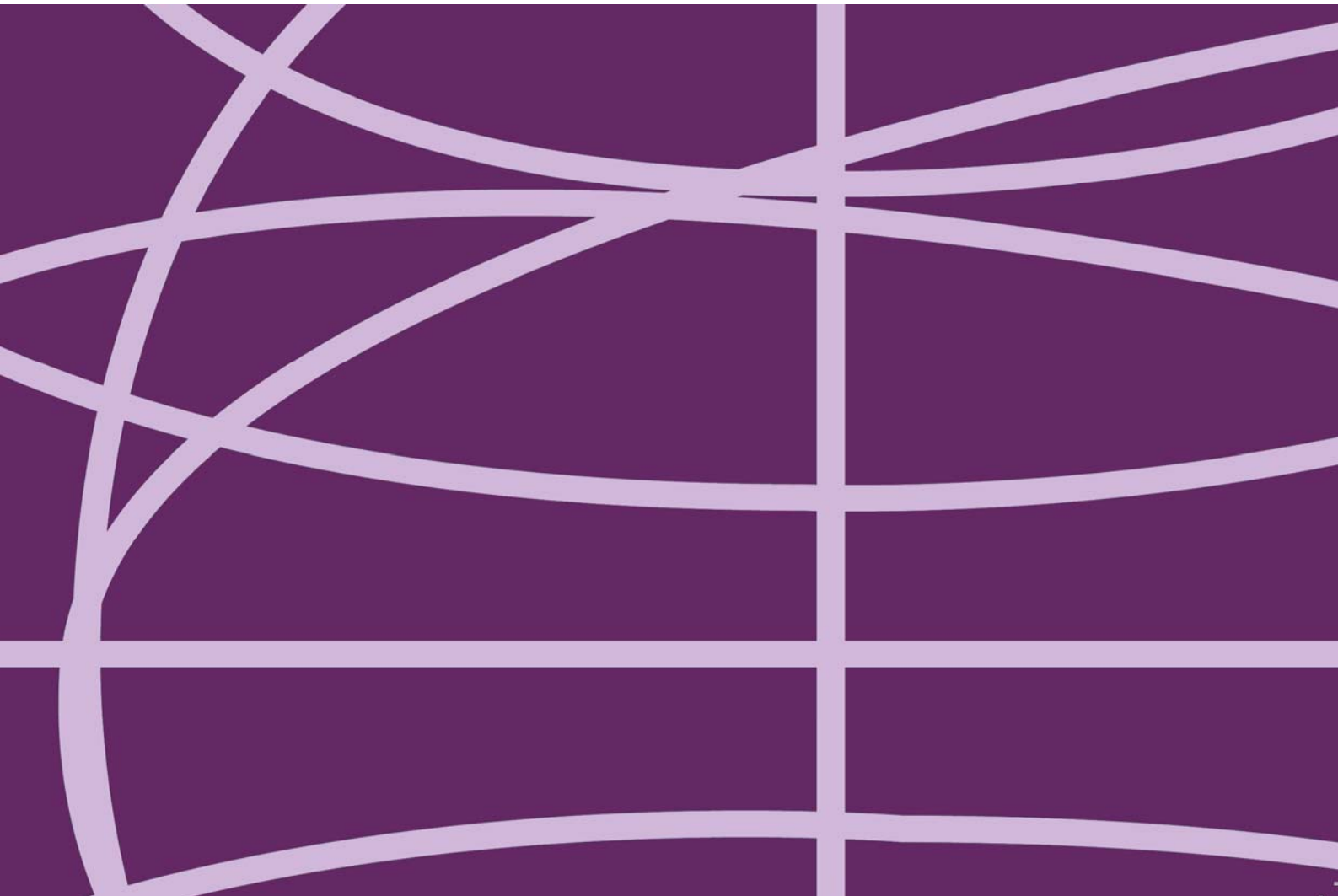


Guía para revisiones entre pares

con Lista de verificación



Los miembros del Sub-Comité 3 *Fomento de las mejores prácticas y garantía de la calidad a través de revisiones entre pares voluntarias*, presidido por la EFS de Alemania, han elaborado la presente guía. La guía va acompañada de una *Lista de verificación* para revisiones entre pares que contiene sugerencias para los posibles contenidos y objetos de una revisión entre pares.

La presente guía forma parte de la colección de normas profesionales y líneas directrices para las buenas prácticas en la auditoría pública adoptadas por la INTOSAI. Las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) contienen los principios fundamentales para el buen funcionamiento y la conducta profesional de las EFS así como para las auditorías de entidades públicas. La guía está disponible en los cinco idiomas oficiales de la INTOSAI.

Contenido

Guía para revisiones entre pares

Prefacio	5
1 Introducción	6
2 Definición	7
3 Aspectos preliminares	8
3.1 Objetivo	8
3.2 Selección de los pares	9
4 Memorándum de Entendimiento (MoU)	11
5 Preparación y realización	20
6 Seguimiento y evaluación	22

Lista de verificación **25**

Introducción	26
1 Marco normativo	27
1.1 Independencia jurídica	27
1.2 Independencia financiera	28
1.3 Independencia organizativa	28
1.4 Mandato de auditoría	28
1.5 Facultades y enfoque de auditoría	29
1.6 Estrategia	29
1.7 Régimen interno	29
1.8 Rendición de cuentas	30
1.9 Recomendaciones legales / administrativas	30
2 Normas internas y reglamentos / procedimientos de control de la calidad	31
2.1 Tipos de auditoría	31
2.2 Normas fiscalizadoras	32
2.3 Control de calidad	33
2.4 Revisión interna / externa	33
2.5 Relaciones con otras entidades públicas	34
2.6 Secreto profesional	34
3 Aspectos estructurales	35
3.1 Normas formales	35
3.2 Áreas funcionales	35
4 Enfoque de auditoría	39
4.1 Selección de los objetos a auditar	39
4.2 Planificación	40
4.3 Realización de la auditoría	41
4.4 Informes de auditoría	44
4.5 Seguimiento y tratamiento ulterior de los resultados de la EFS	46

Anexo 1: Glosario de términos **49**

Anexo 2: Cuestionario de *feedback* **52**

Prefacio

El Sub-Comité 3, presidido por la EFS de Alemania e integrado por las EFS de Austria, Bangladesh, Croacia, Estados Unidos, Estonia, Francia, Hungría, Marruecos, Polonia, y del Tribunal de Cuentas Europeo, ha elaborado la presente guía. Las EFS de Eslovaquia y Suecia han participado como observadores en la elaboración del presente documento.

Se trata de un documento vivo que refleja los desarrollos y progresos realizados en el campo de las revisiones entre pares. Para asegurar la actualidad, el documento será periódicamente revisado, y se publicarán nuevas versiones. Hasta la publicación de una nueva versión de la guía, se emitirán, si conviene, enmiendas. Los usuarios del documento deberán asegurarse de que utilicen la versión actual de la guía.

La comunidad de INTOSAI está interesada en obtener información de los equipos revisores y de las EFS revisadas sobre el uso de la guía y de la lista de verificación. Por este motivo, se agradece cualquier tipo de *feedback*, incluidas las propuestas de mejora. Estas contribuciones serán tenidas en cuenta a la hora de desarrollar la guía. Sugerimos que utilicen el cuestionario que figura en el anexo 2.

1 Introducción

En los últimos años, el número de revisiones ha ido aumentando en el seno de la comunidad de la INTOSAI, por lo que resultó necesario elaborar una guía sobre las revisiones entre pares. Finalmente, este tema fue integrado, como estrategia prevista nº 4, en el objetivo nº 2 del Plan Estratégico de INTOSAI para 2005-2010. En marzo de 2006, el Sub-Comité 3 del Comité de Creación de Capacidades fue encargado de implantar esta estrategia basada, entre otros pilares, en la presente guía para revisiones entre pares.

Las EFS participan en las revisiones entre pares por una serie de razones. El objetivo de algunas es optimizar sus procedimientos y resultados, otras quieren dar muestras del alto nivel de su trabajo o, en respuesta a críticas recibidas, se deciden a someterse voluntariamente a una revisión por un experto externo. Algunas también han sido invitadas a participar. Además, es posible que algunas normas vigentes para las EFS requieran la realización de revisiones entre pares y contengan orientación para el contenido y la índole de las revisiones. Cuando estas normas se oponen al contenido de la presente guía o lo contradigan, las normas de las EFS, en todo caso, prevalecerán.

No solamente son varias las razones subyacentes para la realización de las revisiones sino también los contenidos y los procedimientos aplicados. El objetivo de la presente guía no consiste en cubrir todos los tipos de revisiones entre pares, sino en exponer los principios y las diferentes opciones relevantes a la hora de realizar este tipo de trabajo.

La guía enfoca las consideraciones de las EFS participantes en revisiones entre pares y los pasos que pueden ser de utilidad a la hora de programar la labor. Para optimizar la utilidad de la guía, han sido recogidos y puestos de relieve las *buenas prácticas* de revisiones anteriores.

En el documento *Lista de verificación: posibles cuestiones relacionadas con una revisión entre pares*, adjuntado a esta guía, se proponen posibles temas y objetos a tratar.

Los documentos existentes sobre revisiones entre pares están disponibles en la página web de la INTOSAI y del Comité de Creación de Capacidades. Se trata de documentación proporcionada por las EFS que participaron en revisiones y compuesta tanto por los informes de revisión como por los acuerdos que formaron la base para las actuaciones emprendidas. En adición a la guía y a la lista de verificación, estos documentos podrán servir como buenas prácticas para las EFS que quieren realizar este tipo de revisión. Estas EFS están invitadas a poner a disposición los acuerdos e informes pertinentes para que la documentación pueda ser complementada.¹

¹ Por favor, remita los documentos a la EFS de Alemania (international@brh.bund.de).

2 Definición

En la presente guía, el término revisión entre pares se refiere a la evaluación de una EFS realizada por otra o por varias EFS. Las EFS deciden voluntariamente si quieren realizar dicha actividad o someterse a ella. Esto significa que las EFS no se obligan ni que han sido obligadas por externos a realizar una revisión entre pares. Las EFS no pueden imponer los resultados de la revisión. Los participantes deciden libremente sobre los contenidos y el procedimiento a aplicar así como sobre la manera de utilizar los resultados obtenidos.

Las revisiones pueden cubrir la labor fiscalizadora y/o las funciones organizacionales de la EFS en general. También es posible que se limiten a una actividad determinada de la EFS. En lo que se refiere a la actividad fiscalizadora, las revisiones pueden limitarse a un ámbito concreto, como por ejemplo la auditoría financiera, la auditoría de regularidad/cumplimiento, de gestión, etc. En cuanto a las cuestiones organizacionales, puede que se enfoquen funciones individuales, como la gestión financiera, el plan estratégico, el control interno, el sistema de información, la gestión de los recursos humanos, capacitación etc. Otra posibilidad es combinar los temas de la labor fiscalizadora y del ámbito organizacional.

A la hora de presentar recomendaciones, la(s) EFS revisora(s) debería(n) tener debidamente en cuenta el contexto nacional respectivo de la EFS revisada. Las recomendaciones formuladas han de ser ejecutables y viables.

3 Aspectos preliminares

3.1 Objetivo

El objetivo principal de las revisiones entre pares es ayudar a las EFS a cumplir con las normas profesionales y con los reglamentos nacionales que rigen la labor fiscalizadora.

Una revisión entre pares también puede tener otros objetivos:

- ayudar a una EFS para que pueda identificar aquellas áreas y funciones que deberían ser optimizadas para contribuir a reforzar las capacidades;
- ayudar a una EFS a tomar las decisiones apropiadas para poder optimizar sus procedimientos y sus actividades, y para adaptarlos a las mejores prácticas internacionales;
- facilitar a la EFS una opinión independiente sobre el diseño y las operaciones realizadas en el marco de la gestión de calidad;
- proporcionar la seguridad de que el ejercicio de la labor, los informes y el cumplimiento de los deberes del personal sean apropiados.

Se pretende garantizar que las EFS efectúen o puedan efectuar el control externo a través de la presentación de informes pertinentes y de productos de alta calidad, contribuyendo así a la prestación eficiente y efectiva de los servicios públicos.

Se supone que existe una diferencia entre el contenido y los procedimientos de una revisión según el estado de desarrollo de la EFS revisada:

- por un lado, una revisión entre pares destinada a evaluar unas estrategias y unos procedimientos de control de calidad ya perfeccionados y bien desarrollados;
- y, por otro, una revisión que consiste, esencialmente, en evaluar la situación actual de la EFS, por ejemplo realizando un análisis de lagunas, lo que puede ser, de hecho, el primer paso hacia la elaboración de un plan estratégico para la EFS y sus prácticas fiscalizadoras.

Antes de decidir sobre la realización de una revisión entre pares, es recomendable que los objetivos estén precisamente documentados y que las EFS participantes se pongan formalmente de acuerdo sobre ellos de manera escrita.

Los objetivos revisten una importancia clave para el contenido de la revisión y los procedimientos a aplicar. Además, conviene que las EFS participantes tengan la posibilidad de evaluar, a lo largo y al final de la actuación, si se han alcanzado, y hasta qué medida, los objetivos inicialmente establecidos, aún cuando, entretanto, hayan surgido otros.

Cuando se haya determinado el enfoque de la revisión y antes de llegar a un acuerdo más formal, las EFS revisoras tienen que asegurarse de que se les concede el acceso suficiente a los documentos, las actas, al personal, a las partes interesadas y a todas las unidades organizacionales de la EFS revisada. Las EFS participantes deben estar seguras de que el acceso concedido es suficiente para alcanzar los objetivos de la revisión entre pares.

Asimismo, las EFS podrían establecer un calendario o un plazo para concretar el momento de cumplimiento de los objetivos elegidos.

Los impactos y las ventajas de una revisión entre pares pueden ser:

- garantizar de forma razonable el cumplimiento de la misión;
- reforzar los diferentes enfoques de auditoría;
- reforzar u optimizar procedimientos concretos;
- identificar las buenas prácticas utilizadas por las EFS revisoras y la EFS revisada que podrían ser difundidas más ampliamente;
- optimizar o garantizar la calidad de la labor realizada;
- aplicar instrumentos de auditoría eficaces;
- optimizar y garantizar la calidad de la gestión y organización;
- identificar deficiencias y necesidades de perfeccionamiento profesional;
- asegurar que los manuales internos, las estrategias y los procedimientos cumplan con las normas internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI)² y con las mejores prácticas internacionales;
- ahorrar recursos en la realización de las operaciones de las EFS;
- reforzar el impacto de las auditorías;
- aumentar el número de informes emitidos,
- fomentar la credibilidad de la EFS ante las partes interesadas.

3.2 Selección de los pares

En general, una EFS que quiere someterse a una revisión de su estructura organizativa o funcional contacta a otras EFS, invitándolas a participar, como EFS revisoras, en el proyecto. Conviene que este primer contacto se desarrolle de forma más bien informal para evitar que la reputación de los pares se vea perjudicada si la solicitud no tiene éxito. Con el fin de proporcionar a las EFS invitadas a desempeñar el papel de EFS revisoras las informaciones apropiadas para que puedan decidir si aceptan o rechazan la invitación, es

² Véase www.issai.org.

posible remitir, a la hora de entrar en contacto, información básica sobre la EFS a revisar, como por ejemplo las bases jurídicas, las normas de auditoría etc.

Antes de entrar en contacto con la EFS que probablemente actuará como revisor, es apropiado que la EFS solicitante examine a fondo si la EFS en cuestión es adecuada para realizar la revisión entre pares propuesta, o sea que si se puede decir con seguridad razonable que la EFS seleccionada estará realmente capaz de cumplir los objetivos perseguidos. Por este motivo es recomendable examinar de antemano si la posible EFS revisora:

- posee los recursos cuantitativos y cualitativos suficientes para llevar a cabo el proyecto;
- dispone de la flexibilidad necesaria para familiarizarse con las distintas estructuras organizativas y para contribuir a su revisión;
- dispone de la flexibilidad necesaria para familiarizarse con el entorno legal, político, económico, presupuestario y social de la EFS revisada;
- es reconocida por su amplia pericia y experiencia en los campos que serán revisados;
- tiene experiencia en el campo de la revisión de los controles de calidad.

Es preciso tener en cuenta que una revisión recíproca (una EFS revisa a otra, y viceversa) puede perjudicar la objetividad e independencia del equipo revisor.

Si se trata de más de una EFS revisora, conviene elegir un jefe de equipo. Generalmente, compete a la EFS revisada elegir el jefe de equipo, sin embargo también puede conferir esta decisión al equipo revisor.

Disponer de un equipo revisor multidisciplinario puede ser de alta utilidad, ya que los diferentes miembros podrán aportar experiencias y perspectivas muy variadas.

Un equipo revisor equilibrado y multidisciplinario puede favorecer la diversidad de las opiniones y perspectivas, permitiendo así la presentación de recomendaciones pertinentes. Sin embargo, existe el riesgo de que los modelos o las teorías tradicionales no tengan en cuenta las necesidades y las expectativas de los clientes. Así, por ejemplo, un enfoque innovador podrá generar dudas e incluso el rechazo por parte de una EFS revisada. Por este motivo, es preciso que el equipo revisor actúe con integridad y proceda de manera constructiva, teniendo en cuenta las necesidades y expectativas de los clientes e identificando las mejores soluciones. Las conclusiones emitidas deberán apoyarse en unas pruebas suficientes y precisas.

4 Memorándum de Entendimiento (MoU)

Una vez que la EFS revisada y la EFS revisora hayan llegado a un acuerdo básico, el enfoque y el objetivo previsto del proyecto, el calendario, los criterios esenciales así como las condiciones necesarias para garantizar su cumplimiento exitoso pueden ser recogidos en un acuerdo escrito (por ejemplo, en un memorándum de entendimiento). Así, los pares llegan a un mutuo consentimiento sobre los aspectos principales de la revisión y evitan posibles malentendidos. Conviene que las EFS participantes decidan y se pongan de acuerdo de antemano sobre los detalles que deberían ser definidos en el memorándum. A la hora de preparar el memorándum conviene procurar que el equipo revisor sea dotado de las facultades necesarias que le permitan llevar a cabo las actuaciones necesarias para alcanzar los objetivos previstos. En general, el memorándum es firmado por los presidentes o contralores o por los representantes autorizados de las EFS revisora y revisada.

En general, el memorándum abarca los siguientes aspectos:

Definiciones

Es recomendable que el memorándum defina los términos principales utilizados en la revisión con el fin de evitar que surjan malentendidos entre los pares. Esto incluye unos términos de referencia bien claros que rigen la actuación, incluida la forma de proceder, los objetivos, la información a rendir así como los principios esenciales y las normas profesionales y éticas a cumplir a nivel nacional e internacional (por ejemplo, imparcialidad, objetividad, confidencialidad, sinceridad y transparencia). El memorándum puede prever la aplicación de las ISSAI. Por ejemplo, sería posible, en lo que se refiere a las normas éticas, que los pares se pongan de acuerdo sobre la utilización del Código de Ética de la INTOSAI (ISSAI 30).

Ejemplo de buenas prácticas

- El equipo revisor actuará conforme a las normas profesionales y éticas establecidas en las ISSAI.
- Con el fin de evaluar la gestión de la EFS, el equipo revisor aplicará las normas y los criterios siguientes: (...).

Objetivo

En el memorándum se podrían exponer las razones por las que la EFS revisada ha decidido a someterse a dicho examen, por ejemplo como parte de un procedimiento de revisión realizado en intervalos regulares, para preparar la implantación de un nuevo procedimiento o como parte de la revisión y actualización del plan estratégico. Es preciso mencionar la intención de la revisión para explicar mejor el alcance de los objetivos.

Ejemplos de buenas prácticas:

- Para cumplir su mandato y en conformidad con su plan estratégico, la EFS revisada ha implantado un sistema de garantía de calidad. La revisión realizada por pares es un instrumento reconocido para controlar la calidad.
- Una parte importante de la confianza depositada en las instituciones democráticas por los ciudadanos es la idea de que los fondos públicos sean gastados de forma prudente y efectiva. Los parlamentarios y la ciudadanía esperan que la EFS revisada ponga a su disposición una información independiente, objetiva y pertinente que sirva de base para poder examinar la buena gestión y las cuentas públicas. A fin de mantener la confianza de los parlamentarios y de la ciudadanía, es de importancia crucial que la EFS revisada actúe en cumplimiento de las bases legales que rigen su labor y respete las normas profesionales y éticas reconocidas. Por este motivo, la EFS revisada ha pronunciado su deseo de que un grupo internacional de EFS evalúe la calidad y efectividad de su labor e identifique áreas que requieren ser mejorados y optimizados.

Calendario

Es recomendable establecer el comienzo y el final de la revisión así como los hitos clave del procedimiento para facilitar que las EFS revisoras puedan tomar decisiones bien fundadas sobre el empleo de sus revisores, y posibilitar así que la EFS revisada esté informada sobre el estado del procedimiento y pueda prever la fecha de entrega del informe final. Hay que tener en cuenta que los servicios de interpretación, traducción y entrega de los documentos, protocolos y hallazgos pueden alargar de forma considerable la duración de la misión. Además, el calendario permitirá que los pares puedan estimar de manera fiable los recursos que deberán aportar y llegar al acuerdo correspondiente. Conviene que en el calendario se incluya un tiempo razonable para poder cubrir cualquier imprevisto. Tanto la EFS revisora como la revisada tendrán que asegurar que tengan suficiente disponibilidad. Es posible ponerse de acuerdo sobre un período de preparación apropiado para que las EFS puedan incluir la revisión entre pares en su plan de trabajo.

Ejemplos de buenas prácticas:

- La revisión entre pares comenzará (mes, año), la duración prevista será de (duración).
- Las comprobaciones *in situ* se realizarán entre (mes, año) y (mes, año).
- El equipo revisor presentará a la EFS revisada un borrador del informe antes del (fecha).
- La EFS revisada presentará sus comentarios con anterioridad al (fecha).
- El informe final será presentado y entregado a la EFS revisada antes del (fecha).

Idioma

Los pares deberían ponerse de acuerdo sobre un idioma de trabajo.

Personal

El número, las funciones y el perfil necesario de los expertos pertenecientes al equipo revisor deben ser determinados de forma aproximada para facilitar así la decisión sobre la selección del personal y poder estimar mejor los costos probablemente generados. Para garantizar que la revisión se desarrolle en tiempo oportuno, es posible estipular que los pares utilicen, para toda la revisión y en la medida de lo posible, el personal inicialmente designado. Sin embargo, los pares también pueden ponerse de acuerdo sobre una regla especial que permita un cambio del personal cuando la EFS revisada lo solicite. En todo caso, es particularmente importante que el personal implicado preserve su independencia, imparcialidad, exactitud y objetividad, y que guarde el secreto respecto a todo el procedimiento.

A la hora de seleccionar a los miembros del equipo revisor, las EFS revisoras tendrán que evaluar hasta qué medida los participantes disponen de las capacidades y de los conocimientos necesarios para afrontar la revisión prevista. Le compete al jefe del equipo confirmar, antes de fijar la composición del personal, las habilidades requeridas, como por ejemplo los conocimientos de un idioma específico o en ámbito de la auditoría TI.

Si, según jefe del equipo, el personal previsto carece de los conocimientos específicos requeridos, puede resultar conveniente para él y para la EFS revisada recurrir a expertos externos para ciertas etapas del procedimiento.

Ejemplos de buenas prácticas:

- El equipo revisor estará integrado por los revisores de las EFS de (países). La EFS de (país) coordinará y dirigirá el equipo.
- El líder del equipo revisor es la EFS de (país). El equipo revisor estará integrado por (nº) miembros provenientes de las EFS de (países).
- El equipo revisor demostrará que las personas que revisan los documentos de auditoría poseen la habilitación de seguridad de nivel (...).
- Los miembros del equipo revisor guardarán el secreto respecto a las cuestiones relacionadas con labor fiscalizadora.

Enfoque y objeto de la revisión

La revisión entre pares puede cubrir la labor fiscalizadora de la EFS y/o las funciones organizacionales en general, pero también puede estar limitada a sectores específicos (véase el capítulo 2: Definición). En este caso, conviene concretar los sectores excluidos de la revisión para garantizar que el equipo revisor actúe en el marco de los límites establecidos. Sectores no sometidos a la revisión pueden ser, por ejemplo, determinadas cuestiones sensibles desde el punto de vista político, documentos clasificados, y áreas cuyo

examen por externos podría tener consecuencias imprevisibles o no deseadas.

Las EFS también pueden decidir unánimemente que los revisores dirijan su atención a determinados sectores, que, según la EFS revisada, merecen ser examinados o que, por otras razones, deberían ser analizados a fondo. A solicitud de la EFS revisada, la revisión puede ser extendida a sectores adicionales.

Una revisión entre pares puede abarcar los siguientes temas:

- la independencia legal, real y financiera de la EFS;
- el personal (número, reclutamiento, capacitación y perfeccionamiento, tareas asignadas al personal y motivación);
- estructura organizativa y funcional;
- planificación y ejecución de las auditorías, rendición de informes sobre los resultados de auditoría, seguimiento;
- control de la calidad de las actividades fiscalizadoras;
- relaciones públicas, impacto de la labor fiscalizadora, reputación de la EFS;
- verificación del cumplimiento de las normas profesionales, internas y/o éticas vigentes.

Ejemplos de buenas prácticas:

- El enfoque principal de la revisión entre pares consiste en evaluar si, a través de sus auditorías de gestión, la EFS revisada proporciona informaciones independientes y objetivas sobre el empleo de los fondos públicos.
- El objetivo de la revisión entre pares es evaluar el trabajo realizado por la EFS a revisar en las siguientes áreas: (...).

Actas y otros documentos

Es apropiado especificar las modalidades de acceso de los revisores a la documentación de la EFS revisada.

Los revisores han de guardar el secreto respecto a la información que llegue a su conocimiento a lo largo de la revisión. En general, la EFS revisada solicita que se guarde secreto de los contenidos recogidos en las actas y en los demás documentos así como de las deliberaciones mantenidas. Siempre considerando las normas o las leyes particulares del país, las EFS también podrán decidir si desean publicar el informe final de forma entera o parcialmente en la página web de la INTOSAI o en otro sitio. La EFS revisada también puede decidir que no se publique ninguna parte del informe final, y que sólo esté previsto su uso interno por parte de la EFS revisada.

Ejemplos de buenas prácticas:

- Durante la revisión, la EFS revisada proporcionará al equipo revisor el apoyo técnico y administrativo necesario para conseguir el acceso a los actas, los documentos y a las personas pertinentes.
- Los miembros del equipo revisor guardarán secreto de todas las observaciones y conclusiones hasta que los detalles relevantes hayan sido corroborados, aclarados con la EFS revisada y aprobados para su publicación.
- La EFS revisada pondrá a disposición unas oficinas suficientemente seguras para poder proteger la información y los datos recibidos.

Aspectos relativos al procedimiento

Para garantizar el buen desarrollo de la revisión entre pares, es posible establecer de antemano, en el memorándum, todos los detalles relacionados con el procedimiento. Se puede tratar de lo siguiente:

- Una revisión entre pares requiere que las EFS revisoras se familiaricen con los requisitos legales, presupuestarios o normativos que caracterizan las facultades de la EFS revisada.
- Es útil que la EFS revisada designe a grupos o a personas específicas para aclarar asuntos específicos.
- La decisión sobre si los miembros del equipo revisor estarán facultados a realizar entrevistas, y, en caso afirmativo, con quién, y si podrán revelar a terceros el objetivo de la revisión deberá ser incluida en el memorándum. Para que la revisión entre pares pueda ser llevada a cabo de manera abierta y transparente, es esencial el acceso libre y abierto al personal de la EFS revisada y a otros aspectos relevantes de la organización.
- Conviene establecer, por ejemplo, quiénes son los expertos externos a los que recurrirá la EFS y cómo se puede asegurar la confidencialidad. También es importante establecer quién sufragará los costos, y aclarar la cuestión si el asesoramiento se efectuará directamente entre las EFS revisadas y los expertos o a través de la EFS revisada como intermediario.
- Conviene definir los documentos que pueden ser llevados, para su comprobación, a la sede de las EFS revisoras, como por ejemplo documentos originales, copias, actas confidenciales. Es recomendable ponerse de acuerdo, de antemano, sobre las disposiciones aplicables para asegurar la seguridad de la comunicación entre los pares, particularmente sobre los documentos confidenciales que tienen que ser enviados por Internet tras la conclusión de la labor en el país de origen de la EFS revisada.
- Se recomienda que el memorándum contenga un procedimiento para la toma de decisiones.

Ejemplos de buenas prácticas:

- A solicitud del equipo revisor, la EFS revisada nombrará personas de contacto internas y externas, particularmente en el seno de los ministerios y del parlamento.
- Los documentos puestos a disposición por la EFS revisada serán estudiados tanto en su sede como en las sedes de las EFS revisoras.

Calendario para la comunicación y las deliberaciones

Los pares podrán ponerse de acuerdo sobre la manera de proceder, y discutir sobre los resultados preliminares y los primeros hallazgos obtenidos. En el memorándum se podrán concretar las fechas, los intervalos y las cuestiones que merecen ser tratadas así como las razones que pueden motivar dichas deliberaciones.

Ejemplo de buenas prácticas:

- Durante la revisión entre pares, el equipo revisor informará a la EFS revisada de manera adecuada y en intervalos oportunos sobre el estado actual del proyecto.

Documentación

Los pares deberían ponerse de acuerdo sobre la manera de documentar los hallazgos de la revisión. La documentación puede recoger lo siguiente: la estrategia global y el programa de la revisión, la totalidad de los documentos y de las pruebas, la fecha de remisión de las pruebas a la EFS revisada y su destino final. El memorándum también ha de fijar si los revisores deben guardar los datos sobre la revisión, especificando, en caso afirmativo, cuáles y por cuánto tiempo. También se puede establecer qué datos no deberán ser guardados por los revisores una vez concluida la revisión. Es recomendable evitar que los requisitos para la documentación sean demasiado exigentes, porque, de lo contrario, el procedimiento será complicado. La fiabilidad de los hallazgos debe ser la prioridad principal.

Ante el hecho de que los documentos solicitados por los pares están escritos en el idioma de la EFS revisada, resulta importante que el memorándum aclare las necesidades de traducción. Es conveniente que los pares se pongan de acuerdo sobre los documentos que deben ser traducidos, sobre la entidad encargada de traducir y sobre la financiación.

Ejemplo de buenas prácticas:

- La EFS revisada pondrá a disposición, de forma imprimada y/o electrónica, las traducciones de todos los documentos relevantes. El equipo revisor y la EFS revisada decidirán juntos sobre los documentos que necesitan ser traducidos.

Informe final

Los pares pueden considerar de antemano las características y el tamaño del informe final y ponerse de acuerdo sobre los detalles, por ejemplo si redactar un resumen del informe con los resultados esenciales, un informe detallado que contiene todos los resultados o, como alternativa, dos informes: una versión abreviada para el uso público y otra larga para fines internos.

Los pares también podrán establecer los procedimientos a aplicar para elaborar el informe final. A tal efecto, las EFS participantes pueden ponerse de acuerdo sobre los preparativos necesarios, formando, por ejemplo un equipo de redacción.

La decisión sobre el calendario para la implantación de las recomendaciones emitidas por el equipo revisor incumbirá a la EFS revisada. Los pares pueden llegar a un acuerdo que prevé dividir las recomendaciones en las que pueden ser realizadas a corto plazo (dentro de un año) y en aquellas realizables a largo plazo (dentro de tres años). Esta opción puede ser útil cuando el cumplimiento de una recomendación particular representa la condición previa para la implantación de otras recomendaciones.

El informe sobre la revisión entre pares será siempre propiedad de la EFS revisada. Si la EFS revisada prevé hacer disponible el informe a un público más amplio, esto podría repercutir en su elaboración, particularmente si hace falta explicar, para este fin, los conceptos y los términos técnicos específicos de la auditoría. Por este motivo, es recomendable aclarar, en el memorándum, las siguientes preguntas: ¿Quién será el destinatario del informe: sólo la EFS revisada? (se trata de la opción más frecuente); ¿quién emitirá el informe: la EFS que desarrolla el papel de jefe de equipo o todas las EFS participantes? Asimismo, es posible determinar quién, además de la EFS revisada, recibirá el informe, y en qué forma: ¿la página web interna de INTOSAI, la revista internacional de auditoría gubernamental, el parlamento de la EFS revisada, la ciudadanía? Esta decisión incumbe generalmente a la EFS revisada y debería ser tomada en la fase de preparación del memorándum.

Según el principio «*experientia mutua omnibus prodest*», la comunidad de la INTOSAI invita a las EFS a que pongan los informes a su disposición.

Ejemplos de buenas prácticas:

- El equipo revisor presentará el informe, apoyado en los objetivos fijados previamente, al dirigente de la EFS revisada. El informe contendrá las buenas prácticas y las recomendaciones de mejora.
- La EFS revisada podrá publicar el informe en la página web de la INTOSAI y remitirlo, a

su propia iniciativa, a otras instituciones nacionales.

- La EFS revisada tiene previsto publicar el informe.
- El informe sobre la revisión entre pares será propiedad de la EFS revisada.
- Las EFS revisoras podrán utilizar, de acuerdo con la EFS revisada, el informe para el intercambio de información en el seno del Sub-Comité 3 del Comité de Creación de Capacidades o para fines internos.

Costos

Es recomendable que las EFS participantes se pongan de acuerdo sobre quién cubrirá los costos, probablemente muy altos, por la ejecución de la revisión, incluidos aquellos surgidos de la redacción del informe y de las traducciones. También es posible que cada EFS participante se haga cargo de sus propios costos o que una EFS reciba una cantidad fija por las actividades que ha desarrollado. Además, la revisión puede ser apoyada y financiada por una comunidad de donantes, siempre respetando el principio de independencia enunciado por la INTOSAI.

Antes de emprender una revisión, conviene que las EFS se pongan de acuerdo sobre las modalidades administrativas y el procedimiento de pago de los gastos causados por el desplazamiento y la estancia. Con respecto a la relación costo-eficiencia, es preferible que el equipo esté compuesto por personal directamente relacionado con la revisión e integrado por el número mínimo de funcionarios necesarios para asegurar el cumplimiento de la misión.

Ejemplos de buenas prácticas:

- La EFS revisada cubrirá todos los gastos de desplazamiento y de alojamiento en hoteles generados por la preparación y ejecución de la revisión. No se pagarán viáticos.
- La EFS revisada sufragará todos los costos razonables que se generarán por los desplazamientos de los miembros del equipo revisor realizados para efectuar las comprobaciones *in situ* necesarias. Las actividades *in situ* abarcarán una visita preparatoria para la EFS que dirige la revisión y una comprobación *in situ* para el equipo revisor. Serán considerados costos razonables aquellos generados por los pasajes aéreos de ida y vuelta en clase economy/business, el alojamiento en un hotel, viáticos acorde a las tarifas vigentes en el país de la EFS revisada así como el transporte local. El pago de los costos de viaje será autorizado por los funcionarios competentes en el seno de las EFS participantes.

Apoyo a la revisión entre pares

La EFS revisada puede apoyar la ejecución de la revisión en varias maneras, por ejemplo facilitando a los revisores los documentos pertinentes sobre las bases jurídicas y el entorno

fiscalizador, realizando presentaciones introductorias con el fin de ayudarles a familiarizarse con la situación antes de que lleguen al país, poniendo a su disposición oficinas con teléfono y conexión informática y con las medidas de seguridad necesarias para proteger la información recibida, designando a personas de contacto en el seno de la EFS, y brindando su hospitalidad a los revisores. Estos detalles pueden ser recogidos en el memorándum.

Ejemplos de buenas prácticas:

- La EFS revisada pondrá a disposición del equipo revisor las oficinas y el equipamiento informático apropiado para el desarrollo de su labor.
- La EFS revisada designará a personas de contacto que apoyarán al equipo revisor en todas las cuestiones relacionadas con las oficinas, el equipamiento informático y los teléfonos móviles.
- La EFS pondrá a disposición del equipo revisor unas oficinas seguras y apropiadas para el cumplimiento de la misión.
- Se nombrará a una persona de contacto que asistirá al equipo a la hora de acceder a los documentos necesarios y de coordinar y organizar las entrevistas y otros asuntos logísticos.
- La EFS cooperará plenamente con las EFS revisoras en el ejercicio de la revisión, facilitando los documentos y las informaciones requeridas. Asimismo proporcionará a tiempo el acceso al personal competente y coordinará, cuando sea apropiado, las reuniones con otras personas.

5 Preparación y realización

Programación inicial

A la hora de emprender una revisión, los revisores previstos por parte de la EFS revisora deberían ser cuidadosamente seleccionados y preparados para emprender las tareas previstas. Es recomendable que los revisores reciban la información pertinente para que puedan familiarizarse con la autoridad legal, los organigramas, el entorno y los procedimientos más significativos aplicados en el seno de la EFS revisada. Cuando sea necesario, los revisores deberían adquirir los conocimientos básicos del idioma de trabajo utilizado por la EFS revisada. En general, puede ser de utilidad un glosario con los términos más importantes.

Antes de empezar con las comprobaciones *in situ*, conviene establecer un diálogo u otra forma de comunicación entre la dirección de la EFS revisada, las personas de contacto relevantes, la dirección de la EFS revisora y el equipo revisor. Además, la EFS revisada puede informar a toda la plantilla sobre el proyecto, lo que contribuirá a la buena acogida del equipo de revisión, e incluso puede dar lugar a contribuciones espontáneas y útiles por parte del personal que no está inscrito en la lista de entrevistas. Asimismo, la EFS revisada debería entrar en contacto con las partes interesadas para asegurar que estén disponibles si las EFS revisoras necesitaran entrevistarse con ellas.

Antes de las comprobaciones *in situ*, la EFS revisada tendrá la oportunidad de informar a su personal sobre el enfoque y el procedimiento de la revisión entre pares. De esta forma, se podría asegurar el desarrollo fluido y eficiente de la revisión.

Las EFS revisoras han de ponerse de acuerdo sobre el calendario y la conclusión de las comprobaciones *in situ*. Conviene que los pares deliberen y se pongan de acuerdo, en la fase de planificación, sobre el procedimiento a aplicar a la hora de decidir sobre la incorporación de los resultados en el informe final, definiendo y delimitando precisamente las funciones y las responsabilidades de los participantes. Las cuestiones a tratar son, entre otras, las responsabilidades por la supervisión de la labor realizada *in situ*, los procedimientos aplicables para asegurar la consistencia de las conclusiones y para llegar a los acuerdos pertinentes.

A la hora de programar la revisión entre pares, las EFS revisoras pueden considerar en su calendario la posibilidad de realizar, inmediatamente después de la revisión, una reunión para contrastar sus resultados y conclusiones y coordinar la estructura y el objeto a tratar en el informe de la revisión entre pares.

La programación debería apoyarse en lo establecido en el memorándum y puede ser realizada en el seno de las EFS revisoras antes de emprender la labor *in situ*, dejando así tiempo para las fases de ejecución e información y reduciendo los costos.

Labor in situ

A la hora de empezar con la labor *in situ*, es recomendable que se reúnan de forma preparatoria, y apoyándose en los acuerdos ya adoptados, los funcionarios responsables de la EFS revisada y el equipo revisor. Conviene explicar y discutir, en la medida de lo necesario, los objetivos, los límites y el calendario de la revisión. Según demuestra la experiencia, conviene prestar atención particular a los siguientes aspectos:

- los costos generados no solamente por las traducciones sino también por los desplazamientos;
- el apoyo logístico prestado al equipo revisor;
- los destinatarios del informe final.

Asimismo, conviene establecer el mandato del equipo revisor, los términos de referencia y los procedimientos previstos para resolver posibles malentendidos o problemas imprevistos. Por último, es recomendable discutir por lo menos sobre aquellos detalles del memorándum que tienen que ser tomados en consideración por los revisores.

El documento *Lista de verificación: posibles cuestiones relacionadas con una revisión entre pares*, adjuntada a la presente guía, proporciona preguntas detalladas para determinadas áreas de la revisión entre pares. Cuando sea apropiado, las respuestas a las preguntas podrían apoyarse en una muestra de auditorías.

Si la revisión representa la base para la preparación de un plan de desarrollo estratégico, resultaría apropiado definir el punto de partida y los criterios de evaluación a aplicar y respetar el enfoque cada vez más común entre los donantes, o sea orientarse hacia las partes interesadas. Por este motivo, conviene subrayar que no hace falta tratar en la primera revisión entre pares todos los puntos que aparecen por ejemplo en la lista de verificación.

Por lo tanto, sería particularmente conveniente tener en cuenta, como base para el procedimiento de la revisión entre pares, la *Guía de la INTOSAI sobre la creación de capacidades en las Entidades Fiscalizadoras Superiores*. Así, se podría subrayar que la presente guía se basa en los mismos principios que los documentos de trabajo sobre la revisión entre pares.

6 Seguimiento y evaluación

Se sobreentiende que a la EFS revisada le incumbe decidir de manera autónoma si quiere implantar una recomendación o no. Es posible acordar que la EFS revisada responda de forma escrita a las observaciones y recomendaciones presentadas en el informe sobre la revisión entre pares. Un plan de actuación puede formar parte de la respuesta. Además, la EFS revisada puede solicitar al equipo revisor que verifique, tras un periodo acordado (por ejemplo, un año, según la prioridad concedida a la recomendación), la medida en la que se han implantado las recomendaciones. Después del seguimiento, el equipo revisor podrá presentar otro informe sobre la implantación de las recomendaciones. Si hubieran surgido problemas, el equipo podría volver a formular o modificar sus recomendaciones.

El intercambio sobre las cuestiones vinculadas al seguimiento entre la EFS revisada y la revisora puede ser de gran importancia para los pares, ya que, así, la EFS revisada puede recibir una opinión sobre si las recomendaciones han sido adecuadamente implantadas u obtiene sugerencias adicionales para lograr una implantación exitosa. La EFS revisora, por su parte, podrá verificar hasta qué medida sus esfuerzos han sido fructíferos. Conviene ponerse de acuerdo, de antemano, sobre todas las cuestiones relacionadas con el procedimiento, como por ejemplo sobre el enfoque del seguimiento, la logística, los costos, el calendario etc.

El Plan estratégico de la INTOSAI para 2005-2010 prevé que las disposiciones actualmente vigentes sobre las revisiones entre pares sean registradas y documentadas. La evaluación no sólo será interesante para las EFS individuales que participan en estos proyectos sino, en el caso de que los pares se decidan a transmitir a terceros las experiencias adquiridas, para todas las EFS que consideran participar en una revisión entre pares. Por este motivo, se anima a las EFS a evaluar las revisiones entre pares emprendidas para ayudar así a la INTOSAI a introducir las mejores prácticas en este campo. Dado que la decisión de realizar tales revisiones es, según la definición, voluntaria, se sobreentiende que la evaluación retrospectiva lo es también.

Conviene elegir el momento adecuado para la evaluación en función del enfoque de la revisión, de posibles recomendaciones a largo plazo y de otras circunstancias. En casos particulares, la evaluación puede ser realizada en varios pasos.

En la evaluación posterior se analizan y se recogen los objetivos fijados previamente así como su grado de consecución identificado a la hora de finalizar la revisión. Además, conviene identificar y registrar los impactos secundarios que, en principio, no se pretendían conseguir.

También se puede documentar cualquier resultado de la revisión. Esto es particularmente interesante para aquellas EFS que desean aprovechar, para su propia revisión entre pares, de las experiencias ya existentes en el campo. De acuerdo con lo establecido en el memorándum de entendimiento, es conveniente que los resultados principales obtenidos a través de la evaluación sean puestos a disposición de los demás miembros de la INTOSAI en la página web interna de la Organización.

Lista de verificación

Apéndice a la guía para revisiones entre pares

La lista se apoya, en cierta medida, en los *Lineamientos sobre la calidad de la fiscalización*, elaborados por una serie de EFS en cooperación con Sigma (OCDE) y aprobados por el VII Congreso EUROSAI celebrado en 2008. Los Lineamientos están disponibles en <http://www.eurosai.org/docs/AQGuidelines.pdf>.

Introducción

Las páginas siguientes sirven de marco de referencia para tratar las cuestiones que puedan surgir en una revisión entre pares. También incluyen una lista de preguntas. La lista proporciona un catálogo de preguntas que pueden ser tratadas a la hora de emprender una revisión entre pares. No se trata de una lista preceptiva con aspectos que deben o tienen que incorporarse ni de una lista exhaustiva. Una revisión entre pares puede, desde luego, cubrir temas que no se mencionan en la lista de verificación.

Dada la gran variedad de mandatos y funciones de las EFS, no todas las preguntas podrán aplicarse a la totalidad de las EFS, y puede ser que la EFS revisada solicite que se limite o enfoque la revisión a temas específicos. Un instrumento / una base excelente para decidir sobre los límites o el enfoque de una revisión entre pares es una autoevaluación que sirve para identificar las áreas que podrían ser optimizadas. La autoevaluación se puede también apoyar en una lista de verificación. La revisión entre pares puede comenzar una vez tomadas las medidas que resultaron necesarias para implantar los resultados de la autoevaluación.

En primer lugar, la lista de verificación permite realizar una evaluación profunda de las condiciones que rigen el cumplimiento del mandato de auditoría y sensibilizar a los revisores para los asuntos que merecen especial atención. La lista también puede servir de instrumento para verificar la medida en la que las prácticas fiscalizadoras se adecuan a las normas generalmente reconocidas. Por lo tanto, las preguntas se apoyan en las normas internacionalmente reconocidas y recogen informaciones extraídas de varias fuentes, como por ejemplo de los *Lineamientos sobre la calidad de la fiscalización*, así como las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), sobre todo la Declaración de Lima (ISSAI 1), la Declaración de México sobre la Independencia (ISSAI 10), ISSAI 20 y 21 sobre la transparencia y la rendición de cuentas y la ISSAI 40 sobre los controles de calidad para EFS. Además, existe un fuerte consenso internacional sobre tres elementos fundamentales de la base jurídica que revisten esencial trascendencia para la calidad de la labor de una EFS:

- la garantía de independencia de la EFS, preferiblemente establecida a través de la constitución nacional del país,
- un mandato de auditoría claro, especificado en la legislación, y con las facultades jurídicas necesarias para desempeñarlo, y
- la seguridad de que la EFS efectúe, según las normas internacionalmente reconocidas u otras normas profesionales que son de cumplimiento obligatorio, las auditorías cuya realización le corresponde.

1 Marco normativo

La responsabilidad por el manejo de fondos públicos es un pilar de la buena gestión financiera pública. Las EFS son las entidades nacionales encargadas de controlar los ingresos y gastos públicos y de dictaminar de manera independiente sobre el uso de los fondos por parte del Poder ejecutivo. Estos objetivos fundamentales rigen la labor de todas las EFS, aunque existen grandes diferencias en cuanto a la estructura de la dirección de las instituciones y su organización general. Estas diferencias tienen su origen en la constitución política de cada Estado, la tradición, la historia y en una serie de otros factores. Las distintas categorías principales de EFS son

- las instituciones monocráticas dirigidas por un Auditor o Contralor general,
- el modelo colegiado y
- los tribunales con o sin funciones jurisdiccionales.

Mientras que las normas legales que rigen el control externo en todo el mundo varían en gran medida, existe un fuerte consenso internacional sobre el respeto de los principios establecidos por las Declaraciones de Lima y México como condición para que las EFS puedan desempeñar sus funciones de manera eficiente y efectiva. Al comparar el marco organizativo de la institución con los postulados expresados en estas declaraciones, los revisores deben tener en cuenta que su tarea no es llegar a implantar una estructura específica (la de las EFS revisoras) sino que les incumbe más bien examinar si las normas existentes permiten el ejercicio adecuado de las funciones de una EFS.

Los siguientes párrafos contienen preguntas que los revisores pueden plantearse a la hora de recoger la información pertinente. Las preguntas también pueden ayudar a la EFS revisada a conocer de antemano los temas que serán tratados a lo largo de la revisión. La lista también puede servir de criterio de referencia para la autoevaluación de una EFS que se somete a la revisión.

1.1 Independencia jurídica

La intención de los pares puede consistir en comprender la manera en la que se cumplen los postulados de la Declaración de Lima sobre la independencia. La experiencia ha demostrado que las disposiciones legales son el elemento clave del marco normativo de cada EFS y que la comprensión de dichas disposiciones es una condición clave para que una revisión entre pares sea exitosa. Por este motivo, es posible que los pares verifiquen en qué medida el marco jurídico de la EFS y el grado de su independencia estén especificados en la constitución política y/o en las leyes orgánicas, cómo se garantiza la independencia de los miembros y funcionarios y qué normas están en vigor para garantizar la independencia financiera y la aplicación de las directrices pertinentes de INTOSAI.

Es particularmente importante asegurar que no haya influencia externa sobre las opiniones fiscalizadoras emitidas.

El principio de independencia debe estar garantizado no solamente en la constitución y las leyes orgánicas, sino que hay que aplicarlo también en el trabajo cotidiano de los auditores.

- ¿La EFS facilita al parlamento una información independiente, objetiva y fiable que permite determinar la eficacia de la gestión pública?
- ¿Cómo se designa al Presidente/Auditor General de la EFS?
- ¿Cuál es la duración del mandato?

1.2 Independencia financiera

- La independencia financiera de la EFS, ¿está garantizada a través de las normas legales y puesta en práctica?
- ¿Recibe la EFS los fondos suficientes para cumplir su mandato, incluidos los recursos financieros para recurrir, cuando sea necesario, al asesoramiento y apoyo externo?
- ¿Somete la EFS directa o indirectamente su presupuesto al parlamento, tras haber deliberado sobre su conveniencia con el ministro de finanzas?
- ¿Está autorizada la EFS a utilizar, según su propio criterio, los fondos asignados a través del presupuesto separado, o es posible que el Poder ejecutivo o el parlamento influyan de alguna manera en el presupuesto?

1.3 Independencia organizativa

- La estructura organizativa de la EFS (tribunal de cuentas, auditor general o sistema colegiado, etc.), ¿está definida en las disposiciones legales vigentes o formalizada de otra manera?
- ¿Es adecuada la estructura organizativa para cumplir el mandato de la EFS?

1.4 Mandato de auditoría

- La constitución y/o la legislación vigente, ¿establecen y especifican claramente las atribuciones, las funciones y las competencias? Esta pregunta se refiere en primer lugar al derecho de tomar decisiones autónomas a la hora de seleccionar y efectuar las auditorías, de rendir los informes correspondientes y de realizar las actividades de seguimiento que convienen.
- ¿Establece el mandato los procedimientos y el deber de rendición de informes así como la obligación del organismo auditado de cooperar plenamente con los auditores y de asegurar que tengan acceso ilimitado a toda la información y documentación solicitada?

1.5 Facultades y enfoque de auditoría

- ¿Cuáles son las facultades fiscalizadoras concretas de la EFS?
- ¿La EFS puede ejercer estas funciones en plena autonomía o está obligada a realizar ciertas auditorías?
- ¿Las facultades se limitan al nivel del Estado nacional o se extienden también al nivel regional y local, así como a empresas públicas u otras entidades?
- ¿Las facultades fiscalizadoras se extienden también a las entidades privadas, por ejemplo a aquellas que reciben fondos públicos?
- ¿Las actividades fiscalizadoras se extienden a todas las operaciones y transacciones con impacto financiero realizadas por las administraciones públicas?
- El mandato de auditoría así como las obligaciones de información de la EFS, ¿figuran en la constitución o en otras normas legales?
- ¿Existen normas que definen la relación con los auditores internos y con otras entidades públicas así como con auditores de cuentas privados que llevan a cabo auditorías externas en el sector público?

1.6 Estrategia

- ¿La EFS se ha autoimpuesto un estándar de rendimiento, y se realizan esfuerzos para alcanzarlo?
- ¿El personal de la EFS cumple con este estándar y, según las partes interesadas, la EFS desarrolla su labor de acuerdo con unas normas profesionales bien fundadas?
- ¿La EFS ha desarrollado, apoyándose en este estándar autoimpuesto, metas estratégicas para llegar a los objetivos fijados (por ejemplo, con respecto a su función asesora, a las auditorías realizadas en tiempo real), asegurar el enfoque de las auditorías (auditoría financiera y de desempeño, etc.) y garantizar el empleo regular y eficaz de los fondos públicos así como el desarrollo de una buena gestión económica?
- ¿El personal puede participar en la definición de las metas estratégicas de la EFS?
- ¿La EFS tiene e implanta, como orientación, una estrategia fiscalizadora e indicadores de desempeño que le permiten cumplir sus funciones y evaluar el impacto causado en las entidades auditadas así como en las finanzas públicas en general?

1.7 Régimen interno

- Según las leyes que rigen la actividad fiscalizadora, ¿está autorizada la EFS a establecer normas y reglamentos para la gestión interna, incluidas las reglas sobre la selección, la formación inicial, las funciones y la promoción del personal?
- ¿La EFS ha desarrollado un código de conducta que detalla las exigencias profesionales impuestas al personal y formaliza los procedimientos para evitar conflictos de intereses y otras acciones incorrectas?
- ¿Formaliza y aplica la EFS de manera eficaz los valores de conducta e integridad

basados en los principios generalmente reconocidos por la comunidad de INTOSAI?

- ¿Fomenta la EFS una conducta, por parte de los auditores, que se adecue a estos valores?
- ¿Existe una estrategia para vigilar el cumplimiento de los requisitos relativos a la ética y la independencia?
- ¿Revisa la EFS en intervalos regulares sus métodos de trabajo, manuales y prácticas con el fin de optimizar su eficacia?

1.8 Rendición de cuentas

- ¿A quién rinde la EFS los informes sobre sus actividades y su gestión?
- ¿Estos informes son emitidos en el marco de la publicación regular de informes?
- ¿Se somete la EFS regularmente a exámenes y/o a auditorías externas?, y ¿está asegurado que el enfoque de estas auditorías no perjudique la independencia de la EFS?
- ¿Son transparentes los procedimientos aplicados para seleccionar a los auditores externos?
- ¿Se ponen a disposición de la ciudadanía los resultados del examen externo?, y la EFS, ¿implanta las recomendaciones acordadas?
- ¿Informa la EFS regularmente sobre la manera en la que se utilizaron los recursos asignados y los resultados obtenidos con ellos?

1.9 Recomendaciones legales / administrativas

- Si la EFS detecta posibilidades de mejora, ¿está autorizada para recomendar enmiendas legales y modificaciones de los procedimientos administrativos?
- ¿Puede la EFS informar sobre resultados de auditoría que conciernen el fundamento de las decisiones políticas o el impacto de estas decisiones?
- ¿Puede la EFS recomendar enmiendas legales si ha obtenido pruebas de que las disposiciones legales aplicadas tienen o pueden tener impactos no deseados por el parlamento o si ha constatado que los objetivos fijados por el parlamento podrían ser alcanzados de forma más eficiente tomando medidas alternativas?
- ¿La EFS ejerce estas facultades?

2 Normas internas y reglamentos / procedimientos de control de la calidad

2.1 Tipos de auditoría

- ¿Qué tipos de auditoría realiza la EFS?
- ¿Cómo se coordinan los diferentes tipos de auditorías, es decir las auditorías de regularidad/cumplimiento, financieras y de desempeño, así como las combinaciones de los diferentes tipos de auditoría?

2.1.1 Auditorías financieras y de regularidad/cumplimiento

- ¿Posee la EFS un mandato para auditar el cumplimiento de los reglamentos que constituyen la base para los gastos, la recaudación de ingresos y los compromisos?
- ¿Incluye el mandato también la exactitud de los ingresos y gastos contabilizados, documentados con los justificantes correspondientes, y consignados en las cuentas, así como el examen del cumplimiento con las disposiciones y los principios que rigen la gestión financiera?
- ¿La EFS tiene funciones jurisdiccionales?; ¿y cuáles son los procedimientos aplicados y las sanciones impuestas?

2.1.2 Auditorías de gestión

- ¿La EFS aplica diferentes métodos a la hora de realizar auditorías de gestión, como estudios de la estructura funcional y organizativa, estudios de impactos, estudios de servicios específicos y de la gestión de la calidad, auditorías medioambientales y de las técnicas de información?
- ¿Existen disposiciones que tienen como meta comprobar si se ha intentado conseguir y efectivamente alcanzado una óptima relación entre los objetivos fijados y los recursos utilizados?
- ¿La EFS comprueba la economía, eficiencia y la buena gestión de las medidas?
- ¿Se realizan auditorías para comprobar la eficacia de las operaciones y transacciones públicas, incluida la consecución de los objetivos (eficacia)?
- ¿Se comprueba si se ha limitado al nivel mínimo necesario la utilización de los recursos para poder conseguir los objetivos fijados previamente (eficiencia)?
- ¿Está previsto evaluar los resultados de los programas? Como norma general, estas evaluaciones deberían tratar los siguientes aspectos:
 - la consecución de los objetivos;
 - los resultados;
 - el desempeño (¿la eficiencia de la ejecución y la eficiencia del propio programa?);
 - el impacto en la sociedad en general.

2.1.3 Excepciones e importancia relativa de los resultados

- ¿Está previsto que la EFS evite, en la medida de lo posible, la existencia de lagunas de control, o sea que está asegurado que se obtenga la visión más amplia posible sobre la gestión financiera pública?
- ¿Se tienen particularmente en cuenta aquellas áreas que presentan un riesgo financiero sustancial?

2.1.4 Auditoría en tiempo real

- ¿Existen normas que permiten a la EFS realizar una auditoría en una fase temprana de un proyecto o programa para evitar cualquier daño que pudiera producirse, por ejemplo cuando se ha tomado una decisión pero todavía no se ha realizado el gasto?

2.2 Normas fiscalizadoras

- ¿La EFS utiliza normas que disponen claramente la manera en la que las actividades fiscalizadoras han de ser realizadas?
- ¿Las normas se adecuan a las funciones fiscalizadoras, a las normas de INTOSAI (ISSAIs) y a otras directrices y normas profesionales?
- En caso afirmativo, ¿cómo asegura la EFS que estas normas sean aplicadas?
- Si los auditores cumplen las normas internacionales / externas, ¿tienen que justificar su decisión en el caso de no haber observado estas normas en ciertas circunstancias?
- ¿La EFS cumple sus propias normas a la hora de realizar las auditorías?
- ¿La EFS asegura que las normas sean actualizadas en intervalos regulares?
- ¿Pueden acceder fácilmente todos los auditores a las normas pertinentes (por ejemplo en bibliotecas, en forma electrónica o a través de Internet)?
- ¿Existen procedimientos para verificar que cada auditor conozca las normas pertinentes?
- ¿Se publican las normas fiscalizadoras?
- ¿Las normas están claramente autorizadas y el personal de la EFS está obligado a observarlas a la hora de realizar su labor de control?
- ¿Cuáles son las medidas para asegurar que los auditores dominen y utilicen ampliamente las normas?
- ¿La EFS ha definido primero las normas y el nivel de calidad apropiados y tomado una decisión correspondiente sobre sus resultados, y, después, establecido las modalidades para garantizar que se alcance el nivel de calidad fijado?
- ¿La EFS desempeña un papel (a nivel nacional) en el establecimiento de normas para la contabilidad pública y la auditoría de cuentas?
- En caso negativo, ¿está definida la relación entre la EFS y la entidad responsable para la elaboración de las normas de auditoría de cuentas?
- ¿La EFS participa en el procedimiento legislativo relativo a las normas sobre la fiscalización?

2.3 Control de calidad

- ¿Las normas fiscalizadoras se refieren también al control de la calidad?
- ¿Existen sistemas y procedimientos para:
 - confirmar que los procedimientos integrales de garantía de calidad operan de forma satisfactoria;
 - asegurar la calidad del informe de auditoría;
 - garantizar mejoras y evitar que se repitan deficiencias;
 - asegurar el buen flujo de comunicación;
 - asegurar que haya un procedimiento de *feedback*;
 - implantar los principios de la ISSAI 40.
- ¿La EFS ha también establecido sus propias disposiciones de control de calidad para la programación y realización de las auditorías, y la rendición de los informes correspondientes?
- ¿Las auditorías pueden ser revisadas a fondo por personal adecuadamente calificado que no ha estado implicado en ellas?, ¿estas revisiones se efectúan realmente?
- ¿Está garantizado que cada auditoría es realizada por un funcionario y autorizado por otro?
- ¿Existe un procedimiento para identificar las experiencias adquiridas a través de los controles de calidad y para difundirlas en el seno de la EFS?
- ¿La EFS dispone de un manual de garantía de calidad que cumple con la normativa internacional?
- ¿Contiene el manual objetivos y requisitos relativos a la calidad de las auditorías?
- En el manual, ¿se describen las responsabilidades, las modalidades, los métodos y los instrumentos para medir la calidad de las auditorías efectuadas por la EFS?
- ¿Existe, para cada auditoría prevista, un programa detallado que fija claramente la manera en la que se realizará la auditoría?
- El equipo encargado de la auditoría, ¿informa regularmente sobre el desarrollo de la auditoría y sobre el cumplimiento de lo establecido en el programa y en el manual de garantía de calidad?

2.4 Revisión interna / externa

- ¿La EFS ha establecido su propia unidad de auditoría interna con amplias facultades para contribuir a la realización eficaz de sus operaciones y asegurar un nivel elevado de calidad de la gestión?
- ¿Informa la unidad de auditoría interna directamente al Presidente/Auditor General de la EFS?
- ¿Existe un procedimiento formal para asegurar que las recomendaciones presentadas por la unidad de auditoría interna sean implantadas, una vez que la EFS las haya aceptado?
- ¿Se han establecido unos mecanismos de control interno eficaces que permiten evitar

posibles riesgos y que garantizan de forma razonable el buen cumplimiento de las misiones que han sido asignadas a la EFS, de acuerdo con los objetivos, la estrategia y los criterios de desempeño fijados (véase también el punto 3.2.3 sobre *Economía, eficiencia y eficacia*)?

- ¿La EFS trata de obtener las opiniones de los auditados sobre la calidad de sus informes de auditoría?
- ¿Se ha formado, para llevar a cabo esta tarea, un equipo de auditores que se encarga particularmente de la garantía de calidad?
- ¿La EFS evalúa periódicamente sus propios métodos de trabajo a través de autoevaluaciones para seguir optimizando la calidad de su labor?
- ¿La EFS se somete en intervalos regulares a evaluaciones externas de sus métodos de trabajo, por ejemplo mediante revisiones entre pares, con el fin de seguir optimizando la calidad de su labor?

2.5 Relaciones con otras entidades públicas

- Las relaciones entre la EFS y el parlamento y también el gobierno, ¿están claramente definidas en la normativa legal relevante y se desarrollan en conformidad con las condiciones y los requisitos nacionales, teniendo en cuenta la independencia de la EFS como principio rector?

2.6 Secreto profesional

- ¿La EFS dispone de normas claras para asegurar que la información sea tratada con la debida confidencialidad?
- ¿Está asegurado que las informaciones confidenciales sean exclusivamente remitidas a los destinatarios y no a terceros?
- ¿La EFS asegura que estas normas sean comunicadas a los auditores y aplicadas por ellos?

3 Aspectos estructurales

3.1 Normas formales

3.1.1 Estructura organizacional y responsabilidades

- ¿La EFS posee una estructura organizacional que le permite cumplir sus funciones de manera eficiente, económica y eficaz?
- Las responsabilidades, ¿están definidas de manera precisa y transparente para todo el personal y se evitan solapamientos?
- ¿Está asegurado, al mismo tiempo, que se cumplan todas las tareas de la EFS?
- ¿Existe un sistema eficiente de información y comunicación interna?
- ¿Existe un mecanismo para asegurar el control y la garantía de calidad en el seno de toda la EFS?
- ¿Los cargos directivos se comprometen a promover y asegurar el control de calidad?

3.1.2 Modificación de las tareas fiscalizadoras

- ¿La EFS es capaz y suficientemente flexible para responder, en tiempo oportuno, a tareas fiscalizadoras cambiantes, siempre que la ley lo permita?

3.2 Áreas funcionales

3.2.1 El procedimiento de auditoría: estructura y documentación

- ¿Está claramente estructurado todo el procedimiento de auditoría y están definidas de forma precisa y transparente las funciones a desempeñar por todas las personas?
- ¿Existe un procedimiento preciso para resolver posibles desacuerdos?
- ¿Se documenta de forma adecuada y continua el procedimiento fiscalizador?
- ¿La EFS dispone de amplias atribuciones que le permiten evaluar todos los aspectos esenciales para el cumplimiento de las misiones, y de tomar las decisiones correspondientes?

3.2.2 Requisitos técnicos y administrativos

- ¿La EFS dispone de los instrumentos técnicos y comunicativos necesarios para cumplir sus funciones?
- ¿El equipamiento informático es adecuado?
- ¿La EFS fomenta el uso y el desarrollo de tecnologías informáticas, incluido el empleo de métodos fiscalizadores informatizados?
- ¿Se han dado clases de formación sobre auditorías asistidas por ordenador?
- ¿Existe un manual sobre auditorías asistidas por ordenador?

- ¿Esto incluye el almacenamiento (electrónico) de datos e inter/intranet?
- ¿Existen unidades administrativas en el seno de la EFS que apoyan la labor de los equipos de auditoría, desempeñando actividades de secretaría, apoyo informático y de publicación?

3.2.3 Economía, eficiencia y eficacia

- ¿Existen disposiciones (relativas, por ejemplo, a los recursos financieros y humanos, a la logística y al transporte) para asegurar que la EFS cumpla sus funciones de manera económica, eficiente y eficaz?
- ¿La EFS dispone de puntos de referencia para vigilar su desempeño y subsanar deficiencias detectadas?
- Las deficiencias detectadas en el desempeño de la EFS, ¿se ponen al conocimiento de los cargos directivos, y se toman las medidas correctivas pertinentes?

3.2.4 Recursos humanos

3.2.4.1 Estrategia general

- ¿Dispone la EFS de una estrategia precisa para asegurar de forma adecuada que esté dotada, en cuanto al número y a los conocimientos, del personal necesario para cumplir sus funciones (plan de plantilla)?
- ¿Existen directrices claras sobre el acceso del personal a las medidas de formación, los recursos humanos, la evaluación del personal, el pago y la remuneración, la solución de conflictos de interés y la rotación del personal?
- ¿Existe una estrategia para identificar al personal que dispone de los conocimientos actualmente requeridos por la EFS?
- ¿La EFS asegura que se mantenga el nivel de conocimientos y aptitudes técnicas en el caso de que un colaborador deje la entidad?
- ¿La EFS presta atención no solamente a las aptitudes técnicas sino también a las habilidades personales/sociales?

3.2.4.2 Estrategia de selección de personal

- ¿Existe una estrategia clara para la selección e incorporación de personal nuevo?
- ¿La EFS trata de lograr la excelencia profesional y anticipa las necesidades futuras, adaptando su plan de recursos humanos a los tipos de labor previstos?
- ¿Está separada la estrategia para la selección del personal de la estrategia general?
- ¿La estrategia contiene objetivos y programas vinculados a la selección o se ha elaborado, para este fin, un documento separado?

- ¿La EFS incorpora a personas con conocimientos especializados, tales como ingenieros, arquitectos o especialistas informáticos?
- ¿Recurre la EFS a medidas adecuadas para seleccionar a nuevo personal (por ejemplo, la evaluación de candidatos a través de los llamados *assessment centers*) y goza de autonomía a la hora de seleccionar al nuevo personal?
- ¿La EFS abre convocatorias para cubrir vacantes con el fin de hacer transparente y abierto el procedimiento de selección y de asegurar la igualdad de oportunidades?
- A la hora de seleccionar al personal, ¿la EFS tiene adecuadamente en cuenta la educación y la experiencia profesionales de los candidatos?

3.2.4.3 Formación inicial

- ¿Existen clases de formación inicial para el personal recientemente integrado en la plantilla? Esta pregunta se refiere a las estructuras organizacionales, las relaciones de trabajo internas y externas, las normas éticas, los estándares de desempeño, etc.
- En el marco de la formación inicial del personal recientemente integrado, ¿está previsto un periodo de prueba y la adquisición de experiencias prácticas *in situ*?
- ¿Prefiere la EFS incorporar a personal calificado/con experiencia o encargarse ella misma de la formación del nuevo personal?

3.2.4.4 Perfeccionamiento de las competencias profesionales y técnicas

- ¿Se encarga la EFS de perfeccionar las competencias y aptitudes técnicas con el fin de transmitir a los auditores los conocimientos y las capacidades metodológicas necesarias para programar y realizar las auditorías, así como para elaborar los informes correspondientes (de cumplimiento, de regularidad, financiera o de desempeño), garantizando la eficiencia y la alta calidad?
- ¿La EFS cuenta con una unidad técnica que se encarga de actualizar los documentos técnicos y de prestar los servicios de apoyo necesarios?
- Cuando se trata de perfeccionar las competencias profesionales y técnicas, ¿la EFS utiliza como multiplicadores a los auditores con experiencia y conocimientos técnicos en áreas específicos?
- ¿Se evalúan las necesidades de formación del personal?
- ¿Los auditores tienen la oportunidad de señalar posibles eventos de formación que tienen lugar dentro o fuera del país?

3.2.4.5 Formación de los cargos directivos

- ¿Se proporcionan clases de formación a las personas encargadas de supervisar a los equipos de auditoría?
- ¿Está asegurado, a través de la formación, que los cargos directivos posean las

aptitudes necesarias para avanzar en el seno de la entidad y dedicarse a funciones directivas, como por ejemplo la programación operativa y estratégica, la presupuestación del tiempo y de fondos, el análisis de resultados, la comunicación, presentación y las habilidades sociales?

- ¿Existe una estrategia para identificar y formar a los futuros cargos directivos?

3.2.4.6 Formación continua

- ¿Está asegurado que, a través de unas medidas de formación constantes, los auditores sigan continuamente manteniendo y fortaleciendo sus aptitudes profesionales?
- ¿Se fomenta el aprendizaje a lo largo de la vida?
- ¿Existe un programa de formación dividido en semanas y meses que especifica los objetivos a alcanzar dentro de un año y a largo plazo?
- ¿Existen mecanismos para asegurar que todos los auditores asistan a las clases de formación?
- A fin de reforzar los conocimientos y las aptitudes profesionales, y para poder afrontar las tareas cada vez más variadas, ¿puede asistir el personal de la EFS a medidas de formación externas, realizar pasantías o un desplazamiento temporal, participando, por ejemplo, en auditorías comunes realizadas con otras EFS?
- ¿El personal recibe el apoyo adecuado para perfeccionar sus aptitudes profesionales?

3.2.4.7 Evaluación

- ¿Se evalúa regularmente el rendimiento del personal?
- ¿Son ampliamente conocidos los criterios de evaluación?
- ¿Es objetiva la manera en la que se realiza la evaluación?
- ¿Se han definido los objetivos y el uso previsto de los resultados obtenidos a través de la evaluación?

3.2.4.8 *Feedback* del personal

- ¿La EFS garantiza un trato igual y justo del personal?, ¿la EFS obtiene un *feedback* sobre este asunto?
- ¿Existen mecanismos que permiten que el personal pueda expresar su opinión de forma confidencial?; ¿las sugerencias son tenidas en cuenta?

4 Enfoque de auditoría

Los enfoques aplicados varían según los mandatos conferidos a las EFS. Por este motivo, el siguiente párrafo trata primero las cuestiones relativas a la totalidad de formas y mandatos existentes, mientras que el segundo párrafo contiene una lista de preguntas que sólo se aplican si el mandato detalla el tipo concreto de la auditoría.

4.1 Selección de los objetos a auditar

4.1.1 Estrategia general

La estrategia general para la realización de las auditorías obligatorias de las cuentas financieras, a las que se deben someter todas las entidades, se puede distinguir de la estrategia adoptada para las auditorías de gestión, que serán realizadas a iniciativa de cada EFS.

- ¿Se tienen adecuadamente en cuenta los siguientes aspectos a la hora de decidir sobre las áreas a fiscalizar y el calendario?
 - La evaluación de los riesgos y la trascendencia, la sensibilidad y la importancia relativa así como el valor agregado de los objetos a auditar;
 - los recursos financieros y humanos necesarios para realizar auditorías individuales, incluida la disponibilidad de auditores que reúnan las habilidades requeridas, teniendo también en cuenta la envergadura y la complejidad de la entidad auditada;
 - el momento en el que los resultados fiscalizadores resultarán probablemente de la más alta utilidad, teniendo en cuenta los plazos impuestos por la normativa legal;
 - la necesidad de modificar las prioridades fiscalizadoras a raíz de unas circunstancias cambiantes;
 - las actividades efectuadas por auditores internos y otros auditores en las mismas entidades pueden repercutir en la selección de los temas y la fijación del calendario.

4.1.2 Prioridades de las tareas fiscalizadoras

- A la hora de seleccionar las tareas fiscalizadoras a incluir en el programa de auditoría, ¿la EFS tiene debidamente en cuenta el objetivo de evitar lagunas fiscalizadoras?
- ¿Se utilizan criterios para establecer las prioridades de las diferentes tareas fiscalizadoras?
- Teniendo en cuenta las posibles obligaciones fiscalizadoras legales de la EFS y los límites del mandato, ¿cómo identifica la EFS la prioridad de los distintos objetos a auditar?
- ¿Existen indicadores para determinar, a corto plazo y de manera fiable, la envergadura financiera, la importancia relativa y el riesgo vinculado a la auditoría?

- ¿La EFS puede, a su propia iniciativa, aplicar métodos de muestreo?
- ¿Puede la EFS decidir no auditar ciertas cuentas?

4.1.3 Selección de las entidades a auditar

- ¿Se seleccionan los objetos a auditar con el fin de generar resultados fiscalizadores que permitan obtener una vista general sobre las operaciones del sector público sometidas al control de la EFS?
- ¿La EFS recoge información sobre los objetos de auditoría y las utiliza para identificar áreas que merecen ser controladas?

4.1.4 La relación costo/eficiencia

Desde el punto de vista costo/beneficio puede ser necesario conceder prioridad a auditorías que, vista la experiencia obtenida en controles anteriores, pueden producir unas conclusiones importantes.

- ¿Se tienen adecuadamente en cuenta áreas fiscalizadoras surgidas recientemente?
- ¿Existen normas al respecto?

4.2 Planificación

4.2.1 Recursos

- ¿Dispone la EFS revisada de unos procedimientos eficaces para asegurar el óptimo empleo de los fondos que le han sido asignados?
- Los recursos utilizados para efectuar las auditorías, ¿son asignados de forma apropiada?
- ¿Las auditorías son realizadas en los plazos previstos?
- ¿La EFS utiliza la información obtenida en auditorías previas o un estudio comparativo (*benchmarking*) con el fin de poder estimar adecuadamente los recursos y el tiempo necesarios para emprender la auditoría?
- ¿Existe un plan para anticipar y reducir posibles demoras que pueden surgir por la asignación de auditores a otras tareas, por el retiro, y por la suspensión temporal por vacaciones o enfermedad de los auditores?
- ¿Existen estrategias para estimar los recursos financieros y humanos necesarios para realizar una auditoría individual, particularmente:
 - el número y las habilidades del personal disponible para la auditoría;
 - el tiempo, los fondos y otros recursos requeridos, así como, cuando sea conveniente para la realización de la auditoría, la posibilidad de comisionar a expertos externos; y
 - los riesgos que puedan surgir a lo largo de la auditoría?

4.2.2 Conveniencia

- Antes de emprender una auditoría, ¿la EFS trata de adquirir la información necesaria sobre el entorno, la contabilidad y los sistemas de gestión clave de la entidad a auditar?
- ¿Existen procedimientos para asegurar la calidad de las preguntas de auditoría y de los métodos que se aplicarán?
- ¿Se efectúan auditorías de seguimiento para verificar si la entidad fiscalizada tomó las medidas apropiadas para subsanar las deficiencias identificadas en los informes de auditoría y para implantar las recomendaciones?
- ¿Está asegurado que las auditorías sean llevadas a cabo según las normas vigentes?
- ¿Se identifican los elementos claves del sistema de control interno?

4.3 Realización de la auditoría

4.3.1 Personal

¿Existe una estrategia que asegura que:

- todos los participantes en la auditoría conozcan el conjunto del programa y las funciones que les corresponden;
- cada persona que participa en la auditoría tenga las habilidades necesarias para ejercer las funciones asignadas;
- la ausencia de intereses divergentes u otros factores que impidan que las personas participantes en la auditoría puedan ejercer las tareas asignadas de forma competente y objetiva;
- la ausencia de intereses divergentes esté documentada;
- los auditores que participan en la auditoría puedan expresar, antes de la aprobación del programa de auditoría, su opinión acerca de las tareas que les han sido asignadas y participar en la elaboración del programa?

4.3.2 Documentación y procedimientos

- ¿Se documenta de manera adecuada y transparente el procedimiento fiscalizador?
- ¿Se registran de forma adecuada los documentos relativos a la auditoría para poder localizarlos más fácilmente?
- ¿Son adecuadamente conservados los documentos en papel o electrónicos, es decir las condiciones físicas son apropiadas?
- ¿Se han tomado las medidas apropiadas en los siguientes ámbitos?
 - Se conservan apropiadamente los documentos relativos a la auditoría y se describen de forma adecuada las comprobaciones efectuadas y los resultados obtenidos; los documentos son registrados y contienen las referencias necesarias a los elementos relevantes del programa de trabajo y a las misiones realizadas;

- el programa de auditoría contiene enlaces que permiten encontrar, sin demora, los papeles de trabajo pertinentes;
- las pruebas de fiscalización se ponen a disposición en papel cuando se trata de una auditoría asistida por ordenador;
- los documentos justificativos son suficientes y apropiados;
- se cumplen los procedimientos establecidos para la obtención de pruebas;
- existen niveles de seguridad para limitar el acceso a documentos que forman parte de las pruebas de fiscalización;
- si el enfoque de auditoría previsto resulta inadecuado en vista de las informaciones obtenidas a lo largo de la auditoría, se realizan las modificaciones necesarias;
- los sistemas de control interno de la entidad auditada son documentados, evaluados y comprobados de forma precisa;
- se tienen debidamente en cuenta los sistemas informáticos de control;
- cuando resulten necesarias, las actividades desarrolladas para tomar muestreos, realizar procedimientos analíticos, obtener pruebas y analizar la información generada son apropiadas;
- los documentos de trabajo contienen pruebas relevantes, fiables y suficientes para apoyar todos los resultados, las opiniones, las conclusiones y las recomendaciones;
- los auditores han documentado la labor realizada de tal manera que una tercera persona pudiera ser capaz de volver a realizar la misma tarea y de comprender la naturaleza, el calendario y el alcance de las actividades efectuadas; y
- se ha elaborado una lista de verificación para asegurar que la labor realizada sea apropiadamente documentada.

4.3.3 Estudio previo a las actividades *in situ*

- Antes de emprender las labores *in situ*, ¿los auditores competentes estudian el programa con el fin de asegurar que pueda ser llevado a cabo apropiadamente?
- ¿Este estudio es realizado conjuntamente por todos los auditores del equipo para que cada integrante esté informado sobre el conjunto del programa y las funciones a desempeñar durante la auditoría, y para conceder a todos la posibilidad de aportar sus propias consideraciones?
- ¿Los auditores están invitados a señalar posibles deficiencias en el programa de auditoría y en el sistema de control de calidad?
- Si surgen dificultades importantes e imprevistas, ¿el enfoque y/o el programa de la auditoría son debidamente modificados para tener en cuenta el problema?
- ¿Estas modificaciones son sometidas al cargo directivo competente para su aprobación?

- ¿La EFS adopta e implanta normas profesionales, optimiza los métodos y las técnicas aplicadas para prevenir y detectar casos de fraude y corrupción, refuerza la comunicación e información, y apoya la publicación y aplicación de lineamientos y manuales de procedimiento?

4.3.4 Documentación continua

- La realización de las tareas individuales, que figuran en el programa de auditoría, ¿es documentada y estudiada, va acompañada de las pruebas pertinentes y es aprobada por el superior inmediato del auditor responsable?
- ¿Son sistemáticamente recogidos, analizados y archivados los papeles de trabajo?
- Las modificaciones del programa de auditoría aprobado, ¿son debidamente documentadas y justificadas, particularmente si se trata de modificaciones significativas de la metodología fiscalizadora, del calendario o de los demás recursos necesarios para la realización de la auditoría?
- ¿Estas modificaciones son estudiadas y, dado el caso, sometidas a la aprobación del auditor responsable que aprobó el programa inicial?

4.3.5 Supervisión durante la auditoría

- ¿La tarea de la supervisión es confiada a una unidad determinada en el seno de la EFS o se trata de un integrante de los equipos de auditoría que se encarga de ella?
- ¿Quién más se encarga de la supervisión?
- ¿El jefe de equipo de auditoría supervisa de manera adecuada al personal participante en la auditoría para garantizar el buen desarrollo de las tareas fiscalizadoras?

4.3.6 Evaluación al final de la auditoría

- El jefe de equipo de auditoría y, dado el caso, sus superiores, ¿evalúan todos los aspectos relacionados con las tareas realizadas a lo largo de la auditoría, incluidas las comprobaciones, los resultados y los papeles de trabajo con el fin de identificar los cambios y las mejoras necesarias para futuras auditorías? ¿Estas evaluaciones son documentadas?
- ¿El auditor/el equipo de auditoría competente analiza las razones y las consecuencias de los defectos detectados a lo largo del procedimiento fiscalizador?

4.3.7 Recurso a expertos a corto plazo

- ¿La EFS intenta conseguir la asistencia de expertos externos cuando, durante la auditoría, surjan problemas inesperados o cuestiones técnicas que requieren aptitudes que el equipo no posee?
- ¿La EFS asegura que la labor realizada por el experto se ha adecuadamente documentado y evaluado?

- ¿Se ha elaborado un glosario con los términos técnicos utilizados por los expertos externos con el fin de garantizar la buena comprensión?

4.4 Informes de auditoría

4.4.1 Metodología

- ¿Se analizan adecuadamente los asuntos que forman parte de los informes de auditoría, y se sacan las conclusiones apropiadas?
- ¿Se han evaluado la importancia relativa, la legalidad y exactitud de todos los resultados, teniendo en cuenta todas las observaciones sustanciales?
- ¿Los hechos presentados ofrecen una imagen fiel?
- ¿Se mencionan las fuentes de los hechos, de las cifras indicadas y de las citas?
- ¿Se tienen en cuenta los acontecimientos relevantes y significativos ocurridos después de la auditoría en la medida en la que el auditor toma nota de ellos y los incluye en la documentación?
- ¿Existen pruebas documentadas que apoyan todas las conclusiones y opiniones?
- ¿El jefe de equipo de auditoría y sus asistentes han elaborado una pista clara de auditoría que indica los trámites, los resultados, así como las conclusiones y recomendaciones?
- ¿Existe un sistema de referencias cruzadas entre los documentos inspeccionados y los papeles de trabajo?
- ¿Los informes son concisos, claros, emitidos en tiempo real, precisos, simples, objetivos, equilibrados y constructivos?
- ¿La entidad auditada y las diferentes partes interesadas conocen los informes y se han familiarizado con los contenidos?
- Todos los resultados y las conclusiones, ¿se apoyan en pruebas fiscalizadoras adecuadas y fiables que figuran en los documentos de trabajo pertinentes?
- ¿La EFS ha elaborado sus recomendaciones de acuerdo con las normas de la buena práctica profesional?
- Dado el caso, ¿señalan los informes expresamente las conclusiones positivas o las medidas correctivas a tomar y las sanciones a imponer por la EFS?
- En caso afirmativo, ¿asegura el auditor que estas conclusiones positivas estén apoyadas por las pruebas recogidas?
- ¿Se cumplen los plazos fijados?
- Cuando, a través de la auditoría, se detecten graves irregularidades y casos de fraude, ¿se aplican los procedimientos pertinentes?
- En los informes, ¿se describe adecuadamente la metodología de las auditorías de gestión, para aumentar así la transparencia y la credibilidad de las conclusiones?

4.4.2 Procedimiento interno

- ¿Quién se encarga de redactar el informe?
- ¿Está asegurado que el informe corresponde con los resultados de auditoría?
- Un auditor con la experiencia necesaria, el órgano colegiado competente y/o el fiscal de la EFS, todos cumpliendo sus funciones independientemente del equipo de auditoría, ¿revisan si el informe es adecuado, concluyente, pertinente y comprensible?
- Dado el caso, ¿va relacionada esta revisión con otras revisiones simultáneas o posteriores realizadas por altos cargos o por otras unidades de la entidad, particularmente si el objeto del informe es delicado o los documentos son extraordinariamente complejos o técnicos? Esta revisión, realizada por una unidad con competencias multisectoriales, se recomienda para evitar que distintas unidades de la EFS emitan opiniones inconsistentes, particularmente cuando se trata de cuestiones legales.
- ¿Existen disposiciones legales bien claras y lineamientos internos que regulan quién está facultado para aprobar y emitir el informe de auditoría (el auditor competente, un órgano colegiado, etc.)?

4.4.3 Opiniones divergentes y pruebas sometidas al procedimiento contradictorio

- Tras una revisión interna, ¿se remite el borrador de informe a la entidad auditada para que tome nota y presente sus alegaciones dentro de un plazo determinado?
- ¿Hasta qué punto se toman en consideración las alegaciones presentadas por la entidad auditada?
- ¿Son publicadas las alegaciones en el informe?
- ¿Cómo se resuelven los desacuerdos sobre hechos comprobados?
- Todas las pruebas significativas que son objeto de opiniones divergentes, ¿son recogidas en el informe, y se indican las razones pertinentes por las que las alegaciones de la entidad auditada al respecto han sido rechazadas o no han sido incluidas en el informe?

4.4.4 Información sobre infracciones detectadas

- ¿La información sobre infracciones detectadas se remite, de acuerdo con el mandato de la EFS y la normativa legal relevante, a las autoridades de persecución penal?
- ¿El procedimiento fiscalizador asegura que en caso de delito, como por ejemplo fraude, violación de contratos u otras infracciones, sean informadas sin demora las autoridades de persecución penal?

4.5 Seguimiento y tratamiento ulterior de los resultados de la EFS

4.5.1 Seguimiento

- ¿Se realizan auditorías de seguimiento?
- ¿Las actividades de supervisión son adecuadas y suficientes para garantizar que las recomendaciones fiscalizadoras sean debidamente implantadas?
- ¿Está previsto un plazo fijo, contando desde la conclusión de la auditoría, para la apertura de una auditoría de seguimiento con el fin de comprobar la implantación de las recomendaciones?
- ¿Existen métodos que rigen la realización de las auditorías de seguimiento, así como criterios bien claros que especifican cuándo conviene realizar dichos seguimientos?
- ¿Cumple la EFS con la metodología prescrita y los plazos previstos?
- Si las recomendaciones no son implantadas o no lo son en los plazos previstos, ¿la EFS asegura que este hecho sea debidamente documentado y que los organismos sometidos al control presenten los justificantes pertinentes?

4.5.2 Impactos generados por las auditorías de gestión realizadas por las EFS

- ¿La EFS evalúa el impacto producido por sus auditorías en la gestión de las entidades auditadas?
- A la hora de realizar la evaluación, ¿se tienen en cuenta las observaciones de las diferentes partes interesadas?
- ¿Existen indicadores para evaluar el impacto de la auditoría?
- ¿Las recomendaciones implantadas contribuyeron a mejorar la gestión?

4.5.3 ¿Cómo se percibe a la EFS?

- ¿Existen indicadores que permiten identificar la percepción de las tareas realizadas por la EFS, el cumplimiento de su labor y su competencia profesional?
- ¿La EFS goza de gran reputación por las actividades que efectúa?
- ¿Es considerada la EFS una entidad independiente y profesional, respetada por la sociedad civil en general, y por las partes interesadas en particular, gracias a su influencia positiva en el buen desarrollo de las actividades del Estado?
- ¿Es evaluada la percepción que tiene la sociedad civil sobre la EFS?
- ¿Cómo se utilizan los resultados obtenidos en estas evaluaciones?
- ¿Qué medidas se han considerado para mejorar la percepción que tienen las partes interesadas sobre la EFS?

4.5.4 Publicaciones

- Si, según la normativa legal vigente sobre el control externo, la EFS está facultada para publicar los resultados de su trabajo: ¿Estas publicaciones se elaboran con el fin de que sean comprensibles para los usuarios y la sociedad civil en general?
- ¿De qué forma se transmiten los informes?
- ¿La EFS utiliza también el Internet para sus publicaciones?
- ¿Qué tipo de relación tiene la EFS con los medios de comunicación?

4.5.5 Gestión del riesgo institucional

- ¿Cómo se manejan aquellos casos en los que la EFS no consigue, a través de sus auditorías, los objetivos buscados, por ejemplo cuando se trata de auditorías complejas sobre asuntos que están en el centro de atención de la sociedad civil y/o que son políticamente delicados, y que, por lo tanto, pueden perjudicar su credibilidad?
- ¿Se ha establecido un procedimiento concreto para evaluar y manejar estos riesgos institucionales, teniendo en cuenta los asuntos relacionados con la complejidad de la auditoría, con los costos generados por la auditoría, los desacuerdos sobre los objetos a auditar y el grado de cooperación o resistencia por parte de la entidad auditada?

4.5.6 Gestión de las relaciones externas

¿Dedican tiempo y despliegan esfuerzos los cargos directivos de la EFS para reforzar las relaciones con

- el parlamento y sus comisiones;
- el Ministerio de finanzas, para mejorar la contabilidad pública y los controles internos;
- los ministerios técnicos y las agencias del Estado, para garantizar que los auditores puedan desarrollar sus actividades de forma eficiente y libres de influencias e impedimentos;
- los medios de comunicación, para asegurar que la sociedad civil esté informada sobre los productos importantes de la EFS y sobre las medidas correctivas tomadas (o no tomadas);
- los censores de cuentas del sector privado y con las asociaciones privadas relevantes, para intercambiar experiencias, lo que puede contribuir a optimizar la calidad en ambos sectores;
- con el mundo académico, para facilitar, cuando sea necesario, el acceso a esta fuente de conocimientos especializados y para incorporar licenciados de alto nivel; y
- con la comunidad de las EFS, incluida la cooperación a nivel bilateral y multilateral, para facilitar el *benchmarking*, el intercambio de conocimientos, experiencias, técnicas y buenas prácticas?

Anexo 1: Glosario de términos

Términos de la revisión entre pares	Definiciones
auditoría de regularidad	<p>Comprende la certificación de las cuentas rendidas por las entidades obligadas a ello, que incluye el examen y la evaluación de los registros contables y la expresión de la opinión que merezcan los estados financieros; la certificación de la Cuenta General del Estado; la fiscalización de las operaciones y de los sistemas financieros así como la valoración del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables; la fiscalización de los sistemas de control y de auditoría internos; la fiscalización de la probidad y corrección de las decisiones administrativas adoptadas en el seno de la entidad fiscalizada; y el informe acerca de cualquier otra cuestión surgida como consecuencia de la fiscalización o relacionada con ella y que las EFS consideren que debe ser puesta de manifiesto.</p> <p>Fuente: INTOSAI: Código de ética y normas de auditoría</p>
auditoría interna	<p>Los medios funcionales a través de los cuales los gerentes de una entidad reciben de fuentes internas la seguridad de que todos los procesos contables están operando de manera en la que puedan minimizar la probabilidad de la ocurrencia de un fraude, error o prácticas ineficientes o antieconómicas. Tiene muchas de las características de la auditoría externa, pero puede llevar a cabo las directivas provenientes de la gerencia a la que reporta.</p> <p>Fuente: INTOSAI GOV 9100: Guía para las normas de control interno del sector público</p>
auditoría de gestión	<p>Una auditoría de la economía, eficiencia y eficacia con que la entidad fiscalizada utiliza sus recursos para el desempeño de sus cometidos.</p> <p>Fuente: INTOSAI: Código de ética y normas de auditoría</p>
bases jurídicas	<p>Las bases jurídicas son las leyes, los reglamentos, decretos, directrices, circulares u otros documentos que tengan fuerza legal.</p> <p>Traducción de la fuente inglesa: Federación Internacional de Contadores: Evaluación del marco regulatorio y normativo</p> <p>http://ar.ifac.org/ComplianceAssessment/?MBID=SA1&Page[2]=Show#2</p>

control de calidad	<p>El control de calidad es un proceso mediante el cual una EFS busca garantizar que todas las fases de una auditoría (planificación, ejecución, informe y seguimiento) se lleven a cabo cumpliendo con las normas, prácticas y procedimientos de la EFS. Un sistema de control de calidad debería garantizar que las auditorías fueran oportunas, globales, adecuadamente documentadas, realizadas y revisadas por personal calificado.</p> <p>Fuente: http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/3200504s.pdf</p>
garantía de calidad	<p>La garantía de calidad es un proceso de evaluación centrado en el sistema de control de calidad. Es una revisión efectuada después de la auditoría, por personas independientes de la auditoría que se está realizando y que está bajo revisión. Necesariamente, la garantía de calidad incluye el examen de auditorías específicas. Sin embargo, el propósito de la revisión no es criticar auditorías específicas, más bien se trata de determinar los controles que se intentaron aplicar a esas auditorías, el modo de implementar esos controles, cualquier brecha en los controles y otras formas de mejorar el sistema de calidad de la auditoría.</p> <p>Fuente: http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/3200504s.pdf</p>
independencia	<p>Libertad de la EFS, en lo que a auditorías se refiere, para actuar conforme a su mandato de fiscalización sin sujeción a directrices o interferencias externas de ninguna clase.</p> <p>Fuente: INTOSAI: Código de ética y normas de auditoría</p>
par	<p>Los pares son funcionarios de confianza que, en su institución, desempeñan un alto rango y poseen experiencia, y cuyas recomendaciones revisten autoridad. Para proporcionar diferentes puntos de vista es útil que los pares provengan de EFS diferentes.</p> <p>Traducción de la fuente inglesa: Comité de Creación de Capacidades de INTOSAI: Guía para la creación de capacidades en las Entidades Fiscalizadoras Superiores</p>
partes interesadas	<p>Las partes que son afectadas por la entidad, tales como los involucrados, las comunidades en las que la entidad opera, empleados, clientes y proveedores.</p> <p>Fuente: INTOSAI GOV 9100: Guía para las normas de control interno del sector público</p>

revisión entre pares	<p>Las evaluaciones a la par son revisiones sistemáticas destinadas a evaluar si una EFS cumple con las normas internacionales, y a formular propuestas de perfeccionamiento. Pueden contribuir a identificar áreas en las cuales es preciso crear o reforzar el potencial a futuro, así como a formular comentarios sobre una amplia gama de cuestiones vinculadas al buen funcionamiento de una EFS, incluyendo la planificación estratégica, la gestión de recursos humanos y las comunicaciones.</p> <p>Las revisiones entre pares son revisiones sistemáticas que consisten en evaluar la medida en la que la EFS alcance sus objetivos y cumpla con las normas que adoptó para alcanzarlos. Las revisiones entre pares pueden enfocar una cierta parte de las actividades desarrolladas por la EFS, como por ejemplo, sus auditorías de regularidad, o también abarcar un ámbito más amplio de las funciones, como la programación estratégica, la gestión de los recursos humanos, así como la comunicación interna y externa. Las revisiones pueden resultar útiles cuando se trata de identificar aquellas áreas que necesitan ser optimizadas.</p> <p>Traducción de la fuente inglesa: Documento de debate del tema nº1: http://www.incosai2004.hu/angol/doc/EN%20I%20D200715.pdf</p>
revisión entre pares recíproca	<p>Se denomina revisión entre pares recíproca un procedimiento mutuo en el que una EFS se somete a una revisión entre pares, para revisar, a su vez, a la EFS revisora.</p> <p>Fuente: Sub-Comité 3 de INTOSAI, Fomento de las mejores prácticas y garantía de la calidad a través de revisiones entre pares voluntarias</p>
riesgo de auditoría	<p>El riesgo de que el auditor confirme la fiabilidad de las cuentas cuando, en realidad, no son fiables; que el auditor confirme que las transacciones subyacentes son legales y regulares mientras, en realidad, no lo son; que confirme la buena gestión financiera cuando, en realidad, no es así. Conviene distinguir entre riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.</p> <p>Fuente: Guía europea para la implantación de las normas de fiscalización de INTOSAI</p>

Anexo 2: Cuestionario de *feedback*

1. Realización de la revisión entre pares

EFS revisada:

EFS revisora(s):

2. Enfoque de la revisión entre pares:

3. Fecha/calendario de la revisión:

4. ¿Se ha utilizado la guía para revisiones entre pares?

sí En caso afirmativo, especifique, por favor, las experiencias positivas/negativas:

no En caso negativo, ¿por qué?

5. ¿Se ha utilizado la lista de verificación sobre las posibles cuestiones relacionadas con las revisiones entre pares?

sí En caso afirmativo, especifique, por favor, las lecciones aprendidas:

no En caso negativo, ¿por qué?

6. ¿Recomienda usted alguna modificación de la guía y de la lista de verificación?

sí no

En caso afirmativo, por favor, especifique:

7. ¿Pondrá usted a disposición de los comités de INTOSAI encargados de las revisiones entre pares los documentos pertinentes (por ejemplo, el acuerdo sobre la revisión entre pares/memorándum de entendimiento, el informe de la revisión)

sí no

En caso negativo, ¿por qué?

Por favor, envíe el cuestionario completado y los demás documentos que estime convenientes a la EFS de Alemania (international@brh.bund.de). Le agradecemos mucho su colaboración.