



International Professional
Practices Framework

Orientação Suplementar
Guia Prático

Relatórios de Auditoria

Comunicando Resultados dos
Trabalhos de Avaliação

Tabela de Conteúdos

Sumário Executivo	3
Introdução.....	5
Importância para o Negócio, Desafios e Oportunidades	5
Diretrizes Gerais para o Relatório de Auditoria.....	6
Entendendo as Partes Interessadas/Usuários dos Relatórios de Auditoria Interna ..	6
Conteúdo e Estrutura do Relatório	7
Emissão do Relatório	8
Considerações sobre o Estilo da Redação	10
O Sumário Executivo	11
Introdução e Escopo do Trabalho de Auditoria Interna	12
Conclusões do Trabalho de Auditoria Interna	12
Sumário de Observações Significantes.....	12
Observações Repetidas de Auditorias Anteriores	13
Elementos do Relatório de Auditoria	13
Objetivos e Escopo	14
Observações	14
Recomendações	19
Planos de Ação da Administração.....	20
Processo de Revisão do Relatório.....	22
Comunicação de Resultados	23
Apresentando os Resultados do Trabalho – Tipos de Comunicação.....	23
Ações de Acompanhamento Planejadas pela Auditoria Interna	24
Anexo A: Principais Normas do The IIA.....	27
Anexo B: Glossário	31
Anexo C: Modelo de Relatório de Auditoria	33
Anexo D: Exemplos de Relatórios de Auditoria	35
Autores/Contribuintes	44

Sumário Executivo

Conforme a demanda por valor da auditoria interna muda de uma visão retrospectiva para uma perspectiva de visão de futuro, espera-se que os auditores internos se adaptem com métodos inovadores para avaliar e comunicar resultados de auditoria interna. Comunicar com eficácia os resultados do trabalho dá à administração a oportunidade de realizar ações corretivas de forma oportuna.

A comunicação oportuna e proficiente dos resultados de auditoria interna pode aumentar a eficácia da governança e do gerenciamento de riscos, oferecer oportunidades de melhoria dos processos e influenciar mudanças positivas. Este guia prático concentra-se especificamente na comunicação dos resultados de auditoria interna por meio de relatórios por escrito e oferece orientações quanto a:

- Identificar os principais componentes de um relatório ou apresentação de auditoria interna eficaz.
- Criar e organizar um relatório eficaz de auditoria interna por escrito.
- Apresentar os resultados dos trabalhos de auditoria interna às partes interessadas relevantes.
- Desenvolver um processo de acompanhamento para monitorar e reportar ações corretivas realizadas pela administração.

Os resultados do trabalho podem ser comunicados em uma apresentação formal ou entrevista de encerramento, em vez de um relatório tradicional de auditoria interna por escrito. O método de comunicar resultados pode variar com base na estrutura organizacional, tipo de auditoria interna e recomendações relacionadas. No entanto, as informações comunicadas devem ainda conter os principais conceitos incluídos nesta orientação. As diretrizes para comunicar resultados de trabalho devem ser estabelecidas junto ao conselho e à alta administração.

Por meio desta orientação, o auditor interno virá a considerar que:

- As partes interessadas têm necessidades diversas. Relatórios por escrito podem ser estruturados para diversos tipos de recipientes, ou pode ser necessário mais de um tipo de relatório, com base nas necessidades das partes interessadas.
- A comunicação eficaz de auditoria interna precisa ser precisa, objetiva, clara, concisa, construtiva, completa e tempestiva para ser relevante.

- O relatório de auditoria interna deve incluir os objetivos, escopo e resultados do trabalho.
- Os planos de ação da administração devem ser incluídos, já que frequentemente são o segmento mais consultado do relatório com o passar do tempo. É importante garantir que o tom e a execução esperada da resposta estejam alinhados com a relevância e a urgência da questão.
- É importante conduzir uma revisão precisa do conteúdo, para validar a precisão fatural, a integridade do reporte e para garantir que os resultados e conclusões do trabalho sejam apoiados por informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis.
- Um sumário executivo conciso pode destacar boas práticas observadas durante o trabalho e quaisquer ações realizadas pela administração para melhorar a governança, o gerenciamento de riscos e os controles internos (consulte a Norma 2410.A2). Também é importante incluir descrições diretas e pontuais das questões que possam ser adaptadas para uma apresentação para a alta administração ou conselho, se necessário.
- A distribuição do relatório deve ser validada e aprovada pelo executivo chefe de auditoria, para garantir que seja direcionado aos recipientes desejados e disseminado às partes apropriadas que possam garantir que os resultados recebam a devida consideração.

Introdução

Os auditores internos devem comunicar os resultados dos trabalhos (Norma 2400: Comunicação dos Resultados). No entanto, o formato, conteúdo e momento de tais comunicações podem variar entre organizações e tipos de trabalho. Combinar um plano de comunicação com as partes interessadas durante o planejamento do trabalho ajudará a estabelecer como, quando e a quem os resultados parciais e finais serão comunicados. Relatórios de auditoria interna por escrito são um meio formal de notificar a alta administração, o conselho e outras partes interessadas das observações de auditoria, do escopo, das conclusões aplicáveis, recomendações e planos de ação da administração. Esta orientação tem foco, especificamente, sobre a comunicação dos resultados de trabalhos de avaliação no formato de relatório de auditoria interna por escrito.

Importância para o Negócio, Desafios e Oportunidades

Um relatório de auditoria bem redigido oferece à alta administração, ao conselho e a outras partes interessadas um melhor entendimento dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle da atividade auditada. Também dá a oportunidade de destacar os meios pelos quais um potencial impacto de riscos significantes pode ser mantido em um nível aceitável e/ou de reconhecer o desempenho satisfatório do cliente do trabalho. Além disso, um relatório de auditoria bem redigido apresenta a oportunidade de promover a atividade de auditoria interna, destacando o conhecimento aprofundado dos auditores internos sobre os processos do negócio da organização e a disposição da auditoria interna em trabalhar em parceria com a administração e oferecer recomendações para melhoria.

Relatórios de auditoria obsoletos, imprecisos e de má qualidade podem colocar em dúvida a importância do trabalho realizado pela atividade de auditoria interna. Ao rascunhar o relatório de auditoria, os auditores internos devem tomar cuidado para evitar estas possíveis armadilhas:

- Erros e omissões significantes.
- Linguajar técnico demais ou com muito jargão.
- Observações e recomendações que não estejam bem formuladas.
- Não reconhecer o desempenho satisfatório.
- Omitir ou não explicar limitações de escopo.
- Emitir relatórios atrasados ou entregá-los a partes inapropriadas.

Essas armadilhas podem ser evitadas por meio da preparação e revisão cuidadosas do relatório de auditoria antes que seja divulgado. Este guia prático considera a importância para o negócio, os desafios e as oportunidades de rascunhar um relatório de auditoria.

Diretrizes Gerais para o Relatório de Auditoria

Entendendo as Partes Interessadas / Usuários dos Relatórios de Auditoria Interna

Os relatórios de auditoria interna devem considerar a diversidade dos recipientes do relatório e suas necessidades individuais de informação. Os recipientes do relatório podem variar com base na estrutura organizacional, tipo de auditoria e recomendações relacionadas. O CAE deve estabelecer diretrizes de distribuição do relatório junto ao conselho e à alta administração (tais como o *chief executive officer* (CEO), *chief financial officer* (CFO), conselheiros jurídicos, etc.). Os relatórios de auditoria interna são tipicamente distribuídos para as seguintes partes interessadas:

- Proprietários dos processos e administração.
- Alta administração.
- Conselho.
- Outras partes interessadas, conforme necessário (como auditores externos).

De acordo com a Norma 2440 – Divulgação dos Resultados, “o executivo chefe de auditoria interna deve comunicar os resultados às partes apropriadas”. Geralmente, existe uma lista padrão de distribuição e ela deve ser ajustada com base no trabalho específico de auditoria interna. Os recipientes podem incluir gerentes com responsabilidade direta pela atividade auditada ou indivíduos com autoridade para executar ações relativas às recomendações da auditoria interna. O CAE (ou designado) pode coordenar com a administração para determinar uma lista apropriada de distribuição, para que a devida consideração seja dada aos resultados. A comunicação final do trabalho e a decisão de a quem e como divulgar é, no final das contas, uma responsabilidade do CAE.

Relatórios de auditoria interna são documentos confidenciais e a distribuição deve feita com base na necessidade de saber. Podem ser feitas versões resumidas dos relatórios,

caso certas informações precisem ser compartilhadas com outras entidades/unidades da organização. Diferentes formatos podem ser criados, dependendo do recipiente (ex., o conselho pode receber um sumário executivo, em vez do relatório completo detalhado).

Além disso, dependendo da indústria — como no setor público —, os relatórios podem ser disponibilizados publicamente. Quanto à distribuição dos relatórios de auditoria interna fora da organização, a Norma 2440.A2 declara que, “se não houver exigências legais, estatutárias ou regulatórias em contrário, antes de se divulgar os resultados para partes externas à organização, o executivo chefe de auditoria deve: avaliar o risco potencial à organização; consultar a alta administração e/ou advogado, conforme for apropriado; e controlar a disseminação através da restrição da utilização dos resultados”.

Conteúdo e Estrutura do Relatório

O estilo e formato dos relatórios de auditoria interna por escrito variam entre organizações. A estrutura de um relatório de auditoria interna pode ser consistente com os modelos e práticas de comunicação da organização, refletir a cultura da organização e/ou incorporar sugestões da alta administração e do conselho.

De acordo com a Norma 2420 – Qualidade das Comunicações, “as comunicações devem ser precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas”. O conteúdo e nível de detalhes devem ser determinados pelas necessidades do público-alvo. Assim, algumas organizações podem considerar apropriado utilizar diferentes formatos/versões que sejam personalizadas para o público-alvo. Considere essas perguntas sobre o(s) público(s)-alvo ao personalizar relatórios:

- Quem são os leitores mais importantes do relatório?
- Quanto sabem sobre a atividade auditada?
- Como planejam usar o relatório?
- Como as questões identificadas impactam o leitor?

A estrutura de um relatório inclui, frequentemente, os seguintes componentes:

- 1) Título do relatório de auditoria.
- 2) Objetivo (propósito do trabalho).
- 3) Escopo (atividades auditadas, natureza e extensão do trabalho, limitações de escopo).

- 4) Histórico (breve sinopse da atividade auditada ou explicação do processo).
- 5) Reconhecimento (aspectos positivos da área ou atividade auditada ou apreciação da cooperação).
- 6) Classificação do trabalho (ranking, resultado [isto é, satisfatório, irrelevante, insatisfatório, aprovado, reprovado]).
- 7) Conclusões (sumário de opinião/avaliação do trabalho, frequentemente destacando as observações críticas).
- 8) Observações (também chamado de Descobertas) — cada observação deve ser listada em ordem de importância (agrupadas por atividade, se aplicável) e frequentemente inclui:
 - a. Título e referência.
 - b. Classificação de criticidade (métrica de importância do risco [isto é, alto, médio, baixo, crítico, significativo]).
 - c. Declaração de fatos (condição, critérios, causa, efeito/risco), que podem ser apoiados com exemplos, dados, métricas, tabelas ou gráficos relevantes.
 - d. Recomendações de auditoria (ação corretiva para mitigar o risco identificado na observação).
 - e. Planos de ação da administração (ações corretivas, proprietário da atividade e prazo para conclusão).
- 9) Lista de distribuição.

O uso da Norma 2430 – Uso de “Conduzido em Conformidade com as *Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna*” pode ser indicado apenas se apoiado pelos resultados do programa de garantia de qualidade e melhoria.

Um modelo de relatório de auditoria está disponível no Anexo C e exemplos de relatórios de auditoria simplificados estão disponíveis no Anexo D.

Emissão do Relatório

Os resultados do trabalho devem ser comunicados de acordo com o plano de comunicação acordado. A comunicação tempestiva permite à administração a execução apropriada das ações corretivas. O momento apropriado da emissão de relatórios por escrito pode depender de diversos fatores:

- **Tipo do trabalho de auditoria.**

- Para trabalhos de auditoria regulares, tais como aqueles descritos no plano anual de auditoria interna, o CAE estabelece o cronograma de emissão de acordo com as políticas e procedimentos definidos. Para garantir a comunicação tempestiva dos resultados do trabalho e a execução dos planos de auditoria interna, uma boa prática é emitir um rascunho do relatório alguns dias antes das reuniões de encerramento e o relatório final por escrito duas semanas depois do rascunho.
- Para trabalhos especiais, como aqueles solicitados pela administração fora do plano de auditoria interna para abordar questões urgentes, a emissão do relatório normalmente tem prioridade em relação aos trabalhos normais. Isso é essencial para abordar com eficiência e eficácia as situações de maior risco.
- Para trabalhos de auditoria complexos e extensos, com múltiplas atividades auditadas (como filiais ou unidades com muitos departamentos), relatórios parciais ou atualizações de status podem ser emitidos após auditoria de cada atividade, para consideração imediata das observações e ações corretivas aplicáveis.

- **Considerações parciais de comunicação.**

- Para observações de alto risco, é prudente e típico que o CAE discuta itens verbalmente e com bastante antecedência do relatório formal por escrito. Além da discussão verbal, o CAE também pode autorizar a emissão de um relatório parcial à administração, para que planos de ação possam ser implementados imediatamente, antes da emissão do relatório final por escrito.
- Para observações de médio risco, um relatório parcial pode ser rascunhado para a administração para ações mais tempestivas. O relatório final por escrito também pode ser emitido seguindo o procedimento de trabalhos normais de auditoria interna para observações de médio risco.
- Para observações de baixo risco, outras alternativas podem ser consideradas, como reporte verbal das observações para a gerência responsável ou emissão de um memorando separado para a administração.

- **Recipiente do relatório.**

- Conforme declarado anteriormente, a comunicação contínua (verbal e/ou por escrito) deve ocorrer ao longo do trabalho de auditoria interna junto aos proprietários dos processos da atividade e à administração. Além dos relatórios parciais, os auditores internos podem considerar a revisão, por parte da administração, de um rascunho das observações e recomendações. Essa prática ajuda a criar uma parceria com a organização e reduz erros, mal-entendidos e discordâncias quanto às observações do trabalho.
- A frequência e tipo de comunicação ao conselho variam entre organizações. Relatórios finais de auditoria interna por escrito ou sumários executivos podem ser fornecidos ao conselho na conclusão de todos os trabalhos de auditoria interna. Alternativamente, uma atualização de status que destaque os resultados recentes da auditoria interna pode ser agendada em intervalos regulares (ex., trimestralmente) ou emitida *ad hoc*. Esses relatórios normalmente contêm as observações mais relevantes de auditoria interna (o sumário executivo do relatório de auditoria é geralmente suficiente), conclusão de auditoria e progresso do acompanhamento da administração.
- Relatórios para auditores internos, outras partes interessadas e/ou partes externas, como reguladores, podem ser emitidos conforme necessário. Por exemplo, auditores externos e/ou partes externas podem exigir um sumário de trabalhos de auditoria interna concluídos em um determinado período de tempo. Além disso, relatórios de auditoria interna do governo ou setor público podem ser públicos com base na localização geográfica e/ou indústria da organização e podem exigir uma abordagem diferente.

O relatório de auditoria interna por escrito deve ser emitido de forma tempestiva após a conclusão do trabalho de auditoria interna e não deve conter surpresas.

Considerações sobre o Estilo da Redação

Ao rascunhar o relatório de auditoria interna, as necessidades dos leitores precisam ser consideradas. Os resultados devem ser apresentados de forma organizada, colocando as observações em ordem cronológica, por relevância ou agrupadas por tópico, causa ou efeito/risco. Para fazer isso, deve ser usado um linguajar simples e relativamente livre de jargão e as frases devem ser curtas e diretas. Quadros, gráficos, diagramas, tabelas,

ilustrações e outros elementos gráficos ajudam a destacar mensagens principais. O tom do relatório deve ser construtivo, não controverso.

O estilo de redação deve seguir os protocolos da organização para comunicações por escrito. Orientações adicionais podem ser encontradas em *Internal Auditing: Assurance and Advisory Services*¹, *Sawyer's Guide for Internal Auditors*² e *Clarity, Impact, Speed: Delivering Audit Reports That Matter*.³

O Sumário Executivo

O desejo das partes interessadas de continuar lendo um relatório depende, frequentemente, da impressão sobre o sumário executivo, que é desenvolvido para oferecer uma visão geral clara e concisa dos resultados do trabalho e entregar às partes interessadas, com eficiência, informações críticas com uma mensagem principal persuasiva e bem embasada.

O sumário executivo geralmente destaca boas práticas observadas durante a auditoria e qualquer passo significativo dado pela administração para melhorar a governança, gerenciamento de riscos e controles internos da organização. O sumário não deve conter jargões técnicos ou metodologias de auditoria interna. Tais informações poderiam ser consultadas no relatório detalhado pelo leitor, para obter um entendimento mais aprofundado das informações apresentadas. Os principais componentes de um sumário executivo geralmente incluem:

- Introdução, objetivos, escopo e resultados do trabalho;
- Conclusões quanto à atividade/processos auditados;
- Um sumário de observações significantes ou mensagens principais;
- Preocupações da administração quanto ao estabelecimento de ações corretivas, prazos e/ou situações em que o CAE conclui que a administração aceitou um nível de risco que pode ser inaceitável para a organização.

¹ Kurt F. Reding, et al. Terceira Edição, pp. 14-26

² The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), vol. 2, pp. 238-277, 2012

³ Sally F. Cutler, The IIARF *Handbook Series*, 2011

Introdução e Escopo do Trabalho de Auditoria Interna

A introdução oferece informações básicas sobre a entidade, atividade ou processo auditado. O escopo pode indicar o período coberto, o tipo de auditoria interna sendo conduzida (isto é, trabalho de avaliação, de orientação/consultoria ou auditoria de acompanhamento), riscos específicos, sistemas relevantes e/ou departamentos ou funções avaliados.

Conclusões do Trabalho de Auditoria Interna

De acordo com a Norma 2410.A1, “a comunicação final dos resultados do trabalho deve incluir conclusões aplicáveis, assim como recomendações e/ou planos de ação aplicáveis. Quando apropriado, a opinião dos auditores internos deve ser fornecida. Uma opinião deve levar em conta as expectativas da alta administração, conselho e outras partes interessadas e deve estar suportada por informação suficiente, confiável, relevante e útil”. A conclusão dos auditores internos sobre a condição da atividade/processo auditado ajuda o leitor a entender a importância das observações. O impacto financeiro causado pelas fraquezas e irregularidades do controle interno também pode ser usado para transmitir a importância das observações. Orientações sobre opiniões de auditoria interna são oferecidas no Guia Prático do The IIA, “Formulando e Expressando Opiniões de Auditoria Interna”.

Sumário de Observações Significantes

O sumário executivo geralmente contém observações significantes ou mensagens principais do relatório de auditoria interna e também pode incluir preocupações da administração quanto ao estabelecimento de ações corretivas. É frequentemente benéfico incluir um painel que liste as descobertas na forma de uma tabela, retratando o número de observações/recomendações por atividade auditada, de acordo com sua importância.

As principais observações podem ser resumidas de forma positiva (foco sobre melhoria) ou de forma negativa (foco sobre fraquezas). A auditoria interna é encorajada a reconhecer o desempenho satisfatório, quando aplicável, e a mostrar a tendência (positiva ou negativa) comparada com auditorias anteriores da mesma atividade.

Observações Repetidas de Auditorias Anteriores

O sumário executivo pode incluir observações repetidas de uma auditoria anterior. Adicionalmente, informações sobre planos de ação de auditorias anteriores que não tenham sido concluídos ou que tenham datas de implementação expiradas também podem ser incluídas. Em tais casos, é benéfico incluir informações de histórico sobre observações repetidas e planos de ação da administração.

Elementos do Relatório de Auditoria

A Figura 1 ilustra o fluxo de processo dos elementos do relatório de auditoria.

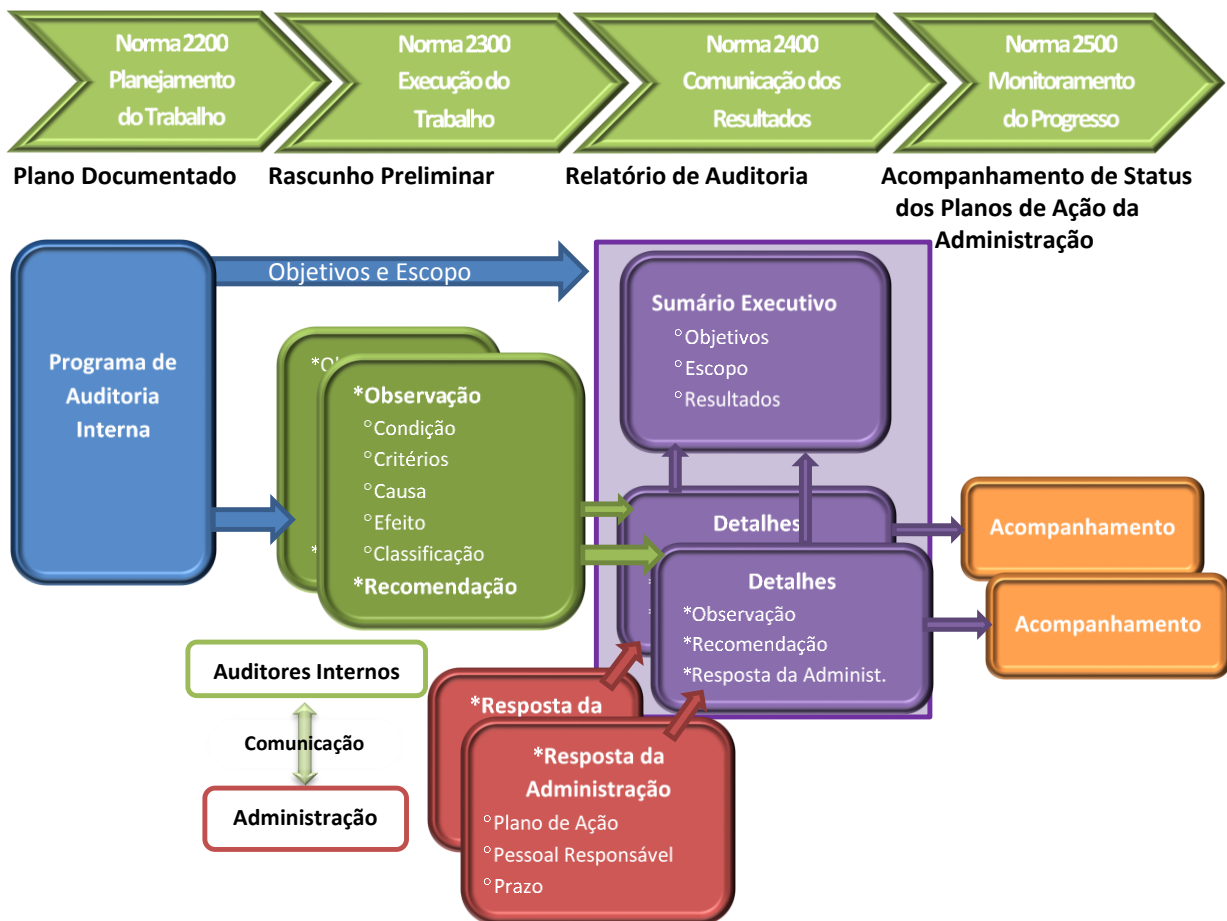


Figura 1: Fluxo de informação dos elementos do relatório de auditoria.

Objetivos e Escopo

Os objetivos e escopo no relatório de auditoria interna devem ser consistentes com o plano aprovado do trabalho. Esta seção normalmente descreve o propósito da auditoria, riscos, escopo e limitações de escopo, se houver. Um exemplo está ilustrado no Documento A, abaixo.

A Norma 2410 – Critérios para a Comunicação declara que “as comunicações devem incluir os objetivos, o escopo e os resultados do trabalho de auditoria”.

Documento A: Exemplo de Objetivos e Escopo

Objetivos e Escopo

O objetivo de nossa auditoria foi garantir que procedimentos e processos adequados estejam em prática para justificar apropriadamente a receita do Sportsplex e que todos os relatórios necessários tenham sido enviados pelo contratante à administração de Parques e Recreação.

Esta auditoria incluiu o Sportsplex de propriedade da Prefeitura, gerido por meio do contratante através de contratos de administração junto à Prefeitura.

A auditoria não incluiu transações e atividades de outros departamentos ou centros da administração de Parques e Recreação (limitação de escopo).

A auditoria cobriu a receita do Ano-Calendário 2015. Nosso trabalho de campo foi finalizado em 15 de Fevereiro de 2016.

Observações

As observações (também chamadas de descobertas), recomendações e planos de ação da administração (respostas) compõem a parte central do relatório de auditoria interna. Esses componentes melhoram a comunicação entre os auditores internos e as partes interessadas e estão ligados entre si conforme ilustrado na Figura 2, na página 15. O ponto inicial usado para desenvolver a observação é a “condição”. O objetivo é desenvolver um plano de ação de recomendação/administração com base na condição e com base na causa raiz.

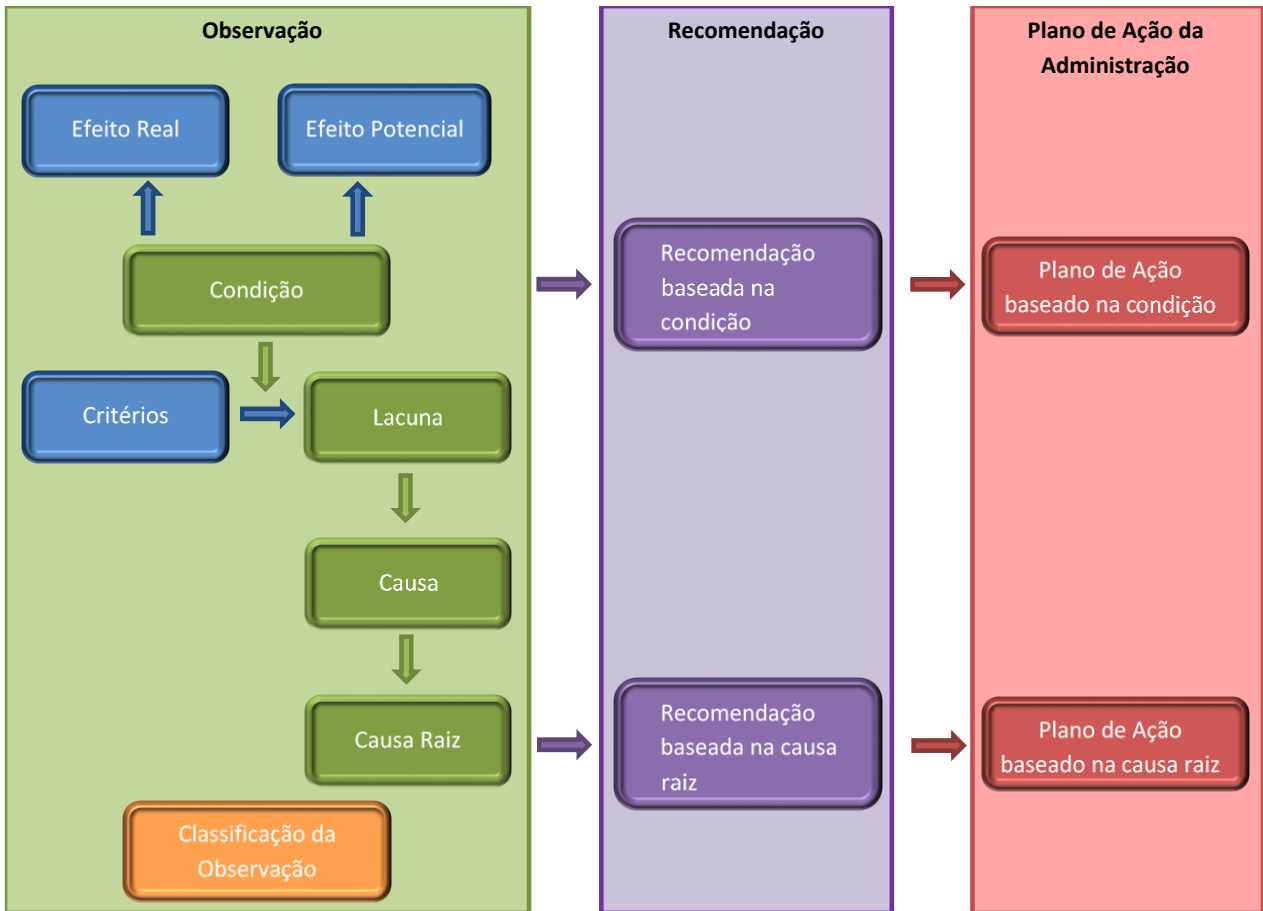


Figura 2: Observação, recomendação e plano de ação da administração

Planos de ação com base na causa raiz são ideais, já que mitigam a causa subjacente da condição que deu origem à observação. Os auditores internos devem entender o significado de condição, causa e causa raiz, assim como os efeitos e recomendações relacionadas, para desenvolver recomendações com base na causa raiz. Esse conceito está ilustrado na Figura 3, na página 16.

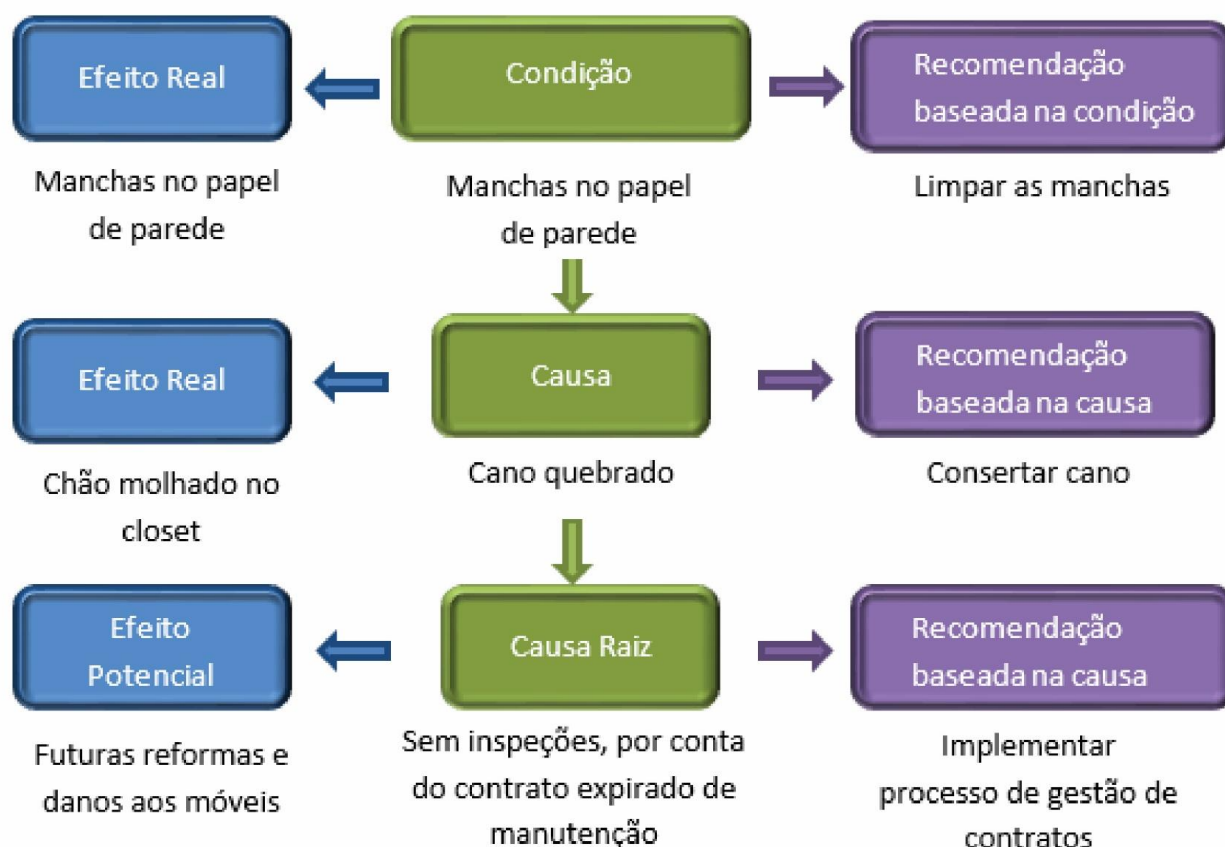


Figura 3: Exemplos de condição, efeito, causa, causa raiz e recomendação.

As observações incluem a condição, critérios, causa, efeito e classificação. As observações devem ser redigidas de tal forma que a parte apropriada entenda e aceite a avaliação da auditoria interna sobre o risco, assim como seu impacto sobre os objetivos organizacionais. As observações devem ser apoiadas por evidências, breves e organizadas, e devem explicar, em linguagem simples, como a condição se compara com um conjunto de critérios. As recomendações, explicadas na próxima seção, devem oferecer uma solução prática e viável para mitigar os riscos identificados nas observações, de modo a provocar uma resposta positiva por parte do cliente do trabalho.

As observações incluem os seguintes elementos:

- **Condição:** Evidências fatuais identificadas durante o curso do trabalho (o que existe). A condição é a principal questão que o auditor interno considera e pode ser mensurável ou observável.
- **Critérios:** Normas, métricas ou expectativas usadas para fazer uma avaliação e/ou verificação de uma observação (o que deveria existir). Critérios são usados para comparar e avaliar as condições existentes e podem ser políticas escritas, procedimentos, leis, regulamentos e/ou diretrizes. Critérios também podem ser práticas organizacionais estabelecidas, expectativas com base no desenvolvimento do controle e até mesmo procedimentos de senso comum que podem não estar formalmente documentados e podem precisar do juízo profissional dos auditores internos para sua avaliação.

Auditores internos devem definir os critérios adequados ou a referência em comparação com a qual a atividade auditada será avaliada (consulte a Norma 2210.A3 para orientações adicionais). Escolher os critérios apropriados permite que o auditor interno atinja conclusões adequadas e, conseqüentemente, preste uma avaliação significativa à alta administração e ao conselho. Exemplos de critérios apropriados podem incluir:

- Internos (ex., políticas e procedimentos).
- Externos (ex., leis e requisitos regulatórios).
- Práticas de liderança (ex., melhores práticas da indústria, orientações profissionais, principais métricas de desempenho).

Para definir critérios adequados para a auditoria interna, é importante considerar os objetivos do trabalho, que são estabelecidos pela auditoria interna com base em uma avaliação de riscos da atividade sendo revisada (consulte a Norma 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria Interna).

- **Causa:** Motivo subjacente para a diferença entre os critérios e a condição (por que a diferença existe). Ela responde às perguntas “o que permite que a condição exista?” e “por que a condição ocorreu?”. É essencial que a auditoria interna trabalhe com a administração para identificar a causa raiz da lacuna.

Meramente consertar a questão não resolve o que fez com que ela existisse e não melhora o ambiente geral de governança, risco e controle. Descobrir e abordar apropriadamente a causa raiz reduzirá (e, idealmente, eliminará) a futura recorrência da condição.

- **Efeito:** Risco ou exposição encontrada por conta da inconsistência da condição em relação aos critérios (a consequência da diferença). Ao determinar o grau de risco ou exposição, os auditores internos consideram o efeito que as observações do trabalho podem ter sobre as operações e/ou processo de reporte financeiro da organização. Efeitos podem ser existentes ou potenciais.
 - Efeitos existentes (reais) são fatuais e vistos como resultados da condição.
 - Efeitos potenciais são exposições em que nenhum efeito real ainda tenha ocorrido ou sido descoberto.

Além das observações e recomendações dos auditores internos, os riscos identificados devem ser documentados no relatório de auditoria, junto com o impacto, para oferecer clareza sobre a questão para o cliente do trabalho e as partes interessadas.

- **Classificação:** Componente da conclusão. Pode ser uma ferramenta eficaz de comunicação para transmitir a importância de cada observação e pode auxiliar a administração a priorizar seus planos de ação, e os auditores internos a priorizar o acompanhamento. A consideração das classificações individuais das observações dentro do relatório geralmente impacta a conclusão geral do trabalho (conforme mencionado anteriormente na seção “Conclusões do Trabalho de Auditoria Interna”). Quando as classificações são usadas, os critérios de classificação devem ser claramente definidos e consistentemente aplicados em todos os relatórios de auditoria interna para trabalhos de avaliação.

Para um exemplo de comunicação de observações, veja o Documento B, na página 19.

Documento B: Exemplo de Observações

#1: Receita Sub-reportada

Classificação: Baixa

Observação

O relatório anual de 2015 gerado pelo Sportsplex não incluiu a receita de concessão e a receita de uma parceria, RUSH Soccer, totalizando \$242.890. De acordo com os contratos de administração com o contratante, o contratante deve enviar um relatório detalhado definindo as quantias de todas as receitas brutas recebidas pelo contratante (Gerente) do ano-calendário anterior e deve ser certificado pelo *chief financial officer* ou *chief executive officer* do contratante quanto à sua precisão. O relatório detalhado deve incluir as concessões e quaisquer outras receitas recebidas pelo contratante. Como as receitas foram bem divergentes dos níveis de limite de repartição de receitas (\$850.000 referente ao Sportsplex), o processo de reporte de receita foi bastante informal e o senso de precisão não foi alto. Portanto, o relatório anual de receita estava incompleto e sub-reportou quanto ao ano-calendário. A auditoria cobriu a receita do Ano-Calendário 2015. Nosso trabalho de campo foi finalizado em 15 de Fevereiro de 2016.

O contrato de administração exige que concessões sejam reportadas usando o máximo de 25% da receita atual de concessão ou a receita projetada de concessão.

Recomendações

Recomendações são as sugestões dos auditores internos para corrigir condições e identificar a causa para prevenir a recorrência (ou a criação de novas condições). As recomendações são uma forma eficiente e eficaz de abordar as lacunas identificadas entre a condição e os critérios. As recomendações são divididas em duas categorias — uma combinação de recomendações com base em condição e causa raiz pode ser apropriada, dependendo da observação específica.

- **Recomendações com base na condição:** Oferecem uma solução parcial para corrigir a condição atual (ex., remover acesso inapropriado).
- **Recomendações com base em causa raiz:** Ações necessárias para prevenir que a condição/observação ocorra novamente. Recomendações com base em

causa raiz são normalmente soluções de longo prazo e podem envolver mais tempo (ex., criar e implementar uma política de revisão de acesso).

Embora muitas atividades de auditoria interna incluam recomendações no rascunho do relatório, as recomendações podem ser transformadas em ações acordadas, se alinhadas com os planos de ação da administração. Para um exemplo de comunicação de recomendações, veja o Documento C abaixo.

Documento C: Exemplo de Recomendações

Recomendação

A administração de Parques e Recreação deve:

- 1.1 Desenvolver um modelo para o contratante usar para enviar o relatório anual detalhado de receitas que incluiria todas as receitas, especialmente concessões e patrocínios.
- 1.2 Revisar o relatório anual detalhado de receitas enviado pelo contratante, para garantir a integridade e razoabilidade das quantias reportadas. Quaisquer discrepâncias devem ser imediatamente resolvidas junto ao contratante.

Planos de Ação da Administração

De acordo com a Norma 2410.A1, as recomendações e/ou planos de ação devem ser incluídos na comunicação final dos resultados do trabalho. As ações que foram iniciadas pela administração durante o trabalho de auditoria interna, mas antes da emissão do relatório por escrito, podem ser reconhecidas na comunicação final do trabalho.

Planos de ação que surjam a partir das recomendações dos auditores internos têm o potencial de transformar processos de negócio e ajudar a organização a atingir suas metas. Planos de ação são eficazes quando desenvolvidos e executados de modo a abordar a causa raiz. É importante a validação do(s) plano(s) de ação junto ao cliente do trabalho, para garantir que as questões sejam abordadas com eficácia e eficiência, mantendo o alinhamento com os objetivos da organização. Embora os auditores internos

possam ser especialistas em governança, gerenciamento de riscos e controles internos, eles não podem assumir responsabilidade gerencial pelos planos de ação ou alegar entender o negócio melhor do que o cliente do trabalho.

Uma boa prática é criar um rascunho preliminar do relatório (também chamado de memorando de auditoria, planilha de observação ou referência de comentários de auditoria) como uma ferramenta para se comunicar com a alta administração e gerência em linha, para melhorar o processo do trabalho. Ele deve incluir um rascunho da condição, critérios, causa, efeito e recomendações. Tal relatório pode ajudar a iniciar uma discussão construtiva para encontrar soluções razoáveis (ações acordadas), mesmo nos estágios iniciais do trabalho de auditoria interna. Se as condições forem críticas, a administração pode ser capaz de abordá-las antes que outras áreas da organização sejam impactadas.

Trabalhando colaborativamente com os auditores internos, a administração fornece planos de ação com base nas observações e recomendações da auditoria interna, incluindo:

- **Ações acordadas:** As ações que serão realizadas pela administração para corrigir a condição atual e suas causas, prevenindo, portanto, recorrência futura. Geralmente, os planos de ação da administração estão correlacionados às recomendações da auditoria interna. Se a administração discordar da observação ou dos fatos identificados pela auditoria interna, detalhes adicionais podem ser fornecidos para chegar a um acordo ou uma explicação razoável deverá ser fornecida pela administração para discussão e resolução.
- **Pessoal responsável:** Identifica a pessoa ou grupo responsável pela ação. Pode ser o proprietário do processo/atividade, gerente ou alta administração.
- **Prazo para o plano de ação:** Data limite para concluir o plano de ação. O CAE deve garantir que o cronograma proposto seja apropriado com base no nível de risco.

Se, ao estabelecer ações corretivas e prazos, o CAE se deparar com preocupações da administração e não for capaz de resolvê-las após escalonar para a alta administração, é apropriado discutir as preocupações e resoluções com o conselho. Tais preocupações poderiam ser quanto à suficiência do plano de ação da administração, o prazo para ação

ou a classificação ou descrição da observação. Um exemplo de comunicação do plano de ação da administração é exibido no Documento D, na página 22.

Documento D: Exemplo de Plano de Ação da Administração

Plano de Ação

- 1.1 Um modelo foi desenvolvido e comunicado ao contratante, exigindo seu uso para envio dos relatórios de receita, incluindo todas as receitas.
- 1.2 O Diretor de Parques e Recreação revisará anualmente todos os relatórios de receita enviados pelo contratante.

Pessoal Responsável

Diretor de Parques e Recreação

Prazo

15 de Abril de 2016

Processo de Revisão do Relatório

Conforme notado na Norma 2440 – Divulgação dos Resultados, o CAE é responsável por revisar e aprovar a comunicação final do trabalho antes da emissão. Esse é um passo importante para garantir que o trabalho tenha sido realizado apropriadamente e que as recomendações estejam alinhadas com os objetivos de negócio da organização.

O CAE revisa e aprova a comunicação final do trabalho antes da emissão e decide a quem e como ela será divulgada, de modo que os resultados recebam a devida consideração. Apesar do processo de revisão variar dependendo do porte da atividade de auditoria interna, o CAE (ou designado) deve estabelecer um processo de revisão para validação das observações do relatório. Dependendo do porte da equipe de auditoria interna, o processo de revisão pode incluir os seguintes passos:

- Revisar os registros do trabalho, para garantir que:
 - O trabalho realizado seja consistente com o escopo de auditoria, objetivos do trabalho e as *Normas* (quando declarando conformidade).
 - As observações e recomendações estejam claramente declaradas e apoiadas por evidências suficientes, confiáveis, relevantes e úteis.
- Rascunhar o relatório de auditoria interna em cooperação com a equipe de auditoria interna.
- Validar o rascunho do relatório e encaminhar ao CAE (ou designado) para revisão.
- O CAE (ou designado) revisa o rascunho do relatório e devolve o relatório à equipe de auditoria interna, caso haja questões que exijam esclarecimento.
- O CAE (ou designado) autoriza a comunicação das observações à administração para feedback antes da emissão do relatório final de auditoria interna por escrito.
- Após revisão e concordância quanto aos planos de ação da administração e prazos de execução, o CAE (ou designado) autoriza a emissão do relatório final de auditoria interna por escrito.
- O CAE retém a responsabilidade geral pela comunicação final do trabalho, mesmo quando delegar responsabilidades de revisão.

Comunicação de Resultados

Uma parte integrante e importante do trabalho de auditoria interna é a apresentação do trabalho realizado e dos resultados derivados. Consequentemente, uma cuidadosa preparação é necessária, já que a comunicação final do trabalho de auditoria exhibe o trabalho dos auditores internos à alta administração, ao conselho e a outras partes interessadas e também pode ser usada como referência para futuros trabalhos de avaliação e/ou consultoria. Conforme a Norma 2440.A1, “o executivo chefe de auditoria é o responsável pela comunicação dos resultados finais às partes que possam assegurar que os resultados recebam a devida consideração”.

Apresentando os Resultados do Trabalho – Tipos de Comunicação

Há requisitos das *Normas* quanto à comunicação de resultados (consulte a Norma 2410 – Critérios para a Comunicação e a Norma 2420 – Qualidade das Comunicações). No entanto, não há modelo definitivo exigido para a apresentação dos resultados do trabalho de auditoria interna e/ou relatórios de auditoria por escrito. As organizações usam muitos

formatos variáveis; mas diretrizes gerais são aplicáveis para a maioria das apresentações e relatórios. Tais apresentações e/ou relatórios devem:

- Garantir que os objetivos, escopo e resultados do trabalho estejam incluídos.
- Ser claros, concisos e fáceis de ler e/ou entender.
- Conter informações precisas e completas, apresentadas objetiva, construtiva e tempestivamente.
- Garantir que as conclusões e resultados do trabalho sejam apoiados por informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis, com base em análises e avaliações apropriadas.
- Ligar o objetivo do trabalho realizado com os objetivos estratégicos da organização.
- Identificar e analisar a causa raiz das questões, para apoiar as recomendações e planos de ação que melhoram o negócio (quando aplicável).

Os meios pelos quais os resultados e relatórios finais do trabalho de auditoria interna serão distribuídos também podem variar; no entanto, são geralmente enviados por transmissões seguras de e-mail. Apresentações orais, principalmente durante discussões das observações e recomendações com a administração do cliente do trabalho, são geralmente feitas com o uso de cópias impressas.

Um modelo de relatório de auditoria é fornecido no Anexo C e exemplos de relatórios de auditoria simplificados são oferecidos no Anexo D.

Ações de Acompanhamento Planejadas pela Auditoria Interna

De acordo com a Norma 2500 – Monitoramento do Progresso, “o executivo chefe de auditoria deve estabelecer e manter um sistema para monitorar a disposição dos resultados comunicados à administração”. Se os planos de ação acordados não forem executados pela administração, há pouco valor nos resultados do trabalho de auditoria interna para a organização. De acordo com a Norma 2500.A1, o executivo chefe de auditoria deve ter um processo de monitoramento em prática para validar que os planos de ação estejam sendo implementados com eficácia ou confirmar que a alta administração tenha aceito o risco de não realizar ações.

O acompanhamento do plano de ação é feito pela atividade de auditoria interna. Uma melhor prática é criar uma planilha ou sistema de acompanhamento, incluindo a observação de auditoria, o plano de ação, o pessoal responsável e os prazos de execução. Conforme as ações corretivas são concluídas, a observação de auditoria é fechada; uma análise de amadurecimento é gerada para todas as observações abertas e expiradas; e a comunicação é feita à administração conforme necessário. O acompanhamento e a análise de amadurecimento também são boas ferramentas para compartilhar com a alta administração e com o conselho.

Atividades de acompanhamento podem ser realizadas em intervalos específicos de tempo ou de forma contínua. Quando conduzidas em intervalos específicos de tempo, o CAE pode agendar tarefas específicas no plano anual de auditoria interna para fazer um acompanhamento para planos de ação incompletos ou expirados do(s) ano(s) anterior(es). Quando atividades de acompanhamento são feitas de forma contínua, o processo de acompanhamento é normalmente feito mensal ou trimestralmente e consiste de três elementos: coleta de informação; verificação da conclusão do plano de ação; e reporte dos resultados ao cliente do trabalho, alta administração e periodicamente ao conselho (em certas circunstâncias, o reporte aos reguladores também pode ser exigido).

- **Coleta de informação:** Os auditores internos encarregados do processo de acompanhamento devem coletar informações junto à administração quanto ao status dos planos de ação (isto é, os planos de ação concluídos, os que estão em progresso, os que não foram implementados ainda – parcial ou totalmente – e os atrasados).
- **Verificação da conclusão dos planos de ação:** Para planos de ação reportados pela administração como implementados, os auditores internos devem verificar que as observações e riscos associados originalmente levantados tenham sido mitigados apropriadamente. A verificação pode ser realizada para todos os planos de ação ou de forma seletiva, dependendo da importância do risco.
 - Em casos em que a administração determine que certos planos de ação não são mais necessários, o CAE deve discutir a questão com a alta administração. O CAE deve comunicar ao conselho se a questão não tiver sido resolvida (consulte a Norma 2600 – Comunicação da Aceitação de Riscos).

Há diversas ferramentas no mercado que facilitam o processo de acompanhamento, permitindo que a auditoria interna utilize o fluxo de trabalho desde a avaliação de riscos, até o reporte da entrega, até o acompanhamento dos planos de ação. Como exemplo, o fluxo de trabalho poderia permitir o envio automático de e-mails quando um plano de ação estiver próximo do prazo de conclusão. Os auditores internos não devem perder o foco sobre o objetivo principal do processo de acompanhamento, que é validar que as ações acordadas tenham sido implementadas e estejam funcionando com eficácia.

Anexo A: Principais Normas do The IIA

O *International Professional Practices Framework* (IPPF) delinea as seguintes *Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna* como pertinentes à comunicação de resultados de auditoria.

Norma 2210: Objetivos do Trabalho de Auditoria

Os objetivos devem ser estabelecidos para cada trabalho de auditoria.

2210.A3: São necessários critérios adequados para avaliar a governança, o gerenciamento de riscos e os controles. Os auditores internos devem verificar até que ponto a administração e/ou o conselho estabeleceu critérios adequados para determinar se os objetivos e metas têm sido alcançados. Se forem adequados, os auditores internos devem utilizar tais critérios em sua avaliação. Se inadequados, os auditores internos devem identificar critérios de avaliação apropriados, em discussão com a administração e/ou conselho.

Interpretação:

Tipos de critérios podem incluir:

- *Internos (ex., políticas e procedimentos da organização).*
- *Externos (ex., leis e regulamentos impostos por órgãos reguladores).*
- *Práticas de liderança (ex., orientações da indústria e da profissão).*

2400 – Comunicação dos Resultados

Os auditores internos devem comunicar os resultados dos trabalhos de auditoria.

2410 – Critérios para a Comunicação

As comunicações devem incluir os objetivos, o escopo e os resultados do trabalho de auditoria.

2410.A1: A comunicação final dos resultados do trabalho deve incluir conclusões aplicáveis, assim como as recomendações e/ou planos de ação aplicáveis. Quando apropriado, a opinião dos auditores internos deve ser fornecida. Uma opinião deve levar em conta as expectativas da alta administração, conselho e outras partes interessadas e deve estar suportada por informação suficiente, confiável, relevante e útil.

Interpretação

As opiniões de um trabalho de auditoria podem ser classificações (ratings), conclusões ou outras descrições dos resultados. Um trabalho de auditoria pode estar relacionado aos controles sobre um processo, risco ou unidade de negócios específica. A formulação das opiniões requer a consideração dos resultados do trabalho e sua importância.

2410.A2: Os auditores internos são encorajados a reconhecer o desempenho satisfatório nas comunicações dos trabalhos de auditoria.

2420 – Qualidade das Comunicações

As comunicações devem ser precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas.

Interpretação

Comunicações precisas são livres de erros e distorções e são fiéis aos fatos fundamentais. Comunicações objetivas são justas, imparciais e neutras e são o resultado de um julgamento justo e equilibrado de todos os fatos e circunstâncias relevantes. Comunicações claras são facilmente compreendidas e lógicas, evitando linguagem técnica desnecessária e fornecendo todas as informações significantes e relevantes. Comunicações concisas são diretas e evitam elaboração desnecessária, detalhes supérfluos, redundância e excesso de palavras. Comunicações construtivas são úteis ao cliente do trabalho de auditoria e à organização e conduzem às melhorias onde seja necessário. Comunicações completas não omitem qualquer dado que seja essencial à audiência-alvo e incluem todas as informações significantes e relevantes e as observações que dão suporte às recomendações e conclusões. Comunicações tempestivas são oportunas e práticas, dependem da importância do ponto, permitem à administração aplicar as ações corretivas apropriadas.

2430 – Uso de “Conduzido em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”

Declarar que os trabalhos são “conduzidos em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna” é apropriado, somente se os resultados do programa de garantia de qualidade e melhoria sustentarem esta declaração.

2440 – Divulgação dos Resultados

O executivo chefe de auditoria interna deve comunicar os resultados às partes apropriadas.

Interpretação

O executivo chefe de auditoria é responsável por revisar e aprovar a comunicação final do trabalho de auditoria antes da sua emissão e por decidir a quem e como ela será disseminada. Quando o executivo chefe de auditoria delega estas tarefas, ele ou ela retém total responsabilidade.

2440.A1: O executivo chefe de auditoria é o responsável pela comunicação dos resultados finais às partes que possam assegurar que os resultados recebam a devida consideração.

2440.A2: Se não houver exigências legais, estatutárias ou regulatórias em contrário, antes de se divulgarem os resultados para partes externas à organização, o executivo chefe de auditoria deve:

- Avaliar o risco potencial à organização;
- Consultar a alta administração e/ou advogado, conforme for apropriado; e
- Controlar a disseminação através da restrição da utilização dos resultados.

2500 – Monitoramento do Progresso

O executivo chefe de auditoria deve estabelecer e manter um sistema para monitorar a disposição dos resultados comunicados à administração.

2500.A1: O executivo chefe de auditoria deve estabelecer um processo de acompanhamento, para monitorar e assegurar que as ações da administração tenham sido implantadas com eficácia ou que a alta administração tenha aceitado o risco de não aplicar qualquer ação.

2600 – Comunicação da Aceitação de Riscos

Quando o executivo chefe de auditoria conclui que a administração aceitou um nível de risco que pode ser inaceitável para a organização, o executivo chefe de auditoria deve discutir o assunto com a alta administração. Caso o executivo chefe de auditoria determine que a questão não foi resolvida, o executivo chefe de auditoria deve comunicar a questão ao conselho.

Interpretação

A identificação do risco aceito pela administração pode ser observada por meio de um trabalho de avaliação (assurance) ou consultoria, monitoramento do progresso das medidas aplicadas pela administração como resultado de trabalhos anteriores, ou por outros meios. Não é responsabilidade do executivo chefe de auditoria resolver o risco.

Anexo B: Glossário⁴

Atividade de Auditoria Interna

Um departamento, divisão, time de consultores ou outros profissionais que prestem serviços independentes e objetivos de avaliação (*assurance*) e consultoria, desenvolvidos para adicionar valor e melhorar as operações da organização. A atividade de auditoria interna auxilia uma organização a atingir seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controles.

Conselho (*Board*)

O mais alto nível de corpo diretivo da organização, encarregado da responsabilidade de dirigir e/ou supervisionar as atividades e responsabilizar a alta administração (p.ex.: um conselho de administração, conselho de supervisão ou um conselho de gestores ou curadores). Embora características de governança variem entre jurisdições e setores, o conselho normalmente inclui membros que não fazem parte da administração e não é composto, apenas, por membros da administração. Se não existe conselho, a palavra “conselho” nas *Normas* se refere a um grupo ou pessoa encarregada da governança. Adicionalmente, “conselho”, nas *Normas*, pode se referir a um comitê ou outro órgão ao qual o órgão de governança tenha delegado certas funções (ex., um comitê de auditoria ou comitê de riscos).

Executivo chefe de auditoria (*Chief Audit Executive – CAE*)

Executivo chefe de auditoria descreve a pessoa em uma posição de alto nível (sênior), responsável pelo gerenciamento eficaz da atividade de auditoria interna, de acordo com o estatuto e a Definição de Auditoria Interna, o Código de Ética e as *Normas*. O executivo chefe de auditoria, ou outros subordinados, deve ter certificações e qualificações apropriadas. O nome da posição específica e/ou papel do executivo chefe de auditoria pode variar de acordo com as organizações.

Objetivos do Trabalho de Auditoria

Declarações amplas desenvolvidas por auditores internos, que definem os objetivos pretendidos com os trabalhos de auditoria.

⁴ <https://global.theiia.org/certification/Public Documents/Glossary.pdf>

Opinião do Trabalho de Auditoria

Classificação, conclusão e/ou outra descrição dos resultados de um trabalho de auditoria interna, relacionados aos aspectos contidos nos objetivos e no escopo do trabalho.

Risco

A possibilidade de ocorrer um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos. O risco é medido em termos de impacto e de probabilidade.

Serviços de Avaliação (*Assurance*)

Exame objetivo da evidência, com o propósito de fornecer para a organização uma avaliação independente sobre os processos de governança, gerenciamento de riscos e controles. Exemplos podem incluir trabalhos de auditoria financeira, de desempenho, de conformidade, de segurança de sistemas e de “*due diligence*”.

Serviços de Consultoria

Atividades de aconselhamento e serviços relacionados prestados ao cliente, cuja natureza e escopo são acordados com o cliente e se destinam a adicionar valor e aperfeiçoar os processos de governança, gerenciamento de riscos e controles da organização, sem que o auditor interno assuma qualquer responsabilidade que seja da administração. Exemplos incluem orientação, assessoria, facilitação e treinamento.

Trabalho de Auditoria (*Engagement*)

Uma atribuição específica de auditoria interna, tarefa ou atividade de revisão, tal como uma auditoria interna, uma revisão de autoavaliação de controle (*control self-assessment*), investigação de fraude ou consultoria. Um trabalho de auditoria pode incluir tarefas múltiplas ou atividades desenvolvidas para cumprir com um grupo específico de objetivos relacionados.

Anexo C: Modelo de Relatório de Auditoria

Sumário Executivo

Objetivos:

Objetivos específicos do trabalho de auditoria interna relacionados com os objetivos do cliente do trabalho.

Escopo:

Escopo do trabalho em relação aos objetivos, conforme mencionados acima. O escopo e os objetivos devem estar alinhados com as normas relevantes.

Histórico:

Informações de histórico pertinentes à atividade sob revisão.

Conclusão:

Um sumário de resultados do trabalho, assim como uma conclusão dos objetivos de auditoria.

Opinião de Auditoria Interna:

Uma opinião de auditoria sobre o ambiente de riscos e controle do processo sob revisão.

Resposta da Administração:

Um plano de ação detalhado será desenvolvido pela administração para abordar as observações do trabalho.

Detalhes da Revisão

1. NOME DA OBSERVAÇÃO (Impacto do Risco)

Descrição	Descrição da observação, isto é, situação atual do processo sendo revisado e explicação das normas em comparação com as quais a observação é mensurada (Condição, Critérios)
Causa	Declare o motivo subjacente para a diferença entre os critérios e a condição
Efeito/Risco	Identifique os riscos ou exposição devidos à inconsistência da condição em relação aos critérios
Recomendação/ Ação Acordada	Ação corretiva necessária para abordar a lacuna entre os critérios e a condição
Pessoal Responsável	Pessoa(s) responsável(eis) pela ação
Prazo	Data limite para conclusão da ação

2. NOME DA OBSERVAÇÃO (Impacto do Risco)

Descrição	Descrição da observação, isto é, situação atual do processo sendo revisado e explicação das normas em comparação com as quais a observação é mensurada (Condição, Critérios)
Causa	Declare o motivo subjacente para a diferença entre os critérios e a condição
Efeito/Risco	Identifique os riscos ou exposição devidos à inconsistência da condição em relação aos critérios
Recomendação/ Ação Acordada	Ação corretiva necessária para abordar a lacuna entre os critérios e a condição
Pessoal Responsável	Pessoa(s) responsável(eis) pela ação
Prazo	Data limite para conclusão da ação

Anexo D: Exemplos de Relatórios de Auditoria

Nas páginas a seguir, há dois exemplos de relatórios de auditoria simplificados que mostram como os componentes do relatório de auditoria poderiam ser incluídos em um relatório de auditoria interna por escrito:

- O primeiro exemplo é de um relatório de auditoria para o Departamento de Parques e Recreação da Prefeitura.
- O segundo exemplo é um relatório de auditoria para a ABC Unlimited.

Propósito

O propósito desta auditoria foi garantir a conformidade do contratante com os termos do contrato do Sportsplex, com um foco sobre os pagamentos devidos do Contratante à Prefeitura. Esta auditoria foi solicitada pela administração do departamento, por meio do processo anual de avaliação de riscos conduzido pela Secretaria de Auditoria da Prefeitura.

Objetivos e Escopo

O objetivo de nossa auditoria foi garantir que procedimentos e processos adequados estejam em prática para justificar apropriadamente a receita do Sportsplex e que todos os relatórios necessários tenham sido enviados pelo contratante à administração de Parques e Recreação.

Esta auditoria incluiu o Sportsplex de propriedade da Prefeitura, gerido por meio do contratante através de contratos de administração junto à Prefeitura.

A auditoria não incluiu transações e atividades de outros departamentos ou centros da administração de Parques e Recreação (limitação de escopo).

A auditoria cobriu a receita do Ano-Calendário 2015. Nosso trabalho de campo foi finalizado em 15 de Fevereiro de 2016.

Agradecimentos

Gostaríamos de agradecer à administração e à equipe do Departamento de Parques e Recreação e à administração da Hometown Sports Management por sua pronta e cortês assistência durante nossa auditoria.

Conclusão

No geral, com base nos resultados de nossa auditoria, o contratante, Hometown Sports Management, está em conformidade com os termos do Contrato de Administração do Sportsplex junto à Prefeitura. Notamos que o processo de reporte de receitas pode ser aperfeiçoado para melhorar a prestação de contas, implementando, ao reporte de todas as receitas e ao envio à Prefeitura dos relatórios de administração necessários, as nossas recomendações relacionadas.

Histórico

Em Abril de 2009, a Prefeitura executou dois contratos (Contratos de Administração) com a Hometown Sports Management (HSM) LLC para um período de 16 anos de aluguel até 2025. A HSM é responsável pela supervisão, administração e manutenção de rotina e reparos das instalações e estacionamentos. A HSM também é responsável por conduzir ao menos 35 eventos por ano-calendário em cada instalação. O Departamento de Parques e Recreação faz a administração do contrato e o gerenciamento. Entre os termos dos contratos está o requisito de que a HSM divida com a Prefeitura 5% da receita anual bruta acima de \$850.000 referente ao Sportsplex.

Observações e Recomendações

#1: Receita Sub-reportada

Classificação: Baixa

Observação

O relatório anual de 2015 gerado pelo Sportsplex não incluiu a receita de concessão e a receita de uma parceria, RUSH Soccer, totalizando \$242.890. De acordo com os contratos de administração com o contratante, o contratante deve enviar um relatório detalhado definindo as quantias de todas as receitas brutas recebidas pelo contratante (Gerente) do ano-calendário anterior e deve ser certificado pelo *chief financial officer* ou *chief executive officer* do contratante quanto à sua precisão. O relatório detalhado deve incluir as concessões e quaisquer outras receitas recebidas pelo contratante. Como as receitas foram bem divergentes dos níveis de limite de repartição de receitas (\$850.000 referente ao Sportsplex), o processo de reporte de receita foi bastante informal e o senso de precisão não foi alto. Portanto, o relatório anual de receita estava incompleto e sub-reportou quanto ao ano-calendário.

O contrato de administração exige que concessões sejam reportadas usando o máximo de 25% da receita atual de concessão ou a receita projetada de concessão.

Recomendação:

A administração de Parques e Recreação deve:

- 1.1 Desenvolver um modelo para o contratante usar para enviar o relatório anual detalhado de receitas que incluiria todas as receitas, especialmente concessões e patrocínios.
- 1.2 Revisar o relatório anual detalhado de receitas enviado pelo contratante, para garantir a integridade e razoabilidade das quantias reportadas. Quaisquer discrepâncias devem ser imediatamente resolvidas junto ao contratante.

Plano de Ação

- 1.3 Um modelo foi desenvolvido e comunicado ao contratante, exigindo seu uso para envio dos relatórios de receita, incluindo todas as receitas.
- 1.4 O Diretor de Parques e Recreação revisará anualmente todos os relatórios de receita enviados pelo contratante.

Pessoal Responsável

Diretor de Parques e Recreação

Prazo

15 de Abril de 2016

#2: Receita Reportada não corresponde à Receita Projetada

Classificação: Baixa

Observação

A receita durante o ano-calendário de 2015 não atingiu a receita projetada declarada nos contratos de administração com o contratante. O contratante declarou que a combinação do declínio na economia e da saída do time de *baseball* da Prefeitura foram alguns dos principais fatores que impactaram as receitas. Como resultado, a receita real ficou abaixo do limite de repartição de receitas.

Recomendação

A administração de Parques e Recreação deve:

- 2.1 Continuar trabalhando com o contratante, para garantir que as instalações do Sportsplex concretizem o potencial máximo de receita.

Plano de Ação

- 2.2 Um processo está sendo desenvolvido para oferecer *insights* sobre como o contratante está sendo gerenciado. Um relatório será criado para envio ao Diretor de Parques e Recreação para revisão trimestral.

Pessoal Responsável

Diretor de Parques e Recreação

Prazo

15 de Abril de 2016

Auditoria Interna da ABC Unlimited

Relatório de Auditoria Interna

29 de Abril de 2016

Auditoria da Função de Tesouraria

Objetivos e Escopo

A auditoria cobriu a função de tesouraria da ABC Unlimited. O escopo incluiu a avaliação dos seguintes processos: gerenciamento dos acessos eletrônicos a contas bancárias, conciliação de contas bancárias, monitoramento e reporte de contas bancárias e razão geral, requisitos diários de empréstimo e disponibilidade de linha de crédito.

Processo / avaliação

Função de Tesouraria – Vermelha

Histórico

A função de tesouraria vivenciou uma taxa anormalmente alta de rotatividade no ano-fiscal de 2015. A administração da tesouraria não estava plenamente estruturada, o que criou uma lacuna na segregação de deveres.

Opinião

A auditoria foi classificada como Vermelha, devido às questões significantes identificadas quanto ao processo de gestão de contratos.

Oportunidades adicionais para melhoria foram notadas no gerenciamento dos acessos a contas bancárias e no processo mensal de conciliação bancária.

Gostaríamos de agradecer à administração por sua atitude positiva e pelo apoio que recebemos durante nosso trabalho.

Sumário das Observações

Ref	Título	Criticidade
A.1	Processo Insuficiente de Gestão de Contratos	Crítico
A.2	Falta de Controles de Acesso a Contas Bancárias	Significante
A.3	Processo Inadequado de Conciliação Bancária	Significante

Resposta

Francis Financial e Miguel Money devem fazer uma atualização até 30 de Maio de 2016. A “última atualização” da seção de resposta deve ser preenchida com este propósito.

Auditoria Interna da ABC Unlimited

Relatório de Auditoria Interna

29 de Abril de 2016

Auditoria da Função de Tesouraria

OBSERVAÇÕES, RECOMENDAÇÕES E RESPOSTA DA ADMINISTRAÇÃO

Referência	(A.1) Processo Insuficiente de Gestão de Contratos
Criticidade	Crítico
Observação	
<p>Documentação formal quanto ao processo de acompanhamento de expiração e renovação de contratos, assim como as responsabilidades da ABC Unlimited quanto a esse processo, não puderam ser oferecidas no período desta auditoria.</p> <p>Embora o contrato de linha de crédito pareça ter sido renovado após expiração do período anterior, caso os atuais envolvidos no processo de renovação estejam indisponíveis para futuras renovações, o acesso à linha de crédito da empresa por meio do banco estaria em risco.</p>	
Recomendação	
<p>A administração deve documentar formalmente o processo de monitoramento de expiração e renovação de contratos de linha de crédito, por meio do uso de documentos de <i>Standard Operating Procedure</i> (SOP).</p> <p>Os funcionários apropriados devem ser encarregados de monitorar a expiração de contratos, coordenar os processos de renovação de contratos e manter e arquivar a documentação conforme necessário. Adicionalmente, é recomendado que os SOPs sejam revisados e atualizados ao menos uma vez ao ano.</p>	
Ação Planejada	
<p>No ano-calendário de 2017, a Empresa atualizará seu Plano Estratégico, o que servirá de catalisador e de estrutura para o desenvolvimento de nosso plano estratégico financeiro, que definirá, entre outras coisas, a estrutura de capital alvo, fontes de capital, requisitos de financiamento ao longo dos três próximos anos e tópicos relacionados. Nesse período, procuraremos o banco com antecedência (normalmente, um ano antes) da expiração de nossa instalação atual, para começar a planejar o marketing e execução de nossa nova instalação.</p>	
Responsável	Francis Financial, CFO
Prazo	1º de Dezembro de 2016
Última atualização	

Auditoria Interna da ABC Unlimited

Relatório de Auditoria Interna

29 de Abril de 2016

Auditoria da Função de Tesouraria

Referência	(A.2) Falta de Controles de Acesso a Contas Bancárias
Criticidade	Significante
Observação	
<p>Deficiências de controle foram identificadas quanto ao acesso a contas bancárias:</p> <p>Desligamentos profissionais e transferências de cargo de usuários com acesso a contas bancárias não são comunicados aos administradores da segurança de contas bancárias, visto que 20,9% (9 de 43) dos usuários com acesso a contas bancárias foram desligados ou transferidos sem ajustes aos direitos de acesso às contas. Um usuário também recebeu acesso para gerar relatórios de uma conta bancária que ele não teria motivo corporativo para acessar.</p> <p>Adicionalmente, não é prática atual da ABC Unlimited recuperar os <i>tokens</i> de acesso a contas bancárias após desligamento profissional ou transferência para novo cargo. Essa combinação de fatores poderia resultar em acesso não autorizado às contas corporativas, já que funcionários desligados ou transferidos para novos cargos retêm as credenciais de <i>login</i> no sistema e o <i>token</i> de acesso bancário necessários para acessar as contas corporativas.</p> <p>Embora as contas às quais funcionários desligados ou transferidos têm acesso não sejam contas em que fundos corporativos possam ser diretamente retirados da organização, aqueles com acesso poderiam processar saques não autorizados de fundos de contas de clientes. Isso poderia resultar na perda de contas de clientes e confiança reduzida do cliente na organização.</p>	
Recomendação	
<p>A administração deve estabelecer um processo em que a Tesouraria seja notificada imediatamente quando funcionários com acesso às contas bancárias sejam desligados ou transferidos para novos cargos dentro da organização. Isso ajudará a reduzir o risco de acesso não autorizado e ajudará a Tesouraria na administração dos direitos de acesso bancário.</p> <p>Uma revisão dos direitos de acesso bancário de todos os usuários deve ser feita anualmente.</p>	
Ação Planejada	
<p>A administração concorda que há necessidade de uma maior comunicação entre Tesouraria, Crédito e Recursos Humanos para garantir que todos os funcionários com acesso bancário estejam atualmente empregados com cargos na área de AR/Crédito. A Tesouraria estabelecerá um processo de controle <i>one over one</i> (preparador e aprovador) para revisar os usuários atuais trimestralmente e uma prática de devolução de seu <i>token ID</i> a seu supervisor em sua respectiva localidade.</p>	
Responsável	Miguel Money, Controladoria
Prazo	30 de Junho de 2016
Última atualização	

Auditoria Interna da ABC Unlimited

Relatório de Auditoria Interna

29 de Abril de 2016

Auditoria da Função de Tesouraria

Referência	(A.3) Processo Inadequado de Conciliação Bancária
Criticidade	Significante
<p>Observação</p> <p>Conciliações mensais não estão sendo concluídas regular e completamente.</p> <p>Após revisão das conciliações de contas bancárias, as seguintes questões foram notadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 75% (12 de 16) das conciliações não continham a data em que a conciliação foi concluída. • 19% (3 de 16) das conciliações continham apenas uma captura de tela dos saldos das contas, mas não foram conciliadas em comparação com dados bancários. • 81% (13 de 16) das conciliações não foram feitas em um ou mais meses do ano fiscal atual. • 31% (5 de 16) das conciliações continham saldos não conciliados há mais de 30 dias. <p>Por não concluir as conciliações mensais regularmente, imprecisões, erros, fraudes ou outras questões podem ter passado sem detecção.</p> <p>Também foi notado que o Gerente de Operações da Tesouraria conduz muitas das conciliações de contas bancárias da organização. A segregação apropriada inclui a separação das responsabilidades de custódia, geração de registros e conciliação. Como o Gerente de Operações da Tesouraria é o administrador das contas bancárias da organização, com acesso direto aos fundos da empresa, os deveres não foram adequadamente segregados dentro da função de Tesouraria (tanto responsabilidades de custódia, quanto de conciliação).</p>	
<p>Recomendação</p> <p>A administração deve garantir que as conciliações sejam conduzidas mensalmente e que os itens conciliados sejam resolvidos em até 30 dias de sua identificação. Isso ajudará a garantir que a precisão entre banco e conta seja devidamente mantida.</p> <p>As responsabilidades de custódia e conciliação dos fundos corporativos devem ser segregadas. Isso pode ser feito dando responsabilidades de conciliação de contas bancárias a um funcionário sem acesso às contas. Segregar essas responsabilidades ajudará a garantir que o risco de fraude seja melhor controlado dentro da organização.</p>	
<p>Ação Planejada</p> <p>A administração concorda que as conciliações bancárias e a resolução de quaisquer questões pendentes são importantes para a prevenção de fraudes. Um projeto está em execução atualmente para as contas de depósito em dinheiro, para melhor estabelecer procedimentos e processos que garantam que as aplicações de caixa resultem em uma conciliação mais tempestiva e integrada.</p> <p>A administração reconhece a importância da segregação de deveres quanto ao Gerente da Tesouraria conciliar as contas, assim como ter direitos administrativos sobre as contas. No</p>	

Auditoria Interna da ABC Unlimited

Relatório de Auditoria Interna

29 de Abril de 2016

Auditoria da Função de Tesouraria

entanto, considerando o número de pessoas no departamento, com três dos quatro funcionários sendo funcionários de aplicação de caixa, é difícil ter uma real segregação de deveres, além de um processo de preparador/revisor. A administração recomenda documentar o processo de conciliação e treinará funcionários para realizar conciliações apenas das contas de depósito. Todas as conciliações terão um processo de revisão final conduzido, assinado e datado pelo Diretor de Serviços Financeiros Compartilhados, além de resolver todos os itens conciliados e contestados dentro de 30-45 dias úteis após o final do mês.

Responsável	Miguel Money, Controladoria
Prazo	15 de Julho de 2016
Última atualização	

Estruturação da equipe e cronograma

Equipe de Auditoria da ABC Unlimited:

Apresentação de encerramento: Apresentação foi feita em 15 de Abril de 2016.

Distribuição

Membros do conselho:

Auditores externos:

Francis Financial, CFO

Miguel Money, Controladoria

Susie Smarty, CAE

Autores/Contribuintes

Listados em ordem alfabética:

Brad Ames, CRMA

Fabiano Castello, CIA, CCSA, CRMA

Despoina Chatzaga, CIA, CCSA, CFSA

Caroline M. Glynn, CIA

Judy Grobler, CIA, CRMA

Sara Lademan, CIA

Takuya Morita, CIA

Ranjit Singh, CRMA

Sobre o Instituto

The Institute of Internal Auditors (The IIA) é o mais reconhecido advogado, educador e fornecedor de normas, orientações e certificações da profissão de auditoria interna. Fundado em 1941, o The IIA atende, atualmente, mais de 185.000 membros de mais de 170 países e territórios. A sede global da associação fica em Altamonte Springs, na Flórida. Para mais informações, visite www.globaliia.org ou www.theiia.org.

Sobre as Orientações Suplementares

Orientações Suplementares fazem parte do *International Professional Practices Framework* (IPPF) do The IIA e oferecem orientações adicionais recomendadas (não obrigatórias) para a condução de atividades de auditoria interna. Embora apoiem as *Normas*, as Orientações Suplementares não têm o objetivo de relação direta com o atingimento da conformidade com as *Normas*. Elas têm o objetivo de abordar tópicos específicos, assim como questões específicas de determinados setores, e incluem processos e procedimentos detalhados. Esta orientação é apoiada pelo The IIA, por meio de processos formais de revisão e aprovação.

Guias Práticos

Os Guias Práticos são um tipo de Orientação Suplementar, que fornecem orientação detalhada para a condução de atividades de auditoria interna. Eles incluem processos e procedimentos detalhados, como ferramentas e técnicas, programas e abordagens passo-a-passo, assim como exemplos de entregáveis. Como parte das orientações do IPPF, a conformidade com os Guias Práticos é recomendada (não obrigatória). Os Guias Práticos são apoiados pelo The IIA, por meio de processos formais de revisão e aprovação.

Um *Global Technologies Audit Guide* (GTAG) é um tipo de Guia Prático, redigido em linguagem clara de negócios, para abordar uma questão tempestiva relativa ao gerenciamento, controle ou segurança da tecnologia da informação.

Para mais materiais de orientação fidedignos fornecidos pelo The IIA, por favor, visite nosso site em www.globaliia.org/standards-guidance ou www.theiia.org/guidance.

Isenção de Responsabilidade

O The IIA publica este documento para fins informativos e educacionais e este material não tem o objetivo de fornecer respostas definitivas a específicas circunstâncias individuais. Desta forma, tem o único propósito de servir de guia. O The IIA recomenda que você sempre busque conselhos especializados independentes, relacionados diretamente a qualquer situação específica. O The IIA não aceita qualquer responsabilidade pela confiança depositada unicamente neste guia.

Copyright

Copyright © 2016 The Institute of Internal Auditors

Para permissão para reproduzir, por favor, contate guidance@theiia.org.

Outubro de 2016