

## NIA-ES 610. UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE LOS AUDITORES INTERNOS

**Ana Martí Corral**

*Socio MC Economistas Auditores*

---

### EXTRACTO

En el siguiente artículo vamos a tratar la Norma Internacional de Auditoría 610, «Utilización del trabajo de los auditores internos» (NIA-ES 610), que debe interpretarse conjuntamente con la NIA-ES 200, «Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría», la NIA-ES 315, «Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno», y la NIA-ES 230, «Documentación de auditoría». En este sentido, la NIA-ES 610 destaca el papel de la auditoría interna como una fuente de información que puede ayudar al auditor externo en la formación de su opinión sobre los estados financieros de la empresa y analiza los factores que pueden afectar a la determinación por el auditor externo de la posibilidad de que el trabajo de los auditores internos sea adecuado para los fines de la auditoría.

**Palabras claves:** función de auditoría interna y auditores internos.

---

## ISA 610. USING THE WORK OF INTERNAL AUDITORS (SPAIN)

---

### ABSTRACT

This article deals with the International Standard on Auditing 610, «Using the Work of Internal Auditors» (Spain) (ISA 610), which should be interpreted in conjunction with ISA 200, «Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing», ISA 315, «Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and its Environment», and ISA 230, «Audit Documentation». In this respect, ISA 610 emphasises the role of the internal audit as a source of information that can assist the external auditor to form his opinion on the company's financial statements, and it analyses the factors that might affect the determination by the external auditor on whether the work of internal auditors can be used for purposes of the audit.

**Keywords:** internal audit functions and internal auditors.

---

---

## Sumario

1. Introducción
2. ¿Qué se entiende por auditoría interna?
3. Determinar si se utiliza el trabajo de auditores internos
4. Cómo documentar la auditoría interna
5. Conclusiones

## 1. INTRODUCCIÓN

En el siguiente artículo trataremos la Norma Internacional de Auditoría (NIA-ES) 610, «Utilización del trabajo de los auditores internos», aprobada por la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 15 de octubre de 2013, y que viene a sustituir a la anterior Norma Técnica de Auditoría (NTA) sobre «Consideración del trabajo realizado por la auditoría interna», publicada por la Resolución del 26 de septiembre de 2002, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Esta norma debe interpretarse conjuntamente con:

- La NIA-ES 200, «Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría».
- La NIA-ES 315, «Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno».
- La NIA-ES 230, «Documentación de auditoría».

La finalidad de esta norma no es otra que la de aportar reglas y criterios a los auditores externos que les permitan evaluar si el trabajo realizado por el departamento de auditoría interna es adecuado para los fines del proyecto y, en caso afirmativo, puedan definir el alcance de dicho uso.

### Conceptos clave:

- **Función de auditoría interna:** actividad de evaluación establecida o prestada a la entidad como un servicio. Sus funciones incluyen, entre otras, el examen, la evaluación y el seguimiento de la adecuación y eficacia del control interno.
- **Auditores internos:** personas que realizan actividades correspondientes a la función de auditoría interna. Los auditores internos pueden pertenecer a un departamento de auditoría interna o función equivalente.

## 2. ¿QUÉ SE ENTIENDE POR AUDITORÍA INTERNA?

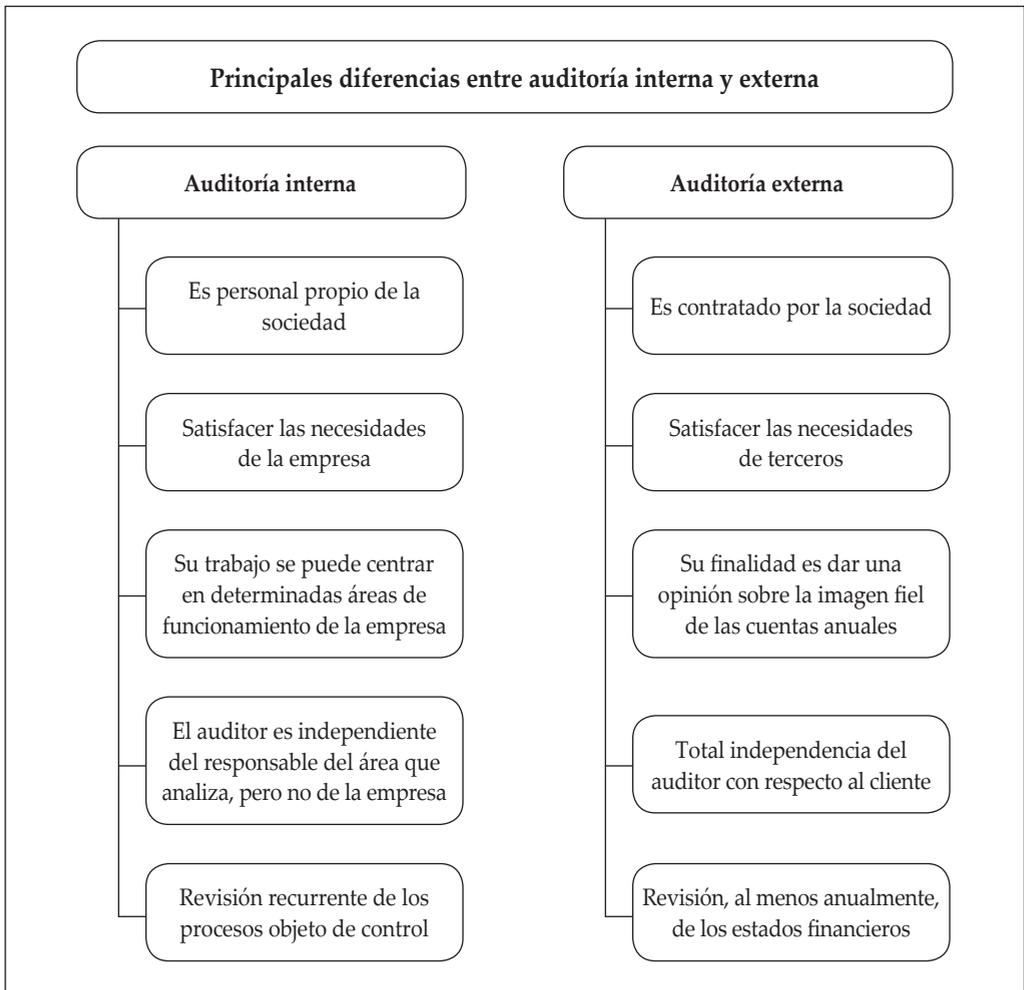
El principal objetivo de la NIA-ES 610 es el de dar respuesta a cómo puede utilizarse el trabajo de auditoría interna para los propios fines del auditor externo e identificar las responsabilidades que le surgen al auditor externo en caso de utilizar esta fuente de información; es con la lectura de este objetivo cuando puede surgir la primera duda, y es que no siempre está claro cuál es el alcance y trabajo de la auditoría interna.

No son pocas las ocasiones en las que se puede confundir el concepto de auditoría externa e interna, debido a los puntos en común que existen entre ambas disciplinas, si bien es cierto que también existen diferencias.

Los objetivos de la función de auditoría interna se determinan por la dirección y, cuando proceda, los responsables del órgano de gobierno. Si bien los objetivos de la auditoría interna y los del auditor externo son distintos, algunas de las vías por las que la función de auditoría interna y el auditor externo alcanzan sus respectivos objetivos pueden ser similares.

Con el objetivo de aclarar conceptos, podemos decir de forma genérica que la auditoría interna es aquella actividad desarrollada para incrementar el valor de la compañía mediante la mejora en la ejecución de sus actividades (operaciones comerciales, financieras...) y alcanzar los objetivos planteados por la dirección, responsable del buen desarrollo de la misma.

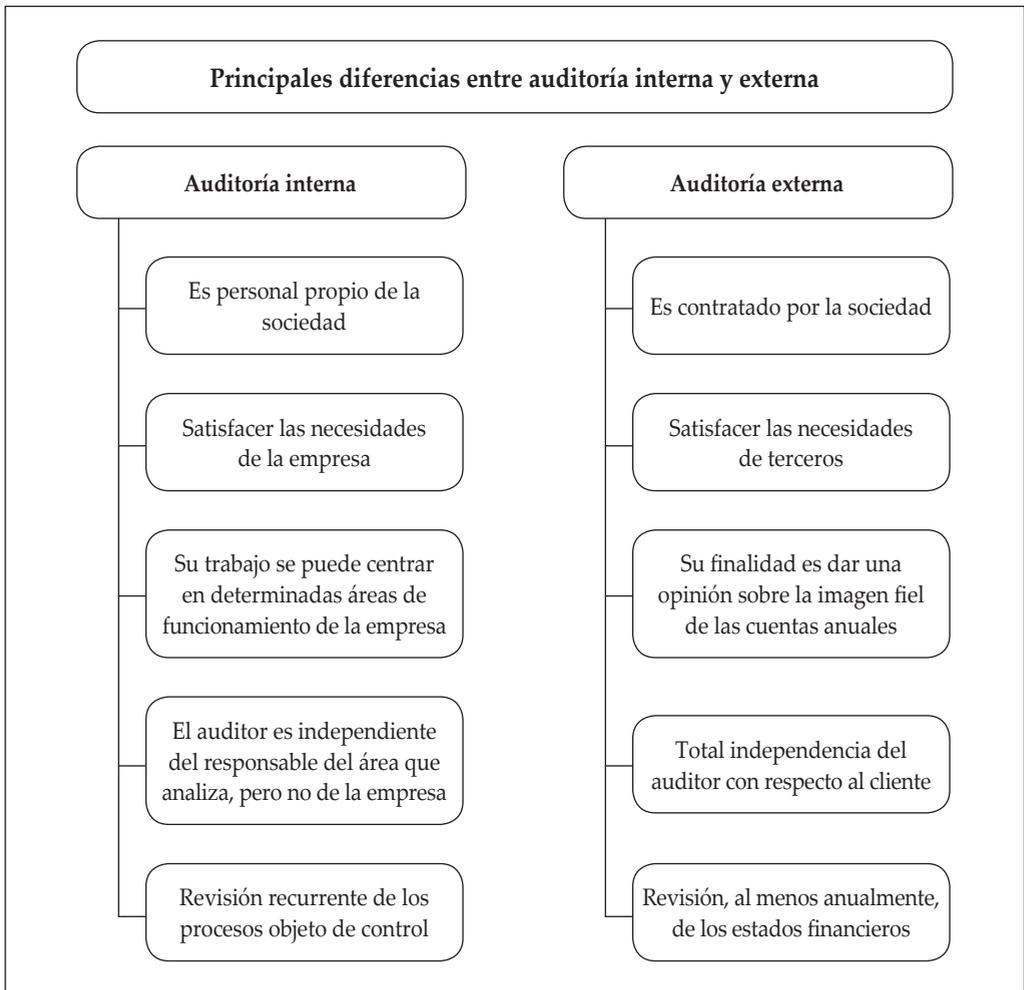
A continuación se muestra un cuadro donde se recogen las principales diferencias entre ambas disciplinas:



Los objetivos de la función de auditoría interna se determinan por la dirección y, cuando proceda, los responsables del órgano de gobierno. Si bien los objetivos de la auditoría interna y los del auditor externo son distintos, algunas de las vías por las que la función de auditoría interna y el auditor externo alcanzan sus respectivos objetivos pueden ser similares.

Con el objetivo de aclarar conceptos, podemos decir de forma genérica que la auditoría interna es aquella actividad desarrollada para incrementar el valor de la compañía mediante la mejora en la ejecución de sus actividades (operaciones comerciales, financieras...) y alcanzar los objetivos planteados por la dirección, responsable del buen desarrollo de la misma.

A continuación se muestra un cuadro donde se recogen las principales diferencias entre ambas disciplinas:



Es cierto que la labor de auditoría interna ha evolucionado en los últimos años, pasando de una orientación casi exclusiva de salvaguarda de activos a otra en la que interviene directamente tanto en el diseño de la actividad operativa de la empresa como de su actividad financiera, persiguiendo los siguientes objetivos recogidos en la NIA-ES 610, los cuales variarán de acuerdo con la dimensión de la entidad, exigencias de la dirección, o bien responsables el gobierno de la entidad.

A modo de resumen y de forma general, las actividades de la función de auditoría interna serían las siguientes:

- **Facilitar el desarrollo y ejecución de la estrategia** de la empresa y/o unidades de negocio/filiales.
- **Desarrollar sus actividades operativas de la mejor forma posible**, tanto en resultado como en coste de ejecución.
- Asegurar la **idoneidad de los sistemas de información financiera** que permita a la dirección tomar decisiones relativas a los dos puntos anteriores con el menor grado de incertidumbre posible.
- Para cumplir los puntos anteriormente descritos, suele recaer sobre la auditoría interna la responsabilidad del **seguimiento del control interno**, tanto de su revisión y evaluación como de recomendar medidas para su mejora.
- **Cumplimiento con la legislación**, reglamentos y normativas que atañen a la sociedad, con el objetivo de minimizar el riesgo de posibles sanciones.
- Evaluación de la **forma de dirigirse que tiene la sociedad**, de acuerdo a su ética y valores, gestión de resultados, comunicación de resultados y riesgos de la sociedad y la eficacia en la comunicación con los auditores externos.
- Asegurarse de que la organización realiza una **correcta gestión del riesgo**.
- Asegurarse del **cumplimiento de determinadas actividades** planteadas por la propia dirección con el objetivo de incrementar el valor de la organización para los accionistas.

### 3. DETERMINAR SI SE UTILIZA EL TRABAJO DE AUDITORES INTERNOS

Los factores que pueden afectar a la determinación por el auditor externo de la posibilidad de que el trabajo de los auditores internos sea adecuado para los fines de la auditoría son:

1. **Alcanzar la confianza suficiente en la propia labor de los auditores internos** en los siguientes extremos:

**Objetividad:**

- Qué estatus tiene la función de auditoría interna dentro de la entidad.
- Si los auditores internos informan a los responsables del gobierno de la entidad o a un directivo con autoridad suficiente, y si los auditores internos tienen contacto directo con los responsables del gobierno de la entidad.
- Si los auditores internos están libres de conflictos de responsabilidades.
- Si los responsables del gobierno de la entidad supervisan las decisiones de la función de auditoría interna.
- Si la dirección actúa, y en qué medida lo hace, basándose en las recomendaciones de la función de auditoría interna.

**Competencia técnica:**

Se evaluará si los integrantes del departamento de auditoría interna: (i) son miembros de organismos profesionales pertinentes; (ii) tienen formación técnica y competencia adecuada; y (iii) si se han establecido políticas de contratación y formación de auditores internos.

**Diligencia profesional:**

Se comprobará si existe una planificación del trabajo de auditoría y si se supervisan y revisan adecuadamente los documentos. En este sentido, se analizará primero la existencia de manuales de auditoría, programas de trabajo, entre otros, que permitan al auditor externo tener una seguridad de la calidad del trabajo realizado por el departamento de auditoría interna.

**Comunicación eficaz:**

Se valorará si existe libertad para comunicarse con los auditores externos dentro de un marco de colaboración. Para ello se considerarán: (i) la planificación y celebración de reuniones de trabajo según los requisitos del encargo; (ii) si el auditor externo recibe según las fechas establecidas los informes de auditoría pertinentes además de otra información sobre cuestiones relevantes e identificadas por los auditores internos; (iii) si el auditor externo informa a los auditores internos sobre cualquier cuestión significativa que pueda afectar a la función de auditoría interna.

**2. Definir el alcance o extensión de los procedimientos en determinadas áreas.** Se considerará lo siguiente:

- La naturaleza y el alcance de los trabajos específicos realizados o a realizar por los auditores internos.

- La evaluación de los riesgos que puedan surgir por incorrección material en las afirmaciones para determinados tipos de transacciones, saldos contables, etc.
- El grado de subjetividad que interviene en la evaluación de la evidencia que puede realizar el equipo de auditoría interna.

Es decir, podrá acordarse previamente con los auditores internos las siguientes cuestiones:

- Momento de realización de dicho trabajo.
- Extensión de la cobertura de auditoría.
- Importancia relativa para los estados financieros en su conjunto.
- Métodos de selección de elementos.
- Documentación del trabajo realizado.
- Procedimientos de revisión y de información.

3. **En el caso de existir trabajos específicos de los auditores internos**, la norma establece que debe tenerse en cuenta, entre otras cosas, si:

- Los trabajos fueron realizados por auditores internos con la formación técnica suficiente.
- Los trabajos fueron adecuadamente supervisados y revisados.
- Se ha obtenido evidencia suficiente que permita alcanzar conclusiones razonables.
- Las conclusiones alcanzadas son adecuadas a las circunstancias y los informes realizados por los auditores internos son congruentes.
- Cualquier excepción o cuestión inusual revelada por los auditores internos se ha resuelto adecuadamente.

En este sentido, la norma establece que debe considerarse la posibilidad de que se produzcan incorrecciones materiales y, por tanto, sería necesaria la aplicación de ciertos procedimientos para evitar o al menos mitigar sus efectos. A modo de ejemplo, estos procedimientos serían los siguientes:

- El examen de los elementos examinados por los auditores internos.
- El examen de otros elementos similares.
- La observación de los procedimientos aplicados por los auditores internos.
- La comprobación de que cualquier circunstancia anómala ha sido resuelta satisfactoriamente.
- El asegurarse de que las conclusiones obtenidas son adecuadas a las circunstancias.

## 4. CÓMO DOCUMENTAR LA AUDITORÍA INTERNA

Para finalizar este artículo, intentaremos dar respuesta a cómo documentar nuestro trabajo en relación con la revisión de la auditoría interna, para lo cual nos apoyaremos en lo que se recoge en las NIA y, en especial, a la NIA-ES 230.

El auditor externo debe incluir en la documentación de auditoría las conclusiones alcanzadas con respecto a la evaluación de la adecuación del trabajo de los auditores internos y los procedimientos de auditoría aplicados por el auditor externo a dicho trabajo de conformidad con la NIA-ES 230.

En este sentido, el auditor debe preparar la documentación de auditoría que sea suficiente para permitir a un auditor experimentado, que no haya tenido contacto previo con la auditoría, comprender la naturaleza, momento de realización, extensión de los procedimientos de auditoría aplicados y demás cuestiones significativas.

El auditor tiene que dejar constancia de: (i) las características identificativas de las partidas o cuestiones sobre las que se ha realizado la prueba; (ii) la persona que realizó el trabajo de auditoría; (iii) la persona que lo revisó; (iv) discusiones sobre cuestiones significativas mantenidas con la dirección y con los responsables del órgano de gobierno.

## 5. CONCLUSIONES

Con el presente artículo, hemos destacado el papel de la auditoría interna como una fuente de información que puede ayudar al auditor externo en la formación de su opinión sobre las cuentas anuales del cliente.

En este sentido, la NIA-ES 610 facilita una serie de pasos a seguir para obtener el mayor rendimiento posible de esta función que se inicia con la evaluación de los propios integrantes del departamento de auditoría interna (por ejemplo, competencia de los integrantes del departamento, función, integridad e independencia, entre otras) hasta el alcance de la colaboración y la forma de realizar el trabajo de la mejor forma posible.

Es cierto que la labor de auditoría interna ha evolucionado en los últimos años, pasando de una orientación casi exclusiva de salvaguarda de activos a otra en la que interviene directamente tanto en el diseño de la actividad operativa de la empresa como de su actividad financiera, persiguiendo los siguientes objetivos recogidos en la NIA-ES 610, los cuales variarán de acuerdo con la dimensión de la entidad, exigencias de la dirección, o bien responsables el gobierno de la entidad.

A modo de resumen y de forma general, las actividades de la función de auditoría interna serían las siguientes:

- **Facilitar el desarrollo y ejecución de la estrategia** de la empresa y/o unidades de negocio/filiales.
- **Desarrollar sus actividades operativas de la mejor forma posible**, tanto en resultado como en coste de ejecución.
- Asegurar la **idoneidad de los sistemas de información financiera** que permita a la dirección tomar decisiones relativas a los dos puntos anteriores con el menor grado de incertidumbre posible.
- Para cumplir los puntos anteriormente descritos, suele recaer sobre la auditoría interna la responsabilidad del **seguimiento del control interno**, tanto de su revisión y evaluación como de recomendar medidas para su mejora.
- **Cumplimiento con la legislación**, reglamentos y normativas que atañen a la sociedad, con el objetivo de minimizar el riesgo de posibles sanciones.
- Evaluación de la **forma de dirigirse que tiene la sociedad**, de acuerdo a su ética y valores, gestión de resultados, comunicación de resultados y riesgos de la sociedad y la eficacia en la comunicación con los auditores externos.
- Asegurarse de que la organización realiza una **correcta gestión del riesgo**.
- Asegurarse del **cumplimiento de determinadas actividades** planteadas por la propia dirección con el objetivo de incrementar el valor de la organización para los accionistas.

### 3. DETERMINAR SI SE UTILIZA EL TRABAJO DE AUDITORES INTERNOS

Los factores que pueden afectar a la determinación por el auditor externo de la posibilidad de que el trabajo de los auditores internos sea adecuado para los fines de la auditoría son:

1. **Alcanzar la confianza suficiente en la propia labor de los auditores internos** en los siguientes extremos:

**Objetividad:**

- Qué estatus tiene la función de auditoría interna dentro de la entidad.
- Si los auditores internos informan a los responsables del gobierno de la entidad o a un directivo con autoridad suficiente, y si los auditores internos tienen contacto directo con los responsables del gobierno de la entidad.
- Si los auditores internos están libres de conflictos de responsabilidades.
- Si los responsables del gobierno de la entidad supervisan las decisiones de la función de auditoría interna.
- Si la dirección actúa, y en qué medida lo hace, basándose en las recomendaciones de la función de auditoría interna.

**Competencia técnica:**

Se evaluará si los integrantes del departamento de auditoría interna: (i) son miembros de organismos profesionales pertinentes; (ii) tienen formación técnica y competencia adecuada; y (iii) si se han establecido políticas de contratación y formación de auditores internos.

**Diligencia profesional:**

Se comprobará si existe una planificación del trabajo de auditoría y si se supervisan y revisan adecuadamente los documentos. En este sentido, se analizará primero la existencia de manuales de auditoría, programas de trabajo, entre otros, que permitan al auditor externo tener una seguridad de la calidad del trabajo realizado por el departamento de auditoría interna.

**Comunicación eficaz:**

Se valorará si existe libertad para comunicarse con los auditores externos dentro de un marco de colaboración. Para ello se considerarán: (i) la planificación y celebración de reuniones de trabajo según los requisitos del encargo; (ii) si el auditor externo recibe según las fechas establecidas los informes de auditoría pertinentes además de otra información sobre cuestiones relevantes e identificadas por los auditores internos; (iii) si el auditor externo informa a los auditores internos sobre cualquier cuestión significativa que pueda afectar a la función de auditoría interna.

**2. Definir el alcance o extensión de los procedimientos en determinadas áreas.** Se considerará lo siguiente:

- La naturaleza y el alcance de los trabajos específicos realizados o a realizar por los auditores internos.

- La evaluación de los riesgos que puedan surgir por incorrección material en las afirmaciones para determinados tipos de transacciones, saldos contables, etc.
- El grado de subjetividad que interviene en la evaluación de la evidencia que puede realizar el equipo de auditoría interna.

Es decir, podrá acordarse previamente con los auditores internos las siguientes cuestiones:

- Momento de realización de dicho trabajo.
- Extensión de la cobertura de auditoría.
- Importancia relativa para los estados financieros en su conjunto.
- Métodos de selección de elementos.
- Documentación del trabajo realizado.
- Procedimientos de revisión y de información.

3. **En el caso de existir trabajos específicos de los auditores internos**, la norma establece que debe tenerse en cuenta, entre otras cosas, si:

- Los trabajos fueron realizados por auditores internos con la formación técnica suficiente.
- Los trabajos fueron adecuadamente supervisados y revisados.
- Se ha obtenido evidencia suficiente que permita alcanzar conclusiones razonables.
- Las conclusiones alcanzadas son adecuadas a las circunstancias y los informes realizados por los auditores internos son congruentes.
- Cualquier excepción o cuestión inusual revelada por los auditores internos se ha resuelto adecuadamente.

En este sentido, la norma establece que debe considerarse la posibilidad de que se produzcan incorrecciones materiales y, por tanto, sería necesaria la aplicación de ciertos procedimientos para evitar o al menos mitigar sus efectos. A modo de ejemplo, estos procedimientos serían los siguientes:

- El examen de los elementos examinados por los auditores internos.
- El examen de otros elementos similares.
- La observación de los procedimientos aplicados por los auditores internos.
- La comprobación de que cualquier circunstancia anómala ha sido resuelta satisfactoriamente.
- El asegurarse de que las conclusiones obtenidas son adecuadas a las circunstancias.

## 4. CÓMO DOCUMENTAR LA AUDITORÍA INTERNA

Para finalizar este artículo, intentaremos dar respuesta a cómo documentar nuestro trabajo en relación con la revisión de la auditoría interna, para lo cual nos apoyaremos en lo que se recoge en las NIA y, en especial, a la NIA-ES 230.

El auditor externo debe incluir en la documentación de auditoría las conclusiones alcanzadas con respecto a la evaluación de la adecuación del trabajo de los auditores internos y los procedimientos de auditoría aplicados por el auditor externo a dicho trabajo de conformidad con la NIA-ES 230.

En este sentido, el auditor debe preparar la documentación de auditoría que sea suficiente para permitir a un auditor experimentado, que no haya tenido contacto previo con la auditoría, comprender la naturaleza, momento de realización, extensión de los procedimientos de auditoría aplicados y demás cuestiones significativas.

El auditor tiene que dejar constancia de: (i) las características identificativas de las partidas o cuestiones sobre las que se ha realizado la prueba; (ii) la persona que realizó el trabajo de auditoría; (iii) la persona que lo revisó; (iv) discusiones sobre cuestiones significativas mantenidas con la dirección y con los responsables del órgano de gobierno.

## 5. CONCLUSIONES

Con el presente artículo, hemos destacado el papel de la auditoría interna como una fuente de información que puede ayudar al auditor externo en la formación de su opinión sobre las cuentas anuales del cliente.

En este sentido, la NIA-ES 610 facilita una serie de pasos a seguir para obtener el mayor rendimiento posible de esta función que se inicia con la evaluación de los propios integrantes del departamento de auditoría interna (por ejemplo, competencia de los integrantes del departamento, función, integridad e independencia, entre otras) hasta el alcance de la colaboración y la forma de realizar el trabajo de la mejor forma posible.