



Norma técnica n° 3/2013 - “Posición de las Unidades de Auditoría Interna dentro de las estructuras orgánicas de los Órganos o Sistemas Orgánicos”.

Legitimación jurídica.

La Auditoría Interna de la Nación -AIN-, en el ejercicio del cometido de superintendencia técnica sobre las Unidades de Auditoría Interna del Poder Ejecutivo que le confiere el Artículo 51 de la Ley n° 16.736 .Artículo 106 del TOCAF 2012-, dicta la presente Norma técnica.

Eficacia.

La presente Norma establece una regla de carácter técnico cuyo cumplimiento es deseable por las Unidades de Auditoría Interna y las personas que ejercen la función de auditoría interna, así como por los Sistema Orgánicos y Órganos de los cuales dependen y/o dentro de los cuales actúan las Unidades y los auditores internos.

Fundamentos.

1) La posición en la cual se inserte a las Unidades de Auditoría Interna -UAI- en las estructuras orgánicas de los Órganos o Sistemas Orgánicos del Estado, debe asegurar la independencia de la Unidad, de los auditores internos y de la función de auditoría interna, respecto del o de los jefes, así como de los demás partes integrantes del Órgano o Sistema. Así lo



sugieren las normas técnicas que regulan la disciplina de auditoría interna, a nivel nacional e internacional.

El punto 2 *.Independencia.* del Capítulo V "*Disposiciones sobre atributos.*" de las Normas de Auditoría Interna Gubernamental del Uruguay -NAIGU- aprobadas por Resolución de la AIN del 22/8/2011, indica que en "*todos los asuntos relativos a la labor de auditoría, la organización de auditoría y los auditores individuales, deben estar libres de impedimentos personales (...), externos (.) u organizacionales (relacionados con la posición de la auditoría interna dentro de la estructura de gobierno de la entidad), que puedan afectar su independencia.*"

A nivel internacional, las Normas Internacionales para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna del Instituto de Auditores Internos Global -Norma del IIA- con las cuales están alineadas las NAIGU -Capítulo II-, establece la misma regla en la Norma nº 1110. "*Independencia dentro de la organización*": "*El director ejecutivo de auditoría debe responder ante un nivel jerárquico tal dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir con sus responsabilidades*" con independencia.

2) La posición debe reflejar el carácter de asesor que tienen las UAI dentro del Órgano o Sistema.

El carácter de asesor de la auditoría interna es definido por la "*Introducción*" y el "*Glosario*" De las NAIGU y las Normas del IIA, al indicar que la misma proporciona "*servicios independientes y objetivos de*



aseguramiento y de consulta, concebidos para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización”, comprendiendo los “servicios de aseguramiento”, que son “la tarea de evaluación objetiva de las evidencias, efectuada por los auditores, para expresar una opinión o conclusión independiente respecto de una entidad, operación, función, proceso, sistema u otro asunto” y los “servicios de consultoría., los cuales son por naturaleza consejos” para el cliente.

Tanto la evaluación y la emisión de una opinión sobre el entidad, operación, función, proceso, sistema u otro asunto auditado -aseguramiento-, como la emisión de un consejo -consultoría-, ponen de manifiesto que la función de auditoría interna no realiza tareas propias de gestión dentro de la organización, sino que asesora respecto de la misma con el fin de mejorarla.

3) La posición debe facilitar a las UAI, la posibilidad de comunicar los resultados de sus auditorías y las recomendaciones a todos quienes dentro del Órgano o Sistema tengan competencia para considerar debidamente las mismas y tomar decisiones, adoptando o no las recomendaciones.

El punto 6 *Comunicación del Trabajo.* de las NAIGU indica en este sentido que “*el reporte final de cada auditoría realizada*” debe ser comunicada en sus aspectos más relevantes “*al jerarca o directivos de la Unidad Ejecutora., es decir a la unidad auditada y al jerarca*”.

Con mayor precisión la Norma del IIA nº 2440 . *Difusión de resultados.* dispone: “*El director ejecutivo de auditoría debe difundir los resultados a las*



partes apropiadas”, lo que para el caso del aseguramiento significa que “el director ejecutivo de auditoría es responsable de comunicar los resultados finales a las partes que puedan asegurar que se dé a los resultados la debida consideración” -Norma 2440.A1- y para la consultoría que “el director ejecutivo de auditoría es responsable de comunicar los resultados finales de los trabajos de consultoría a los clientes” y cuando “estas cuestiones sean significativas para la organización, deben ser comunicadas a la alta dirección y al Consejo” -Norma 2440.C1.C2-.

Esto significa que la posición de la UAI dentro de la estructura orgánica, debe permitir que la misma tenga la posibilidad de comunicar directamente, sin intermediarios, los resultados de sus auditorías y sus recomendaciones, al más alto nivel jerárquico dentro del Órgano o Sistema, así como a los niveles jerárquicos inferiores.

4) Los tres aspectos señalados respecto a la posición de las UAI dentro de la estructura orgánica del Órgano o Sistema, son también consagrados por la Norma Internacional - GOV nº 9140, dictada por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

El punto 6.2 de la Norma establece que *“la naturaleza de la auditoría interna requiere que sea desarrollada sin restricciones -libre de interferencias o presiones de la organización que está siendo objeto de revisión o de un área que se encuentre bajo una auditoría”.*

El punto 7.2 establece que *“la función de auditoría interna:*

a) *rinde cuentas a la alta dirección; por ejemplo: el titular o titular adjunto*



de la entidad de gobierno, y/o aquellos dotados de poder de mando;

b) informa los resultados de auditoría tanto a los niveles de alta dirección; por ejemplo: el titular o titular adjunto de la entidad de gobierno, y/o aquellos dotados de cargos de mando;

c) está ubicada organizacionalmente fuera del personal y de la función administrativa de la unidad que se encuentre bajo un proceso de auditoría;

d) está lo suficientemente alejada de presiones políticas para llevar a cabo auditorías e informes de resultados, opiniones, y conclusiones objetivas, sin temor a represalias;

e) tiene acceso a aquellos dotados de poder de mando”.

En función de esto, el punto 9.2 de la Norma establece las pautas del INTOSAI para “una de la auditoría interna: colocación apropiada y un estatus organizacional.

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

“9.2.2 El estatus organizacional de la actividad de auditoría interna deberá ser bastante para permitir el cumplimiento de sus actividades ... La actividad de auditoría deberá ser posicionada de tal forma que se pueda obtener la cooperación tanto de la gerencia como del personal del programa o de la entidad que está siendo auditada y que se tenga libre e irrestricto



acceso a todas sus funciones, expedientes, propiedades y personal...”

“9.2.5 El Director de la UAI deberá tener comunicación directa con aquellos dotados de poder de mando. Esta comunicación reforzará el estatus organizacional de auditoría interna, permitirá el apoyo total y un acceso libre a los documentos, personal, propiedad y bienes; y permitirá garantizar que no exista impedimento alguno hacia una plena independencia”.

5) Estas pautas técnicas permiten concluir que dentro de la estructura orgánica de los Órganos o Sistemas Orgánicos, es deseable que las UAI:

- a) estén ubicadas al máximo nivel dentro de la estructura orgánica;
- b) estén directamente relacionadas o vinculadas con el jerarca máximo;
- c) que esa relación o vínculo debe ser de asesoría y no de dependencia jerárquica.

6) Lo indicado es una posibilidad jurídicamente admitida por el Orden Jurídico nacional, a través del Decreto del Poder Ejecutivo de fecha 18 de marzo de 2013, dictado al amparo del Artículo 6 de la Ley 17.930 en la redacción dada por el Artículo 7 de la Ley 18.719, en el que se aprueban una serie de “Normas Técnicas relativas a las Estructuras Organizativas”, entre otros aspectos.

El punto 8 “Oposición de intereses”, del Capítulo II “Aspectos a tener en cuenta en el proceso de formulación de estructuras organizativas”, dispone que “en todas las organizaciones resulta conveniente separar las actividades



de diseño, ejecución y de control de la gestión...”, lo cual ampara la necesidad de asegurar la independencia de la función de auditoría interna, respecto de los procesos, actividades y órganos auditados, para la cual su posición en la estructura del Órgano o Sistema es determinante.

El punto 4.3.9 del Capítulo VI “Aspectos conceptuales del diseño organizacional”, dispone que la “Relación de asesoría” es aquella que “vincula a la unidad superior jerárquicamente con una unidad cuya naturaleza es aconsejar, asesorar o informar”, haciendo énfasis en que “este tipo de relación se presenta fundamentalmente en los niveles superiores de la organización”.

Esto ampara la necesidad de que ante la naturaleza de la auditoría interna, las UAI que ejerzan esta función sea ubicada como una .Asesoría. directamente relacionada con el jerarca máximo del Órgano o Sistema.

Regla.

Atento a lo expuesto, la **AUDITORÍA INTERNA DE LA NACIÓN** dicta la siguiente regla técnica:

- 1) Es altamente recomendable que las UAI estén ubicadas al máximo nivel dentro de la estructura orgánica del Órgano o Sistema Orgánico que integran, en una relación o vínculo directo con el con el jerarca máximo.
- 2) Esa relación debe ser de asesoría y no de dependencia jerárquica.



BICENTENARIO.UY
INSTRUCCIONES
DEL AÑO XIII

REPUBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY
MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS

ain
AUDITORIA INTERNA
DE LA NACION

Comuníquese a las UAI. Póngase en conocimiento de la Oficina Nacional de Servicio Civil.


C.r. HUGO M. POSE
AUDITOR INTERNO
DE LA NACIÓN