



**BORRADOR**

# Ayudar a las Entidades Fiscalizadoras Superiores a implementar las normas internacionales de auditoría, en contextos complejos y desafiantes

Un resumen informativo de antecedentes para socios internacionales para  
el desarrollo

*Mayo de 2020*

## Antecedentes

Este documento ha sido escrito por iniciativa del grupo de trabajo del Comité de Creación de Capacidades de la INTOSAI, como apoyo a las EFS que operan en contextos complejos y desafiantes. Su propósito es dar una visión general a los socios internacionales para el desarrollo, de las expectativas y desafíos que enfrentan las EFS al momento de implementar las normas internacionales de auditoría.

## Introducción

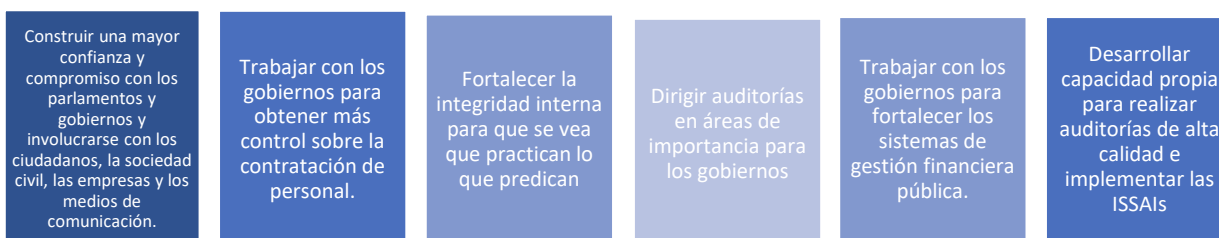
Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) de todo el mundo están comprometidas con mejorar la calidad de su trabajo y llevar a cabo sus auditorías utilizando las normas internacionales de auditoría. La adopción de las normas internacionales puede ser un gran desafío para las EFS, especialmente para aquellas que se desenvuelven en contextos complejos y desafiantes. Un apoyo bien planificado y coordinado de los socios internacionales para el desarrollo puede marcar la diferencia y acelerar el proceso.

Para que una EFS logre sus objetivos y pueda desempeñarse como un actor clave en el sistema de gestión financiera pública (Public Financial Management - PFM) de un país, es de gran importancia que sea una organización confiable. Para presentar informes de auditoría de alta calidad que puedan marcar la diferencia en la mejora de la transparencia y los procesos democráticos de un país, la EFS necesita competencia e integridad. Para asegurar que una EFS pueda cumplir con estas expectativas, se hace necesario apoyar el desarrollo del sector público en general. El apoyo a la independencia de la EFS y a la implementación de normas internacionales de auditoría se debe programar adecuadamente en relación al estado de desarrollo del sector público, incluido el entorno de la PFM.

En contextos complejos y desafiantes, el sector público en general y las EFS en particular, pueden enfrentar problemas especialmente difíciles de forma simultánea:



Para gestionar estos desafíos, las EFS pueden necesitar apoyo con el fin de adoptar una amplia gama de enfoques:



## Los procesos de auditoría de una Entidad Fiscalizadora Superior

El negocio principal de una EFS es la auditoría. Los tres tipos de auditoría: de desempeño, financiera y de cumplimiento siguen el ciclo básico principal, comenzando con la planificación, pasando a ejecutar el trabajo de campo y luego informar los hallazgos. El seguimiento está fuera del ciclo de auditoría, pero sigue siendo parte del negocio principal de

la EFS. La EFS puede tener el mandato obligatorio de realizar todos los tipos de auditoría, pero a menudo puede elegir qué tipo de auditoría debe utilizar.

- *Una auditoría financiera* se centrará en si los estados financieros de las entidades auditadas son verdaderos y confiables, y si se ajustan al marco contable del país.
- *Una auditoría de cumplimiento* considerará si la o las entidades auditadas han seguido las leyes o normas que regulan la materia de la auditoría seleccionada.
- *Una auditoría de desempeño* se centra principalmente en el desempeño. Cubrirá al menos una de las tres E, economía, eficiencia y/o efectividad, y, hasta cierto punto, también puede incluir el cumplimiento.

### *Auditoría financiera*

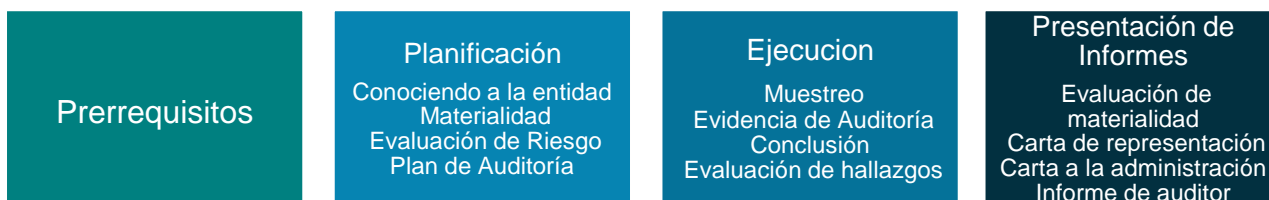
La auditoría financiera se lleva a cabo en cuatro fases principales; prerequisites, planificación, ejecución y presentación de informes.

La primera fase - prerequisites - es donde la EFS establece si existen condiciones para realizar una auditoría financiera. Por ejemplo, si la entidad no produce los estados financieros, o no hay un marco de información financiera relevante, puede que no sea posible realizar una auditoría financiera.

La segunda fase - la planificación de la auditoría - es la parte más central de una auditoría financiera, porque aquí es donde se determina el enfoque de la auditoría y qué pruebas de auditoría realizar. La planificación se documenta en un plan de auditoría, que describe los riesgos y las medidas de control a realizar, para capturar esos riesgos.

La tercera fase - la ejecución de la auditoría - es donde se realiza el trabajo de auditoría real, basado en el plan de auditoría. La fase de ejecución incluye muestreo (estadístico o no estadístico), recopilación de evidencia de auditoría, conclusión del trabajo de auditoría y evaluación de hallazgos. El paso final es evaluar si la evidencia de auditoría recopilada es suficiente para respaldar las conclusiones de los estados financieros.

La cuarta fase - la presentación de informes - es donde se realiza la conclusión final de la auditoría. El informe del auditor solo debe incluir los hallazgos que tengan un efecto en la opinión de auditoría. Otros hallazgos podrían informarse en un informe separado a la gerencia de la entidad auditada.



### **Auditoría de Cumplimiento**

La auditoría de cumplimiento se realiza en cuatro pasos: preparación, planificación, ejecución y presentación de informes. Algunos pasos son similares a la auditoría financiera, mientras que otros están más cerca de la auditoría de desempeño. Una decisión importante es definir desde el principio, cómo se presentará el informe de auditoría. Esto generalmente se indica en el mandato de la EFS.

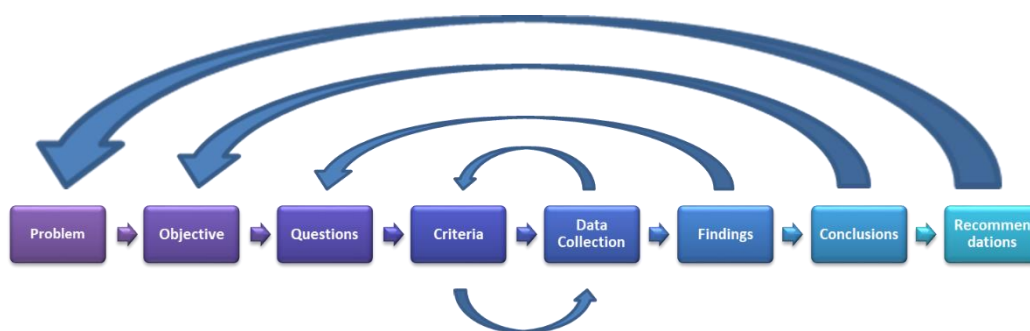
Al ejecutar la auditoría, el auditor reúne evidencia de auditoría para comprobar si el auditado ha cumplido con los criterios de auditoría relevantes. Antes de concluir la auditoría, el auditor tiene que evaluar si las evidencias recopiladas son suficientes y apropiadas.

La presentación de informes es la fase final de la auditoría. Dependiendo del mandato de la EFS y la decisión inicial sobre cómo informar sobre la auditoría, variarán el formato y el contenido del informe.



### Auditoría de desempeño

La mayoría de las EFS deciden de forma independiente qué auditorías de desempeño realizar, así como cuándo y cómo llevarlas a cabo. La auditoría de desempeño sigue los cuatro pasos principales generales de planificación, ejecución, presentación de informes y seguimiento. Las auditorías de desempeño están orientadas principalmente a problemas, sistemas o resultados. Los resultados de una auditoría de desempeño se presenta en un informe que debe ser integral, convincente, oportuno, de fácil lectura, justo y equilibrado.



*Problema-Objetivo-Preguntas-Criterios-Recolección de datos-Hallazgos-Conclusiones-Recommendations*

### Normas para las Entidades Fiscalizadoras Superiores

Las EFS forman parte de una organización internacional llamada INTOSAI (Organización Internacional para las Entidades Fiscalizadoras Superiores), que ha desarrollado normas para guiar a las EFS para cumplir las expectativas que implican el rol de una institución fiscalizadora superior. Las normas internacionales de las entidades fiscalizadoras superiores (ISSAI), además de cubrir los diferentes tipos de auditoría, también establecen estándares sobre cuestiones organizativas como son los requisitos éticos de las EFS, la garantía de calidad, la gestión, la independencia y cuestiones de transparencia. Respecto de los tipos de auditoría que realizan las EFS, existen tres grupos principales de normas que los cubren: auditorías financieras, de desempeño y de cumplimiento.

Las normas de auditoría financiera incorporan los estándares adoptadas por el sector privado, con adaptaciones relacionadas con las características únicas del sector público. Las normas de auditoría financiera utilizan un enfoque integral basado en el riesgo, lo que resulta en la preparación de la opinión de un auditor. Las normas de auditoría de desempeño y cumplimiento han sido desarrolladas y respaldadas independientemente, por la comunidad de EFS miembros de INTOSAI, ya que estas formas de auditoría son exclusivas del sector público.

Sin embargo, corresponde a cada EFS decidir si desea y puede, de acuerdo a su marco normativo particular, adoptar estas normas, ya que no son obligatorias.

Para apoyar a las EFS, el Comité de Creación de Capacidades de la INTOSAI (CBC) ha desarrollado una guía sobre la implementación de las ISSAI en las EFS, con un enfoque en las consideraciones estratégicas que preceden al inicio del proceso de implementación de las ISSAI. Adicionalmente, la iniciativa de desarrollo INTOSAI (IDI) ha desarrollado herramientas para ayudar a evaluar el grado en que una EFS cumple con las ISSAI.

¿Por qué adoptar las normas internacionales y qué significa la implementación para una EFS?

**Credibilidad** – Provee garantía a los gobiernos, parlamentos y ciudadanos en relación a cómo lo que está haciendo la EFS en relación a las mejores prácticas internacionales.

**Consistencia** - Para lograr un trabajo de calidad estandarizada para los diferentes equipos de auditoría, lo que implica una información confiable para los auditados y las partes interesadas.

**Eficiencia** - Las auditorías pueden dirigirse a las áreas de mayor riesgo, focalizando los recursos de auditoría donde más se necesitan.

El desarrollo de normas internacionales de las EFS, tanto las relacionadas con el desarrollo interno, como aquellas sobre los tipos de auditorías, aumentan la credibilidad y confiabilidad del trabajo de la EFS. Una EFS creíble tendrá una influencia positiva para fortalecer el sistema de PFM y el sector público en general.

Cuando una EFS ha decidido implementar normas internacionales, el camino hacia su cumplimiento depende en gran medida del contexto en que esta funciona. ¿Cuál es el estado del sector público en el país y cómo está su marco legal? ¿Qué entidades gubernamentales, procesos del sector público y áreas de política necesitan y pueden ser auditadas? ¿Cómo se puede ejecutar e informar esa auditoría? ¿Qué sistemas de control funcionan y qué tipo de auditorías son relevantes en este entorno? La principal tarea de una EFS es auditar las actividades financieras del sector público de su país, lo que implica que a los proyectos de desarrollo internacional no se pueden asignar recursos suficientes. Esto es especialmente importante en contextos donde los recursos de las EFS son escasos y el contexto es desafiante.

Para implementar las normas internacionales, es posible que se necesite un importante programa de cambio, que involucre asuntos como:

- *Evaluaciones rigurosas de brechas* para mostrar cuán lejos están las prácticas de auditoría actuales para cumplir con las normas internacionales. La evaluación también debe considerar si es necesario realizar cambios en las leyes que rigen la EFS, para permitir la implementación de las ISSAI.
- *Desarrollo de un plan de implementación detallado*, con costos y plazos realistas, y que incluya una estrategia para gestionar los cambios en conjunto con garantizar la ejecución de los programas de auditoría.
- *Traducir las normas* al lenguaje de las EFS – las ISSAI se encuentran disponibles en los cinco idiomas oficiales de la INTOSAI y son progresivamente traducidas a otros idiomas (consulte el sitio web [issai.org](http://issai.org)).
- *Producción de nuevos manuales de auditoría* - por lo general, pueden ser utilizados otros, pero deberán ser adaptados al mandato y al contexto de cada EFS.
- *Desarrollo de nuevas habilidades* - centradas en riesgos, comprender los estados financieros, mejorar la documentación, comprender las causas profundas de las debilidades, orientar los controles internos.
- *Cambios en los sistemas internos de EFS* – mejorar la gestión de los recursos humanos, aumentar la eficiencia de las auditorías, fortalecer el compromiso de los gerentes, creación de equipos especializados de auditoría de desempeño.
- *Nueva asignación de recursos y planificación* - más tiempo de planificación en comparación con el trabajo de campo.
- *Nuevas estrategias de comunicación* - para que el personal, los auditados, los parlamentarios y otras partes interesadas comprendan la necesidad de los cambios y de esta forma, frenar la resistencia al cambio.
- *Fortalecimiento del aseguramiento de la calidad interna y externa* - una EFS debe demostrar que está aplicando las ISSAI, no solo informarlo.

**Cabe destacar** que, en contextos complejos y desafiantes, puede llevar más tiempo implementar las normas internacionales. El progreso puede no ser lineal: la perseverancia y las pequeñas victorias son clave y deben celebrarse. La auditoría es un proceso cíclico, por lo que pasarán muchos años antes de que el personal pueda aplicar las ISSAI de manera consistente.



¿Cómo pueden ayudar a las EFS los socios para el desarrollo internacional?

La EFS debe liderar de su propio desarrollo y establecer sus propios objetivos. El socio para el desarrollo internacional debe comprender a la EFS y basar su apoyo en evaluaciones detalladas, tanto del punto de partida de la EFS como del

contexto en el que opera. Las evaluaciones deben dar como resultado conclusiones conjuntas entre las EFS y los socios para asegurar que haya una visión compartida.

El apoyo al desarrollo de la EFS debe ser oportuno y coordinado con el desarrollo general del sector público, el sistema de PFM y los sistemas de control parlamentario. Los socios para el desarrollo pueden necesitar ayudar a la EFS para acceder a diferentes tipos de ayuda externa y coordinarse con otros socios para el desarrollo, en el sector público en general y en la EFS en particular. Si hay varios socios donantes que ayudan a una EFS, debería haber un diálogo abierto sobre la capacidad de absorción de la organización y qué iniciativas deberían introducirse en qué orden para asegurar el mayor impacto.

Se alienta a los socios para el desarrollo a seleccionar asesores externos que comprendan el trabajo de las EFS y las ISSAI, y que estén preparados para brindar un apoyo flexible a largo plazo. Los socios internacionales para el desarrollo también pueden ayudar a proporcionar o financiar la capacitación profesional y la certificación de auditores, tanto dentro de la EFS, como a través de institutos profesionales o universidades.

Con el tiempo, es importante ofrecer un apoyo específico para ayudar a la EFS a desarrollar la capacidad de aseguramiento de calidad interna y externa. A medida que mejora la capacidad de auditoría, es importante mantener el enfoque en el impacto de la auditoría y alentar a las EFS a realizar un seguimiento de sus auditorías de manera permanente, e informar públicamente sobre el grado en que se han implementado las recomendaciones.

Para dar seguimiento al cumplimiento de las normas internacionales, se alienta a las EFS a someterse a revisiones periódicas externas e independientes. Al considerar los resultados de tales evaluaciones, las EFS y los socios para el desarrollo deben recordar que el cambio es lento y difícil, especialmente en contextos complejos y desafiantes donde puede haber contratiempos internos y externos.

## ¿Cómo pueden los socios para el desarrollo internacional trabajar con otros para ayudar a las EFS?

Apoyar el desarrollo de la capacitación en contabilidad y auditoría, y la profesionalización en general, es una inversión para fortalecer la base de recursos y competencias de la EFS, lo que implicará en un largo plazo, mejorar la calidad de las cuentas en el sector público. Los socios internacionales para el desarrollo también pueden brindar un apoyo más directo al desarrollo de los ministerios de finanzas y a los contadores generales para que los organismos públicos puedan producir estados financieros rigurosos, oportunos y precisos. El apoyo a los ministerios competentes y a las entidades del sector público, también servirá para mejorar la calidad de las cuentas y la evidencia disponible para las auditorías de las EFS. El Ejecutivo también puede necesitar ayuda para comprender su rol, respecto de la EFS y para implementar las recomendaciones de auditoría que las EFS le realizan.

Los socios para el desarrollo también pueden brindar apoyo a las organizaciones de la sociedad civil, las empresas y los medios de comunicación para que puedan comprender y utilizar los productos de auditoría de las EFS.

Dentro del marco de apoyo a diferentes entidades del sector público, los socios para el desarrollo podrían buscar sinergias, por ejemplo, apoyando a las oficinas encargadas de recaudar los ingresos nacionales, y buscar oportunidades para ayudar a las EFS a auditar dichas oficinas, utilizando las ISSAI.

Las EFS también pueden necesitar apoyo externo para proporcionar información a los parlamentos con el fin de que comprendan de mejor forma el rol de la EFS y lo que implica la implementación de las ISSAI. Este apoyo podría incluir evaluaciones independientes a las EFS, gobiernos y parlamentos, sobre los recursos necesarios para cumplir el mandato de auditoría de las EFS; incluyendo, si se justifican, los recursos para retener personal calificado.

Los socios internacionales pueden actuar como defensores de la EFS, alentando a los parlamentos y gobiernos a proporcionar a las EFS la independencia, los recursos, el personal, la capacitación y el apoyo para el desarrollo de capacidades con el fin de realizar auditorías que cumplan con las ISSAI. Al aumentar progresivamente la confianza en el trabajo de auditoría realizado por la EFS, para la ejecución de su mandato (es decir, no encargar auditorías separadas de proyectos de donantes), los socios internacionales pueden fortalecer la credibilidad de la EFS y mejorar la comprensión nacional de los resultados de la auditoría.

Los donantes también deben guardar precaución para no causar daños a la EFS, limitando el mandato, los recursos o la capacidad de la EFS para llevar a cabo su trabajo de forma independiente, a través de otras reformas del sector público.

Los socios internacionales también pueden alentar a los países a consolidar los acuerdos de auditoría externa pública donde las responsabilidades de auditoría externa se duplican.

## Para más información

[www.issai.org](http://www.issai.org) - el Comité de Normas Profesionales (PSC) de la INTOSAI lidera los esfuerzos dentro de la INTOSAI para proporcionar a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) normas y directrices relevantes, profesionales y claras que agreguen credibilidad al trabajo del auditor individual y los informes de auditoría resultantes.

[www.intosaicbc.org](http://www.intosaicbc.org) - contiene materiales útiles sobre el desarrollo de capacidades de las EFS y una sección especializada sobre auditoría en contextos complejos y desafiantes, incluido el acceso a grabaciones de seminarios web y relatos cortos con ejemplos relevantes de las EFS.

[www.idi.no](http://www.idi.no) - ofrece una amplia gama de apoyo a medida que las EFS comienzan a implementar las ISSAI, incluso a través de evaluaciones iniciales, cursos de capacitación electrónica, materiales de capacitación y orientación.

[www.intosaidonor.org](http://www.intosaidonor.org) - La Cooperación INTOSAI Donantes es una asociación global estratégica entre INTOSAI y socios de desarrollo que busca mejorar la capacidad de las EFS en los países en desarrollo.