

INTOSAI



*Auditoría de las
instituciones
internacionales guía
para las Entidades
Fiscalizadoras
Superiores (EFS)*

INTOSAI PROFESSIONAL STANDARDS COMMITTEE

PSC-SECRETARIAT

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • P.O. BOX 9009 • 1022 COPENHAGEN K • DENMARK
TEL.: +45 3392 8400 • FAX: +45 3311 0415 • E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN.DK

INTOSAI



INTOSAI General Secretariat - RECHNUNGSHOF
(Austrian Court of Audit)
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA
Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>

Indice

1	Introducción.....	4
1.1	Antecedentes.....	4
1.2	Resultados.....	5
1.2.1	Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales	5
1.2.2	Definición y lista de las instituciones internacionales.....	5
1.2.3	Guía para las EFS	6
2	Promoción de los principios para las mejores prácticas de auditoría	8
2.1	Introducción.....	8
2.2	Beneficios de utilizar a las EFS como auditores externos.....	9
2.3	El rol de la EFS individual	9
2.3.1	En el contexto nacional.....	10
2.3.2	Como auditor de una institución internacional.....	11
2.4	El rol de un grupo de EFS	12
3	Preparación de las EFS como auditores externos	14
3.1	Introducción.....	14
3.2	La competencia legal/constitucional de la EFS	14
3.3	Preparación de la EFS.....	15
3.3.1	Políticas	15
3.3.2	Decisiones políticas	16
3.3.3	Marco legal.....	16
3.3.4	Normas profesionales y habilidades	17
3.3.5	Recursos adecuados	19
3.4	Información de las oportunidades de auditoría.....	20
3.5	Consideración de una asignación específica	21
4	Consejos prácticos y orientaciones sobre la auditoría.....	24
4.1	Introducción.....	24
4.2	Planificación	24
4.3	Evaluación del control interno.....	28
4.4	Pruebas/evidencias de auditoría.....	28
4.5	Análisis de los estados financieros	28
4.6	Informes de auditoría.....	29
4.7	Control de calidad.....	29
4.8	Evaluación de las prácticas de auditoría.....	29

1 Introducción

1.1 Antecedentes

Actualmente hay cientos de instituciones internacionales alrededor del mundo. Algunas son pequeñas con relativamente pocos miembros, mientras que otras son muy grandes con una membresía de carácter mundial.

Las instituciones internacionales son básicamente financiadas mediante contribuciones, garantías u otros fondos públicos provenientes de los Estados miembros. En cuanto tales, dichos fondos son parte de los presupuestos nacionales. Las entidades fiscalizadoras superiores tienen un interés fundamental en el buen gobierno, la rendición de cuentas y la transparencia de las instituciones internacionales, y están convencidas que buenos sistemas de fiscalización, independientes y bien organizados, contribuirán a mejorar y hacer más transparente el control de las instituciones internacionales, contribuyendo de este modo a su eficiencia, efectividad y economía.

Durante mucho tiempo, diversos temas relacionados con la fiscalización de las instituciones internacionales han formado parte de la agenda de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), la cual ha estado de acuerdo con las recomendaciones emitidas en el:

- II INCOSAI en Bélgica (1956)
- III INCOSAI en Brasil (1959)
- IX INCOSAI – Perú (1977) “La Declaración de Lima” sobre las líneas básicas de la fiscalización
- X INCOSAI en Kenia (1980)

Los miembros de la INTOSAI consideran que la rendición de cuentas de numerosas instituciones internacionales no es totalmente conforme a las normas actuales relativas al buen gobierno, y que muchas prácticas de auditoría pueden ser mejoradas substancialmente. Las prácticas de auditoría fueron establecidas muchos años atrás, en una época en la que el foco de interés se centraba más en el éxito de la cooperación internacional, que en asegurar un gasto prudente, efectivo y transparente de los dineros públicos. Como consecuencia de esta situación, los mandatos y prácticas de auditoría con frecuencia son obsoletos, y la contabilidad y la auditoría están más bien dirigidas a reflejar las necesidades presupuestarias, que a garantizar un gasto racional y transparente.

La INTOSAI considera que un control externo efectivo es un factor decisivo para un mejor gobierno, y que sus miembros tienen una posición privilegiada que les permite contribuir al logro de este objetivo. La INTOSAI en su conjunto, y sus miembros individuales, han determinado, por consiguiente, promover las

prácticas de auditoría que estimulan la fiscalización de las instituciones internacionales por parte de la comunidad de EFS, reconociendo su experticia e independencia en la realización de auditorías de regularidad y de gestión de los fondos públicos.

Este tópico constituyó uno de los principales temas del XVII INCOSAI que se celebró en Seúl, Corea, en el año 2001.

1.2 Resultados

1.2.1 Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales

El grupo de trabajo de la INTOSAI sobre auditoría de las instituciones internacionales ha propuesto los siguientes principios como principios esenciales para la realización de una auditoría efectiva de las instituciones internacionales:

Para ser efectivas, las prácticas de auditoría deben garantizar que:

1. Todas las instituciones internacionales financiadas o mantenidas con fondos públicos deben ser auditadas por las EFS, a fin de promover un mejor gobierno, y una mayor transparencia y rendición de cuentas.

y que el auditor externo:

2. es totalmente independiente en la conducción de la auditoría,
3. tiene suficiente autoridad para llevar a cabo la auditoría conforme a la mejor práctica de auditoría de auditoría de los fondos públicos,
4. dispone de los recursos adecuados para realizar la auditoría,
5. tiene el derecho de informar sobre los resultados de la auditoría (hallazgos) a los Estados miembros involucrados a través del cuerpo directivo,
6. se ajusta a las normas éticas y profesionales más relevantes,
7. es designado de modo abierto, honesto y transparente.

Estos principios están siendo presentados para su aprobación en el XVIII INCOSAI, en Budapest, Hungría, en el año 2004.

1.2.2 Definición y lista de las instituciones internacionales

El grupo de trabajo formuló la siguiente definición de las instituciones internacionales como guía para este trabajo:

Definición:

Una institución internacional es una organización, establecida o no por un tratado, en la que dos o más Estados (o agencias gubernamentales u organismos con financiamiento público) son miembros, y cuyo un interés financiero común es supervisado por un cuerpo directivo.

El propósito de una institución internacional de esta naturaleza puede ser obtener cooperación internacional para el manejo de temas de carácter económico, técnico, social, cultural o humanitario. Esta co-operación pudiera tener lugar en el ámbito del buen gobierno, seguridad, finanzas, investigación científica, medio ambiente o la realización de proyectos técnicos, económicos, financieros o sociales conjuntos.

El grupo de trabajo ha elaborado asimismo una lista de instituciones internacionales conforme a esta definición. Esta lista será presentada en el XVIII INCOSAI en Budapest y se pondrá a disposición del las EFS a través de la página web de la INTOSAI (www.intosai.org).

1.2.3 Guía para las EFS

Este documento tiene por objeto servir de guía para las EFS acerca del modo de promover el establecimiento de mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales, y preparar a las EFS para llevar a cabo dichas auditorías. Esta guía no es la copia o repetición de normas y directrices emitidas en otra parte, ni tampoco aspira proporcionar un resumen global de todos los asuntos que una EFS necesita considerar antes de tomar la decisión de realizar o no tales auditorías. Su objetivo es suministrar un marco para el futuro trabajo por mejorar las prácticas de auditoría y proveer una guía útil de carácter práctico para las EFS que tienen menos experiencia en la auditoría de las instituciones internacionales.

El documento está dividido en 3 capítulos:

Capítulo 2: proporciona orientación acerca del modo como las EFS pueden promover los principios recomendados para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales.

Capítulo 3: identifica los temas de importancia para la preparación de una EFS que desea realizar la auditoría de instituciones internacionales.

Capítulo 4: se refiere a las normas de auditoría más relevantes e identifica aquellos aspectos de la auditoría de las instituciones internacionales que pueden ser diferentes a los utilizados en las auditorías a nivel nacional.

Las pertinentes recomendaciones emitidas por la INTOSAI sobre este tema se encuentran enumeradas en un documento anexo.

2 Promoción de los principios para las mejores prácticas de auditoría

2.1 Introducción

La INTOSAI expresó en la Declaración de Lima de 1977 que:

1. “Las organizaciones internacionales y supranacionales cuyos gastos son cubiertos mediante las contribuciones de los países miembros, requieren de un control externo, independiente, similar al que se realiza a nivel de los países individuales.
2. Aun cuando este control debe ser adaptado a la estructura y a las tareas de la organización respectiva, debe concebirse conforme a lineamientos similares a los de las EFS de los países miembros.
3. Para garantizar la independencia de dicho control, los miembros de la institución auditora externa serán seleccionados entre las Entidades Fiscalizadoras Superiores.”

Una institución internacional es un cuerpo autónomo, responsable de establecer sus propias normas y regulaciones, entre las cuales se incluyen las prácticas de auditoría. Estas normas y regulaciones deben estar basadas sobre principios internacionalmente aceptados. Aun cuando su marco normativo y regulador varía, las instituciones internacionales, por lo general, están constituidas como entidades legales conforme a las leyes internacionales, y pueden adquirir compromisos de acuerdo a sus propias normas establecidas. Un cuerpo directivo conformado por representantes de todos (o de algunos) de los Estados miembros es el responsable de decidir dichas normas, entre las cuales figuran las normas y regulaciones financieras, que incluyen la gerencia financiera, los presupuestos, la rendición de cuentas, así como la auditoría. La gerencia es la responsable de llevar a cabo la administración regular de la institución internacional, dentro del marco de trabajo establecido por el cuerpo directivo.

La emisión de las normas y regulaciones en materia de auditoría, aun cuando es de especial interés para la INTOSAI y las EFS, está fuera de su área directa de influencia. No obstante, sobre los asuntos significativos en materia de auditoría es conveniente que ambas partes sean consultadas.

Para la INTOSAI y las EFS el camino a seguir es influenciar:

- al representante nacional de las instituciones; y
- a las instituciones mismas.

2.2 Beneficios de utilizar a las EFS como auditores externos

Al promover la adopción de los principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales, las EFS deben destacar los importantes beneficios que resultan de una auditoría realizada por miembros de la comunidad de la INTOSAI. Entre los puntos a destacar se encuentran:

- la independencia de las EFS con respecto a sus gobiernos dentro de sus países;
- la larga tradición y altos estándares en materia de honestidad de las EFS como instituciones;
- la considerable experiencia de primera mano de la comunidad de EFS en la realización de auditorías internacionales con los más altos estándares profesionales – por ejemplo, la mayoría de las instituciones internacionales son auditadas por EFS;
- las EFS son instituciones sin fines de lucro lo que les permite con frecuencia ofrecer servicios de auditoría a mejores precios;
- los sólidos vínculos que existen entre las EFS miembros de la INTOSAI;
- los mecanismos existentes dentro de la INTOSAI para el establecimiento de normas relevantes para la auditoría del sector público, y el intercambio de mejores prácticas en cada uno de los aspectos relativos al trabajo de auditoría en el sector público;
- la experiencia de las EFS en la realización de auditorías de gestión, además de las auditorías de los estados financieros;
- la disposición y capacidad de la comunidad de EFS para trabajar en asociación con países en vías de desarrollo.

El auditor externo es la única fuente de información del cuerpo directivo y de los estados miembros realmente independiente, capaz de determinar si la institución internacional lleva a cabo su gestión de manera eficiente, efectiva y económica para el alcance del fin para el cual fue establecida. Los miembros del cuerpo directivo de una institución internacional representan a los Estados miembros, a los “propietarios”. En razón de que los fondos asignados a dichas instituciones proceden de fuentes de financiamiento público, las autoridades nacionales son responsables de rendir cuenta acerca del uso de los mismos. La INTOSAI considera que la mejor manera de lograr un sistema transparente, que funcione bien, es empleando a las EFS para la auditoría de las mismas.

2.3 El rol de la EFS individual

Es responsabilidad del gobierno garantizar que los fondos confiados a las instituciones internacionales sean bien gastados y que se dé una adecuada rendición de cuentas acerca de los mismos. Como auditor del gobierno, toda EFS

debe asegurarse que las instituciones internacionales a las cuales éste proporciona contribuciones, suministren una rendición de cuentas apropiada acerca de las mismas. De no quedar satisfecha, la EFS puede informar a la gerencia y /o al Parlamento.

2.3.1 En el contexto nacional

En aquellos casos en los que una EFS nacional está auditando las contribuciones hechas por su gobierno a las instituciones internacionales, la EFS debe obtener de estas instituciones una garantía aceptable, en materia auditora, con respecto a la recepción de dichas contribuciones, y asegurarle a la agencia nacional que las proporcionó, que las mismas han sido utilizadas por la institución internacional en el propósito para el cual fueron otorgadas.

En la mayoría de las organizaciones internacionales, las normas financieras o de otro género exigen que los Estados miembros designen un auditor externo con un mandato claramente definido. Del trabajo de este auditor externo, los miembros de estas organizaciones esperan obtener garantías acerca del buen uso de sus contribuciones y en caso de que no estuvieran conformes con dicho trabajo y si fuere necesario, presentar sus críticas al respecto en la correspondiente reunión del cuerpo directivo. Usualmente, las EFS nacionales no tienen acceso directo a los registros de la organización o a los documentos de trabajo del auditor externo.

A fin de formarse una idea sobre la idoneidad de las prácticas de auditoría que existen en una organización internacional, la EFS puede recolectar información, bien sea como parte de su plan de auditorías anuales, bien sea mediante una auditoría especial sobre las contribuciones hechas a las instituciones internacionales. El siguiente paso consiste en estudiar los sistemas de rendición de cuentas, incluyendo las prácticas de auditoría externa de la institución, los requisitos en materia de informes establecidos por la institución internacional y sus miembros, los estados financieros, los informes anuales y los informes de auditoría emitidos, y el uso que hace de esta información la entidad ministerial o agencia nacional pertinente.

La evaluación de esta información conforme a los “Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales” de la INTOSAI le permitirá a la EFS identificar las instituciones internacionales con una rendición de cuentas débil o insatisfactoria. Estas contribuciones pueden ser consideradas como áreas de alto riesgo en la auditoría y, si fuere el caso, deben ser informadas por las EFS.

Ejemplo de un programa de auditoría

En la auditoría de las transacciones internacionales y de los estados financieros:

- identifique los miembros de la institución internacional a través del pago de las cuotas de membresía o de las contribuciones;
- evalúe el monto de la suma o la importancia de la institución;
- recolecte información sobre las prácticas de auditoría de la institución y compárelas con las mejores prácticas de la INTOSAI;
- recolecte el – o los últimos- informe(s) de auditoría así como los demás documentos e informes hechos por el auditor externo;
- recolecte las minutas del cuerpo directivo y/o de la reunión del comité financiero en el cual se examinaron los informes de auditoría;
- recolecte evidencia acerca del manejo de dichos informes por parte del (su) representante nacional;
- evalúe en qué medida la administración de dichas contribuciones ha sido realizada de conformidad con las regulaciones nacionales y en qué medida usted tiene suficiente evidencia que respalde sus conclusiones de auditoría;
 - si sus conclusiones son negativas, trate el asunto primeramente por los canales nacionales normales.

El objetivo de la INTOSAI y de sus miembros es mejorar la rendición de cuentas de las instituciones internacionales a través de mejores auditorías. Para lograr esto, los “Principios para las mejores prácticas de auditoría de las instituciones internacionales” deben ser dados a conocer y difundidos en los ministerios y agencias de los representantes nacionales.

Normalmente, las EFS estarán en condiciones de asesorar a las instituciones nacionales pertinentes sobre la “buena práctica” en el área de la rendición de cuentas. Esto pudiera ser hecho a través de una acción individual, o posiblemente y con mayor impacto, en combinación con una auditoría como la descrita anteriormente.

2.3.2 Como auditor de una institución internacional

La EFS individual, en cuanto auditor externo de una institución internacional, desempeña un importante rol en la evaluación de las prácticas de auditoría existentes, y forma parte de su mandato el señalar las posibles debilidades en las prácticas de rendición de cuentas, dentro de las cuales se encuentran las prácticas de auditoría, y en caso de ser necesario, informar al cuerpo directivo sobre las deficiencias. Ver también el punto 4.8 de este documento.

Si la responsabilidad de la auditoría recae sobre una sola EFS, puede ser difícil para el solo Auditor ejercer alguna influencia sobre el cuerpo directivo y la gerencia para realizar los cambios en las prácticas de auditoría. Si el auditor no consigue obtener el apoyo para el cambio del marco de auditoría, existen diversas opciones para buscar apoyo tales como el Panel de Auditores Externos de las Naciones Unidas, antiguos auditores de la institución internacional y la INTOSAI. En estos casos, debe dársele la debida consideración a la confidencialidad de la información.

2.4 El rol de un grupo de EFS

Cambiar las prácticas de auditoría existentes en una institución internacional sin ser el auditor de la misma y sin apoyo es difícil. Tal y como está incluido en el ejemplo de un programa de auditoría en el punto anterior, contactar a otras EFS que compartan la misma preocupación puede ser una forma de llevarlo a cabo. En efecto, la acción co-ordinada de varias EFS para ejercer influencia sobre las autoridades nacionales y las instituciones internacionales puede hacer posible el mejoramiento de las prácticas de auditoría.

La realización de foros de auditores dedicados a la auditoría internacional para el intercambio continuo de información es importante. Ejemplos de tales foros son el Panel de auditores externos de las NU y el grupo informal de auditores externos para las instituciones internacionales con sede en Europa, EXAWINT. El Panel de las NU ha sido formalmente establecido por las NU para proporcionar asesoría sobre asuntos que afectan la auditoría de las instituciones de las NU –por ejemplo, sobre la aplicabilidad y el desarrollo de las Normas de Contabilidad de las NU. EXAWINT es la reunión de un grupo informal para intercambiar experiencias, sin ningún tipo de obligación formal en relación con las instituciones internacionales auditadas por sus miembros. Estos foros, sin embargo, están restringidos a los auditores involucrados en dichas auditorías. La INTOSAI ve la necesidad de realizar foros abiertos también a los representantes de las EFS que no forman parte de estos grupos, pero que tienen interés en la realización de estas auditorías. Las EFS interesadas deben consultarse entre sí con miras a establecer estos foros, por ejemplo, bajo la forma de seminarios o conferencias internacionales.

Algunas EFS tienen una amplia experiencia como auditores externos de diversas instituciones internacionales. Compartir sus experiencias con otras EFS puede constituir una contribución de gran beneficio para toda la comunidad de EFS. Esto sería además necesario para alcanzar el propósito de tener un mayor número de instituciones internacionales auditadas conforme a altos estándares. El intercambio de experiencias se puede realizar bajo la forma de asociaciones entre EFS y

mediante la participación activa en foros para el intercambio de información, como anteriormente se mencionó.

3 Preparación de las EFS como auditores externos

3.1 *Introducción*

De la lista de instituciones internacionales compilada por el grupo de trabajo pareciera que un número relativamente pequeño de EFS realiza las auditorías de las instituciones internacionales que utilizan regularmente a las EFS como sus auditores, y tienen por ello una gran cantidad de experiencia. Aquellas EFS con experiencia en este tipo de trabajo muy probablemente continuarán haciéndolo. Sin embargo, sería muy beneficioso para la comunidad de EFS si se aumentase el número de las EFS que realizan auditorías de las instituciones internacionales.

Existen diversos beneficios significativos para una EFS que lleva a cabo la auditoría de una institución internacional. Entre ellos se incluyen:

- desarrollo profesional de la EFS y de sus empleados a través de su participación en el escenario internacional;
- desarrollo profesional a través del trabajo conjunto con otras EFS (junta de auditores, asociación con otras EFS, etc);
- desafíos para los miembros del personal de la EFS;
- mayor conocimiento de las instituciones que reciben contribuciones de los presupuestos nacionales.

Existen posiblemente también numerosos desafíos:

- la necesidad de asegurar que el trabajo de auditoría internacional no afecte las prioridades nacionales;
- la necesidad de capacitación y desarrollo adicional del personal que lleva a cabo este trabajo;
- la necesidad de modificar los mecanismos de planificación del trabajo para incluir las necesidades y el programa de una auditoría internacional, por ejemplo, la presentación de informes y hallazgos de auditoría.

3.2 *La competencia legal/constitucional de la EFS*

Una EFS que esté considerando la posibilidad de asumir el rol de un auditor externo de una institución internacional debe asegurarse que dicho rol esté dentro de su mandato. Algunas EFS pueden no tener el mandato de realizar auditorías de las instituciones internacionales. Otras pueden tener restricciones en su legislación para la recepción de pagos por este tipo de trabajo.

El grupo de trabajo ha notado que algunas EFS consideran que pueden realizar auditorías de las instituciones internacionales siempre y cuando ello no se encuentre específicamente excluido en sus legislaciones. Puede además argumentarse, basados en la “Declaración de Lima” que la auditoría de las instituciones internacionales debe formar parte del mandato de una EFS.

3.3 Preparación de la EFS

Para aumentar el número de las auditorías de las instituciones internacionales realizadas por las EFS de manera permanente, la comunidad de instituciones superiores de control debe ser capaz de llevar a cabo auditorías de una alta calidad. Supuesto esto, debe haber igualdad de oportunidades para todas las EFS de los Estados miembros de una institución internacional de actuar como auditor externo. Puede suceder que las EFS interesadas en realizar este trabajo tengan que revisar sus habilidades y capacidades para hacerlo, y considerar cualquier otro asunto en materia legal o de ampliación de personal que pueda surgir de su participación en tales auditorías.

3.3.1 Políticas

Existen ciertas áreas con las cuales hay que ser especialmente cuidadoso para garantizar que la EFS pueda prestar los servicios de auditoría requeridos. Las EFS con experiencia en la auditoría de las instituciones internacionales muy probablemente conocen la mayoría de ellas, si no todas. No obstante, la siguiente guía puede resultarles de utilidad para afinar sus políticas y estrategias.

Es importante que:

- el trabajo de la EFS como auditor de una institución internacional esté basado sobre una decisión y un compromiso políticos firmes por parte del titular de la EFS;
- la EFS establezca un marco legal para dichas asignaciones, que clarifique su responsabilidad y la del personal encargado de la auditoría;
- la EFS adopte e implemente formalmente las normas relevantes y se asegure que posee las habilidades para llevar a cabo la auditoría de la institución internacional;
- la EFS garantice que tiene los recursos adecuados, tanto financieros como en cuanto al personal, para realizar la auditoría conforme a los estándares profesionales apropiados.

Estos aspectos serán comentados a continuación.

3.3.2 Decisiones políticas

La EFS requiere de un firme compromiso para realizar auditorías internacionales. También necesita incluir a otras partes interesadas tales como las autoridades presupuestarias. Para poder llevar a cabo dichas auditorías, la EFS deberá contar con las respectivas asignaciones presupuestarias previstas en los planes y presupuestos anuales y estratégicos. Algunas EFS, debido a limitaciones presupuestarias, pueden no estar en capacidad de realizar dichas auditorías si éstas no son totalmente remuneradas. Como parte de la planificación se debe igualmente determinar el grado de implicación de la EFS y el espectro de la auditoría, y se debe contar con suficientes recursos para capacitar y preparar al personal que va a tomar parte en ella.

Se recomienda que la EFS asuma la total responsabilidad de la auditoría, incluso en el caso en que ella proponga a determinadas personas como auditores. Sin embargo, *los Principios para las mejores prácticas de auditoría* no recomiendan prácticas de auditoría en las que se designen individuos en lugar de EFS como auditores. No obstante, el grupo de trabajo está consciente de que estas prácticas suelen existir. En el caso de que esto suceda, la EFS deberá impartir las instrucciones pertinentes al personal designado, y establecer un sistema de control de calidad que garantice su adhesión a las instrucciones dadas.

3.3.3 Marco legal

Las implicaciones legales que resultan de la designación de una EFS como auditor externo de una institución internacional pueden ser diferentes de las relacionadas con su trabajo a nivel nacional. Por esta razón se recomienda que las EFS que están considerando la posibilidad de asumir auditorías a nivel internacional examinen cuidadosamente las implicaciones y consecuencias legales que pueden surgir de las mismas.

Responsabilidades por incumplimiento del deber

El grupo de trabajo no está al tanto de ningún caso donde las EFS o miembros de su personal actuando como auditores externos de las instituciones internacionales hayan sido llevados a los tribunales. No obstante se ha dado un aumento de los litigios contra firmas auditoras del sector privado. Las EFS deben estar en conocimiento de esta situación, mas no deben descorazonarse por ello al momento de considerar la responsabilidad de asumir tales auditorías.

En algunos países las legislaciones nacionales relativas a las EFS pueden otorgar inmunidad a la EFS y a su personal con respecto a cualquier tipo de proceso legal que pueda surgir en el desempeño de sus obligaciones oficiales. Dependiendo de las legislaciones, dicha inmunidad pudiera cubrir también sus trabajo de auditoría para una institución internacional.

La responsabilidad de la EFS como empleadora de auditores

Usualmente, el personal de la EFS que trabaja en auditorías en el exterior debe ser considerado como empleado de la EFS mientras trabaja afuera, y como tal debe percibir todos los beneficios que le corresponden mientras realiza dichos trabajos. Sin embargo, en determinadas circunstancias, especialmente cuando se trata de asignaciones a largo plazo, la responsabilidad de la EFS al respecto no es tan clara.

En la mayoría de los casos, la EFS como empleadora será la responsable de su personal asignado en auditorías internacionales. El personal que realiza este trabajo de auditoría puede estar trabajando a tiempo parcial o completo en otros países. La EFS, por la tanto, deberá considerar qué otros términos y condiciones aplican para estos casos. Deberá igualmente considerar otros aspectos tales como seguridad de su personal y procedimientos a utilizar en caso de emergencias. Es conveniente que estos aspectos adicionales, así como los deberes y responsabilidades de cada parte, queden reflejados en un acuerdo o contrato entre la EFS y el personal en cuestión.

Ejemplos de aspectos que podrían ser incluidos en un acuerdo o contrato con un miembro del personal que esté realizando una auditoría internacional.:

- una descripción/referencia del trabajo a realizar durante la asignación;
- la obligación del auditor de realizar el trabajo conforme a las normas establecidas y con el debido cuidado, etc.;
- las responsabilidades a cumplir;
- los requisitos que deben llenar los informes de la EFS (incluyendo los requisitos de control de calidad);
- los beneficios que corresponden al personal (salario, per diem –viáticos diarios-, seguro, reembolso de costos, etc.).

3.3.4 Normas profesionales y habilidades

Las EFS deben adoptar e implementar formalmente las normas pertinentes relativas al trabajo internacional. Las instituciones internacionales pueden exigir que las auditorías sean realizadas de conformidad con las normas de auditoría de la INTOSAI y/o de la IFAC.

Las referencias a las normas y los comentarios adicionales sobre sus aplicaciones en un contexto internacional están incluidos en el capítulo 4 de este documento.

Las EFS que se inician en la auditoría de las instituciones internacionales es conveniente que comiencen con auditorías a instituciones más pequeñas. Pueden, asimismo, trabajar conjuntamente con EFS más experimentadas. Estas últimas deben examinar si están preparadas para asumir este rol.

De manera general, las calificaciones y habilidades que requiere el personal involucrado en la auditoría de una institución internacional son las mismas que se necesitan para cualquier otra auditoría de dimensión y complejidad comparable. Entre los factores adicionales a considerar en la selección del personal para estas auditorías están:

- el nivel de dominio del idioma que se requiere;
- la habilidad para trabajar solo en el exterior y en ambientes culturales diferentes;
- el conocimiento y la experiencia de trabajar conforme a las normas de auditoría internacionales cuando así sea requerido.

Se debe además considerar la forma de preparar al personal calificado que sea necesario. Algunas EFS organizan talleres para su personal involucrado en asignaciones de auditorías internacionales. En el caso de EFS con poca o ninguna experiencia en este tipo de auditorías, se recomienda buscar la ayuda de EFS más experimentadas. Al organizar los talleres, es conveniente considerar también la posibilidad de involucrar a la institución internacional en cuestión. En el caso de auditorías conjuntas es recomendable invitar a los delegados de la otra EFS.

Puntos típicos a considerar en la preparación de los talleres:

Aspectos funcionales de la auditoría

- Planificación estratégica (estructura organizacional de la institución internacional [cuerpos directivos; secretaría]; principales hallazgos en auditorías anteriores; cambios o implementación de nuevos sistemas; procesos de contabilidad; indicadores de fraude y error; otros indicadores de riesgo identificados, cierre de cuentas; áreas de trabajo y objetivos de auditoría relacionados con la misma; revisión de los estados financieros; necesidad de especialistas, confiabilidad de la auditoría interna).
- Planificación y ejecución detallada (requisitos para los documentos de trabajo de auditoría; preparación de los archivos de auditoría electrónicos).
- Informes (estructura del informe en la institución internacional; fechas de entrega; redacción de informes y protocolos de los e-mail; registro de informes).

Aspectos operacionales de la auditoría

- Revisión de auditoría previas y mejoras sugeridas.
- Resultados de las encuestas en relación a la satisfacción de la institución internacional y de las partes interesadas, y mejoras sugeridas.
- Resultados de las revisiones de calidad y mejoras sugeridas.
- Evaluación de la gestión.
- Desafíos típicos del ambiente internacional.
- Ejercicios para integrar al equipo y énfasis en las fortalezas.
- Información previa a solicitar de la institución internacional.
- Aspectos logísticos relacionados con las auditorías conjuntas.
- Preparación final – organización logística.

3.3.5 Recursos adecuados

Antes de asumir la realización de auditorías de las instituciones internacionales, la EFS debe asegurarse que dispone de los recursos adecuados, tanto financieros como humanos, para llevar a cabo la auditoría, de acuerdo a los estándares profesionales apropiados.

Independientemente de la dimensión de la auditoría, la EFS debe asegurarse que cuenta con suficiente personal calificado disponible durante los períodos de trabajo pertinentes, incluso si estos coincidieran, como de hecho sucede con frecuencia, con los períodos de mayor actividad a nivel de la auditoría nacional. Con frecuencia, el personal de la EFS deberá asistir a reuniones antes o después de la auditoría, por ejemplo, para presentar los hallazgos al cuerpo directivo.

Una EFS con poca experiencia en auditorías internacionales o con recursos limitados para realizar dicho trabajo puede, sin embargo, tomar parte en los mismos, mediante su asociación con una o más EFS, preferiblemente con mayor experiencia, a fin de que los recursos unidos de todas sean suficientes. Una EFS interesada en este tipo de asociaciones, de manera general o con relación a una auditoría específica, debe informarlo a través de sus contactos internacionales con otras EFS.

La INTOSAI considera que el principio de cobertura total de los costos debe ser respetado por las EFS que compiten por una asignación. Hoy en día, sin embargo, no todas las instituciones internacionales cubren la totalidad de los costos. Con frecuencia, los salarios no son cubiertos. La comunidad de EFS tendrá, entonces, que hacer un considerable esfuerzo para corregir esta situación. Ciertos costos preparatorios, empero, difícilmente serán cubiertos por la institución internacional. La capacitación en general, usualmente deberá ser cubierta por la EFS como parte del desarrollo general de su capacidad y competencia internas. No obstante, la capacitación relativa a una determinada asignación deberá formar parte de los honorarios de la EFS. En caso de que los costos no sean totalmente cubiertos, las EFS deben mantener registros de los costos efectuados, a fin de incluirlos en su informe de auditoría, de conformidad con los *principios de mejores prácticas de auditoría*.

3.4 Información de las oportunidades de auditoría

En el XVII INCOSAI, en Seúl, algunas EFS mostraron preocupación por no haber sido informadas acerca de las oportunidades de ser designadas y de realizar auditorías de las instituciones internacionales. Se han dado casos en los que cuerpos nacionales de auditoría interna han sido designados como auditores externos, luego de haber sido propuestos por representantes nacionales, sin consultar a la EFS. En otras oportunidades, las EFS han sido recomendadas por sus gobiernos sin haberseles informado previamente.

A fin de evitar el surgimiento de estas situaciones en el futuro, se proponen los siguientes pasos prácticos:

- establecer una lista completa de todas las instituciones internacionales de las cuales el país es miembro;
- contactar a los funcionarios de la administración nacional que forman parte de los cuerpos directivos de las instituciones, a fin de conocer cuándo se abrirán los procesos para la designación de auditores externos y la naturaleza del proceso de selección;

-
- notificar al representante nacional acerca del interés que tiene la EFS en ser tomada en cuenta en las futuras designaciones;
 - efectuar un seguimiento activo de las oportunidades cuando éstas surjan.

Como un medio adicional para mantener a las EFS informadas acerca de las oportunidades que existen para realizar auditorías internacionales, se puede ampliar y mantener regularmente actualizada la lista de instituciones internacionales elaborada por el grupo de trabajo, a los efectos de estar al día en cuanto a los detalles de las próximas designaciones. Esta lista podría publicarse en la página web de la INTOSAI.

3.5 Consideración de una asignación específica

La decisión de aceptar una asignación como auditor externo de una institución internacional o de participar en una licitación a tal efecto, es algo que debe ser considerado cuidadosamente por cada EFS.

No existen procesos estándares para la selección de un nuevo auditor externo de una institución internacional. Con frecuencia, será responsabilidad del personal ejecutivo de la institución el diseño y la implementación del proceso de selección. En algunas instituciones puede suceder que las EFS interesadas sean invitadas a realizar la auditoría según un orden específico de rotación. Otras instituciones pueden hacer una invitación formal a todas las EFS de los Estados miembros para que remitan sus ofertas en un proceso de licitación.

Sucede, cada vez con más frecuencia, que al momento de abrir el proceso de licitación para la auditoría, la institución internacional realiza la selección de manera análoga a la que utiliza en sus procesos normales de abastecimiento. Esto puede dar lugar a la solicitud de los detalles técnicos que sirven de soporte a la documentación y a la presentación separada de los costos.

Antes de aceptar ser nominada o de remitir su oferta en la licitación para una auditoría, la EFS debe:

- Considerar si tiene la capacidad y las habilidades técnicas para realizar la auditoría –deberá tomar en cuenta el tiempo probable de duración de la misma, el número de personas que necesita y sus calificaciones, y las habilidades idiomáticas requeridas. Al momento de hacer esta consideración puede ser útil disponer de información referente a la institución, tal como informes anuales, presupuestos, informes previos de auditoría, etc., suministrada por el representante nacional dentro de la misma.

-
- Identificar los probables costos de la auditoría y determinar si estos costos serán o no cubiertos totalmente por la institución. Usualmente, sólo será posible preparar una estimación de costos mediante el desarrollo de un plan general de cómo se realizará la auditoría si la EFS fuera nominada o seleccionada. Dichos planes deberán incluir, como mínimo, el tipo de trabajo de auditoría que será requerido (por ejemplo, si la auditoría será tanto de regularidad como de gestión), los lugares que el auditor deberá visitar (por ejemplo, la sede principal y las oficinas regionales) y cualquier otra visita adicional que sea necesaria para presentar los planes e informes de auditoría.
 - Considerar si será o no apropiado llevar a cabo la auditoría en asociación con otras EFS. Al respecto, se aboga por una actitud positiva de parte de las EFS, a fin de que incluyan a otra EFS menos experimentada en las auditorías, y de informar a las EFS acerca de esta buena disposición, a través de sus contactos internacionales. Estos acuerdos deben ser explícitamente mencionados en la documentación que acompaña la oferta de licitación al momento de asumir una nueva asignación.

Cuando una EFS debe presentar una propuesta de licitación formal de auditoría, la institución que ha abierto el proceso de licitación debe especificar detalladamente la información que necesita. La EFS debe asegurarse que presenta toda la información solicitada y que ésta cumple con las condiciones especificadas. Así, por ejemplo, presentar los costos separados de los aspectos técnicos.

Claramente, corresponde a cada EFS determinar la forma de presentar sus ofertas para llevar a cabo la auditoría. No obstante, en el cuadro que a continuación se presenta, se incluyen algunos ejemplos de la documentación que usualmente se suelen incluir en las ofertas de licitación, que pudieran ser de interés para las EFS que no han participado previamente en tales licitaciones.

Ejemplos de documentación:

- un resumen ejecutivo de las razones claves para seleccionar a la EFS para la auditoría;
- detalles de la legislación nacional que garantiza la independencia de la EFS;
- el currículum vitae del personal propuesto por la EFS para la auditoría;
- las habilidades profesionales adicionales con las que cuenta para la auditoría;
- descripción de las actividades nacionales e internacionales de la EFS que incluya el tipo de auditorías realizadas y las especialidades en materia de auditoría que pudieran ser de utilidad para la institución internacional o que pudieran ser adaptadas a sus necesidades;
- una copia del último informe anual de la EFS;
- una descripción del enfoque de auditoría, del nivel profesional y del número de personas que va a participar en la misma;
- la composición del equipo en cuanto a la diversidad de habilidades para llevar a cabo la auditoría financiera y/o de gestión;
- indicación de la naturaleza, alcance y tiempo estimado para las solicitudes de información, incluyendo el acceso a los papeles de trabajo de auditoría del anterior auditor. Esto debe hacerse de conformidad con las normas de auditoría internacionalmente reconocidas. Más aún, debe poder contarse con la co-operación del auditor saliente en cuanto al suministro de la información que requiere el auditor entrante;
- amplio dominio de uno de los idiomas oficiales de la organización. En caso de que la institución tenga varias lenguas oficiales, debe indicarse el nivel de excelencia en al menos una de ellas;
- estimaciones del número total de días/semanas/meses de trabajo anual para la auditoría financiera y/o de gestión;
- honorarios propuestos indicando si incluyen salarios, costos de manutención y de viaje;
- disposición del posible candidato a auditor a suministrar cualquier otra información o aclaración que pueda ser requerida durante el proceso de selección.

Normalmente, las condiciones para una asignación de auditoría serán consecuencia de las normas y regulaciones financieras de la institución internacional y de la oferta de auditoría hecha por la EFS. Se recomienda que las EFS elaboren una carta de compromiso conforme a las especificaciones establecidas en las normas de auditoría internacional.

4 Consejos prácticos y orientaciones sobre la auditoría

4.1 Introducción

Todas las auditorías de las instituciones internacionales deben ser realizadas de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Las normas más relevantes para la auditoría financiera son las normas de la INTOSAI y las normas de la IFAC.

El Código de Ética de la INTOSAI y las normas de auditoría se pueden encontrar en la página web de la INTOSAI, <http://www.intosai.org>. La página web de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) es <http://www.ifac.org>. Las normas de la IFAC están siendo actualizadas de manera permanente. Es por consiguiente importante para la EFS y para el auditor mantenerse al día acerca de los cambios más importantes.

Las normas de auditoría para las auditorías de gestión están siendo presentadas para su aprobación en el XVIII INCOSAI, en Budapest, en el año 2004.

Como las normas de auditoría son bien conocidas por las EFS, este documento sólo hará referencia a sus párrafos más relevantes y destacará adicionalmente aquellos aspectos que más pueden diferir del trabajo que tradicionalmente efectúan las EFS y su personal.

Puede ser conveniente reiterar la importancia de la independencia del auditor concretamente, en este contexto, su independencia de la EFS nacional. En general, las normas y regulaciones de las instituciones internacionales resultan del entendimiento entre las mejores prácticas que existen en diversas naciones. El auditor debe tener presente que la mejor práctica a nivel nacional no necesariamente es compatible con las normas y regulaciones propias de una determinada institución internacional.

Esta sección asume que la asignación de auditoría ha sido aceptada por la EFS y que el personal ya ha sido designado y por lo tanto el trabajo debe comenzar.

Si la tarea del auditor es compartida con auditores de otras EFS, quienes ya se encuentran en el lugar de la auditoría, será más fácil iniciar el trabajo por cuanto ya tendrán la mayor parte de información general y de los antecedentes de la institución. Esto pudiera suceder en el caso de una junta de auditores.

4.2 Planificación

Normas de la INTOSAI, párrafo 3.1, Planificación
Normas de la IFAC, ISA 300-320

La fase de planificación es la fase más exigente para una EFS que va a realizar la auditoría de una institución internacional. La mayoría de las asignaciones de

auditoría que tienen lugar en el propio país tienen una historia conocida y se realizan en un medio con el que se está familiarizado. Éste no es usualmente el caso cuando se realiza por primera vez la auditoría de una institución internacional y puede ser necesario prever tiempo y recursos extras en el primer año.

Entre los aspectos de la fase de planificación que requieren una cuidadosa consideración se encuentran:

Conocimiento de la institución

Cierta información general y antecedentes de la institución internacional se han recogido durante el proceso de designación. Otra información puede no estar disponible hasta tanto no se haya hecho la apertura formal de la auditoría.

Entre la información clave a recolectar se incluyen:

- Documentos acerca de la fundación e inicios de la institución
- Normas y regulaciones financieras
- Presupuestos y estados financieros de años anteriores
- Informes y minutas del cuerpo directivo
- Informes de auditoría

Usualmente estos documentos básicos se pueden encontrar en la página web de la institución internacional, pero si éste no fuera el caso, deberán obtenerse directamente de la institución.

Historia de la auditoría de la institución

Los informes anteriores de auditoría pueden indicar asuntos que requieren de un seguimiento en el año en curso, y pueden también proporcionar información adicional acerca de la institución internacional desde la perspectiva del auditor.

No todos los asuntos que surjan durante la auditoría quedarán necesariamente reflejados en el informe formal de auditoría. Otras posibles fuentes de información sobre dichas materias así como sobre la planificación son:

- Discusiones al momento de la entrega con el auditor previo
- Comunicaciones de la gerencia
- Informes de auditoría interna
- Reuniones con el personal clave involucrado en el trabajo de auditoría, por ejemplo, el director de finanzas y/o otros gerentes generales.

Proceso de entrega

El nuevo auditor debe organizar la entrega formal de la auditoría por parte del auditor previo. Esto puede ser menos importante cuando la auditoría es llevada a cabo por una Junta de Auditores y cuando algunos de los miembros que permanecen en la Junta tienen un buen conocimiento de la institución. El auditor previo debe disponer de un conocimiento general de la institución, de sus costumbres y prácticas, lo cual no necesariamente se encuentra documentado. Sería, por tanto, muy conveniente tener una reunión con el auditor anterior.

El Panel de Auditores Externos de las NU ha establecido directrices adicionales en cuanto a las prácticas de entrega (ver siguiente cuadro).

El Panel de Auditores Externos de las NU - directrices para las prácticas de entrega:

“En caso de que una asignación de auditoría sea transferida de un Auditor Externo a otro, es responsabilidad compartida de ambos auditores garantizar que dicha entrega se haga sin tropiezos. Una vez designado oficialmente, el auditor sucesor tomará contacto con su predecesor, a fin de organizar el proceso de entrega. La Organización deberá estar al tanto del mismo.

El auditor predecesor debe compartir información con el sucesor al menos sobre los siguientes aspectos:

- Enfoque y estrategia de auditoría;
- Áreas auditadas durante los pasados períodos financieros y programa de trabajo para el actual período;
- Decisiones importantes tomadas sobre asuntos de auditoría;
- Comunicaciones a los comités de auditoría o a otros comités con autoridad equivalente, con relación a fraudes o actos ilegales cometidos por la Organización, si los hubiere;
- Desacuerdos con la Organización en cuanto a principios de contabilidad, procedimientos de auditoría y otros asuntos significativos, si los hubiere; y
- Asuntos de auditoría no resueltos y cualquier otro que pudiera tener un impacto importante sobre futuras auditorías, si los hubiere.

La entrega formal de uno a otro auditor debe hacerse en una fecha mutuamente acordada. En cuanto a la información general y antecedentes, el auditor sucesor deberá contar por lo menos con los siguientes documentos:

- Comunicaciones gerenciales y, de ser aplicable, observaciones emitidas en materia de auditoría y respuestas recibidas al respecto;
- Listas que recapitulen las áreas cubiertas por la auditoría y las oficinas externas visitadas, si las hubiere; y
- Documentación relevante sobre materias de auditoría no resueltas, que pudieran tener algún impacto sobre futuras auditorías, si las hubiere.

Se estimula al auditor predecesor a proporcionar acceso a los papeles de trabajo en relación a solicitudes específicas.

Un registro formal de la entrega que contenga una lista de los documentos entregados y de la información oralmente transmitida será preparado y guardado en archivo por parte de ambos auditores”.

El grupo de trabajo considera que estas directrices deben aplicarse igualmente a otras auditorías internacionales. En el caso de que auditores privados hayan hecho previamente la auditoría de la institución internacional, el proceso de entrega debe realizarse de conformidad con las normas de auditoría pertinentes.

Preparación de un plan de auditoría y de un cronograma

De conformidad con la mejor práctica, el auditor necesita preparar un plan de auditoría y un cronograma. Estos deben ser discutidos y acordados con la gerencia de la institución internacional.

Debido al acceso limitado a la información disponible antes de asumir formalmente la auditoría, la planificación del primer año debe ser más flexible en cuanto a la asignación de recursos y debe prever la satisfacción de actividades imprevistas que puedan surgir a raíz de los hallazgos de auditoría, tal y como trabajo adicional.

Evaluación de riesgos y de recursos materiales

El auditor debe evaluar los riesgos y los recursos materiales de acuerdo con los estándares establecidos en base a la naturaleza de la institución auditada.

El proceso de evaluación de riesgos no diferirá mucho del que se utiliza en las asignaciones nacionales. Sin embargo, pueden surgir riesgos adicionales a considerar como la falta de pago de las contribuciones de los Estados miembros, problemas en cuanto al cambio de moneda; pensión y otras responsabilidades relativas al personal.

Para determinar los recursos materiales, las EFS deben evaluar si existen factores particulares que deben ser tomados en cuenta. Tal y como ocurre con las cuentas gubernamentales, pueden haber terceros que utilizan la información contenida en los estados financieros, como sería el caso de los Estados miembros. Pueden ocurrir también situaciones en las que una institución internacional solicite préstamos. En consecuencia, las EFS deben evaluar si los asuntos que no son de carácter monetario serán considerados como materiales por los cuerpos directivos y los Estados miembros. Por ejemplo, en algunas instituciones internacionales, los Estados miembros con retrasos en sus contribuciones pueden no tener derecho a voto durante las reuniones del cuerpo directivo. Al determinar los recursos materiales, las EFS deberán considerar el propósito y los objetivos de la institución internacional, y prestar particular atención a la opinión del cuerpo directivo en cuanto al plan de trabajo y al presupuesto de la institución internacional. Esta revisión puede también indicar la necesidad de auditorías de gestión especiales.

Comunicación con la entidad auditada

Es esencial que el auditor no sólo sea independiente de la institución y de la gerencia, sino que además sea visto como tal. No obstante, para facilitar la auditoría y la aceptación de los hallazgos y recomendaciones de auditoría es importante establecer una comunicación efectiva, tanto con la administración como con el cuerpo directivo de la institución.

La comunicación y el informe final de auditoría serán siempre por escrito. El auditor es el único responsable del contenido del informe. Antes de remitirlo, debe someterlo a la consideración de la gerencia para sus comentarios.

Siempre será más fácil para la administración/gerencia aceptar e implementar los hallazgos y recomendaciones de auditoría, si estos han sido previamente discutidos con ellos. Algunas de estas discusiones pueden realizarse a nivel informal.

Auditorías adicionales

El trabajo de planificación puede poner de manifiesto áreas en las que se deben realizar auditorías de gestión. Estas deben ser incluidas dentro de las auditoría a efectuar en el año en consideración o en años ulteriores. Dichas auditorías pueden necesitar recursos adicionales, los cuales deberán ser acordados con el cuerpo directivo, como parte de las estimaciones presupuestarias de la institución internacional.

4.3 Evaluación del control interno

Normas de la INTOSAI, párrafo 3.3, Examen y evaluación del control interno.
Normas de la IFAC ISA 400-402

4.4 Pruebas/evidencias de auditoría

Normas de la INTOSAI, párrafo 3.5, Pruebas de auditoría
Normas de la IFAC ISA 500-580

No existen asuntos específicos a tratar en cuanto a la aplicación de estas normas a las instituciones internacionales: el trabajo en ellas es equivalente al que se realiza en las auditorías nacionales. En lo que respecta a la auditoría de gestión, el campo de trabajo es más o menos el mismo.

4.5 Análisis de los estados financieros

Normas de la INTOSAI, párrafo 3.6, Examen de las cuentas
Normas de la IFAC ISA 700-720

El formato y los contenidos de los estados financieros de las instituciones internacionales con frecuencia serán distintos a los de las cuentas nacionales y dependerán de:

- la naturaleza y el propósito de la organización;
- el tipo de contabilidad (si es acumulativa);
- las normas de contabilidad utilizadas;
- las solicitudes de información específica hechas por el cuerpo directivo a lo largo de los años.

Para algunas instituciones internacionales los estados financieros y la documentación anexa son bastante extensos debido a los intereses y solicitudes específicos del cuerpo directivo en el transcurso de los años.

El auditor externo debe comentar las desviaciones de las normas de auditoría generalmente aceptadas y los cambios realizados que facilitan la lectura de los estados financieros.

4.6 Informes de auditoría

Normas de la INTOSAI, capítulo IV, Normas para la elaboración de los informes en la fiscalización pública

Normas de la IFAC ISA 700-720

El informe de auditoría para una institución internacional normalmente se remitirá al cuerpo directivo. Las regulaciones financieras pueden exigir que el auditor elabore un “informe largo” sobre determinados asuntos. Entre estos se encuentran los resultados de las auditorías de gestión realizadas, los casos de fraude o de sospecha de fraude, y las pérdidas.

Las EFS deben cuidar que el material incluido en cualquier informe largo no deje inadvertidamente ninguna duda en cuanto a la opinión del auditor sobre los estados financieros. De igual modo, deben evaluar cuál es la mejor forma de explicar los hallazgos de auditoría al cuerpo directivo, el cual puede tener miembros que conocen los aspectos técnicos de la institución, pero que no están familiarizados con los temas relativos a la administración general y a la dirección corporativa.

El documento de los principios recomienda además que el auditor incluya en su informe el costo total de la auditoría, a fin de que la institución internacional conozca el monto de los costos no cubiertos por ella.

4.7 Control de calidad

Normas de la INTOSAI, párrafo 3.2, Supervisión y revisión

Normas de la IFAC ISA 220

Las EFS deben asegurarse que sus auditorías de las instituciones internacionales cumplan con los estándares de control de calidad, por ejemplo, y que éstos se encuentren incluidos en sus procedimientos regulares de control de calidad.

Cuando la auditoría es llevada a cabo por una junta de auditores, la junta debe establecer, si fuera necesario, prácticas complementarias de control de calidad para garantizar que todo el trabajo es realizado conforme al conjunto de los estándares globales establecidos por ella.

4.8 Evaluación de las prácticas de auditoría

Las prácticas de auditoría de muchas instituciones internacionales fueron establecidas al momento de su creación, y no han sido revisadas ni cambiadas

desde entonces, aun cuando la institución ha cambiado drásticamente en cuanto a tamaño y naturaleza.

Aunque la responsabilidad del establecimiento de las prácticas de auditoría le corresponde a la institución internacional, es importante que el auditor externo las evalúe regularmente conforme a los principios de mejores prácticas para las instituciones internacionales. El auditor debe informar a los respectivos cuerpos directivos acerca de cualquier debilidad que detecte.