCIÓN DE INFORMES DE AUDITORÍA INTERNA

1.- Textos: Expositivo e Informativo

En el informe de auditoría interna subyace un texto de carácter expositivo-argumentativo. Tras el informe hay una opinión experta que se estructura jerárquicamente para informar en forma objetiva lo que ocurre de acuerdo a la visión del auditor, en un proceso o área al interior de la organización. Por lo anterior, el informe de auditoría interna no es una narración donde la subjetividad del autor emerge de continuo al utilizar lenguaje coloquial en una estructura normalmente secuencial y sencilla.

En el marco de lo expuesto anteriormente, se presentan orientaciones para generar y construir un texto expositivo:

• Decálogo para un Texto Expositivo

- Sus funciones son: entregar información (datos e ideas), explicar y argumentar para convencer de alguna posición o refutar otra.
- Puede aparecer en otros tipos de textos, cada vez que concurre alguna de las tres funciones antes señaladas.
- Presenta el resultado de un estudio, una investigación, una reflexión o un trabajo sobre un asunto que se da a conocer y se explica.
- Informa cómo funciona algo y no sobre el parecer de alguien al respecto.
- No existe subjetividad del autor.
- El lenguaje utilizado debe ser preciso, convincente y persuasivo; menos coloquial y más formal.

- Por lo general, se va de lo general a lo particular, añadiendo nuevos datos y evidencias en su desarrollo.
- Al ser más complejo que una narración, requiere más destrezas y habilidades discursivas.
- A pesar de su formalidad, es habitual que algunas tesis expositivas se apoyen incorporando relatos o narraciones más subjetivas.

El informe de auditoría interna es un texto expositivo y, con él, se toman decisiones en la organización.

• Recomendaciones para la elaboración de un Texto Expositivo

Para elaborar un texto expositivo se recomienda:

- Escribir párrafos breves y usar nexos entre ellos con precaución, para no generar “muletillas”.
- Emplear un diccionario de sinónimos para no incurrir en la repetición de idénticos vocablos y evitar palabras genéricas que se utilizan en más de una idea.
- Emplear palabras usuales, en lugar de las poco corrientes o rebuscadas, para evitar caer en la presunción.
- Releer el texto que se acaba de escribir para pulir y limpiar las oraciones, dejando fuera las que no aporten a la idea central.

Con las recomendaciones anteriores se puede lograr que un “Texto Expositivo” se convierta en un “Texto Informativo”, tomando en consideración que el informe de auditoría interna es un texto expositivo y con él se toman decisiones.

2.- Proceso de Síntesis

Es importante conocer y poner en práctica algunas buenas prácticas para resumir información. Para explicarlas de mejor manera se recurrirá a ejemplos:

2.1.- Ejercicio Ilustrativo

para posteriormente, ser resumido informando de mejor modo.

Para comenzar, es necesario leer el siguiente relato, adaptado de Cutler (2010),

“El departamento de auditoría interna ha adoptado el enfoque basado en riesgo en la realización de sus auditorías. El enfoque basado en riesgo para la auditoría interna es la mejor práctica en el campo de la auditoría interna. Utilizando el enfoque basado en riesgo, primero se trabaja con el cliente para identificar la totalidad de los riesgos en sus finanzas, en sus relaciones con clientes, en la actividad de generación de productos y servicios, en sus relaciones con los clientes internos, principalmente trabajadores, y otros similares. Seguido, se desarrolla una clasificación basada en la probabilidad de ocurrencia del riesgo y del potencial impacto del evento riesgoso. Entonces, la actividad de auditoría interna se concentra en las áreas de más alto riesgo tal como fue identificado por el departamento”.

Del relato anterior se presentan las siguientes observaciones críticas:

genera un ruido innecesario que afecta la comunicación efectiva con el lector.

- Una primera observación dice relación con el vicio denominado redundancia al usar repetidamente los términos “enfoque basado en riesgo”. Además, se
- En segundo término, se observa una serie de elementos susceptibles de ser contenidos en un término inclusivo.

En definitiva, se infiere que es posible eliminar redundancias e información de bajo aporte. Y también evocar y desplegar términos o expresiones más inclusivas (con mayor potencial semántico). Todo tras conseguir una expresión más sintética y clara.

Con este análisis en mente, se procede a elaborar una expresión más clara y sintética del texto original. En este sentido, una segunda lectura o más, permite identificar “ruidos” que se materializan en posibilidades

de una mayor síntesis y la pérdida de efectividad del mensaje. Repitiendo el recuadro, se subraya ahora lo que el análisis sostiene.

“El departamento de auditoría interna ha adoptado un enfoque basado en riesgos (i) en la realización de sus trabajos de auditoría. El enfoque basado en riesgo (ii) para la auditoría interna es la mejor práctica en el campo de la auditoría interna. Utilizando el enfoque basado en riesgo (iii), primero se trabaja con el cliente para identificar la totalidad de los riesgos en sus finanzas, en sus relaciones con sus clientes, en la actividad de generación de productos y servicios, en sus relaciones con los clientes internos, principalmente trabajadores, y otros similares. Seguido, se desarrolla una clasificación basada en la probabilidad de ocurrencia del riesgo y del potencial impacto del evento riesgoso. Entonces, la actividad de auditoría interna se concentra en las áreas de más alto riesgo tal como fue identificado por el enfoque basado en riesgo (iv) utilizado por el departamento de auditoría interna”.

Finalmente, se realizan las siguientes acciones: (1) eliminar las redundancias, con 4 nominaciones de un término en el mismo párrafo; (2) sustituir la serie de términos destacados en rojo en el texto por un término inclusivo que les contenga, y (3) eliminar información no relevante. Producto de lo anterior, se puede obtener expresiones como la siguiente:

*“El departamento de auditoría interna ha adoptado un enfoque basado en riesgos para realizar sus trabajos de auditoría. Esta aproximación es la mejor práctica disponible en esta disciplina. Primero se trabaja con el cliente para identificar la totalidad de los riesgos críticos en sus **procesos**. Luego, se desarrolla una clasificación basada en la probabilidad de ocurrencia del riesgo y del potencial impacto del evento riesgoso. Finalmente, se concentra el trabajo de auditoría interna en las áreas más riesgosas”.*

3. Resumen Contenido en el Informe Ejecutivo

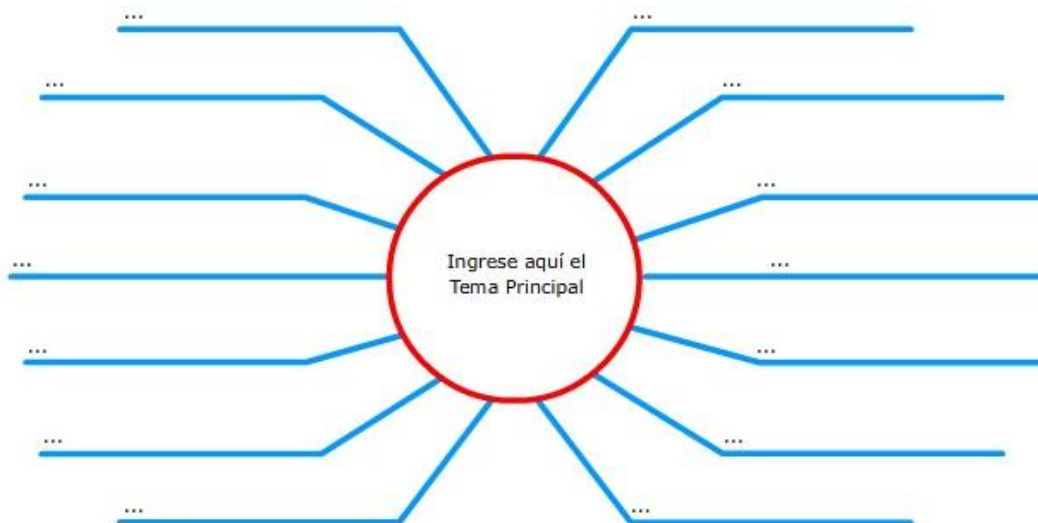
Como en otra de las instancias implicadas en la construcción del informe de auditoría, el proceso de sintetizar asociado a la redacción del informe ejecutivo puede ser asistido por estrategias visuales. Para ello, se propone mantener en mente el siguiente proceso de cinco etapas que ayuda a orientar la producción textual sintética:

- Seleccionar información relevante.
- Jerarquizar la información.
- Organizar un patrón inductivo.

- Articular elementos.
- Sintetizar (términos inclusivos).

Para la **selección de información relevante**, se puede utilizar un esquema visual como el organizador gráfico “Brainstorming” (Lluvia de Ideas). Expresado la idea principal que interesa comunicar en mente, registrada en el centro del organizador, para luego seleccionar aquellos tópicos subordinados y relevantes. Así se copian y pegan en las ramas que rodean el centro, de acuerdo con el siguiente esquema:

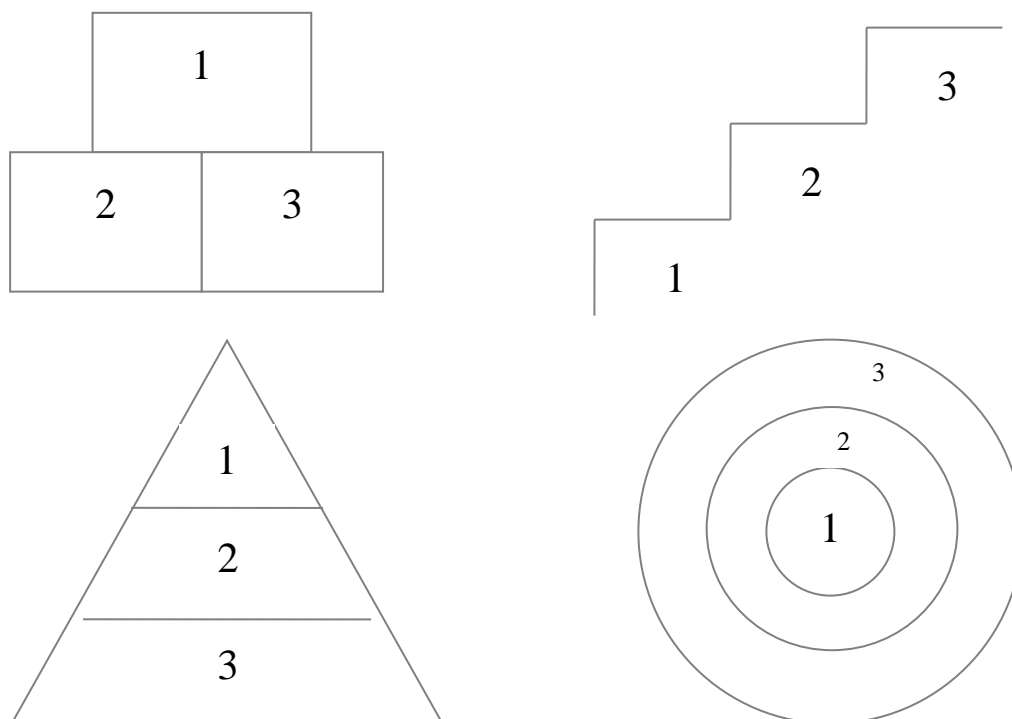
Esquema Nº 1. Organizador Gráfico de Ideas



Seguido, corresponde **jerarquizar la información**. Para ello, recordando el foco del organizador anterior, se puede utilizar

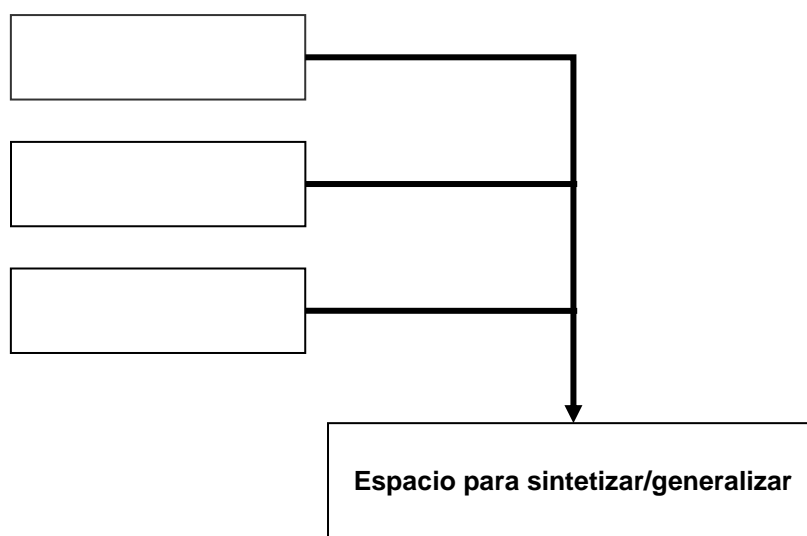
una de las estrategias visuales siguientes, adaptando sus dimensiones y espacios a la información disponible.

Esquemas Nº 2. Estrategias Visuales para Jerarquizar la Información



Para **organizar un patrón** que contenga la **lógica inductiva** tras la síntesis, se puede pensar en el siguiente esquema visual.

Esquema Nº 3. Estrategia Visual para Lógica Inductiva



La selección de información y ordenamiento jerárquico anteriores, constituyen los insumos que se registran en los tres (o más) rectángulos de la izquierda. Y con ello, se procede a buscar los términos inclusivos y adecuaciones para acceder a una propuesta de redacción sintética en el recuadro inferior derecho.

Seguido, es el turno de los conectores¹¹ (ver Anexo N° 2) tras **articular** los enunciados y términos de mayor inclusividad, los que permiten estructurar lógicamente los textos, dando mayor cohesión y coherencia.

Finalmente, a la hora de **sintetizar**. Aquí se debería estar frente a una composición preliminar sintética y cuya claridad se irá afinando mediante esfuerzos de edición y ajuste a los objetivos comunicacionales particulares.

4.- Eliminación de vicios de redacción y mejora en aspectos de ortografía puntual

4.1.- Ejercicio Ilustrativo

A continuación se expone un párrafo que describe un hallazgo, con algunas deficiencias en su redacción:

¹¹ Término o conjunto de palabras cuyo objetivo es unir enunciados de un párrafo y establecer una relación lógica entre ellos.

“Se requiere atención rutinaria y de monitoreo ya que se trata de un asunto de control interno, se sugiere que autoridad recuerde a las instituciones que deben cumplir con lo estipulado en reglamentos específicos según sea el caso así como con las instrucciones del respectivo proceso, este riesgo se considera de baja criticidad, por cuanto es un caso de procedimientos que requieren atención”

De la lectura del párrafo anterior se presentan las siguientes observaciones:

- Una primera observación proviene de la mezcla de tópicos en un único párrafo. Es decir, en un espacio destinado al desarrollo de una misma idea, encontramos enunciados de naturaleza distinta. Por ejemplo, sugerencias se entremezclan con declaraciones del nivel de criticidad.
- Una agravante de la situación anterior proviene de la ausencia habitual del punto seguido y de otras pausas como las comas. Ello conduce a lectura continua sin

regulación, provocando la consiguiente fatiga lectora.

- Por último, existen iteraciones poco efectivas que se convierten en redundancias con poco aporte a una comunicación efectiva. Es el caso del requerimiento inicial de atención rutinaria, iterado luego con la sentencia final.

En este ejemplo se observa falta de organización del párrafo como unidad textual, déficit de aplicación de las reglas de puntuación, particularmente del punto y seguido, y ausencia de la práctica de edición de un escrito.

Para enfrentar esta problemática se sugiere lo siguiente:

Recordar que un “párrafo” (o parágrafo) contiene el desarrollo de una misma idea:

- Es una unidad comunicativa formada por enunciados secuenciales (oraciones o frases) que trata un mismo tema, separados por Punto y Seguido.
- Los enunciados se relacionan por la subordinación a esa misma idea que se desea comunicar. Esta ilación define diferentes tipos de párrafos.
- Los párrafos son fragmentos de un texto mayor y se visualizan separados por “Punto y Aparte”.

4.2.- Tipos de Párrafos

Existen enunciados con un sentido común y con vínculos particulares.

- Los párrafos se clasifican de distintos modos, según el tipo de información que reportan.
- Entre otros, existen párrafos:
 - Introdutorios (dan inicio a un texto).
 - Deductivos (generalizan y luego ejemplifican).
 - Expositivos (presentan información organizada para el lector).

“Por tratarse de un sentido único, la clave son los vínculos entre sus enunciados”.

- Argumentativos (exponen argumentos para apoyar o refutar una opinión).
 - Causa-efecto (presentan un hecho, antecedido o sucedido por las causas o consecuencias del mismo).
 - De comparación (expresan semejanzas y diferencias entre dos o más entidades).
 - Descriptivos (describen objetos, entidades o personas).
 - Secuenciales (presentan cronológicamente eventos).
 - De enumeración (relatan series de ideas, objetos, sucesos, situaciones o pasos a seguir).
- Mediante conectores especializados se implementan los vínculos al interior de cada tipología de párrafos (ver Anexo N° 2).

4.3.- Pausas entre enunciados: el punto y seguido

Para superar la problemática de puntuación, es necesario recordar que el “punto y seguido” permite separar enunciados que integran un párrafo, todos relacionados entre sí:

- Separa enunciados, oraciones o frases, que integran un párrafo característico (descriptivo, causal, etc.)
- Después de incorporarlo, se continúa escribiendo enunciados relacionados con la misma línea.

“Es una pausa en el desarrollo de una misma idea”.

Luego, en el ejemplo, se puede escribir el mismo texto en un mismo párrafo, pero sin propiciar la fatiga lectora por falta de pausas.

*“Se requiere atención rutinaria y de monitoreo, ya que se trata de un asunto de control interno. **Se** sugiere que autoridad recuerde a las instituciones que deben cumplir con lo estipulado en reglamentos específicos, según sea el caso. **Así** como con las instrucciones del respectivo proceso. **Este** riesgo se considera de baja criticidad, por cuanto es un caso de **procedimientos habituales que solo requiere más atención**”*

Y, mejor aún, se puede mejorar la organización del párrafo al incluir solo enunciados de igual naturaleza y evitar redundancias. No sin antes, recordar que en

este caso existe un marcado carácter argumentativo detrás de las recomendaciones que se ofrecen (tema central).

*“Debido a que se trata de un asunto de control interno de baja criticidad, se requiere monitoreo y atención rutinarios. **Además**, se sugiere que la autoridad regional recuerde a las instituciones sobre el cumplimiento de lo estipulado en los respectivos reglamentos. **Y** lo mismo para el seguimiento de las instrucciones de los respectivos procesos”.*

4.4.- Conectores coherentes al interior de un párrafo

A continuación se expone un párrafo que describe algunas deficiencias en el uso de conectores en su redacción:

Los controles son inadecuados. Los funcionarios se quejan. En el mes de agosto aumentará la actividad relacionada.

De la lectura anterior se presentan las siguientes observaciones:

- Los 3 enunciados que conforman el párrafo aparecen inconexos, sin explicitar la relación lógica entre ellos.
- Derivado de la observación anterior, podría sancionarse a priori que el tercer enunciado no aporta al tema y, por ende, no debiera ser parte del párrafo.

- Por último, no es posible inferir la finalidad comunicativa ni el tipo de párrafo que se quiere producir. Podría ser del tipo causal, descriptivo, secuencial, entre otros.

En este ejemplo se observa falta de provisión de conectores adecuados entre los enunciados que lo conforman.

Para superar esta problemática se sugiere considerar lo siguiente:

Usar conectores (organizadores textuales) para lograr mayor coherencia del relato:

- Es un término o conjunto de palabras cuyo objetivo es unir enunciados de un párrafo y establecer una relación lógica entre ellos.
- Hacen más interpretable el texto, ya que el lector logra inferir correctamente.

- Existen conectores para establecer orden cronológico, agrupar ideas, efectuar oposición de ideas, ejemplificar, explicar una relación causal, etc.

“Con los conectores adecuados, cada párrafo del informe de auditoría se puede leer de mejor manera”.

Para resolver las deficiencias presentadas en el caso original, se debe resolver ¿cuáles de los conectores de la lista siguiente se requieren?:

Algunos conectores más usados (ver Anexo N° 2)

Además	Pues bien	En otras palabras
Por tanto	De hecho	Brevemente
Por eso	A continuación	Porque
Para comenzar	Enseguida	Debido a
Aún así	Luego	En consecuencia
En parte	Finalmente	Por esta razón
Por el contrario	En resumen	Sin embargo
No obstante	En fin	Por lo anterior
Con todo	A propósito	
Más bien	Por cierto	
En cambio	Es decir	

Del listado anterior, se infiere la necesidad de un vínculo causal para enlazar el primer y

segundo párrafo. Y también, se requiere de un enlace aditivo, que asista en la fusión del

tercer párrafo, de información menos relacionada, con los anteriores. Con la selección de conectores marcada en color rojo, se obtiene el siguiente párrafo de

carácter causal, con sus enunciados relacionados lógicamente y convenientemente.

Los controles son inadecuados. **Por eso**, los funcionarios se quejan. **Además**, en el mes de agosto aumentará la actividad relacionada.

5.- Recomendaciones generales para redactar informes¹²

Las siguientes orientaciones pueden ayudar a los auditores internos a mejorar la redacción y estructura del informe, sin utilizar en ello tiempo excesivo, ya que estas contribuyen a que los informes sean concisos, más efectivos, informativos, directos, objetivos y convincentes, y que su contenido sea entregado con claridad:

- **Comenzar por determinar el tema central o principal**

En general los lectores de un informe de auditoría interna quieren conocer el punto principal inmediatamente. En particular esperan una descripción abreviada del tema, su nivel de riesgo, y la recomendación propuesta.

Lo anterior contrasta en muchas oportunidades con la descripción que los auditores internos realizan de sus hallazgos, ya que comúnmente comienzan a explicar los trasfondos del tema, es decir, lo que está o parece estar más allá del fondo visible de una cosa o detrás de la apariencia o intención de una acción.

Presentar el trasfondo primero en un informe de auditoría interna no es útil para lectores con poco tiempo; esto demorará la comprensión de la información principal y dificultará la comunicación deseada.

- **Describir el riesgo en forma práctica**

Los informes de auditoría interna necesitan comunicar el nivel o gravedad del riesgo de una manera práctica para que los lectores puedan comprenderla razonablemente. Por ejemplo, cuantificando el riesgo en dinero cuando sea posible, especificando las potenciales consecuencias en costos, en la imagen corporativa, etc., ya sea en el proceso y en la organización.

Los auditores internos deberían evitar explicar en sus informes riesgos sumamente teóricos, a menos que la organización requiera dicha información para determinados propósitos.

- **Focalizar la descripción en los hallazgos, no en el trabajo del auditor interno**

Como buena práctica los auditores internos deberían evitar incluir en la descripción de sus hallazgos frases similares a; “*Durante nuestro trabajo observamos que*”, o “*Fue percibido producto de la aplicación de pruebas de auditoría que*”. El informe de auditoría interna debería simplemente explicar a los lectores lo que en el trabajo se detectó como relevante.

- **Evitar expresiones particulares de auditoría interna**

Tal como todas las disciplinas o profesiones, la auditoría interna cuenta con su propia jerga, es decir con un conjunto de expresiones especiales y particulares que son de uso común. Un ejemplo útil para ilustrar esta situación, es que la mayoría de los auditores internos comprenden y usan

¹² Adaptado de Writing High-Impact Reports.

frecuentemente en sus informes el término “segregación de funciones”, pero las personas que no tienen formación contable podrían no estar familiarizadas con él. Por consiguiente, al escribir sus informes los auditores internos necesitan utilizar un lenguaje comprensible para los potenciales lectores.

- **No utilizar sinónimos innecesariamente**

Sin perjuicio que en general se recomienda frecuentemente que nunca se utilice la misma palabra dos veces en un párrafo, en el caso de los auditores internos esta es una práctica perfectamente aceptable.

En un informe de auditoría interna, la claridad debería ser la primera prioridad. Dado que dos palabras pueden no tener efectivamente el mismo significado, los auditores internos deberían siempre escoger la palabra que más exactamente describe lo que ellos quieren decir, sin temer de repetir la palabra más adelante en el párrafo.

- **Usar sustantivos concretos**

Un error común es tratar de impresionar a los lectores a través del uso de sustantivos abstractos. Sin embargo, los lectores estarán mejor informados cuando se usan términos concretos.

- **No saturar oraciones**

Emplear demasiadas ideas en una oración puede comprometer la legibilidad del informe de auditoría y confundir a los lectores. Siempre que sea posible, los auditores internos deberían fraccionar la información en unidades más cortas y más asimilables.

- **Incrementar la eficiencia de expresión de ideas con listas**

Las ideas se focalizan cuando los auditores internos usan listas para perfeccionar sus

ideas. La construcción de listas puede ayudar a los lectores a procesar la información, facilitándoles procesar ítems cortos, uno a la vez. Los auditores internos deberían considerar que cada ítem en una lista debería contener el mismo patrón de oración. Este mecanismo ayuda a los lectores a continuar interesados en el texto y facilita su comprensión.

- **Destacar el potencial de mejora**

Los informes de auditoría interna pueden motivar a los lectores a tomar acciones, ya sea a través de descripciones positivas o negativas. Los auditores internos utilizan el último enfoque, explicando en sus informes que si la acción correctiva no es implementada oportunamente, se producirán efectos adversos en los clientes, imagen, costos y así sucesivamente. En determinadas ocasiones es conveniente, en vez de acentuar la posibilidad de falla, destacar que se podrían obtener mejores resultados, señalando el potencial de mejora.

- **Evitar los términos negativos**

El uso generalizado de palabras con un tono despectivo puede poner a los lectores del informe a la defensiva. Las palabras negativas generan oposición y podrían disuadir más que convencer a los lectores que han sido auditados. Por ello, los auditores internos deberían evitar el uso de ese tipo de términos en sus informes.

Por ejemplo, es conveniente evitar el uso de frases tales como “*el departamento de finanzas falló profundamente en el análisis...*” o “*el gerente de compras cometió un error muy grave al incumplir...*”. La escritura neutral, tal como “*el departamento no analizó...*” y “*el gerente de compras incumplió el procedimiento...*”, produce menos contrariedad en el lector involucrado en la observación de auditoría y es más probable que induzca a la cooperación y búsqueda de soluciones eficaces por parte

de los responsables operativos involucrados.

6.- Uso de gráficos en el informe de auditoría interna

Los gráficos pueden ser muy útiles para ayudar a los auditores internos a comunicar los resultados de los trabajos de auditoría, ya sea en reuniones, presentaciones o en informes escritos. Contribuyen a exponer los hallazgos más claramente y con mayor fuerza que cuando solo se usan palabras o tablas con datos. También permiten destacar los temas centrales considerados en los hallazgos y reducen la cantidad de detalles que los auditores internos necesitan incluir en su informe. Para ser útiles, los gráficos deben relacionarse directamente con el tema que se describe y ayudar a identificar, aclarar, o enfatizar un punto de interés o conclusión en particular.

Por otra parte, las tablas son arreglos de datos que hacen énfasis en los números individuales. Los gráficos son presentaciones gráficas de datos cuantitativos que reflejan el análisis y hacen énfasis en el efecto general de los datos, no en los números individuales. Las tablas permiten a los lectores más libertad en la interpretación de los datos; los gráficos permiten a los lectores ver más fácilmente un mensaje basado en cómo se han interpretado los datos por el auditor interno. Como regla general, los gráficos son más eficaces que las tablas para comunicar un mensaje en un informe de auditoría. Ellos tienen un mayor impacto en el lector, ya que ayudan en la memorización y contribuyen a aumentar la aceptación del mensaje por el lector.

Sin perjuicio de lo anterior, las tablas se utilizan mejor cuando: (1) hay una gran cantidad de datos, (2) el auditor quiere mostrar la totalidad o casi la totalidad de los datos para hacer un punto de análisis, (3) los datos no se pueden representar gráficamente, o (4) el auditor interno no ha

hecho el análisis para mostrar las tendencias.

• Creación de gráficos eficaces

Los gráficos eficaces permiten entregar el mensaje en el informe de auditoría de mejor forma que solo a través de palabras. Para lograr lo anterior se debe considerar lo siguiente:

- El objetivo. ¿Cuál o cuáles son los objetivos que la auditoría interna desea lograr en su trabajo? ¿Se está tratando de mostrar tendencias, diferencias o similitudes?
- Audiencia. ¿Quién o quiénes leerán el informe de auditoría? ¿Cómo se podría utilizar el gráfico en otros contextos? ¿Qué tan familiarizados están con el tema?
- Análisis de los datos. ¿Cómo se van a analizar los datos de auditoría? Los datos a menudo se analizan en términos de comparación: los cambios en las tendencias a través del tiempo, el nivel de desempeño alcanzado en diferentes lugares, en otra organización, o el desempeño real en comparación con un objetivo preestablecido.
- Opciones de visualización. ¿Qué mensaje se quiere transmitir en el informe? ¿De qué manera diferente se podrían mostrar los datos para mostrar el mismo mensaje?
- Probar el gráfico. Hacer que otras personas evalúen el gráfico. ¿Reciben adecuadamente el mensaje que se está tratando de transmitir? Si es así, el gráfico es el correcto. Si no, se pueden desarrollar al menos tres opciones: (1) repensar el mensaje, (2) refinar el análisis, o (3) rediseñar el gráfico.

• Selección del gráfico más apropiado

En general los tipos de gráficos más útiles para el trabajo de auditoría interna son los de líneas, circulares y de barras. Decidir qué gráfico se utilizará en un informe dependerá

del tipo de datos y del mensaje que se desea transmitir. A continuación se describen brevemente los tipos de gráficos de mayor utilidad en el trabajo de auditoría interna:


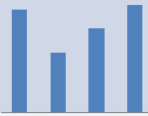


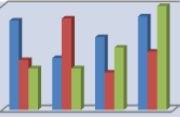
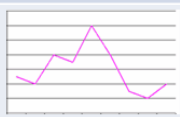

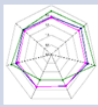
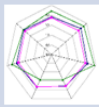

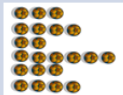

- **Gráfico de Barras Individual.** Es útil para mostrar cantidades y para comparar ítems individuales entre sí. Los gráficos de barras individuales también pueden ser utilizados para mostrar una distribución de frecuencias de una variable.
- **Gráfico de Barras Apiladas.** Muestra los componentes o partes que conforman el universo total de lo que se está analizando.
- **Gráfico de Barras Agrupadas.** Muestra cómo diferentes ítems se comparan con otros ítems.
- **Gráfico de Líneas.** Es útil para mostrar los cambios o tendencias en el tiempo. Los gráficos de líneas son particularmente eficaces en la presentación de tendencias de productividad. También pueden ser

utilizados para mostrar la distribución de frecuencia de una variable o varias variables.

- **Gráfico Circular.** Muestra la proporción de cada parte que comprende el conjunto o universo en estudio.
- **Gráfico Radar.** Se puede utilizar para identificar y representar un desequilibrio entre dos situaciones, y para ilustrar los cambios de un período a otro en atributos seleccionados de desempeño. En la práctica son una combinación de gráficos de circular y de línea.
- **Pictograma.** En este tipo de gráficos se utiliza una imagen que representa el tema en estudio. Es útil para mostrar los cambios o tendencias en el tiempo
- **Gráfico de Dispersión.** Es útil para representar gráficamente el tipo de relación y comportamiento conjunto de dos variables.

A continuación se presenta un esquema de la relación entre los tipos de gráficos y sus usos más comunes:

Esquema N° 4. Relación entre tipos de gráficos y usos más comunes

	Frecuencia	Partes de un todo	Comparación	Tendencias	Relaciones
Barra Individual					
Barras Apiladas					
Barras Agrupadas					
De Líneas					
Radar					
Circular					
Pictograma					
De Dispersión					

Fuente: Adaptado del Libro: Performance Auditing: A measurement Approach, 2nd Edition.

7.- Autoevaluación Checklist: revisión y edición del informe de auditoría interna

La autoevaluación es una herramienta práctica a la hora de determinar los avances y desviaciones respecto de objetivos, programas y planes planteados. En el caso del informe de auditoría interna, a través de su aplicación se pretende obtener un

diagnóstico propio del nivel de apego a los requisitos de comunicación efectiva.

A continuación, se presenta un checklist o cuestionario de autoevaluación para ser considerado por las unidades de auditoría interna en la autoevaluación de sus informes, antes de emitirlos formalmente.

Tabla 1: Checklist – Cuestionario de Autoevaluación

Estructura General	SI/NO	OBSERV.
¿Mantiene el informe la estructura y formato propuesto en el Documento Técnico N° 86: Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna?		
¿Presenta los tópicos en una secuencia lógica para motivar al lector a leer el informe detallado?		
Título		
¿El título contiene toda la información requerida?		
¿Es correcta toda la información del título?		
Clasificación/Criticidad		
¿Es apropiada la clasificación del nivel de criticidad para la opinión y las observaciones efectuadas?		
¿Las opiniones macro o micro se ajustan al Documento Técnico N° 86: Comunicación del Trabajo de Auditoría Interna?		
Informe Ejecutivo		
¿Entrega la opinión un mensaje importante?		
¿Se expresan en forma clara y directa los hallazgos o debilidades de control de mayor relevancia?		
¿Se presenta la opinión sintética y libre de detalles?		
¿Se aprovecha esta sección para definir la exclusión, inclusión y el nivel de detalle del informe?		
¿Se señala claramente el alcance del trabajo?		
Informe Detallado/Objetivos		
¿Se expresan objetivos coherentes con los contenidos en el Plan Anual de Auditoría y en el programa de auditoría?		
Informe Detallado/Hallazgos		
¿Los hallazgos (observaciones) siguen la estructura y formato prescrito o sugerido?		
¿Cada una de las observaciones transmite mensajes claros?		
¿La descripción de causas, efectos, condiciones y criterio tienen el nivel de detalle adecuado, dada la naturaleza y la criticidad del tema?		
Recomendaciones y/o Planes de Acción		
¿Las recomendaciones para cada observación están centradas en las causas?		
¿Los planes de acción especifican responsables y plazos para su implementación?		
Antecedentes/Anexos		
¿Esta sección provee un nivel apropiado según el contexto del trabajo?		
Calidad de la Escritura		
¿Es el informe legible y claro?		
¿Es objetivo y apropiado el tono en atención a la criticidad, las opiniones y las observaciones?		

ANEXO N° 2

ALGUNOS CONECTORES U ORGANIZADORES TEXTUALES (COMPILACIÓN)	
CLASIFICACIÓN	DETALLES
Adición	Y, también, además, más, aún, por otra parte, sobre todo, otro aspecto, asimismo, igualmente, encima, incluso, por añadidura, inclusive, es más, más aún, de igual forma, del mismo modo.
Oposición	Pero, sin embargo, por el contrario, aunque, no obstante, con todo, a pesar de todo, aún así, ahora bien, de cualquier modo, al mismo tiempo, en cierto modo, en cierta medida, hasta cierto punto, si bien, por otra parte, sino, en cambio, aunque, aún cuando, a pesar que, no bien, al contrario.
Causa-efecto	Porque, debido a, por consiguiente, por esta razón, puesto que, por lo tanto, del modo que, por eso, en consecuencia, esto indica, por tanto, de ahí que, en consecuencia, así pues, por lo que sigue, por esta razón, entonces, resulta que, de manera que, por ende, de ahí, pues, así.
Temporales	Después, más tarde, antes, seguidamente, entre tanto, posteriormente, ahora, después de, después que, luego, desde (que), desde (entonces), a partir de, antes de, antes que, hasta que, en cuanto, al principio, en el comienzo, inmediatamente, temporalmente, actualmente, paralelamente, simultáneamente, cuando, no bien, apenas, en cuanto que.
Ampliación	Por ejemplo, es decir, en otras palabras.
Comparación	Tanto como, del mismo modo, igualmente, de la misma manera, así mismo, de igual modo, análogamente, de modo similar, como, así como, más... que, menos... que, igual... que, tan... como, a la manera de, tal, que, tal ... cual, tal ... como, tan(to) ... que tan(to) ... cuanto, tan (to) como, más... que, menos ... que.
Énfasis	Sobretudo, ciertamente, peor aún, lo que peor.
Resumen	Finalmente, en suma, en conclusión, para terminar, para concluir, en síntesis, con todo.
Orden	Primeramente, primero, segundo, siguiente, luego, a continuación, finalmente, al principio, seguido, seguidamente, al inicio, por último.

**Registro de Propiedad Intelectual.
Inscripción N° A-273622, año 2016.
Santiago de Chile.**

**Se autoriza la reproducción parcial de esta obra, a condición de que se cite su fuente,
título y autoría.**

CONSEJO DE AUDITORIA INTERNA
GENERAL DE GOBIERNO **CAIGG**

Ministerio Secretaría General de la Presidencia