

Definindo, Mensurando e Comunicando o Valor da Auditoria Interna

Melhores Práticas para a Profissão

Marc Eulerich, CIA
Rainer Lenz, CIA, QIAL

*Possibilitado por uma iniciativa de crowdfunding da Internal Audit Foundation e
nosso principal patrocinador, o IIA-Dallas.*



Premier Sponsor



The Institute of
Internal Auditors
Dallas

INTERNAL AUDIT
FOUNDATION™

Copyright © 2020 da Internal Audit Foundation. Todos os direitos reservados.

Publicado pela *Internal Audit Foundation*
1035 Greenwood Blvd., Suíte 149
Lake Mary, Flórida 32746, EUA

Nenhuma parte desta publicação pode ser reproduzida, armazenada em sistema de recuperação ou transmitida de qualquer forma por qualquer meio — eletrônico, mecânico, fotocópia, gravação ou outro — sem a permissão prévia por escrito do editor. Os pedidos de permissão ao editor devem ser enviados eletronicamente para: copyright@theiia.org com “*reprint permission request*” como assunto do e-mail.

Isenção de Responsabilidade: A *Internal Audit Foundation* publica este documento para fins informativos e educacionais, não como substituto para assessoria jurídica ou contábil. A *Foundation* não fornece tais assessorias e não oferece qualquer garantia quanto a quaisquer resultados jurídicos ou contábeis por meio da publicação deste documento. Quando surgirem questões jurídicas ou contábeis, deve-se buscar e contratar assistência profissional.

O Framework Internacional de Práticas Profissionais (IPPF) do IIA compreende toda a gama de orientações práticas existentes e em desenvolvimento para a profissão. O IPPF fornece orientação para auditores internos em todo o mundo e abre caminho para uma auditoria interna de classe mundial.

O IIA e a *Foundation* trabalham em parceria com pesquisadores de todo o mundo, que conduzem estudos valiosos sobre questões críticas que afetam o mundo dos negócios da atualidade. Muito do conteúdo apresentado em seus relatórios finais é resultado de pesquisas financiadas pela *Foundation* e preparadas como um serviço à *Foundation* e à profissão de auditoria interna. As opiniões, interpretações ou pontos de vista expressos representam um consenso dos pesquisadores, e não refletem ou representam necessariamente o posicionamento oficial ou as políticas do IIA ou da *Foundation*.

ISBN-13: 978-1-63454-103-9
24 23 22 21 20 1 2 3 4 5 6

A Internal Audit Foundation agradece o apoio e a generosidade dos patrocinadores desta pesquisa.

Em 2019, a *Internal Audit Foundation* lançou uma campanha de crowdfunding para arrecadar fundos para desenvolver este relatório de pesquisa. Um agradecimento especial aos doadores abaixo por sua participação.

Patrocinadores Premium do Crowdfunding

Narendra Kumar Aneja, CIA, CRMA
Lee Ann Campbell
Stephen P. Donovan
Joseph Andrew Hegge, CIA
Lisa Hirtzinger, CIA, QIAL, CCSA, CRMA
Thomas Fayek Man

Anne M. Mercer, CIA, CFSA
Michael R. Newman, PhD, CIA
Nicole R Rhyne, CIA, CRMA
N.G. Shankar, CIA, QIAL
Robert J. Sullivan, CIA

Patrocinadores do Crowdfunding

Ambrose C. Ayati, CIA
John Babinchak
Jorge Gonzalo Badillo Ayala, CIA, QIAL, CCSA, CGAP, CRMA
Scott Andrew Blankenship, CIA, CRMA
Mary Breslin, CIA
Michael K. Dorn, CIA, CRMA
Kevin R. Field, CIA
Sean P. Gaven, CIA
Glen L. Gray
John Lee Greene, CIA, CGAP
Cassian Jae
Emely Katz
Shagufta Farid Khan, CRMA
Joyce Matos, CIA, CRMA
Vicki A. McIntyre, CIA, CFSA, CGAP, CRMA

Ho Nam Phong, CIA, QIAL, CRMA
Robert Perez
Jay J. Qatato, CIA, CCSA
Ramarao Rayavarapu
Monica Reyes Huerta, CIA, CCSA, CRMA
Larry E. Rittenberg
Sheryl A. Sanders
Sean Schmid
Kimberly Seitz, CIA, CRMA
O.G. Ravi Shankar, CIA, CRMA
Warren W. Stippich Jr., CIA, CRMA
William J. Turner, CIA, QIAL, CRMA
Terence C. Washington, CIA, CRMA
Robert E. White, CIA

A *Foundation* também gostaria de reconhecer os seguintes membros da *Leadership Society*, cujas contribuições anuais apoiam o desenvolvimento de uma vasta gama de publicações que beneficiam a profissão.

Urton Anderson, CIA, CCSA, CFSA, CGAP, CRMA
Lily Bi, CIA, QIAL, CRMA
Ben Bouchillon, CCSA
Karen Brady, CIA, CRMA
Kevin Cantrell, CIA
Mark Carawan, CIA, QIAL
Richard F. Chambers, CIA, QIAL, CCSA, CGAP, CRMA
Angelina Chin, CIA, CCSA, CRMA
Brian Christensen
Daniel Clayton, CIA
Ann Cohen
Andrew Dahle, CIA, CRMA
Gary Daugherty, CIA
Hossameldin El Shaffei, CCSA, CRMA
Scott Feltner, CIA
Brian Foster, CIA
Michael J. Fucilli, CIA, QIAL, CGAP, CRMA
Steve Goepfert, CIA, QIAL, CRMA
Monica Griffin, CCSA
Yulia Gurman, CIA
Nancy Haig, CIA, CCSA, CFSA, CRMA
Assem Hamam
Lawrence (Larry) J. Harrington, CIA, QIAL, CRMA
Eric Hespenheide
Glenn Ho, CIA, CRMA
Bailey Jordan, CIA, CRMA
Mike Joyce, CIA, CRMA
Tina Kim, CIA, CGAP, CRMA
Jonathan Kresser, CIA
Deborah Kretchmar, CIA
Julie Lathrop, CIA, CRMA
Michael J. Lynn, CIA, CRMA
Betty McPhilimy, CIA, CRMA
William (Bill) Michalisin, CIA
Patricia Miller, CIA, QIAL, CRMA

Lynn Moehl, CIA, CRMA
James A. Molzahn, CIA, CRMA
Naohiro Mouri, CIA
Karla Munden, CIA, QIAL, CCSA, CFSA, CRMA
Michael Newman, CIA
Frank M. O'Brien, CIA, QIAL
J. Michael (Mike) Peppers, CIA, QIAL, CRMA
Cynthia G. Plamondon, CIA, QIAL, CCSA, CFSA, CGAP, CRMA
Charles Redding
Anthony Ridley, CIA
Debra Roth, CIA
Stanley Rubins
Thomas Sanglier II, CIA, CRMA
Nicholas Saracco, CIA
Kimberly Schroeder, CIA
N.G. Shankar, CIA
Alan N. Siegfried, CIA, CCSA, CFSA, CGAP, CRMA
Harold C. Silverman, CIA, QIAL, CRMA
Paul J. Sobel, CIA, QIAL, CRMA
Jared Soileau, CIA, CCSA, CRMA,
and Laura Soileau, CIA, CRMA
Tania Stegemann, CIA, CCSA, CRMA
Warren Stippich, CIA, CRMA
Robert J. Sullivan, CIA
Carrie Summerlin, CCSA
Elizabeth Tate
Thomas Gerard Totton, CIA, QIAL
Carlos Renato Trisciuzzi, CIA, QIAL, CCSA, CRMA
Bonnie L. Ulmer
Dominique Vincenti, CIA, CRMA
Angela Witzany, CIA, QIAL, CRMA
Charles Wright, CIA
Benito Ybarra, CIA

Conteúdos

Sumário Executivo	7
Agradecimentos.....	8
Sobre os Autores	9
Capítulo 1: Introdução.....	10
Capítulo 2: Perguntas e Método de Pesquisa.....	12
Capítulo 3: Definindo o Valor	14
Capítulo 4: Mensurando o valor.....	28
Capítulo 5: Comunicando o Valor.....	38
Capítulo 6: Conclusão e Melhores Práticas Gerais.....	43
Anexo: Informações Detalhadas do Participante	46
Participantes das Entrevistas.....	46
Participantes das Pesquisas.....	46
Referências	49
Reconhecimento dos Patrocinadores da Internal Audit Foundation	51
Conselho de Curadores da Internal Audit Foundation.....	52
Conselheiros do <i>Committee of Research and Education da Internal Audit Foundation</i> ..	53

Lista de Figuras e Tabelas

Figura 3.1: Nuvem de Palavras: Como os Auditores Internos Definem Valor

Figura 3.2: Evolução das Atividades de Auditoria Interna

Figura 3.3: Classificação Geral de Valor Agregado pela Função de Auditoria Interna

Figura 3.4: Autoavaliação de Valor Agregado por Funções de Auditoria Interna por Porte da Empresa (Geral em Escala Likert de 5 Pontos e Proporção de Funções de AI de Alta Qualidade)

Figura 3.5: Classificação de Valor Médio por Tipo de Indústria em uma Escala Likert de 5 Pontos

Figura 3.6: Classificação Média de Valor por Tipo de Indústria e Comparação das Funções de Auditoria Interna de Alto e Médio Valor

Figura 3.7: Satisfação do Stakeholder com Base na Autoavaliação por Auditores Internos

Figura 3.8: Satisfação por Avaliação da Equipe

Figura 3.9: Satisfação por Avaliação de Certificação

Figura 4.1: Ferramentas e Metodologias para Mensurar o Valor da Auditoria Interna (Geral e Funções de AI de Alto x Baixo Valor)

Figura 4.2: Métricas, Indicadores e KPIs Usados para Avaliar o Desempenho da Auditoria Interna (Geral e Funções de AI de Alto x Baixo Valor)

Figura 4.3: Métricas Baseadas na Avaliação Geral de Funções de Auditoria Interna de Alto x Baixo Valor (Geral e Funções de AI de Alto x Baixo Valor)

Figura 5.1: Comunicando o Valor a Diversos Stakeholders

Figura 5.2: Critérios para Avaliar o Trabalho (Geral e Sete Principais para Funções de Auditoria Interna de Alto x Baixo Valor)

Tabela 3.1: Atividades da Função de Auditoria Interna que Agregam Mais Valor à Organização

Sumário Executivo

Os auditores internos e as funções de auditoria interna têm se esforçado — uns mais, outros menos — para encontrar respostas convincentes para uma pergunta fundamental: qual é o valor agregado da auditoria interna no contexto específico organizacional? Esta pergunta é de particular relevância para os auditores internos e a profissão de auditoria interna. Em um nível micro, essa questão contesta as contribuições da auditoria interna e, em um nível macro, a legitimidade e relevância da auditoria interna como uma profissão. Além disso, essa pergunta é altamente relevante para os principais stakeholders da auditoria interna, por exemplo, a alta administração e o comitê de auditoria.

Esta pesquisa fornece insights sobre as práticas aplicadas que abordam a questão do valor e sugere indicadores concretos sobre como definir, mensurar e comunicar o valor da auditoria interna. Com base em entrevistas com chefes executivos de auditoria (CAEs) e uma pesquisa global abrangente, examinamos as seguintes perguntas.

Como os auditores internos e funções de auditoria interna:

1. Definem seu valor agregado para a organização?
2. Mensuram seu valor agregado — e quais métricas usam?
3. Comunicam seu valor agregado?

Os resultados deste estudo sugerem um modelo de maturidade que distingue os papéis da auditoria interna como parceira de governança, risco e controle (GRC), conselheira confiável e impulsionadora de valor como papéis em maturação da auditoria interna. A avaliação surge como um tema abrangente em todos os papéis: a **parceira de GRC** presta serviços de avaliação como missão principal. A **conselheira confiável** vai além, oferecendo assessoria; no entanto, está muitas vezes limitada a assuntos de especialização ou associados às competências essenciais da auditoria interna na arena de GRC. A **propulsora de valor** vai além, ultrapassa os limites tradicionais e contribui para o que realmente importa na respectiva organização, lidando também com assuntos não tão familiares, secundários ou desconhecidos, e com os mais complexos.

Para atingir um alto nível de valor agregado, nossos exemplos de melhores práticas identificados e os resultados da pesquisa sugerem uma abordagem em quatro passos:

1. Esclarecer com os principais stakeholders o valor agregado esperado.
2. Definir e alinhar o valor agregado dentro da função de auditoria interna.
3. Criar um modelo de mensuração transparente para a função de auditoria interna.
4. Comunicar o valor agregado dentro e fora da função de auditoria interna.

Com os diferentes modelos de papéis em mente, esta abordagem pode ajudar as funções de auditoria interna a esclarecer como deve ser o valor agregado da auditoria interna, como os CAEs e os principais stakeholders podem mensurar o sucesso da função, e como os auditores internos e os CAEs podem comunicar o valor agregado.

Agradecimentos

Agradecemos pelo apoio financeiro e de pesquisa fornecido pela Internal Audit Foundation. Também agradecemos aos CAEs e diretores de auditoria interna que generosamente compartilharam seu tempo e experiência como entrevistados. Além disso, agradecemos aos CAEs e auditores internos do mundo todo que foram essenciais para responder às perguntas de pesquisa examinadas neste estudo. Muito obrigado à Dra. Anna K. Eulerich, MSc. Joel Behrend e MSc. Benjamin Fligge por sua ajuda e comentários.

Sobre os Autores

Dr. Marc Eulerich é professor de auditoria interna na Mercator School of Management, da Universidade de Duisburg-Essen, desde 2011. A cátedra é patrocinada pelo DIIR, o Instituto Alemão de Auditores Internos, com foco explícito em pesquisa e ensino de auditoria interna. É coordenador do Programa de Parceria de Educação em Auditoria Interna e presidente do comitê científico do IIA alemão. Publicou vários artigos científicos, práticos e livros sobre governança corporativa, auditoria interna e estratégia. Sua pesquisa foi publicada no *Accounting Horizons*, *Journal of Information Systems*, *Accounting History Review*, *Managerial Auditing Journal*, *International Journal of Auditing* e vários outros periódicos. Ele é qualificado como *Certified Internal Auditor* (CIA). Dr. Eulerich também apoia a profissão alemã de auditoria interna com inúmeras palestras e projetos de consultoria, para intensificar a relação entre teoria e prática.

Dr. Rainer Lenz é um experiente executivo financeiro e de auditoria, com mais de 25 anos de experiência internacional em organizações globais. Tem Ph.D. em Economia e Ciências da Administração pela Louvain School of Management, na Bélgica. A sua tese de doutorado sobre a eficácia da auditoria interna foi a vencedora do *Advancement Award 2013* do Instituto Alemão de Auditores Internos (*DIIR Förderpreis*). Seu livro em coautoria sobre o assunto de avaliação combinada foi vencedor, em 2012, do prêmio *Project of the Year* da *Larry Sawyer Research Foundation*, do The Institute of Internal Auditors dos Estados Unidos. Publicou artigos em revistas especializadas, como *International Journal of Auditing*, *Journal of Applied Accounting Research* e *Managerial Auditing Journal*. Rainer tem mestrado em Economia e Administração em universidades no Reino Unido e na França, além da Alemanha, sua terra natal. É qualificado como *Certified Internal Auditor* (CIA), possui a *Qualification in Internal Audit Leadership* (QIAL), é *Certified International Investment Analyst* (CIIA) e *Certified European Financial Analyst* (CEFA).

Capítulo 1

Introdução

“A atividade de auditoria interna agrega valor à organização (e seus stakeholders) quando oferece avaliação objetiva e relevante, e contribui para a eficácia e eficiência dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle.”

—IIA, 2017

Embora esta definição, tirada do Framework Internacional de Práticas Profissionais (*International Professional Practice Framework* - IPPF) do IIA, pareça simples e clara à primeira vista, a compreensão do valor agregado da auditoria interna varia amplamente entre auditores internos e organizações. Mais de uma década atrás, Bailey et al. (2003) e Gramling et al. (2004) foram os primeiros a inspirar uma crescente comunidade acadêmica, bem como profissionais, com pesquisas com foco na criação de valor da auditoria interna. Porém, mesmo mais de 15 anos após essas primeiras contribuições, as perguntas centrais sobre o valor agregado pela auditoria interna ainda não foram respondidas de forma satisfatória. O valor percebido da auditoria interna e sua posição na própria profissão e entre seus stakeholders ainda são frequentemente descritos como nebulosos e enigmáticos (por exemplo, em Anderson, 2009; PWC, 2010, 2013; Lenz, 2013; Lenz e Hahn, 2015; IIA, 2013). A Deloitte (2018) descobriu que apenas cerca de 40 por cento dos CAEs acreditam que sua função tem forte impacto e influência dentro da organização e apenas 46 por cento pensam que os stakeholders estão cientes dos serviços de auditoria interna. Em outras palavras, mais de 50% dos principais stakeholders da auditoria interna não veem o valor agregado por suas funções de auditoria. Portanto, este estudo busca esclarecer a discussão de valor, a fim de atualizar os profissionais sobre o status atual deste tópico fundamental e ajudá-los a obter uma compreensão detalhada de todos os aspectos do valor agregado pela auditoria interna.

Como a satisfação dos principais stakeholders da auditoria interna é um dos desafios centrais na profissão de auditoria interna, é importante entender as expectativas dos respectivos stakeholders no que diz respeito à criação de valor pela auditoria interna. Nesse contexto, a pesquisa mais recente de Roussy et al. (2020, p. 339) incentiva os auditores internos “a manterem o foco no ‘prêmio’ (ou seja, na importância organizacional da auditoria interna)” a fim de combater o desapontamento dos stakeholders. No entanto, é mais fácil falar do que fazer. A função de auditoria interna é parte integrante do ambiente organizacional e normalmente atende a “dois ou mais mestres”, incluindo o comitê de auditoria, conselho, alta administração (diretor executivo [CEO], diretor financeiro [CFO], etc.), gerenciamento de riscos, conformidade, auditor externo e o cliente de auditoria. Consequentemente, vários stakeholders definem suas expectativas em relação à função de auditoria interna, cada qual definindo sua própria visão sobre o valor que a auditoria interna deve agregar. Além disso, Lenz e Hahn (2015) mostram que há uma diferença entre o valor que os auditores internos pensam que agregaram e o que seus stakeholders percebem. Os autores discutem a perspectiva micro e macro das atividades de auditoria interna e os desafios dos

CAEs e funções de auditoria interna para satisfazer os diferentes stakeholders em seus diversos níveis. Nosso estudo fornece percepções novas e exclusivas sobre as práticas de auditoria interna atuais e orientadas ao futuro, e resume essas informações para melhorar nossa compreensão do valor agregado pela função de auditoria interna. Informações detalhadas sobre as práticas aplicadas ajudarão os auditores internos a definir, mensurar e comunicar seu próprio valor, bem como o valor de sua função. Além disso, damos uma olhada no que “qualifica como bom”, dando uma pequena lista das melhores práticas aplicadas, o que pode dar aos profissionais um modelo a ser considerado. Nossos resultados são relevantes para profissionais de auditoria interna e pesquisadores acadêmicos na área de auditoria interna e governança corporativa, e devem iniciar uma discussão frutífera dentro da profissão e entre pesquisadores. Além disso, damos uma olhada no que “qualifica como bom”, dando uma pequena lista das melhores práticas aplicadas, o que pode dar aos profissionais um modelo a ser considerado. Nossos resultados são relevantes para profissionais de auditoria interna e pesquisadores acadêmicos na área de auditoria interna e governança corporativa, e devem iniciar uma discussão frutífera dentro da profissão e entre pesquisadores.

Capítulo 2

Perguntas e Método de Pesquisa

Como definir, mensurar e comunicar o valor agregado pela função de auditoria interna é um dos desafios centrais da profissão, tanto para a função de auditoria interna quanto para os stakeholders. Isso é de particular importância, uma vez que o valor da auditoria interna não pode ser exclusivamente caracterizado por seu insumo (p. ex., o número de auditores internos ou número de auditorias realizadas) ou por seu produto (p. ex., número de auditorias, descobertas, recomendações). Para fornecer uma imagem completa, o tipo de serviços realizados pela função de auditoria interna, o papel da função de auditoria interna dentro de sua organização (p. ex., entre cão de guarda e conselheiro confiável) e a qualidade do trabalho da função de auditoria interna (p. ex., foco sobre atividades de avaliação vs. consultoria) também devem ser discutidos. Isso torna a discussão muito subjetiva e a definição concreta depende de vários fatores, como as necessidades dos stakeholders e os recursos da função de auditoria interna ou do ambiente regulatório. Antes de apresentarmos nossas perguntas de pesquisa, começaremos descrevendo as três perspectivas típicas da discussão de valor agregado:

Definir o valor: a definição do valor da função de auditoria interna é impulsionada por inúmeras expectativas dos stakeholders e pelas atividades realizadas pela função de auditoria interna para atender a essas expectativas (p. ex., Eulerich et al., 2019; Eulerich et al., 2017). No entanto, as necessidades dos stakeholders podem ter um foco muito diferente. Por exemplo, o comitê de auditoria pode definir o valor das atividades de auditoria interna através das lentes dos controles internos e gerenciamento de riscos, enquanto o CEO pode se concentrar na melhoria de processos.

Mensurar o valor: tão importante quanto saber definir o valor da auditoria interna é saber como mensurar a criação de valor de forma adequada. Embora o número de auditorias realizadas ou o número de descobertas e recomendações possam ser facilmente contabilizados, o valor de uma auditoria ou o valor da função de auditoria interna com seus insights exclusivos é certamente mais do que um simples número. Considerando isso, é óbvio que o valor da auditoria interna compreende características qualitativas (p. ex., a satisfação dos stakeholders), bem como quantitativas (p. ex., o número de auditorias realizadas), e que uma abordagem de potencial mensuração precisa integrar ambas.

Comunicar o valor: uma vez que o valor da auditoria interna é definido e mensurado, é importante estabelecer uma boa forma de reportá-lo e comunicá-lo à organização e seus principais stakeholders. As informações comunicadas devem, é claro, incluir o valor real da função, bem como o feedback dos principais stakeholders sobre as atividades da função, uma vez que a reputação da função de auditoria interna também é influenciada pelas experiências anteriores do cliente de auditoria. Como as funções de auditoria interna usam uma variedade de canais de comunicação, como o relatório de auditoria, o relatório anual ou reuniões pessoais com o CEO ou o comitê de auditoria, não há regra geral sobre qual canal é usado e como o valor real é comunicado.

Com base nas três dimensões discutidas acima, cada uma de nossas perguntas de pesquisa aborda as principais questões das funções de auditoria interna tradicionais e modernas. Assim, nossas principais perguntas de pesquisa são¹:

Como os auditores internos e funções de auditoria interna:

1. Definem seu valor agregado à organização?
2. Mensuram seu valor agregado e quais métricas são utilizadas?
3. Comunicam seu valor agregado?

Nosso projeto de pesquisa segue uma abordagem de duas fases. Na primeira fase, usamos entrevistas em profundidade com 11 CAEs para compreender as principais características de definição, mensuração e comunicação de valor a partir da perspectiva dos CAEs. Escolhemos organizações de diferentes setores e países para obter uma representação diversificada da profissão. Além disso, todos os entrevistados trabalham para organizações que podem ser avaliadas como empresas de melhores práticas e apresentam um nível de maturidade bem desenvolvido de auditoria interna com base na autopercepção. Na segunda fase, elaboramos um questionário com base nas entrevistas qualitativas com os CAEs. O questionário compreende um conjunto de perguntas fechadas e abertas sobre a criação de valor das funções de auditoria interna a partir da perspectiva dos auditores internos, bem como sua visão sobre as expectativas dos principais stakeholders.

Em setembro de 2019, a Internal Audit Foundation enviou um e-mail às filiais globais do IIA para apresentar nosso estudo e as convidou a divulgar um link de nossa pesquisa online para seus membros. A pesquisa foi enviada para CAEs e auditores internos localizados em vários países e trabalhando em funções de auditoria interna em diferentes níveis de maturidade, em vários setores. A pesquisa online ficou disponível por aproximadamente um mês e 336 pessoas responderam. Os dados foram analisados e os resultados são apresentados nas páginas seguintes. Dada a diversidade dos CAEs entrevistados e dos auditores internos participantes, podemos analisar uma ampla variedade de abordagens que estão sendo usadas atualmente. Nossas conclusões são, portanto, relevantes para a maioria dos auditores internos. Cópias da entrevista e do questionário estão disponíveis mediante solicitação.

Observe que este estudo usa o conhecimento profundo dos líderes de auditoria interna para entender a perspectiva da auditoria interna, bem como a perspectiva de seus stakeholders. Afinal, os stakeholders podem não compreender a amplitude das capacidades da auditoria interna. Consequentemente, podem desejar uma função menos agressiva, que não questione o estado atual e, muitas vezes, os pontos de vista da alta administração e do comitê de auditoria diferem sobre como definem valor. O sucesso da função de auditoria interna depende de sua liderança e de como definem, mensuram e comunicam o valor que estão agregando aos stakeholders.

¹ Além das três principais perguntas de pesquisa listadas acima, definimos a seguinte pergunta, que tem como objetivo ajudar a aprofundar a compreensão da discussão de valores: como os principais stakeholders das funções de auditoria interna influenciam a discussão sobre o valor da auditoria interna?

Capítulo 3

Definindo o Valor

“[O que] tentamos fazer é ajudar a empresa a identificar os principais riscos, determinar se as práticas da gestão e de gerenciamento de riscos são adequadas para lidar com esses riscos, ou se algum trabalho adicional precisa ser feito [...]. Assim, estou fornecendo a garantia de que tudo está no lugar e operando da maneira que deveria estar [...]. Sou como seu médico ou dentista, não posso escovar seus dentes por você, mas posso dizer ‘aqui estão os passos que você precisa seguir para ser saudável’, e não quero ser como um policial. Quero ser aquela pessoa que ajuda você a ficar saudável, mas não posso fazer isso por você.”

—CAE de uma grande empresa multinacional de tecnologia

Visões Sobre o Valor Agregado da Auditoria Interna

Como uma descoberta importante, os CAEs entrevistados afirmam que o valor agregado pela auditoria interna é definido em particular pelos requisitos e expectativas dos principais stakeholders da auditoria interna, juntamente com as características individuais da respectiva empresa. É a alta administração (nível C) e o comitê de auditoria que definem e estruturam as condições básicas e a ampla direção da função de auditoria interna. Na maioria dos casos, os entrevistados indicam que os principais stakeholders da auditoria interna apreciam a capacidade da auditoria interna de identificar riscos atuais e futuros, avaliar seu impacto e recomendar procedimentos e controles para gerenciá-los. O aspecto de avaliação da auditoria interna foi especialmente mencionado pelos entrevistados, bem como atenção especial às tendências e tópicos emergentes.

“O comitê de auditoria e o conselho de administração sabem que estamos indo atrás dos tópicos certos e assessorando sobre esses tópicos importantes, e temos muitos deles em nossa empresa. Esse é, eu diria, nosso valor número um. O número dois, obviamente, é que o comitê de auditoria e nosso conselho de administração não apenas sabem que vamos atrás dos tópicos certos, mas que temos as competências certas para lidar com esses tópicos.”

—CAE de uma grande empresa de infraestrutura de capital aberto

A pesquisa mostra que, do ponto de vista dos auditores internos, os principais stakeholders consideram a auditoria de controles financeiros e conformidade (fornecendo, assim, avaliação aos stakeholders) como a principal tarefa da auditoria interna.

Figura 3.1: Nuvem de Palavras: Como os Auditores Internos Definem Valor



Além desses serviços focados em avaliação, que refletem um dos objetivos tradicionais da profissão de auditoria, a expectativa número dois é sobre assessoria sobre riscos e controles. A **Figura 3.1** estrutura as respostas dos participantes da pesquisa sobre como os auditores internos definem o valor por meio de uma nuvem de palavras simples. Um padrão claro emerge, mostrando que a avaliação é considerada o elemento central da proposta de valor da auditoria interna, seguida pelo GRC.

Embora as respostas da pesquisa sugiram, de forma inequívoca, os serviços de avaliação como o valor central da auditoria interna, as respostas da entrevista são um pouco mais diversificadas. No entanto, também indicam claramente que as funções de auditoria interna precisam prestar serviços de avaliação como recurso central. Consequentemente, as atividades com foco em avaliação podem ser consideradas a linha de base que todas as funções de auditoria interna devem ter em comum.

Conforme mencionado acima, o principal insumo para a definição de valor da auditoria interna é identificar seus stakeholders, compreender suas expectativas e alinhá-las com os requisitos da organização e as demandas feitas pela profissão. Claro, as expectativas dos stakeholders podem diferir do que os profissionais de auditoria interna consideram relevante e boa prática. Nossos resultados mostram que, em algumas organizações, os stakeholders, na verdade, negam completamente o valor da auditoria interna. Esse cenário pode ser decepcionante para os auditores internos. No entanto, expectativas baixas ou inexistentes oferecem uma oportunidade para a auditoria interna preencher a lacuna. Ao determinar a posição e a autoimagem da auditoria interna (Sarens et al., 2016)

em alinhamento com os fatores acima mencionados, é crucial avaliar devidamente “qual é o estado atual” da função de auditoria interna. Como pode ser facilmente imaginado, há uma grande variedade nos estados das funções de auditoria interna avaliadas. A auditoria interna significa coisas diferentes para pessoas diferentes em organizações diferentes em momentos diferentes, e existem diferentes graus de maturidade na prática.

Papéis da Auditoria Interna: Parceira de GRC, Conselheira Confiável ou Propulsora de Valor?

Para uma análise mais detalhada, agrupamos as respostas dos entrevistados em três grupos que representam os possíveis papéis ou estágios de desenvolvimento/maturidade da auditoria interna. Eles variam de funções de auditoria interna fortemente tradicionais, com foco na avaliação de GRC, até funções de auditoria interna que combinam atividades de auditoria e consultoria, e funções de auditoria interna totalmente alinhadas e que contribuem para o atingimento dos objetivos organizacionais (estratégicos) gerais.

Para Começar – Torne-se um Parceiro de GRC

Entregue bem o seu produto e serviço básico — avaliação. Comece com as atividades tradicionais de auditoria interna cobrindo as áreas de governança, gerenciamento de riscos e controles internos, para proteger a organização e ajudar a gerar valor. Obtenha suas credenciais e estabeleça confiança na organização.

Antes de se esforçar para fornecer um nível maior de valor sustentável e de longo prazo, a função de auditoria interna deve ganhar credibilidade e confiança dentro da organização. Isso pode ser feito oferecendo serviços básicos de auditoria interna relevantes e prestando avaliação de alta qualidade com foco em GRC. A missão principal do parceiro de GRC é a proteção de valor, e não a criação de valor adicional. Conforme citado em entrevistas com CAEs:

“Nossa proposta de valor permeia todos os tipos de riscos que a empresa vê, do operacional ao financeiro e regulatório. Temos que oferecer avaliação para o comitê de auditoria e a gestão.”

—CAE de uma grande empresa multinacional do setor financeiro, C8

“Estamos oferecendo a garantia de que tudo (p. ex., controles) está no lugar e operando da maneira que deveria ser?”

—CAE de uma grande empresa multinacional listada, C6

Construa Sua Base – Seja um Conselheiro Confiável

Esforce-se para aumentar a eficiência e eficácia, dia a dia, pouco a pouco. Alavanque sua reputação. Considere atividades e/ou abordagens de auditoria novas e modernas para otimizar processos e estruturas, incluindo (p. ex.) auditoria contínua, automação robótica de processos, etc., para fortalecer seu posicionamento como conselheiro confiável.

Depois que a função de auditoria interna estabelece uma sólida reputação e o nível de competência amadurecido, a função pode estar pronta para migrar para o papel de conselheiro confiável. Esse papel inclui potencial adicional de criação de valor, por meio de atividades orientadas para consultoria, como, por exemplo, a melhoria dos principais sistemas ou processos de negócios, aumentando assim o desempenho geral da empresa (Chambers, 2017). Os conselhos do conselheiro confiável geralmente se concentram em tópicos mais familiares e conhecidos; é oferecido; e geralmente está associado à área de GRC.

Em nosso estudo de entrevista, encontramos auditores internos que parecem — certamente em parte — cumprir com os atributos de conselheiros confiáveis. Por exemplo:

“Somos vistos como conselheiros confiáveis pelo menos para a gestão, damos conselhos a eles e também ao cliente de auditoria sobre como podem melhorar. Não somos os maus, dizendo-lhes o que estão fazendo de errado. Também lhes dizemos como podem melhorar. Portanto, é importante estar pronto para trocar de papel.”

—CAE de uma grande empresa multinacional listada, C5

Crie Valor Estratégico – Seja um Propulsor de Valor

Alinhe mais completamente as atividades da função de auditoria interna com a estratégia da organização, para maximizar o valor agregado. Torne-se uma função de auditoria interna totalmente orientada para a demanda, para apoiar o conselho e a gestão. Audite verdadeiramente o que é importante para o sucesso da organização. Torne-se um propulsor de valor de respeito da organização.

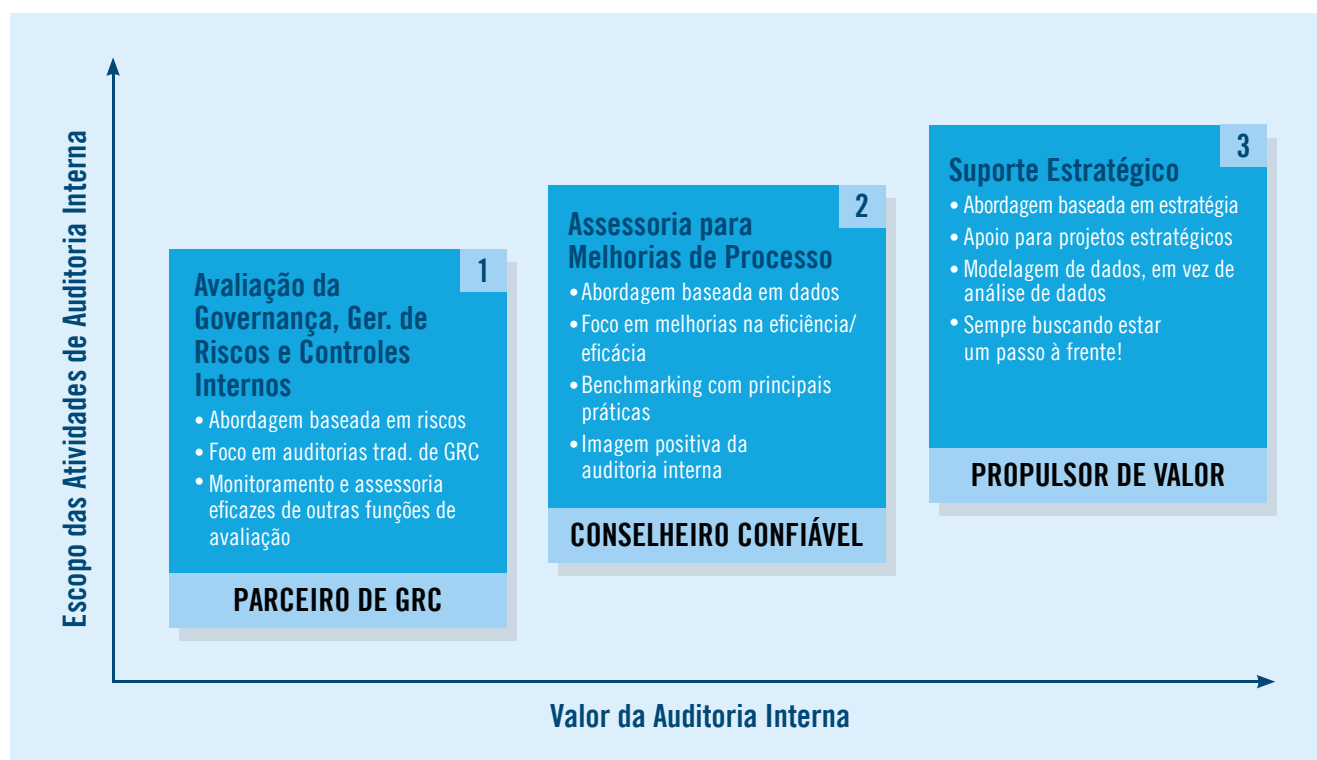
Uma vez estabelecida como conselheira confiável, a função de auditoria interna pode até ser percebida como propulsora ativa de valor para o sucesso da empresa. No cenário ideal, há alinhamento total entre todas as principais atividades de auditoria interna com a estratégia corporativa. Dessa forma, as empresas são capazes de destravar todo o potencial da função de auditoria interna e podem obter o maior valor com isso. O propulsor de valor, portanto, lida com assuntos não

tão familiares, menos conhecidos e mais complexos. Os conselhos da função de auditoria interna são orientados pela demanda, ao assumir o papel de propulsora de valor. A citação abaixo sugere que alguns auditores internos já estão entrando na zona de pioneirismo²:

“Como eu definiria o valor estratégico da auditoria interna? Do ponto de vista de quem recebe o valor, eles (os stakeholders) podem dizer ‘posso usar essas informações da auditoria interna. Eu precisava dessas informações e posso realmente melhorar as coisas’.”

—CAE de uma grande organização governamental nacional, C4

Figura 3.2: Evolução das Atividades de Auditoria Interna



Nas seções a seguir, as áreas individuais de valor agregado (conforme surgiram na pesquisa) são apresentadas e discutidas tendo em vista os três níveis de desenvolvimento e maturidade mencionados anteriormente.

Atividades que Agregam Mais Valor de Acordo com a Pesquisa

Pedimos aos participantes da pesquisa que classificassem as diferentes atividades da função de auditoria interna e identificassem as cinco principais que agregam mais valor às suas organizações. Curiosamente, os participantes classificaram a avaliação da adequação e eficácia nas áreas de sistema de controle interno, processos de gerenciamento de riscos e processos de governança como suas três principais atividades. Isso está amplamente de acordo com a definição de auditoria interna do IIA e com a Norma 2100 do IIA.

² Veja uma explicação detalhada do conceito de “zona de conforto” vs. “zona de pioneirismo” em Lenz 2017.

A **Tabela 3.1** classifica as diferentes atividades a partir das quais os participantes da pesquisa escolheram suas três principais atividades.

Tabela 3.1: Atividades da Função de Auditoria Interna que Agregam Mais Valor à Organização

Classificação	Atividade
1.	Avaliar a adequação e eficácia do sistema de controle interno da organização
2.	Avaliar a adequação e eficácia dos processos de gerenciamento de riscos da organização
3.	Avaliar a adequação e eficácia dos processos de governança da organização
4.	Recomendar melhorias operacionais e de negócios
5.	Liderar os processos de avaliação e gerenciamento de riscos corporativos
6.	Avaliar a adequação e eficácia dos processos de conformidade regulatória da organização
7.	Identificar riscos emergentes
8.	Testar a adequação e eficácia da avaliação da gestão sobre os controles
9.	Informar e assessorar o conselho/comitê de auditoria
10.	Informar e assessorar a alta administração
11.	Informar e assessorar a gestão
12.	Investigar fraudes
13.	Minerar e analisar dados para a gestão
14.	Avaliar riscos de fraude e dissuasão de fraude
15.	Apoiar auditores externos

Os resultados mostram que, do ponto de vista dos auditores internos, o pilar fundamental da profissão continua a ser a prestação de serviços de avaliação. As três principais atividades seguem a definição do IIA de auditoria interna e se concentram na avaliação de controles internos, gerenciamento de riscos e processos de governança. Uma função de auditoria interna que agrega valor se beneficia dessas atividades principais. No entanto, a qualidade e o foco dos serviços de avaliação fornecidos podem variar. A maioria das funções de auditoria interna pode prestar serviços tradicionais de avaliação com abordagens de auditoria tradicionais, para garantir a avaliação necessária (parceiro de GRC). Outras podem dar um passo adiante e prestar avaliação de que os processos são robustos, de modo que haja indicação confiável de que a respectiva organização está atualmente cumprindo com expectativas específicas e de que exerce práticas operacionais bem-sucedidas.

Essas funções de auditoria interna estendem o foco da avaliação tradicional e oferecem suas percepções exclusivas com espaço para melhorias adicionais. A percepção das funções de auditoria interna com resultados e recomendações úteis é mais positiva do que a tradicional “auditoria interna de vigilância”, e é possível que essas funções de auditoria interna sejam reconhecidas como conselheiras confiáveis (Chambers, 2017). A última fase é composta pelas funções de auditoria interna que prestam serviços adicionais e abordagens modernas de melhores práticas (p. ex., quando se trata de análise de dados e automação). Essas funções vão além e ajudam a criar valor por meio de todas as atividades de auditoria interna. Embora essas funções tenham que prestar serviços tradicionais de avaliação, o valor agregado vem por meio de resultados de auditoria adicionais inteligentes, formas exclusivas de auditoria (p. ex., auditorias remotas baseadas em dados) e procedimentos de auditoria sofisticados. Essa abordagem pode ajudar a auditoria interna a maximizar seu próprio valor, mas o mais importante, também pode maximizar o valor da organização (propulsora de valor).

Perguntamos aos participantes como eles classificariam o valor agregado por suas próprias funções de auditoria interna (veja a **Figura 3.3**). Notavelmente, mais de 90% dos participantes classificaram sua própria função de auditoria como criadora de valor agregado (42,81% veem “valor moderado” e 49,70% veem “valor significativo” agregado por sua função de auditoria). Estas são autoavaliações e autopercepções muito positivas, que estão em contraste com as descobertas anteriores.

Figura 3.3: Classificação Geral de Valor Agregado pela Função de Auditoria Interna

Autoavaliação do Valor Agregado da Auditoria Interna	Porcentagem dos Participantes
Valor significativa	49,70%
Valor moderado	42,81%
Algum valor	6,89%
Pouco valor	0,60%
Total	100,00%

Resultados Quanto ao Valor Agregado Dividido pelo Porte da Empresa

Na etapa seguinte, examinamos até que ponto há diferenças na contribuição de valor da auditoria interna entre as diferentes características das organizações. O valor é mensurado em uma escala Likert de 5 pontos, indo de “nenhum valor” a “valor significativo”, onde classificações mais altas estão associadas a uma contribuição de valor mais alta. Para fazer isso, primeiro examinamos o porte da organização com base em seus “ativos totais”, “receitas” e “número de funcionários”, e as organizamos em subgrupos de categorias. Apresentamos os resultados das autoavaliações sobre o valor agregado para os diferentes grupos na **Figura 3.4**. Além disso, analisamos o percentual de funções de auditoria interna com “valor significativo” nos subgrupos específicos (também mostrado na Figura 3.4). Neste contexto, uma função de auditoria interna é considerada como tendo valor agregado acima da média (alta qualidade) se os auditores indicaram que a sua auditoria proporciona valor agregado significativo. Os resultados da **Figura 3.4** mostram que a contribuição de valor entre os grupos é muito semelhante. Cada grupo classifica o valor agregado pela função de auditoria interna entre 4 “algum valor” e 5 “valor significativo”.

Porte da Empresa de Acordo com os Ativos Totais

Os auditores internos de empresas com menos de US\$ 1 bilhão em ativos totais ou mais de US\$ 10 bilhões em ativos totais avaliam sua contribuição de valor em cerca de 4,44. Empresas com ativos totais entre US\$ 1 bilhão e US\$ 10 bilhões avaliam sua contribuição de valor ligeiramente abaixo (4,37) das outras empresas. No entanto, essas diferenças são insignificantes. Para aprofundar os resultados, também examinamos se a proporção de funções de auditoria de alta qualidade difere entre os portes das empresas (mensurados pelos ativos totais). Como cerca de metade dos participantes afirmou entregar um valor significativo, esse valor teria que ser de 50% em cada grupo, se o tamanho da empresa não tivesse influência. Na verdade, os resultados apoiam nossas descobertas anteriores. O propósito de funções de auditoria interna de alta qualidade é próximo de 50% em cada grupo. Novamente, as diferenças são bastante pequenas e insignificantes. De forma semelhante à classificação do valor médio por ativos totais, os resultados na Figura 3.4 apoiam que o tamanho dos ativos totais não impede que os auditores internos contribuam com valor para a organização.

Porte da Empresa de Acordo com as Receitas

Para garantir que nossas inferências sobre a contribuição de valor dos auditores internos e o tamanho da empresa estavam corretas, também dividimos as organizações em diferentes grupos com base em suas receitas. A **Figura 3.4** mostra que nossos resultados são robustos até certo ponto. O valor agregado médio para a maioria dos grupos está entre 4 “algum valor” e 5 “valor significativo”. As classificações médias variam entre 4,41 e 4,46 para empresas com mais de US\$ 100 milhões em vendas. Por um lado, não encontramos contribuições de menor valor em empresas de porte moderado, sustentando o argumento de que os pequenos desvios na **Figura 3.4** são desprezíveis. Por outro lado, descobrimos que os auditores internos de empresas com receita inferior a US\$ 100 milhões percebem sua contribuição de valor como ligeiramente inferior (4,33). No entanto, deve-se notar que essas diferenças ainda são muito pequenas.

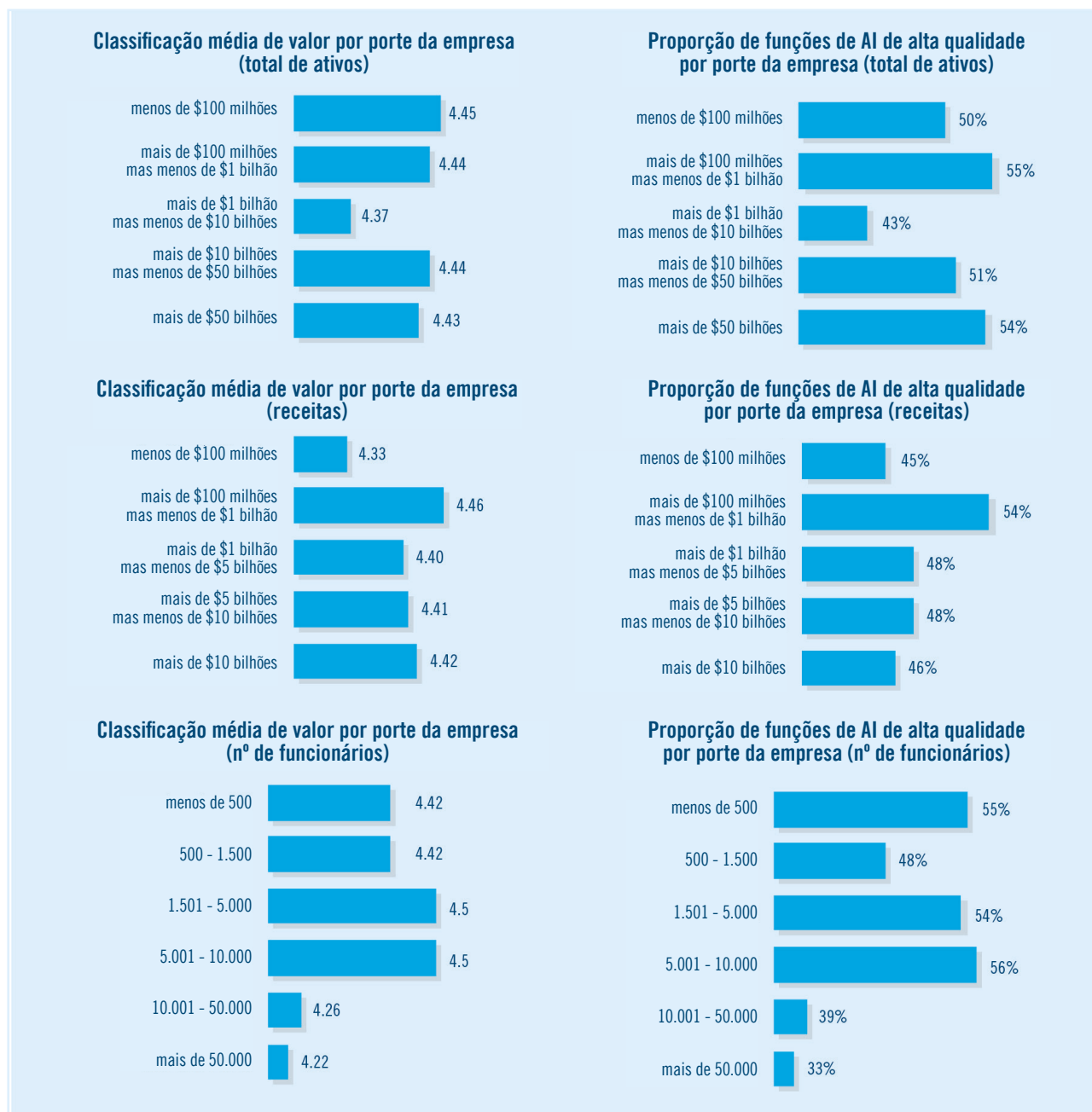
Além disso, comparamos a proporção de funções de auditoria interna de alta qualidade entre as classes de porte, com base nas receitas. Mais uma vez, focamos nos desvios de 50%, pois cerca de metade dos participantes afirmou entregar valor significativo. Então, esse número teria que ser 50% em cada grupo, se o tamanho da empresa não tivesse influência. A proporção de funções de auditoria interna de alta qualidade é próximo a 50% em cada grupo. No entanto, encontramos 54% de funções de auditoria interna de alta qualidade em empresas com receita superior a US\$ 100 milhões, mas receita inferior a US\$ 1 bilhão, e apenas 45% em empresas com receita inferior a US\$ 100 milhões. No entanto, essas diferenças são bastante pequenas e insignificantes, pois não são superiores a 5%. Tomadas essas informações em conjunto, a comparação da criação de valor e diferentes classes de porte com base nas receitas não produz qualquer associação entre tamanho e criação de valor. Os auditores internos percebem de forma consistente suas atividades como agregadoras de valor em empresas de todos os portes.

Porte da Empresa por Número de Funcionários

Por último, comparamos a classificação do valor médio em diferentes classes de porte, com base no número de funcionários. Os resultados na **Figura 3.4** são um pouco diferentes de nossas descobertas anteriores. Cada grupo avalia a contribuição de valor entre 4 “algum valor” e 5 “valor significativo”, mas as classificações em empresas com mais de 10.000 funcionários são menores. A avaliação do valor médio dos auditores internos em empresas com não mais de 10.000 funcionários está entre 4,42 e 4,5. No entanto, a avaliação do valor médio das empresas com entre 10.001 e 50.000 funcionários é de 4,26. A avaliação do valor médio das empresas com mais de 50.000 funcionários é de 4,22. Em linha com esses resultados, mostramos a proporção de funções de auditoria interna de alta qualidade nas diferentes classes de porte de empresa. Encontramos uma proporção menor de funções de auditoria interna de alta qualidade em empresas com mais de 10.000 funcionários. A proporção de funções de auditoria interna de alta qualidade é de 39% (33%) em empresas com entre 10.001 e 50.000 (mais de 50.000) funcionários.

Em conjunto, o porte da empresa não impede que os auditores internos agreguem valor à organização. O quadro geral sobre ativos e receitas totais sugere que não há associação entre o porte da empresa e a criação de valor. Os resultados em relação ao número de funcionários são um pouco diferentes deste achado. Quanto maior o número de funcionários na empresa, menor o valor classificado da auditoria interna. Em contraste com as receitas e os ativos totais, os funcionários criam assimetrias de informação dentro da empresa. Assim, os auditores internos consideram mais complicado agregar valor à organização se o número de funcionários for alto. Os resultados da **Figura 3.4** sugerem que o porte da empresa não impede os auditores internos de buscar seu objetivo: prestar serviços de auditoria e assessoria para agregar valor. Os auditores internos percebem consistentemente suas atividades como criadoras de valor em empresas de todos os portes.

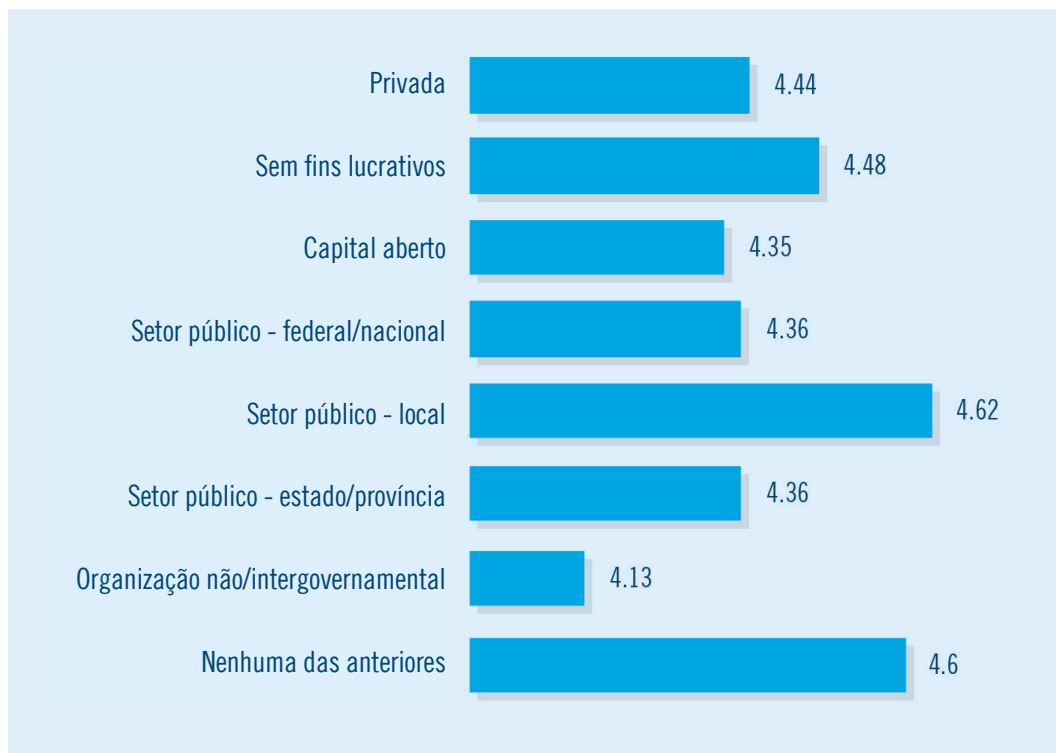
Figura 3.4: Autoavaliação de Valor Agregado por Funções de Auditoria Interna por Porte da Empresa
(Geral em Escala Likert de 5 Pontos e Proporção de Funções de AI de Alta Qualidade)



Resultados Sobre o Valor Agregado por Empresa e Tipo de Indústria

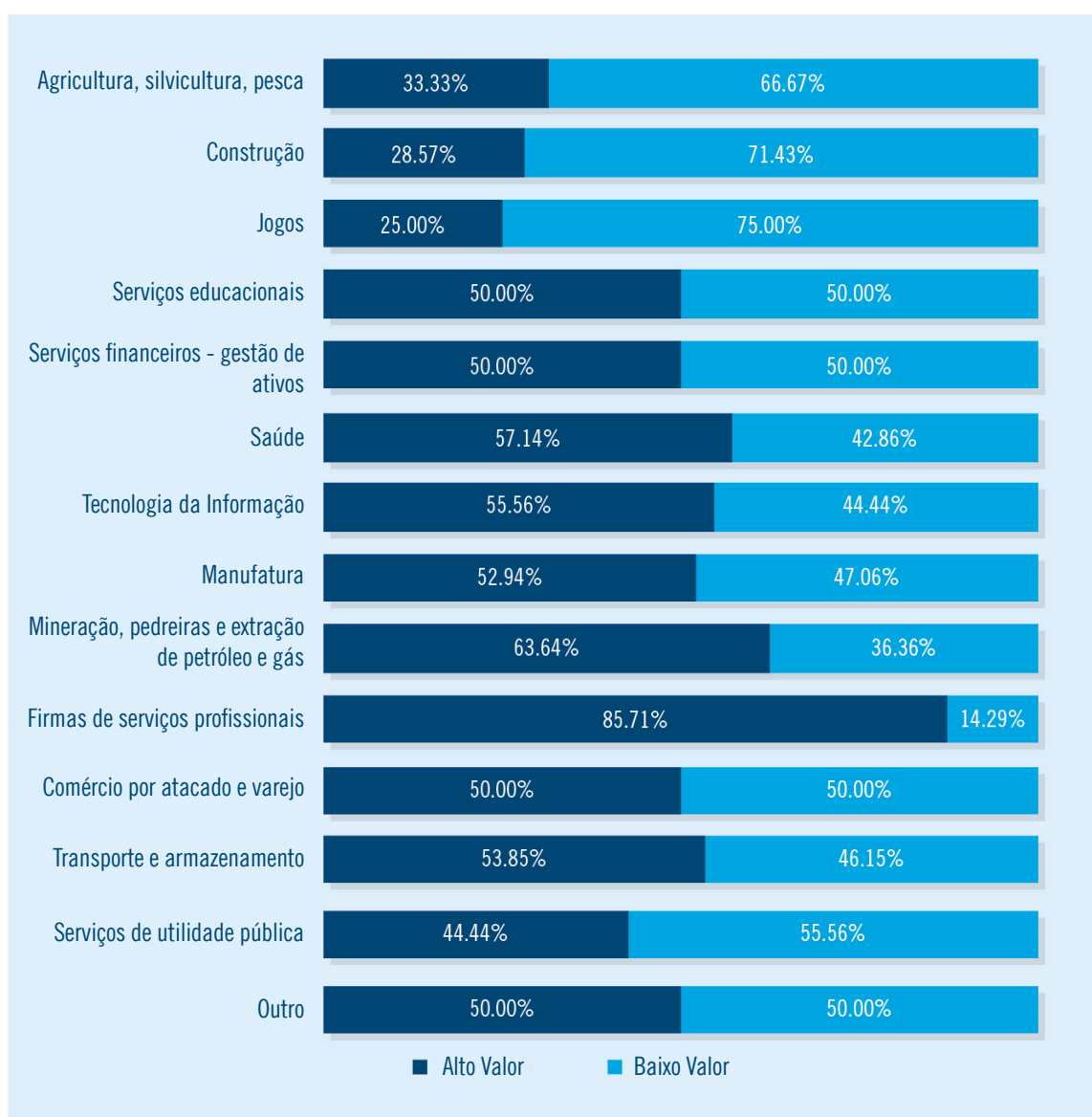
Também examinamos se o tipo de organização influencia a contribuição de valor da auditoria interna. Ao fazer isso, as organizações foram divididas entre privadas, de capital aberto e sem fins lucrativos, entre outras. A **Figura 3.5** mostra que a contribuição de valor da auditoria interna difere entre os tipos de organização. A avaliação do valor médio nas empresas de capital fechado é de 4,44. Embora a separação entre propriedade e controle e, portanto, a necessidade de uma função de auditoria interna, seja maior nas empresas de capital aberto, os auditores internos das empresas de capital aberto avaliam sua criação de valor como um pouco inferior (4,35). Além disso, a classificação de valor em empresas sem fins lucrativos é mais alta (4,48). Especialmente no setor público, há enormes diferenças entre os diferentes tipos de organizações. Por exemplo, a classificação do valor médio das organizações do setor público que operam localmente é muito alta (4,62), enquanto a classificação média das demais organizações do setor público é de 4,36. Os auditores internos de organizações não governamentais ou intergovernamentais classificam seu valor abaixo do valor de auditores internos de outras indústrias. Sua classificação de valor médio é a mais baixa (4,13).

Figura 3.5: Classificação de Valor Médio por Tipo de Indústria em uma Escala Likert de 5 Pontos



Além disso, comparamos a proporção de funções de auditoria interna de alta qualidade em diferentes setores. Os resultados da **Figura 3.6** sugerem que há grandes diferenças entre os setores em termos de contribuição de valor das funções de auditoria. Especialmente notáveis são as baixas participações de funções de auditoria que agregam valor na agricultura, silvicultura, pesca e indústria da caça (33,3%), indústria da construção (28,6%) e indústria de jogos (25,0%). Em contraste, a proporção de funções de auditoria de alta qualidade é especialmente alta na indústria de empresas de serviços profissionais (85,7%) e na indústria de mineração, pedreiras e extração de petróleo e gás (63,64%).

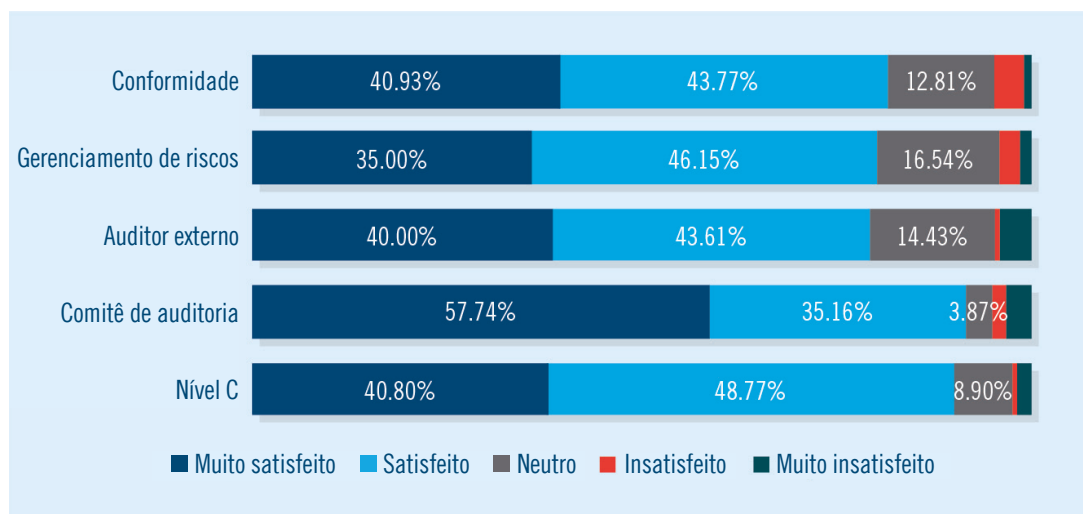
Figura 3.6: Classificação Média de Valor por Tipo de Indústria e Comparação das Funções de Auditoria Interna de Alto e Médio Valor



Valor Agregado de Acordo com a Satisfação dos Stakeholders

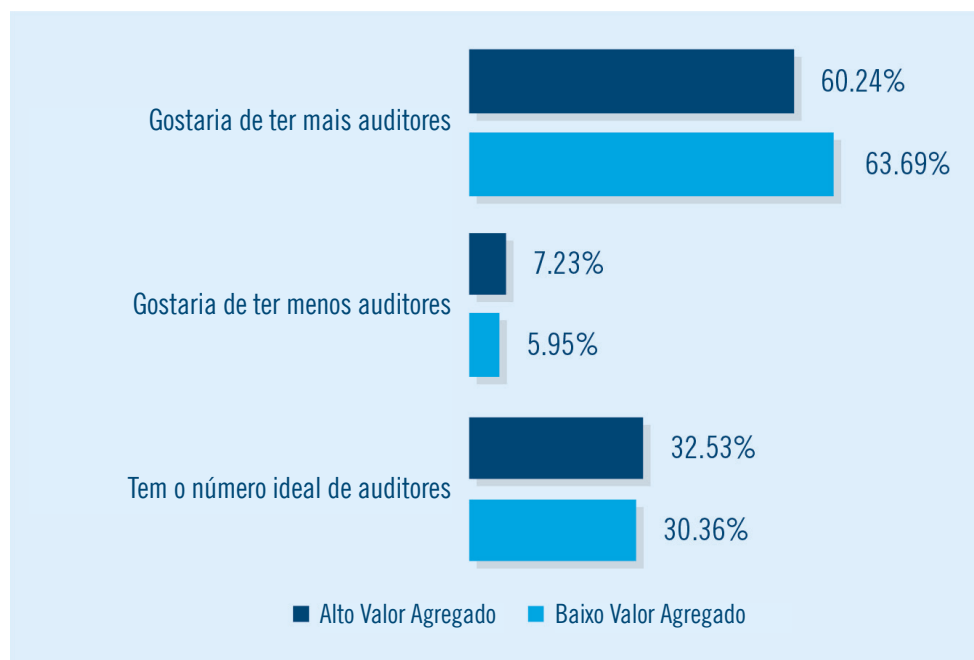
Pedimos aos entrevistados e aos participantes da pesquisa que avaliassem a satisfação dos diferentes stakeholders do ponto de vista deles. Nosso exame detalhado dos índices de satisfação dos stakeholders individuais pelos participantes também mostra um quadro positivo. Os participantes da pesquisa indicam que mais de 80% dos stakeholders estão “muito satisfeitos” ou “satisfeitos”. Isso é especialmente agradável, pois a autopercepção dos líderes de auditoria pesquisados é de que o comitê de auditoria e a alta administração (os dois principais stakeholders da auditoria interna) estão muito satisfeitos com o trabalho. Além disso, podemos ver que as avaliações neutras ou negativas são mais frequentemente para funções de segunda linha de defesa, como gerenciamento de riscos ou conformidade, ou para o auditor externo. Embora essas funções também sejam importantes para os stakeholders, os auditores internos parecem focar claramente em seus principais clientes — a alta administração e o comitê de auditoria. Uma análise detalhada pode ser encontrada na **Figura 3.7**.

Figura 3.7: Satisfação do Stakeholder com Base na Autoavaliação por Auditores Internos

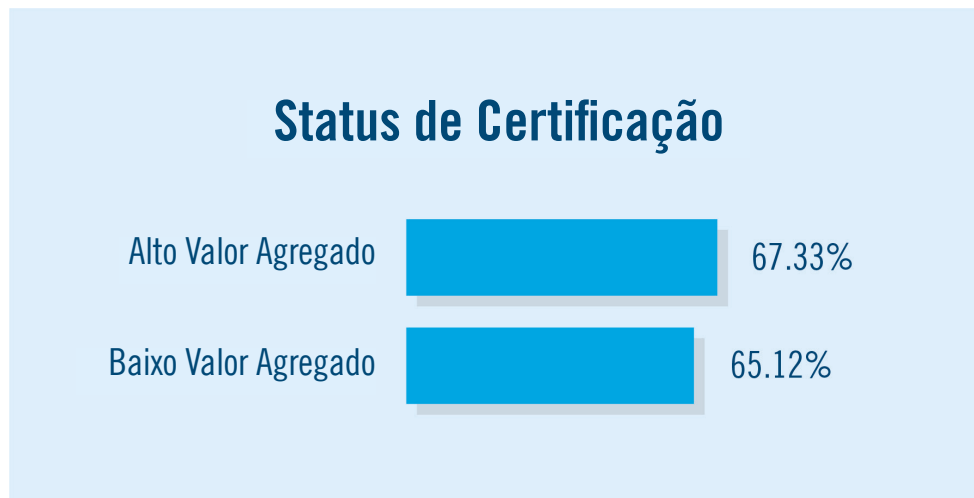


Valor Agregado e Estruturação de Equipe na Função de Auditoria Interna

Um argumento pelo qual as funções de auditoria são consideradas especialmente valiosas pode ser o fato de terem a equipe adequada. Por esse motivo, comparamos a classificação da contribuição de valor dos auditores com sua percepção dos níveis de estruturação de equipe. Dividimos nossa amostra em dois subgrupos. O primeiro grupo consiste em todas as empresas que deram notas acima da média pelo “valor agregado” que sua função de auditoria interna está criando. O segundo grupo inclui todas as empresas que ficaram abaixo da média de 4,4. Usamos essa separação para várias análises adicionais e para identificar as melhores práticas em potencial. A análise detalhada mostra que as empresas com avaliação positiva acima da média estão mais satisfeitas com seus recursos (32,53% vs. 30,36%). No entanto, mais de 60% dos participantes afirmaram que uma equipe maior de auditoria ainda é necessária. Portanto, uma grande função de auditoria interna não leva necessariamente a uma função de auditoria interna que agrega valor, e ainda existem funções de auditoria interna com valor agregado acima da média que gostariam de ter mais auditores internos. Veja a **Figura 3.8**.

Figura 3.8: Satisfação por Avaliação da Equipe

Um outro argumento poderia ser que as funções de auditoria com alto nível de especialização têm maior probabilidade de entregar uma contribuição de alto valor. Para tanto, comparamos a proporção de certificações do IIA e CPA. A proporção de auditores com certificação do IIA ou CPA é maior nas empresas de alto valor agregado (67,33% vs. 65,12%). Portanto, as certificações profissionais são indicadores principais de uma função de auditoria interna de alto valor (veja a **Figura 3.9**).

Figura 3.9: Satisfação por Avaliação de Certificação

Capítulo 4

Mensurando o valor

Neste capítulo, resumimos as práticas aplicadas sobre como mensurar o valor. Começamos com os resultados de nossas entrevistas, complementados pelas descobertas dos entrevistados.

Os métodos e ferramentas possíveis para mensurar o desempenho são muito diversos (veja a **Figura 4.1**). As três principais práticas na profissão para mensurar o valor são:

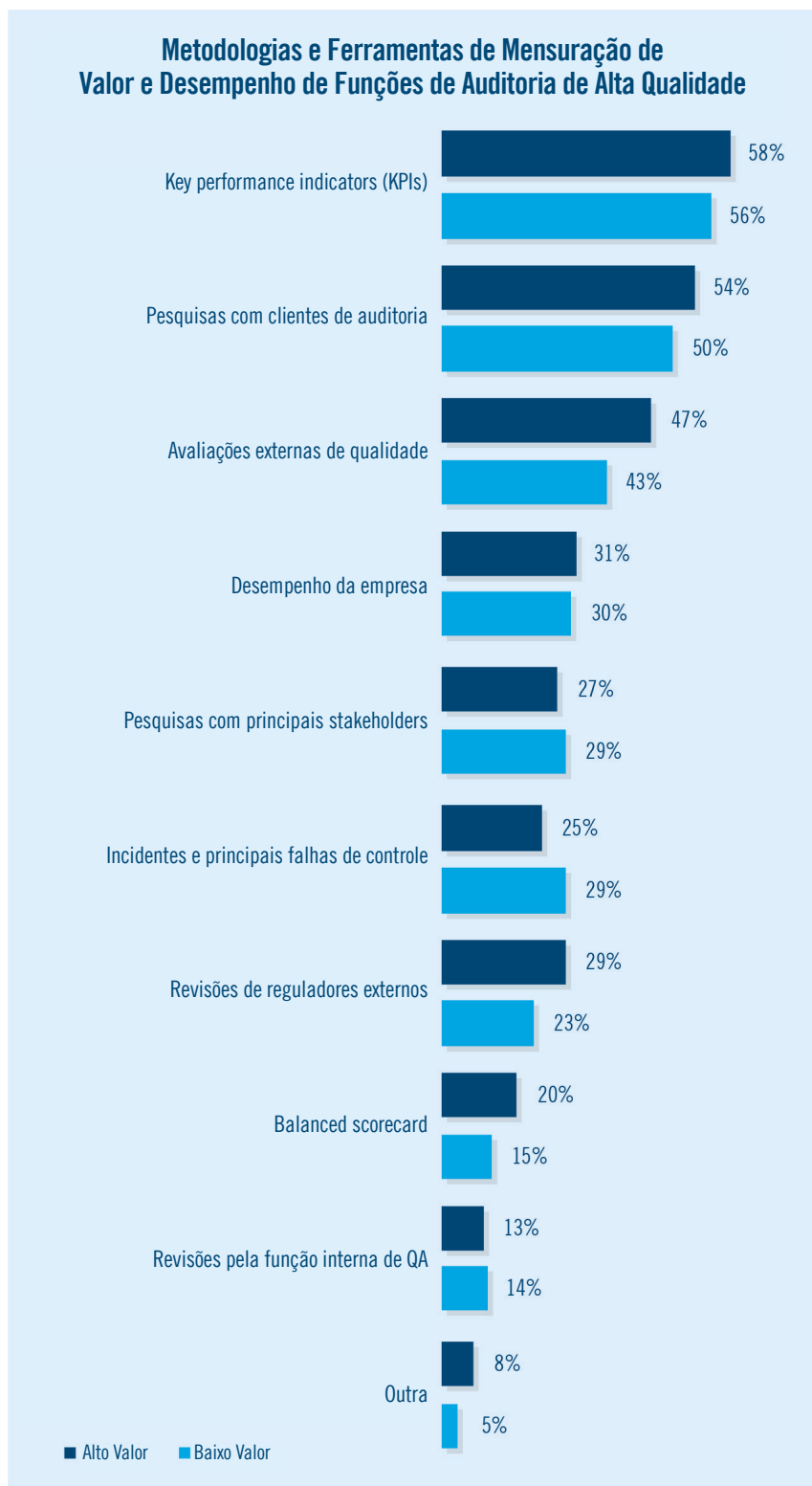
1. Principais indicadores de desempenho (*key performance indicators* - KPIs) (57,2%)
2. Pesquisas com clientes de auditoria ou principais stakeholders (51,8%)
3. Resultados de uma avaliação externa de qualidade (45,2%)

Uma comparação entre as funções de auditoria interna com altos e baixos níveis de valor agregado não revela diferenças significativas. É simplesmente surpreendente que funções de auditoria de alta qualidade confiem mais frequentemente em revisões de reguladores externos (como supervisão bancária, auditor externo, etc.) (29%).

Figura 4.1: Ferramentas e Metodologias para Mensurar o Valor da Auditoria Interna (Geral e Funções de AI de Alto x Baixo Valor)



Figura 4.1: Ferramentas e Metodologias para Mensurar o Valor da Auditoria Interna (Geral e Funções de AI de Alto x Baixo Valor) (continuação)



Principais Indicadores de Desempenho da Função de Auditoria Interna

A maioria dos indicadores usados são KPIs bem conhecidos, como “porcentagem de conclusão do plano de auditoria” (81,44%) ou “encerramento tempestivo das questões de auditoria” (55,69%) (veja a **Figura 4.2**). No entanto, também existem soluções específicas da empresa (KPIs específicos da empresa) que são utilizadas por mais de 55%. No entanto, os principais valores para cumprir com o orçamento especificado (42,22%) ou o tempo de processamento para reporte (31,74% e 24,85%, respectivamente) também são práticas comuns. Apenas 6,89% dos participantes não possuem mensuração formal de desempenho. Uma comparação entre os meios usados para avaliar o desempenho da função de auditoria interna dificilmente revela quaisquer diferenças entre as funções de auditoria com contribuição de alto valor e as outras funções de auditoria. As maiores diferenças encontram-se na razão “orçamento/horas reais de auditoria”, que só é utilizada em 38,55% das funções de auditoria com classificação superior para o seu valor agregado. Em contraste, 45,83% das funções de auditoria com menor valor agregado usam esse KPI.

Figura 4.2: Métricas, Indicadores e KPIs Usados para Avaliar o Desempenho da Auditoria Interna (Geral e Funções de AI de Alto x Baixo Valor)

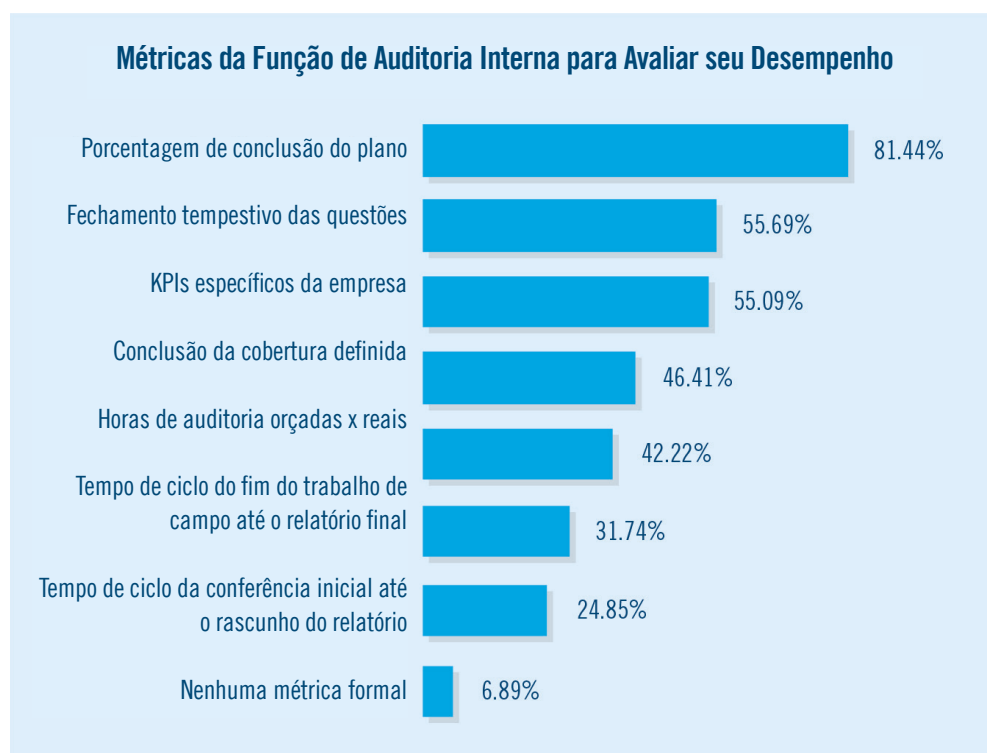
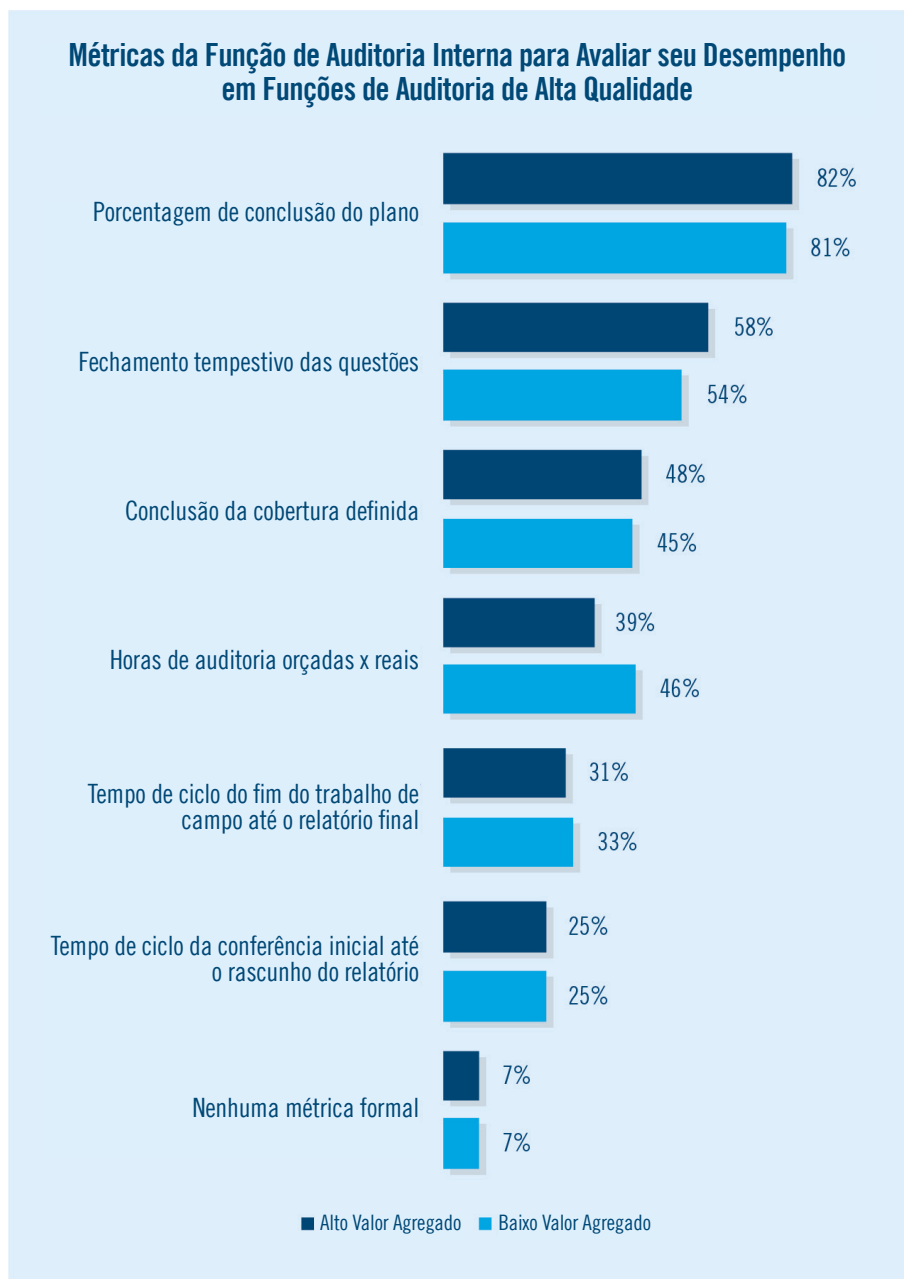


Figura 4.2: Métricas, Indicadores e KPIs Usados para Avaliar o Desempenho da Auditoria Interna (Geral e Funções de AI de Alto x Baixo Valor) (continuação)



As Três Principais Categorias de KPI

Agora discutiremos as três principais categorias de KPI com mais detalhes. O primeiro KPI, “porcentagem de conclusão do plano de auditoria”, é padrão para a maioria das funções de auditoria interna, uma vez que mensura a conclusão do plano de auditoria (anual) pretendido. Isso é de interesse especial para executivos do nível C e o comitê de auditoria, uma vez que ambos os stakeholders devem compreender e controlar a eficácia da função de auditoria interna. Esse KPI ajuda a “mensurar” se a função de auditoria interna foi capaz de cobrir as áreas previamente acordadas (alto risco) da organização com suas auditorias. Esse KPI é fácil de calcular e comunicar. No entanto, devido a auditorias *ad hoc* ou outros trabalhos de solicitação especial, isso poderia facilmente levar a uma porcentagem reduzida de conclusão do plano de auditoria e deve ser explicado aos principais stakeholders. Além disso, em um ambiente dinâmico e/ou complexo, pode ser contraproducente atingir 100% de cobertura, uma vez que o universo de auditoria pode ter sido alterado desde a fase inicial de planejamento. Assim, o CAE deve discutir e alterar o plano de auditoria de acordo com os principais stakeholders em tempo hábil.

O segundo KPI, “encerramento tempestivo das questões de auditoria”, também é um KPI comum para avaliar o desempenho da auditoria interna. Mensurar o tempo necessário até que uma questão de auditoria seja resolvida pode ser entendido como uma métrica que cobre tanto a qualidade das constatações da função de auditoria interna quanto a capacidade do cliente de auditoria de implantar as recomendações no devido tempo, conforme previamente acordado. Assim, este KPI aborda um dos principais valores agregados da auditoria interna: a melhoria da organização e de seus processos após uma auditoria. No entanto, uma vez que a função de auditoria interna não é diretamente responsável pelo encerramento tempestivo das questões de auditoria (o auditado/proprietário do risco é responsável por isso), este KPI não pode ser diretamente influenciado pela auditoria interna. Embora a pontuação desse KPI possa ser um bom indicador para mensurar a eficácia da função de auditoria interna, vários fatores, especialmente do lado do auditado, podem influenciar negativamente esse KPI.

A terceira categoria cobre diferentes “KPIs específicos da empresa”. Os participantes ofereceram uma ampla variedade de critérios, mais de 180 KPIs adicionais (consulte o Anexo A) sobre as múltiplas facetas da função de auditoria interna. Agrupamos esses KPIs em diferentes temas, de acordo com a abordagem típica quadridimensional de *balanced scorecard*. Nossos resultados mostram que um reporte multidimensional de diferentes KPIs é um método válido para monitorar e gerenciar a função de auditoria interna de uma forma que agrega valor, além de comunicar o valor gerado aos diferentes stakeholders. Usamos a abordagem do *balanced scorecard* para classificar os resultados de KPIs específicos das empresas de nossa pesquisa. Seguindo o conceito tradicional de *balanced scorecard*, formamos quatro dimensões: resultado financeiro e não financeiro, a perspectiva dos stakeholders, processos internos e a perspectiva de aprendizado e crescimento:

Resultado Financeiro e Não Financeiro

Há uma ampla variedade de KPIs potenciais nesta dimensão, com foco especial em finanças e outros fatos concretos da função de auditoria interna (p. ex., reduções de custos ou aumento nas vendas com base nas auditorias, o número de descobertas, recomendações ou questões em aberto). É interessante notar que tanto os principais valores que podem ser influenciados diretamente pela auditoria interna quanto aqueles que são controlados pela unidade ou pela gestão auditada estão incluídos nesta dimensão. Exemplos possíveis de métricas de resultados financeiros e não financeiros podem ser encontrados no exemplo abaixo.

Exemplos de KPIs Financeiros/Não Financeiros

Métricas de resultados quantitativos: Número de auditorias concluídas para atingir o objetivo/meta, número de relatórios de auditoria interna

Redução de custos e melhorias de receita

Orçamento de auditoria interna: Custos de auditoria dentro do orçamento, abaixo do orçamento financeiro, real x orçado

Proteção de valor: Quantidade (\$\$\$) de valor protegido

Auditorias especiais: Conclusão de auditorias especiais, porcentagem de projetos especiais ou solicitados concluídos, projetos/visitas não relacionados à Sarbanes-Oxley

Número de descobertas repetidas

Recomendações: Número de recomendações acordadas pelo auditado/gestão, porcentagem de recomendações implantadas, porcentagem de recomendações concluídas no prazo original

Alocação de trabalho: Auditorias/consultas/investigações

Perspectiva dos Stakeholders

A perspectiva dos stakeholders inclui os destinatários típicos de um relatório de auditoria interna: o comitê de auditoria (presidente), a gestão de nível C e os clientes de auditoria. Além disso, a satisfação do regulador pode ser um KPI muito relevante (p. ex., no setor regulamentado de banking e seguros). Além disso, incluímos nesta categoria os KPIs que cobrem as solicitações de suporte e trabalhos de consultoria por diferentes stakeholders, como a relação entre as atividades de consultoria e avaliação.

Exemplos de KPIs dos Stakeholders

Classificação da pesquisa de satisfação do auditado

Classificação da pesquisa pós-trabalho

Classificação da pesquisa de satisfação da gestão/classificação de feedback

Pesquisa de satisfação do C-Suíte/classificação de feedback/feedback de desempenho do C-Suíte

Pesquisa de satisfação do comitê de auditoria/classificação de feedback/feedback de desempenho do comitê de auditoria

Avaliações de reguladores

Classificação da pesquisa da equipe de auditoria interna

Feedback 360° sobre o desenvolvimento da equipe

Classificação da pesquisa do auditor convidado

Número de pedidos de consultoria e outros serviços por parte da gestão

Processos Internos

O conjunto de KPIs para processos internos inclui um conjunto de métricas comuns e amplamente utilizadas — o tempo de ciclo da auditoria e os relatórios de auditoria, ou o respeito às restrições orçamentárias. Notavelmente, vários KPIs mensuram a integração da análise de dados no processo de auditoria ou o número de auditorias de TI. Outras métricas nesta perspectiva enfocam o ciclo de comunicação.

Exemplos de KPIs de Processos Internos

Tempo de ciclo: Da conferência de encerramento ao relatório final, do rascunho ao relatório final, da conferência de início ao relatório final, do início do trabalho de campo ao relatório final

Conformidade com as normas de auditoria interna: Adesão às normas de planejamento do trabalho, normas de trabalho de campo e normas de reporte

Produtividade: Projetos concluídos dentro dos prazos acordados, uso eficaz de recursos, porcentagem de produtividade

Identificação, por parte dos auditores externos, de descobertas perdidas

Análise de dados: Número de questões encontradas com análise de dados, porcentagem do uso de análise de dados em auditorias, nível de sofisticação da análise de dados, custos

Foco de TI: Porcentagem de auditorias de TI integradas, uso de tempo, sem falhas significantes de auditoria

Aprendizagem e Crescimento

A perspectiva de aprendizado e crescimento abrange KPIs sobre a equipe de auditoria interna, qualificação e certificação, treinamento ou o programa de qualidade e melhoria. KPIs típicos são a porcentagem de auditores internos certificados, o número de horas de treinamento gastas ou os resultados das últimas avaliações internas e externas de qualidade.

Exemplos de KPIs de Aprendizagem e Crescimento

Treinamento: Nível de treinamento oferecido a cada membro da equipe durante o ano, horas de treinamento, treinamento e desenvolvimento da equipe/plano de treinamento e desenvolvimento/horas de treinamento

Certificação: Nível de funcionários certificados durante o ano, estruturação profissional da equipe, certificação dos funcionários (porcentagem de funcionários que adquiriram ou estão buscando certificação), certificações, CPE concluída, percentual de equipe com certificações

Avaliação de qualidade: Processos de melhoria e avaliação de qualidade interna, que ocupam 35% do peso geral do KPI, resultados de QARs periódicas, resultados de avaliações externas e internas de qualidade, e que foram submetidas e aprovadas na revisão externa por pares; resultados bem-sucedidos de auditorias externas e exames regulatórios, AMIR - *Ambition Model of Internal Audit* (modelo de ambição da auditoria interna)

Diversidade: Diversidade nas equipes de auditoria (membros da equipe não financeira x financeira)

Campo de treinamento de gestão: Treinamento e desenvolvimento de talentos, sucesso na contratação de talentos para preencher cargos abertos, rotação da equipe de auditoria interna para cargos operacionais

Colaboração: Com outras funções/áreas de negócios nas iniciativas da empresa

Por fim, olhamos para as perguntas da pesquisa sobre a métrica/indicador/KPI mais importante para a avaliação do desempenho das funções de auditoria interna. A “porcentagem de conclusão do plano de auditoria” (44%) destaca-se como critério mais proeminente. A “conclusão da cobertura obrigatória” (16%) e “KPIs específicos da empresa” (16%) são os segundos colocados. Uma análise adicional do grupo de participantes acima da média e abaixo da média na **Figura 4.3** mostra resultados comparáveis. As funções de auditoria interna de alto valor agregado se concentram um pouco mais na “porcentagem de conclusão do plano de auditoria”, “encerramento tempestivo das questões de auditoria” e “conclusão da cobertura obrigatória”.

Figura 4.3: Métricas Baseadas na Avaliação Geral de Funções de Auditoria Interna de Alto x Baixo Valor (Geral e Funções de AI de Alto x Baixo Valor)

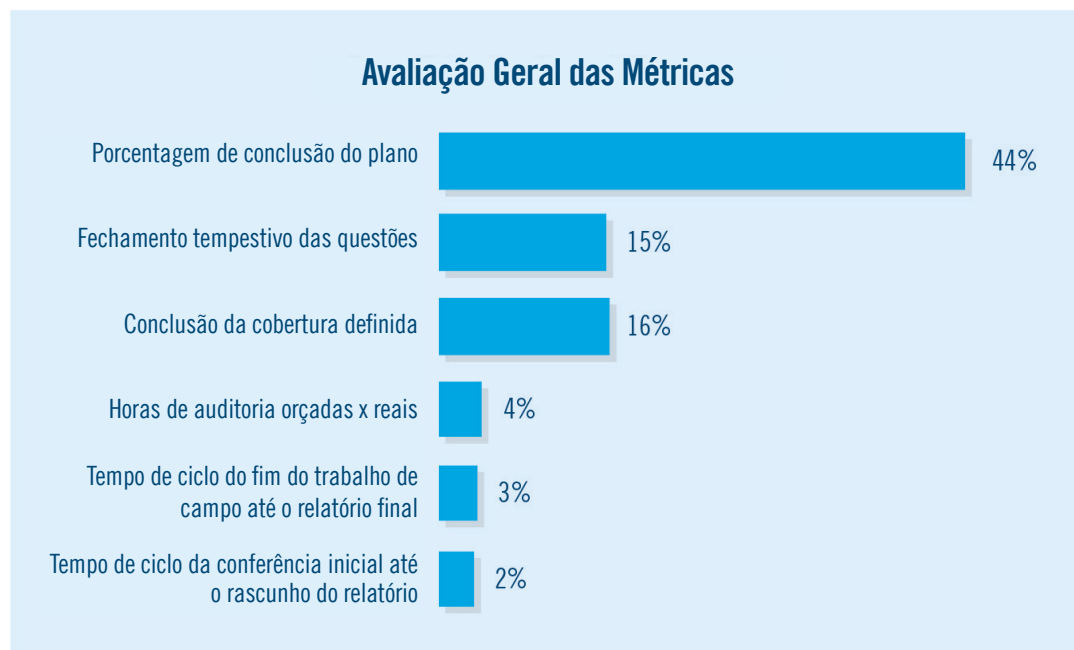
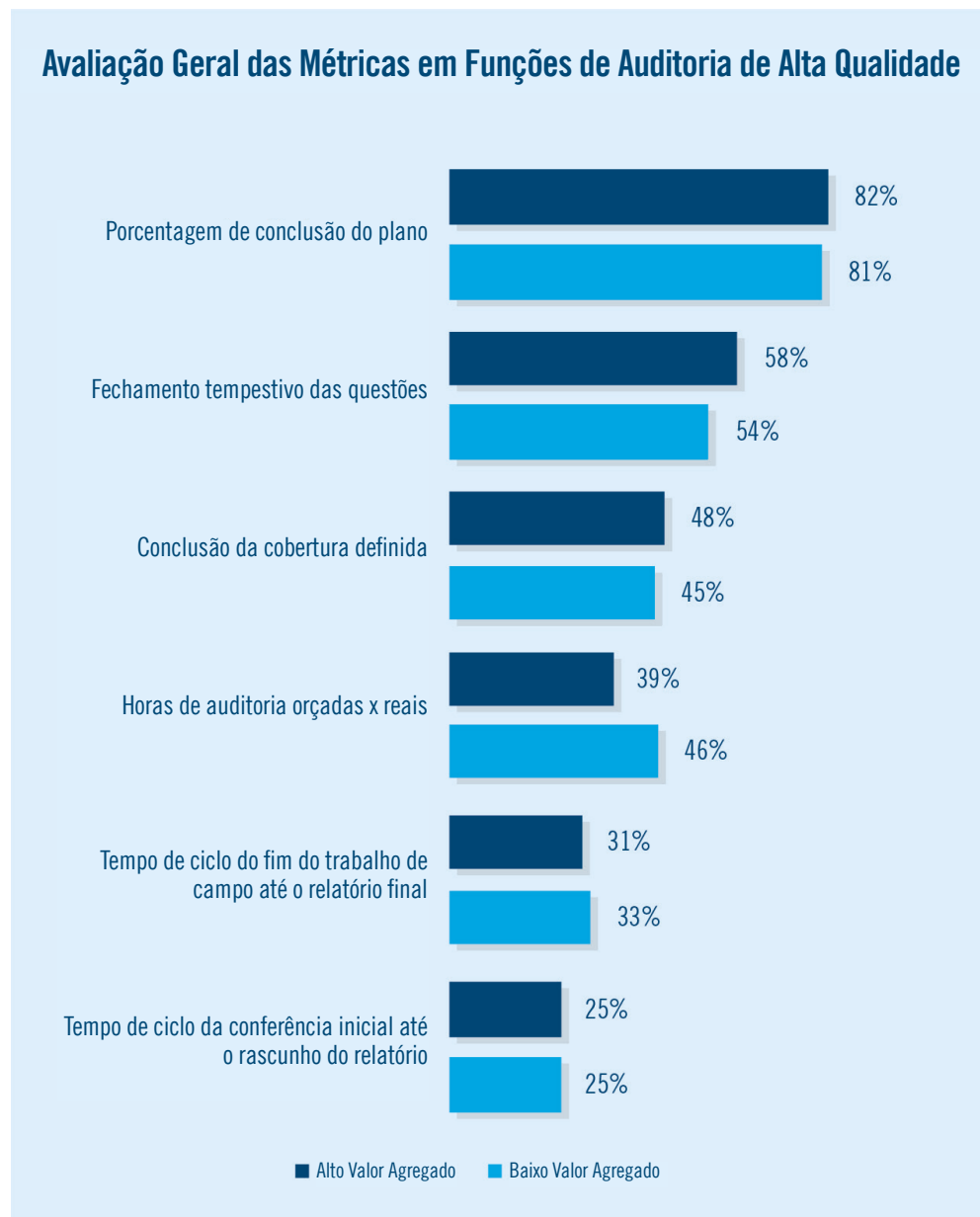


Figura 4.3: Métricas Baseadas na Avaliação Geral de Funções de Auditoria Interna de Alto x Baixo Valor (Geral e Funções de AI de Alto x Baixo Valor) (continuação)



Em suma, consideramos os três critérios a seguir como elementos essenciais de qualquer pacote de reporte de auditoria interna, evidenciando seu valor agregado:

1. Apresentar a entrega real dos projetos acordados e explicar as deficiências e projetos adicionais (ref. KPI #1: “porcentagem de conclusão do plano de auditoria”).
2. Mostrar os resultados do rastreamento de acompanhamento, ou seja, o status do encerramento tempestivo das observações de auditoria (ref. KPI #2: “encerramento tempestivo das questões de auditoria”) e escalar questões, se a gestão de primeira e segunda linha não entregar conforme acordado/esperado.
3. Reportar as principais questões e descobertas como o KPI mais importante específico da empresa.

Depois de apresentar as abordagens possíveis para definir e mensurar o valor agregado da auditoria interna, agora nos concentramos na comunicação do valor agregado.

Capítulo 5

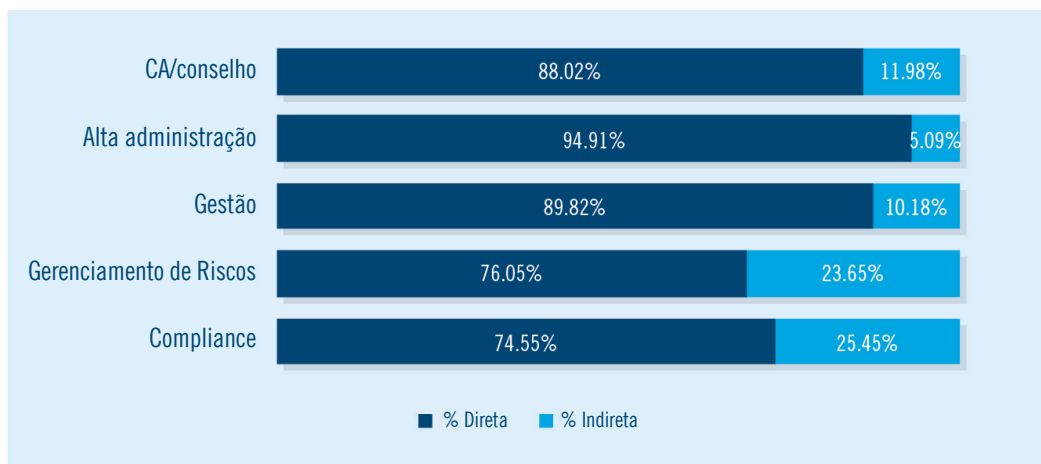
Comunicando o Valor

Normalmente, o CAE reporta à alta administração (nível C) e ao comitê de auditoria por meio de relatórios de status anuais e periódicos resumidos. Esses relatórios fornecem ao comitê de auditoria/conselho informações relevantes sobre o desempenho e o valor da auditoria interna e podem ajudar o conselho a desempenhar sua função de supervisão. Nesse contexto, os resultados da entrevista indicam claramente que o CAE e todos os auditores internos precisam de canais eficazes de comunicação direta com os principais stakeholders. Apresentar os resultados e o valor do trabalho da função de auditoria interna ajuda a construir confiança e pode fortalecer sua imagem e reputação em toda a organização.

O relatório anual deve abordar a questão de cumprir com o plano original de auditoria anual acordado e explicar quaisquer acréscimos e desvios. Ao entregar um relatório de progresso sobre o status das observações e ações tomadas até o momento para resolver as questões identificadas, a auditoria interna pode demonstrar que implantou um processo de acompanhamento adequado e eficaz. Com relação ao planejamento de auditoria para o período seguinte, tanto os métodos de planejamento orientado a riscos quanto a sequência e os resultados do processo de planejamento e da aprovação do plano podem ser reportados. Os entrevistados descreveram os benefícios de canais de comunicação pessoal direta com o comitê de auditoria e a alta administração, porque fortalecem a independência da função de auditoria interna e permitem que o CAE aborde questões críticas diretamente. Além disso, essas reuniões também são uma boa oportunidade para apresentar informações sobre o programa de melhoria da qualidade da função de auditoria interna (Norma 1300 do IIA) ou os resultados da avaliação interna e/ou externa de qualidade (Normas 1311 e 1312 do IIA).

Comunicação Direta de Valor

Os resultados da pesquisa e da entrevista mostram que o valor agregado pela auditoria interna pode ser esclarecido por meio da comunicação direta entre o CAE e os principais grupos de stakeholders. O contato direto com a alta administração e o comitê de auditoria fornece à função de auditoria interna a oportunidade de demonstrar e discutir seu desempenho de valor e estabelecer um relacionamento baseado na confiança (veja a **Figura 5.1**). Os resultados da pesquisa indicam que, especialmente para os principais stakeholders — comitê de auditoria (88,02%) e alta administração (94,91%) —, a comunicação direta domina a discussão prática. Para comunicação com funções de gestão (de nível inferior) ou de segunda linha — “gerenciamento de riscos” e “conformidade” —, os resultados mostram a comunicação direta entre 75% e 90%.

Figura 5.1: Comunicando o Valor a Diversos Stakeholders

CrITÉRIOS para Avaliar a Função de Auditoria Interna

A pergunta sobre os critérios de avaliação mais importantes para o trabalho de auditoria interna mostra outras descobertas importantes (veja a **Figura 5.2**). Em particular, a satisfação do comitê de auditoria e da alta administração é da mais alta importância. Embora isso possa parecer trivial à primeira vista, é importante ter em mente até que ponto cada atividade de auditoria interna está realmente orientada a atingir o nível necessário de satisfação dos stakeholders.

Outro critério muito importante é a reputação ou imagem da auditoria interna na organização. A pesquisa de satisfação do cliente de auditoria após cada auditoria pode fornecer dicas úteis. Mais de 72% dos participantes da pesquisa concordam com esse critério. A partir disso, também se pode concluir a importância da “percepção/imagem” da auditoria interna dentro da empresa. Esse objetivo pode ser atingido não apenas por meio do cumprimento com o Código de Ética e as *Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna* do IIA, mas também com um processo de auditoria abrangente e auditores qualificados (e, é claro, por meio das descobertas, recomendações, conselhos e conhecimentos adicionais gerados).

Uma comparação entre os critérios usados para avaliar o trabalho da auditoria interna mostra que as funções de auditoria com valor agregado acima da média consideram outros critérios importantes do que as funções de auditoria com níveis mais baixos de valor agregado. Os critérios mais importantes para as funções de auditoria de alta qualidade são a reputação dentro da empresa (70,48%), competência (68,07%) e cobertura (56,0%). Já as funções de auditoria de menor valor agregado consideram a competência o critério mais importante (70,5%), seguida da reputação (68,1%) e da opinião da unidade auditada (56,0%).

Figura 5.2: Critérios para Avaliar o Trabalho (Geral e Sete Principais para Funções de Auditoria Interna de Alto x Baixo Valor)

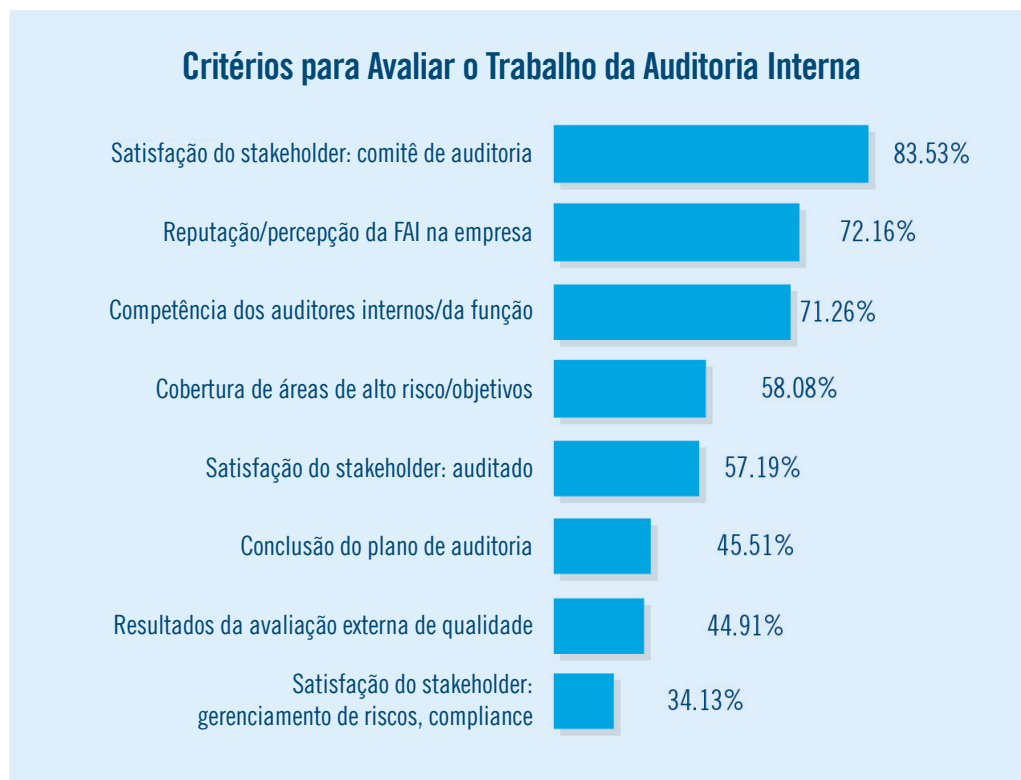
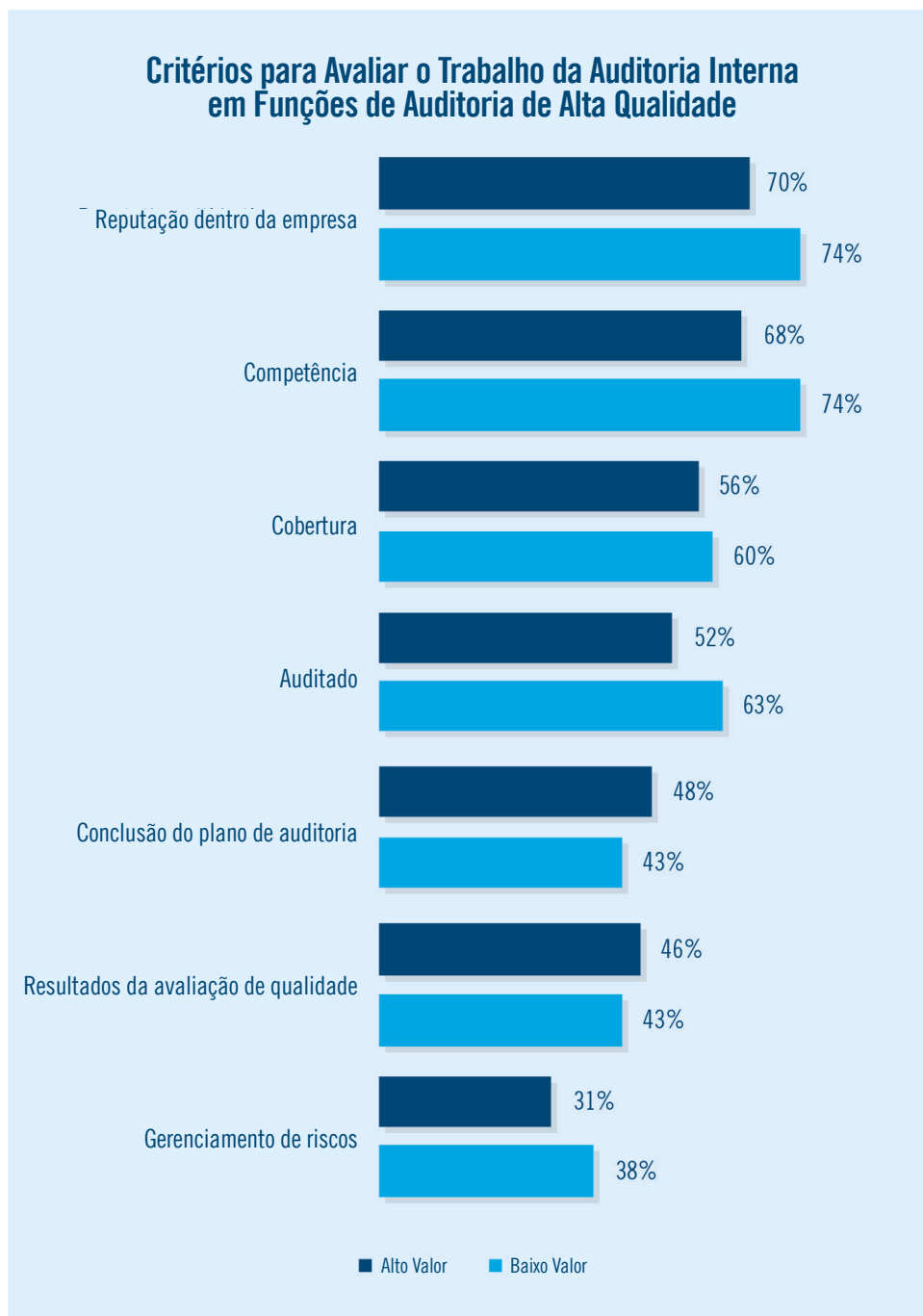


Figura 5.2: Critérios para Avaliar o Trabalho (Geral e Sete Principais para Funções de Auditoria Interna de Alto x Baixo Valor)



Além disso, analisamos quais práticas específicas são cruciais para funções de auditoria interna de alto valor. A lista a seguir representa as sete principais práticas:

1. Reputação
2. Competência
3. Cobertura
4. Satisfação do auditado
5. Conclusão do plano de auditoria
6. Resultados da avaliação de qualidade
7. Gerenciamento de riscos

Uma reputação boa/positiva e um alto nível de competência são os dois principais fatores de sucesso para funções de auditoria interna de alto valor.

Capítulo 6

Conclusão e Melhores Práticas Gerais

A análise das entrevistas e dos dados da pesquisa nos ajuda a identificar uma série de sugestões que podem apoiar as funções de auditoria interna na busca por elevar o valor agregado percebido em suas organizações. Com base nos resultados dos capítulos anteriores, sugerimos a seguinte abordagem de quatro passos:

1. Esclareça o valor agregado esperado com os principais stakeholders.

Tanto as entrevistas como os resultados da pesquisa indicam que uma compreensão abrangente do “valor agregado esperado” é uma condição significativa e uma propulsora para o sucesso da produção e percepção do valor agregado. Portanto, é de especial importância para a função de auditoria interna conhecer e compreender o valor agregado esperado da alta administração e do comitê de auditoria, e alinhar a função de auditoria interna com essas expectativas. Um relacionamento forte e de confiança com base em um processo de comunicação eficaz e uma troca contínua com esses stakeholders principais definem amplamente o ponto de partida para uma criação de valor bem-sucedida.

O estatuto de auditoria interna é um excelente instrumento para garantir o alinhamento. O valor agregado esperado compreende as diversas áreas de avaliação (GRC) e a possível função de consultoria/assessoria da auditoria interna. No entanto, é possível que a alta administração e o comitê de auditoria queiram que áreas adicionais de responsabilidade sejam administradas pela função de auditoria interna. Nesses casos, o CAE deve avaliar atentamente o que pode ser feito e até que ponto a auditoria interna pode contribuir sem comprometer sua independência e objetividade. Obviamente, também é possível que os stakeholders queiram se concentrar exclusivamente nas atividades de avaliação, razão pela qual os trabalhos de consultoria, por exemplo, não estão ancorados no estatuto de auditoria interna. Isso pode ocorrer por razões muito boas (p. ex., em casos de violações graves de leis e regulamentos ou de normas internas). É crucial para o sucesso e agregação de valor da função de auditoria interna manter o apoio do comitê de auditoria e da alta administração. É possível que alguns stakeholders principais não vejam o valor e a necessidade de uma função de auditoria interna forte ou entendam totalmente o que a auditoria interna realmente faz.

2. Defina e alinhe o valor agregado dentro da função de auditoria interna.

Com base nas expectativas da alta administração e do comitê de auditoria, é importante que a função de auditoria interna alinhe todas as atividades e seu próprio entendimento do valor agregado com as necessidades dos principais stakeholders. Conforme mencionado antes, o estatuto de auditoria interna serve como uma forma possível de definir e documentar a proposta de valor da auditoria interna. Outros aspectos do valor podem ser determinados pelo plano de auditoria anual, as regras de procedimento e o manual de auditoria, etc. Essas expectativas devem ser atendidas na prática de auditoria, para que todas as atividades e o processo geral de auditoria estejam sempre alinhados com o valor esperado da

auditoria interna. Assim, o manual de auditoria interna pode ajudar a esclarecer a posição, os processos, os métodos de auditoria e assim por diante.

Por exemplo, se a alta administração e o comitê de auditoria esperam um forte foco na avaliação, a auditoria interna deve alinhar o plano de auditoria com essa demanda específica. Todas as atividades, como o plano de auditoria baseado em riscos, o processo de auditoria e os recursos técnicos e de pessoal, devem, portanto, estar voltadas para os objetivos previamente definidos e acordados. É importante verificar regularmente o alinhamento das atividades de auditoria interna com os objetivos. Esse processo também pode ser incluído no plano de avaliação e melhoria da qualidade da auditoria interna. A definição e o esclarecimento do valor agregado das funções de auditoria interna também servem como fatores motivacionais e de coordenação. Por fim, cada auditor pode alinhar todas as suas atividades com o conceito de valor acordado no ambiente organizacional específico.

3. Crie um modelo de mensuração transparente para a função de AI.

O objetivo dos KPIs da função de auditoria interna é fornecer informações sobre os insumos, o rendimento e os produtos da auditoria interna de forma agregada. Os KPIs permitem que o CAE, os auditores internos da função e os principais stakeholders monitorem e avaliem o desempenho da função de auditoria interna de forma simples. Além disso, os KPIs podem iniciar um processo de melhoria contínua, uma vez que valores baixos de um KPI importante podem indicar espaço para melhoria. No entanto, é muito importante que os KPIs estejam sempre alinhados com a estratégia e os objetivos corporativos, e com os objetivos de auditoria interna. Caso contrário, o CAE e os principais stakeholders não podem avaliar e garantir que a função de auditoria interna está realmente criando valor adicional e que os recursos gastos são alocados de forma eficiente e eficaz.

Nossos resultados sugerem três critérios indispensáveis: apresentar a entrega real dos projetos acordados, explicando as deficiências e projetos adicionais (“porcentagem de conclusão do plano de auditoria”), mostrar os resultados do rastreamento de acompanhamento, ou seja, o status do encerramento tempestivo das observações de auditoria (“encerramento tempestivo das questões de auditoria”) e reportar as principais questões e descobertas como o KPI mais importante específico da empresa. Com base nos resultados, uma abordagem de balanced scorecard pode ser útil para classificar e ordenar os KPIs específicos. Por fim, a auditoria interna deve ser muito seletiva com os KPIs escolhidos, para garantir um modelo de mensuração ideal.

4. Comunique o valor agregado dentro e fora da função de auditoria interna.

Por fim, o valor agregado da auditoria interna deve ser reconhecido pelos principais stakeholders da organização. Se o valor agregado for percebido e reconhecido, a comunicação e o entendimento mútuo das atividades de auditoria interna e a necessidade de ter uma boa função de auditoria interna tornam-se mais claras. Assim, a função de auditoria interna deve ser colaborativa e se comunicar como conselheiro confiável, uma vez que o objetivo geral de todos os stakeholders é o mesmo: ajudar a organização a atingir seus objetivos e reduzir todos os riscos existentes e potenciais. Esse cenário, é claro, exige uma função de auditoria interna de alta qualidade com excelentes auditores internos, um processo de auditoria interna transparente e os recursos necessários. É crucial manter uma comunicação confiável (sem apontar o dedo) com os clientes de auditoria e todos os demais stakeholders. Quando a reputação é danificada, é

muito difícil que os auditores internos restaurem sua imagem inicial. Portanto, devem sempre se comunicar com o mais alto nível de respeito.

Se a abordagem geral e o valor agregado pela função de auditoria interna se tornarem realidade para os principais stakeholders, a percepção da função de auditoria interna muda positivamente. Por fim, os auditores internos podem ser vistos como conselheiros confiáveis e serem expostos a novos tópicos e áreas de risco que realmente importam. Ao fazer isso, os auditores internos devem se manter firmes, sair de sua zona de conforto e se tornar pioneiros.

Nossa conclusão: Torne-se um Propulsor de Valor

Nossos resultados sugerem três funções diferentes que a auditoria interna pode assumir em nosso modelo de maturidade proposto. Nós distinguimos os modelos de função como parceiro de GRC, conselheiro confiável e propulsor de valor. Nossa conclusão é que o objetivo principal é ser um propulsor de valor na organização. O propulsor de valor supera o foco tradicional de uma função de auditoria interna de “cão de guarda”, com forte foco na avaliação, e contribui para o que realmente importa na organização. O propulsor de valor dá conselhos e cria valor para atividades, abordagens e ferramentas incomuns e/ou novas. O propulsor de valor adapta-se às circunstâncias na velocidade do risco (Chambers, 2019).

Os desafios atuais causados pelo COVID-19³ são um momento de verdade para a humanidade, incluindo a comunidade de auditoria interna. Veremos como a auditoria interna pode contribuir quando as organizações se concentram no que é essencial para sobreviver. Estamos otimistas. Novos padrões podem surgir ao encerrar rotinas institucionais que não agregam valor. Estamos todos na zona de pioneirismo agora. A aspiração de se tornar um propulsor de valor pode ajudar e fornecer orientação para que os auditores internos sejam ambiciosos e corajosos e se tornem “estrelas em meio à escuridão”⁴. A auditoria interna está bem posicionada para fazer isso. Este tipo de função de auditoria interna é capaz de trabalhar em todos os níveis da organização, atuar dentro e entre silos funcionais, e fornecer uma perspectiva única da organização e seus desafios e oportunidades. Por meio dessa abordagem, a auditoria interna pode ganhar um lugar à mesa e, o que é ainda mais importante, oferecer contribuições exclusivas. Assim, o propulsor de valor oferece percepções e previsões exclusivas, e pode contribuir para discussões sobre cultura corporativa, estratégia corporativa, operações, tomada de decisões e assim por diante. Ser um propulsor de valor, atualmente, é algo a se buscar para a maioria das funções de auditoria interna.

Implantar essas melhores práticas ajudará os auditores internos a abordar a questão do “e daí”. Ao iniciar e buscar permanentemente o alinhamento com os principais stakeholders, ficará (mais) claro o que a função de auditoria interna faz na respectiva organização e qual é a sua contribuição. Na época do COVID-19, pode ser uma jogada inteligente que os auditores internos simplesmente perguntem à alta administração: “como a auditoria interna pode ajudar a organização durante a crise?” Essa conversa pode levar a novas perspectivas e a um novo foco nas atividades. Metas compartilhadas, visão compartilhada e conhecimento compartilhado são os ingredientes principais de uma função de auditoria interna que agrega valor com sucesso.

³ Por favor, consulte COVID-19 na Wikipedia. Por exemplo, <https://de.wikipedia.org/wiki/COVID-19>, acessado em 1º de abril de 2020.

⁴ Martin Luther King Jr., “Apenas na escuridão, você pode ver as estrelas.”

Anexo

Informações Detalhadas do Participante

Participantes da Entrevista

Entrevistas semiestruturadas foram conduzidas com 11 CAEs (ou diretores de auditoria interna) ao longo de oito semanas. A figura abaixo fornece informações demográficas básicas sobre os entrevistados e suas empresas. Os participantes vêm de um conjunto diversificado de organizações, e o tamanho e escopo das funções de auditoria interna nessas organizações também variam. No entanto, cada um é membro ativo do IIA, e suas organizações são reconhecidas como tendo funções de auditoria interna eficazes. Portanto, esperamos que esses CAEs forneçam recomendações de melhores práticas e lições aprendidas que possam ser úteis para outros auditores internos e suas organizações.

Dados Demográficos dos Entrevistados e Inovações Identificadas

Identificador da Empresa	Indústria	Papel do Entrevistado	Escopo Geográfico	Pública/Privada	Porte da AI
C1	Petróleo e Gás	CAE e CRO	América do Sul	Pública	4
C2	Governo	Chefe de AI	América do Norte	Governamental	8
C3	Manufatura	CAE	Global	Pública	4
C4	Manufatura	Chefe de AI	Global	Pública	40
C5	Infraestrutura	CAE	Global	Pública	38
C6	Mídia/Indústria	Chefe de Auditoria	Global	Pública	45
C7	Manufatura	Chefe de AI	Global	Pública	5
C8	Finanças	Chefe de AI	Global	Pública	220
C9	Manufatura	CAE	Global	Pública	57
C10	Comércio	CAE	Global	Pública	30
C11	Manufatura	CAE	Global	Pública	100

No total, a amostra obtida fornece uma visão diversificada das funções de auditoria interna em todo o mundo. É adequada para um estudo detalhado de como as funções de auditoria interna definem e mensuram o valor da auditoria interna em suas organizações.

Participantes da Pesquisa

Em setembro de 2019, a Internal Audit Foundation enviou um e-mail às filiais globais do IIA para apresentar nosso estudo e as convidou a divulgar um link de nossa pesquisa online para seus membros. A pesquisa esteve disponível por aproximadamente um mês e um total de 336 pessoas responderam. Cada participante respondeu a perguntas sobre o valor agregado, bem como perguntas de controle sobre sua organização e seu próprio cargo. Assim, consideramos esta amostra suficiente para os fins deste estudo. No total, a amostra obtida fornece uma visão diversificada das funções de auditoria interna na América do Norte, Europa e no resto do mundo em diversos níveis de maturidade. É adequada para um estudo de como as funções de auditoria interna definem, mensuram e comunicam o valor agregado em suas organizações.

Cargo dos Participantes da Pesquisa	Porcentagem
Chefe executivo de auditoria (CAE) ou chefe de auditoria interna	77,84%
Diretor ou gerente sênior (nível abaixo do CAE)	12,43%
Gerente (nível que reporta ao diretor ou CAE)	6,22%
Equipe de auditoria (que conduz as auditorias)	3,51%
Total	100%

Número Total de Equivalentes a Período Integral na Organização	Porcentagem
Mais de 50.000	2,69%
10.001 a 50.000	18,56%
5.001 a 10.000	10,78%
1.501 a 5.000	28,14%
501 a 1.500	20,06%
500 ou menos	19,76%
Total	100,00%

Tipo de Governança das Organizações Participantes	Porcentagem
Pública	32,04%
Privada	26,95%
Setor público - local	10,18%
Setor público - estado/província	9,88%
Sem fins lucrativos	8,08%
Setor público - federal/nacional	7,49%
Organização não/intergovernamental	2,40%
Nenhuma das anteriores	2,99%

Tipo de Indústria das Organizações Participantes

Indústria	Porcentagem
Agricultura, silvicultura, pesca e caça	2,69%
Construção	2,10%
Jogos	1,20%
Parques de hospitalidade e diversão	0,30%
Serviços educacionais - faculdades e universidades	3,29%
Serviços educacionais - outros	1,50%
Serviços financeiros - gestão de ativos	1,80%
Serviços financeiros - bancário	15,27%
Serviços financeiros - cooperativa de crédito	2,10%
Serviços financeiros - seguros	6,29%
Serviços financeiros - outros	5,09%
Cuidados de saúde e serviços sociais - hospitalidade	5,09%
Cuidados de saúde e serviços sociais - seguros	1,50%
Cuidados de saúde e serviços sociais - enfermagem	1,20%
Cuidados de saúde e serviços sociais - outros	2,69%
Tecnologia da Informação	2,69%
Manufatura	10,18%
Mineração, pedreiras e extração de petróleo e gás	3,29%
Firmas de serviços profissionais	2,10%
Comércio por atacado e varejo	4,79%
Serviços científicos e de tecnologia	0,30%
Transporte e armazenamento	3,89%
Serviços de utilidade pública	2,69%
Outro	17,96%
Total	100,00%

Referências

- Anderson, R. 2009. *Corporate Risk Management*, Relatório Encomendado pela OECD. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Bailey, Andrew D., Audrey A. Gramling, e Sridhar Ramamoorti. 2003. *Opportunities in Internal Auditing*. Lake Mary, FL: Internal Audit Foundation.
- Chambers, Richard. 2017. *Trusted Advisors: Key Attributes of Outstanding Internal Auditors*. Lake Mary, FL: Internal Audit Foundation.
- Chambers, Richard. 2019. *The Speed of Risk: Lessons Learned on the Audit Trail*, 2ª Edição. Lake Mary, FL: Internal Audit Foundation.
- Deloitte. 2018. *Internal Audit 3.0: The Future of Internal Audit is Now*.
- Eulerich, M., J. Henseler, e A. Köhler. 2017. *The internal audit dilemma – the impact of executive directors versus audit committees on internal auditing work*. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 32, 9ª Edição: 854–878.
- Eulerich, M., J. Kremin, e D.A. Wood. 2019. *Factors that Influence the Perceived Use of the IAF's Work by Executive Management and Audit Committee*. *Advances in Accounting*.
- Gramling, A., M. J. Maletta, A. Schneider, e B. K. Church. 2004. *The role of the internal audit function in corporate governance: a synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research*. *Journal of Accounting Literature*, Vol. 23: 192–244.
- Institute of Internal Auditors. 2013. *Rethinking the future of audit - internal audit is at a crossroads*. Comitê de Pesquisa da Filial IIA-Austin.
- Institute of Internal Auditors. 2017. *International Professional Practices Framework*. Lake Mary, FL: The Institute of Internal Auditors.
- Lenz, R. 2013. *Insights into the effectiveness of internal audit: a multi-method and multi-perspective study*, Université Catholique de Louvain - Louvain School of Management Research Institute, Tese de Doutorado 01I2013 <https://bit.ly/2rOWObY>
- Lenz, R., e U. Hahn. 2015. *A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities*. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 30, 1ª Edição: 5–33.
- Lenz, R. 2017. *SUCCESS - Simple, Unexpected, Concrete, Credible, Emotional, and Stories*, Apresentação da Conferência Europeia do The Institute of Internal Auditors (ECIIA), Basileia/Suíça.
- PwC. 2010. *A Future Rich in Opportunity: Internal Audit Must Seize Opportunities to Enhance its Relevancy, State of the Internal Audit Profession Study*. Londres: PricewaterhouseCoopers.
- PwC. 2013. *Reaching Greater Heights: Are You Prepared for the Journey? State of the Internal Audit Profession Study*. Londres: PricewaterhouseCoopers.

Roussy, M., O. Barbe, e S. Rimbault. 2020. *Internal audit: from effectiveness to organizational significance*. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 35, N° 2: 322–342.

Sarens, G., R. Lenz, e L. Decaux. 2016. *Insights Into Self-Images of Internal Auditors*, *EDPACS*, 54:4: 1–18 <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/07366981.2016.1220226?src=recsys&journalCode=uedp20>

Reconhecimento dos Patrocinadores da Internal Audit Foundation

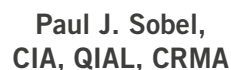
PARCEIROS ESTRATÉGICOS DA FOUNDATION (US\$ 30.000+)



PARCEIROS DA FOUNDATION (US\$ 15.000-\$29.999)



PARCEIROS DE OURO DA FOUNDATION (US\$ 5.000-\$14.999)



Conselho de Curadores da Internal Audit Foundation

PRESIDENTE

Brian P. Christensen
Protiviti Inc.

VICE-PRESIDENTE DE FINANÇAS E DESENVOLVIMENTO

Kevin L. Cantrell, CIA
Plains All American Pipeline L.P.

DIRETORA EXECUTIVA

Ann Cohen
The Institute of Internal Auditors

VICE-PRESIDENTE

Warren W. Stippich Jr., CIA, CRMA
Grant Thornton LLP, Chicago

VICE-PRESIDENTE DE CONTEÚDO

Tania Stegemann, CIA, CCSA, CRMA
Catholic Professional Standards Limited (CPSL)

LIAISON DE EQUIPE

Carrie Summerlin, CCSA
Internal Audit Foundation

CURADORES

Richard F. Chambers, CIA, QIAL, CCSA, CGAP, CRMA
The Institute of Internal Auditors

Michael J. Fucilli, CIA, QIAL, CGAP, CRMA
Metropolitan Transportation Authority

Hossameldin Hosni Abdelaziz El Shaffei, CMIIA, CCSA, CRMA
IIA–Jordânia

Glenn Ho, CIA, CRMA
Mediclinic International

Himi Tina Kim, CIA, CGPA, CRMA
New York State Office of the State Comptroller

Deborah F. Kretchmar, CIA
LPL Financial

Frank M. O'Brien, CIA, QIAL
Olin Corporation

Tania Stegemann, CIA, CCSA, CRMA
Catholic Professional Standards Limited (CPSL)

Committee of Research and Education Advisors da Internal Audit Foundation

PRESIDENTE

Tania Stegemann, CIA, CCSA, CRMA
*Catholic Professional Standards
Limited (CPSL)*

VICE-PRESIDENTE

Angelina K. Y. Chin, CIA,
CCSA, CRMA

LIAISON DE EQUIPE

Erika Beard
Internal Audit Foundation

MEMBROS

James A. Alexander, CIA
Unitus Community Credit Union

Thomas P. O'Reilly
AuditBoard

Subramanian Bhaskar
IIA-Índia

Jared Scott Soileau, CIA, CCSA, CRMA
Louisiana State University

Jiin-Feng Chen, PhD, CIA
IIA-Taiwan Chinese

Ashley R. Threeton
ConocoPhillips

Margaret Heim Christ, CIA
University of Georgia

Jane Traub, CIA, CCSA
The Nielsen Company

Daniel Clayton

Maritza Villanueva, CIA
Grupo Unicomer

Urban Eklund, CIA, CRMA
Ericsson

Chance R. Watson, CIA, CRMA
*Texas Department of Family &
Protective Services*

Yulia Gurman, CIA
Packaging Corporation of America

Klaas J. Westerling, CIA
Intertrust Group Holding S.A.

Anargul Baglanovna Kairulla, CIA