VPC/PDP

Original: Español

Guías de Informes Financieros y Auditoría Externa de las Operaciones Financiadas por el Banco Interamericano de Desarrollo

Diciembre 2009
Versión 1.0

TABLA DE CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN 1

II. INFORMES FINANCIEROS DE PROYECTOS 1

A. ACUERDOS Y REQUISITOS 1
B. NORMAS DE CONTABILIDAD 2
C. FORMATO Y CONTENIDO DE LOS INFORMES FINANCIEROS 3
D. INFORMES FINANCIEROS INTERMEDIOS 4
E. MONEDA PARA LA PRESENTACIÓN DE INFORMES FINANCIEROS 5
F. INFORME FINANCIERO DE LA ENTIDAD 5
G. RESPONSABILIDAD POR LOS INFORMES FINANCIEROS 6
H. PERIODICIDAD Y PLAZO 6
I. ARMONIZACIÓN CON OTROS COOPERANTES INTERNACIONALES 6
J. USO DE LOS SISTEMAS NACIONALES 7

III. AUDITORÍA EXTERNA 7

A. RESPONSABILIDAD EN ASUNTOS DE AUDITORÍA 7
B. AUDITORÍA DE LA ENTIDAD Y DEL PROYECTO 8
C. NATURALEZA Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA Y OTROS TRABAJOS RELACIONADOS 8
D. TÉRMINOS DE REFERENCIA 11
E. AUDITORES INDEPENDIENTES ELEGIBLES AL BANCO 12
F. DESIGNACIÓN, SELECCIÓN Y CONTRATACIÓN DE LOS AUDITORES 14
G. FINANCIAMIENTO DE LOS COSTOS DE AUDITORÍA 14
H. AUDITORÍAS MULTIANUALES 15
I. ENTIDADES SUPERIORES DE FISCALIZACIÓN 15
J. NORMAS DE AUDITORÍA 16
K. PERIODICIDAD 16
L. PLAZO 17
M. PROCEDIMIENTOS Y PAPELES DE TRABAJO DE AUDITORÍA 18
N. ORGANISMOS INTERNACIONALES Y AGENCIAS DE COOPERACIÓN TÉCNICA (PNUD Y OTROS) 18
O. CONTRATACIÓN DE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA POR PARTE DEL BANCO 19

IV. INFORMES DE AUDITORÍA 19

A. INFORMES FINANCIEROS AUDITADOS 19
B. ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORÍA 19
C. INFORMES ADICIONALES 19
D. INFORME DE CONTROL INTERNO 20
E. DIVULGACIÓN DE LA INFORMACIÓN 20

ANEXOS:

ANEXO Nº 1: MODELOS DE INFORMES FINANCIEROS PARA LAS OPERACIONES FINANCIADAS POR EL BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO

ANEXO Nº 2: AUDITORÍA EXTERNA PAUTAS A CONSIDERAR PARA PREPARAR TÉRMINOS DE REFERENCIA, TIPOS DE DICTAMEN Y OTROS INFORMES

SIGLAS Y ABREVIATURAS

BID	Banco Interamericano de Desarrollo
CFAA	*Country Financial Accountability Assessment*
COSO	*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO)
CPI	Contadores Públicos Independientes
ESF	Entidad Superior de Fiscalización
FAI	Firma de Auditoría Independiente
FPP	Facilidad para la Preparación de Proyectos
IASB	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad
IFAC	Federación Internacional de Contadores
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Superiores Fiscalizadoras
IPSASB	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por su sigla en inglés)
ISRS	*International Standards on Related Services*
MAE	Maxima Autoridad Ejecutiva
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NIC	Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el IASB
NICSP	Normas internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSAS, por su sigla en inglés)
NIEA	Normas Internacionales para encargos de aseguramiento (*International Standard on Assurance Engagement - ISAE*)
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
OE	Organismo Ejecutor
PEFA	*Public Expenditure and Financial Accountabiliy (Gasto Público y rendición de cuentas)*
PPF	Instrumento de Preparación de Proyectos
PSC	Comité para el Sector Público Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento de la IFAC
TdR	Términos de Referencia

PREFACIO

Con el objeto de adecuar la función fiduciaria al nuevo modelo de negocios del Banco, el 30 de julio de 2009, el Comité de Políticas Operativas (OPC) aprobó la Política de Gestión Financiera para Proyectos Financiados por el Banco (OP-273-1). En complemento para su adecuada aplicación, VPC y VPS aprobaron la Guía Operacional de Gestión Financiera (OP-274-1).

Dicha Política y Guía Operativa reemplazan en su totalidad a las siguientes políticas, normas y procedimientos relacionados con la Auditoría Externa de los Proyectos y Estados Financieros Auditados:

AF-100	Política del Banco para la Auditoría Externa de Entidades y Proyectos	febrero 2003
AF-300	Guías para la Preparación de Estados Financieros y Requerimientos de Auditoría	febrero 2003
AF-400	Términos de Referencia – Auditoría Externa de Proyectos Financiados por el Banco	febrero 2003
AF-500	Términos de referencia - Revisión ex post de los Procesos de Adquisiciones y de la Documentación de Soporte de Desembolsos	febrero 2003

La OP-273-1, OP-274-1 y esta Guía de Informes Financieros y Auditoría Externa de las Operaciones Financiadas por el Banco se deberán aplicar a las operaciones que se encuentren en su etapa de diseño y no hayan completado la Misión de Análisis al 1 de enero de 2010. De ésta manera, los nuevos conceptos podrán ser oportunamente considerados por los equipos de proyecto y con nuestros clientes, a fin de ser incorporados a la Propuesta de Préstamo o Plan de Operaciones.

Para las operaciones en cartera, esta Guía aplica a Informes Financieros Auditados cuya obligatoriedad de presentación al Banco sea con posterioridad al 30 de abril de 2010.

Finalmente, en la eventualidad de que por la aplicación de esta Guía se pudiera requerir modificaciones contractuales, el Jefe de Equipo de Proyecto y el Especialista Financiero evaluarán la conveniencia y oportunidad de los mismos, para lo cual, deberán proponer los cambios que fuesen necesarios, y seguir las instancias y procedimientos de aprobación vigentes.

I. INTRODUCCIÓN

1.1 El Banco requiere la preparación y presentación de informes financieros[1], auditados o no, de todos los proyectos[2] que reciben financiamiento, incluyendo las que se encuentran bajo el esquema de administración de fondos de Donantes, a menos que de forma excepcional, los términos del Convenio con el Donante prevean requisitos diferentes.

1.2 Esta Guía busca orientar a los Prestatarios, Auditores y Profesionales que actúan en el área fiduciaria, cuyo trabajo esté relacionado con informes financieros, auditados o no, de operaciones financiadas por el Banco. De acuerdo a lo establecido en la Política de Gestión Financiera (OP-273-1), los requerimientos están diseñados de manera que los informes financieros constituyan una representación financiera estructurada de las transacciones financieras, los saldos asociados con la ejecución de las operaciones y el uso de los fondos de acuerdo con las disposiciones y Normas establecidas por los Órganos Internacionales Reguladores de la Contabilidad y los Informes Financieros y tomando en cuenta la Política de Gestión Financiera del Banco. El alcance de la auditoría se determinará de acuerdo con el nivel de riesgo fiduciario evaluado para cada proyecto, sin perjuicio del criterio profesional que el Auditor aplique, en las circunstancias específicas de cada caso, de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) o equivalentes.

II. INFORMES FINANCIEROS DE PROYECTOS

A. ACUERDOS Y REQUISITOS

2.1 El formato, contenido, periodicidad y plazos para la presentación de informes financieros será determinado, durante la etapa de diseño de los proyectos sobre la base del resultado de la evaluación de los sistemas de administración financiera y control, y estarán formalmente acordados en el Contrato de Préstamo[3]. Asimismo, los acuerdos y requerimientos podrán ser

[1] Por Informes financieros de Proyectos deben entenderse tanto estados financieros de formato tradicional (según las NICSP/NIC/NIIF) convenidos para la rendición de cuentas sobre la ejecución de un proyecto, así como otros informes que puedan ser utilizados para complementar los estados finnacieros o reportar situaciones separadas, los cuales no necesariamente constituyan un informe financiero tradicional.

[2] El término proyecto es utilizado genéricamente en este documento para referirse a proyecto u operación financiado por el Banco. La Política aplica a: Préstamos de inversión, Cooperaciones Técnicas y otras formas de financiamiento incluyendo el Programa de Empresariado Social, y/o fondos bajo la administración del Banco con la excepción de aquellos proyectos (prestamos y garantías) financiados por el Departamento del Financiamiento Estructurado y Corporativo (SCF por su sigla en inglés) y Oportunidades para la Mayoría (OMJ).

[3] El término Contrato de Préstamo se utiliza genéricamente, en este documento, para referirse a los contratos o convenios de proyectos u operaciones financiadas por el Banco.

ajustados durante la ejecución de la operación, de acuerdo con las necesidades de información, actualización del análisis de riesgo, u otras circunstancias que permitan la adecuada administración del proyecto y oportuna rendición de cuentas al Banco.

B. NORMAS DE CONTABILIDAD

2.2 El Banco orienta a sus prestatarios a utilizar estándares internacionales de contabilidad para el registro y control de los proyectos que financia y promueve que los sistemas nacionales sean consistentes con dichos estándares, de tal forma que se privilegie la utilización de los mismos. Además, entiende que la adopción de tales estándares contribuye a la consistencia de la información. Dada la heterogeneidad de las prácticas contables en los países, se considera esencial que las mismas contemplen al menos los siguientes principios:

a. Los informes financieros deben presentar fidedignamente la posición financiera y los cambios en las operaciones que son objeto de rendición de cuentas.

b. Todas las transacciones financieras deben ser contabilizadas en los períodos a los cuales corresponden, de tal forma que los administradores puedan llevar los controles adecuados de las operaciones y rendir cuenta de forma apropiada.

2.3 Los Estados Financieros de las Entidades Públicas deben prepararse de conformidad con lo previsto en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) y para aspectos no contemplados en ellas, debe utilizarse como referente las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las declaraciones vigentes tanto de las NIC como de las NIIF.

2.4 Las NICSP son desarrolladas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) de la Federación Internacional de Contadores. El IPSASB reconoce las importantes ventajas de lograr una información financiera consistente y comparable entre diferentes jurisdicciones y considera que las NICSP desempeñarán un papel fundamental para hacer que tales ventajas se materialicen.

2.5 Las NICSP se emiten para registrar la contabilidad sobre dos bases contables: Efectivo (percibido) y de Acumulación (devengado o causado). Las NICSP con base contable de acumulación están basadas en las NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), cuando los requisitos de estas Normas sean aplicables al sector público. También tratan de aspectos de la información financiera con propósitos especiales que no son abordados en las NIIF.

2.6 El IPSASB reconoce el derecho de las administraciones públicas y de los emisores de Normas nacionales a establecer Normas contables y directrices para la información financiera en sus jurisdicciones. El IPSASB fomenta la adopción de las NICSP y la armonización de los requisitos nacionales con las NICSP. Se considerará que los estados financieros cumplen con las NICSP, sólo si cumplen con todos los requisitos de cada NICSP que les sea aplicable.

2.7 Los "estándares" internacionales de contabilidad e información financiera, conocidos como "normas", están compuestos por:

a. Las NICSP, también, conocidas por sus siglas en inglés como *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS).*
b. Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), o "IAS" (*International Accounting Standards*), por su sigla en inglés.
c. Las Interpretaciones de las NIC, denominadas SIC (*Standards Interpretations Committee*).
d. Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), cuya sigla en inglés, es "IFRS" (*International Financial Reporting Standards*). Estas son las mismas NIC, solamente que desde el año 2001 el Consejo de Normas de Contabilidad empezó a denominar las nuevas ediciones como NIIF.
e. Las interpretaciones de las NIIF, denominadas IFRIC (*Internacional Financial Reporting Interpretation Committee*), han sido traducidas al español como CINIIF (Comité de Interpretaciones de las NIIF).

2.8 Las normas adoptadas deben especificarse en nota explicativa, cuando éstas traten de informes financieros auditados. El Banco podrá aceptar Normas nacionales de contabilidad cuando éstas no se desvíen sustancialmente de los estándares internacionales mencionados, y el efecto de tales desviaciones se explique y revele adecuadamente en las Notas a los informes financieros.

C. FORMATO Y CONTENIDO DE LOS INFORMES FINANCIEROS

2.9 El Banco no impone formatos de informes financieros porque considera que cada Prestatario u Organismo Ejecutor tiene sus propias características operativas y sistemas de administración financiera, y cada operación tiene su propia dinámica de ejecución. Además, como ya se ha indicado, si una entidad u Organismo Ejecutor del proyecto, cumple con normas contables consistentes con los estándares internacionales mencionados anteriormente, seguramente emitirá estados financieros aceptables para el Banco. El contenido, tipo y formato de dichos Informes Financieros auditados o no variará por proyecto, basados en sus necesidades y en consideración a los requisitos de los usuarios.

2.10 En relación con los aspectos específicos de los recursos suministrados por el Banco u otros cooperantes a través del Banco, es necesario que mediante estados separados o como parte de los que se preparen tradicionalmente, se revelen el estado y evolución de los proyectos. De acuerdo con las circunstancias, los informes financieros podrán ser utilizados como respaldo para la justificación del uso de los recursos o requerimientos de fondos.

2.11 Durante la preparación de la operación y como parte de los Acuerdos y Requisitos de Gestión Financiera se acordarán entre las partes las necesidades y contenidos de los informes financieros. Con base a los registros de contabilidad del proyecto, y sin perjuicio de la necesidad de información complementaria[4] que pudiera requerirse, los informes financieros deberán incluir como mínimo los siguientes elementos:

[4] La necesidad de información complementaria deberá justificarse respecto del beneficio que suministre a los interesados en la supervisión del proyecto.

a. ***Demostración de las Fuentes y Usos de Fondos***[5], en términos de un Estado de Flujos de Efectivo en el cual se reconozcan: (i) todos los ingresos de fondos[6] provenientes del Banco, contrapartida y otras fuentes de recursos; (ii) las erogaciones de recursos para la ejecución; y (iii) los saldos en efectivo bajo responsabilidad del Organismo Ejecutor.

   Adicionalmente, si fuera el caso, tales informes deberán reflejar las contribuciones en especie como las horas de trabajo y el uso de instalaciones o bienes del prestatario. Si este último o el co-financiador proveen bienes, obras y/o servicios que financian directamente, las valoraciones deben ser hechas de forma razonable para que se puedan determinar y contabilizar los aportes en especie. Si no fuere posible hacer valoraciones, deben hacerse revelaciones pertinentes en notas a dicho informe financiero.

b. ***Demostración de la evolución y situación relacionada con la utilización de los recursos***, en términos de un Estado de Inversiones[7] acumuladas, el cual debe ser consistente con el estado de flujos de efectivo y revelar por componente del proyecto y otros gastos los saldos de la inversión de los fondos, al comienzo de cada período reportado y los movimientos ocurridos hasta la determinación de los saldos de fondos disponibles al final de dicho período.

c. ***Notas explicativas***, que divulguen las políticas contables adoptadas y otras informaciones consideradas relevantes al usuario del informe financiero. Deberán presentarse en un formato sistemático, haciendo referencias cruzadas a la información contenida en los informes financieros.

d. ***Declaración de la Gerencia del Proyecto,*** en la cual revele que los gastos realizados con fondos del Banco, se han efectuado conforme a los propósitos especificados en el Contrato de préstamo o equivalente. Además, que se han diseñado medidas de control interno apropiadas para los riesgos identificados en la gestión de los recursos, y dichas medidas han funcionado eficazmente durante el período reportado.

   En el Anexo Nº 1, a manera de ejemplo, se proveen modelos ilustrativos de los informes y notas mencionados anteriormente, sin que el objetivo de tal ejemplo, agote el tema de lo que es necesario revelar en cada circunstancia. Cuando se requieran Estados Financieros de la Entidad, como los mencionados en la sección F, sugerimos que además de lo previsto en las Normas de contabilidad locales, se consulte en los siguientes vínculos los formatos sugeridos por la NICSP 1 www.ifac.org/PublicSector/Pronouncements.php, para el sector público y por las NIC/NIIF www.iasplus.com/fs/fs.htm, para el sector privado.

D. INFORMES FINANCIEROS INTERMEDIOS

2.12 Dependiendo de la necesidad de la operación, el Banco puede requerir que el prestatario remita informes financieros intermedios. La necesidad, periodicidad y plazo requerido de

[5] Si la Entidad utiliza IPSAS o NIC/NIIF éste informe corresponde al Estado de Flujos de Efectivo.

[6] El concepto de fondos incorpora además del efectivo, aportes en especie valorizados y otros conceptos que deberán explicarse como parte de los informes.

[7] El concepto de inversiones, bajo esta Guía y las Pautas complementarias, incluye en general la denominación de las cuentas en las cuales se hayan registrado los conceptos de uso de los fondos. Por consiguiente, contablemente puede referirse a obras en curso o terminadas, activos adquiridos y otros gastos que no necesariamente estén representados en activos o bienes tangibles. Por ejemplo: gastos de capacitación en consultores, gastos de funcionamiento del Organismo Ejecutor, etc.

tales informes deberá ser identificada, durante la preparación de la misma y ajustados durante la ejecución de la operación, de acuerdo con las necesidades de información, actualización del análisis de riesgo, u otras circunstancias que permitan la adecuada administración del proyecto y oportuna rendición de cuentas al Banco.

2.13 Generalmente, estos informes son diseñados para monitorear la ejecución y progreso de la operación durante el año y no necesariamente requieren ser auditados, excepto que los niveles de riesgo y el Plan de Supervisión lo indiquen. Se recomienda que los mismos reflejen las actividades de la operación, los gastos incurridos y las fuentes de financiamiento utilizadas, incluyendo los fondos del Banco, y los aportes de contrapartida.

E. MONEDA PARA LA PRESENTACIÓN DE INFORMES FINANCIEROS

2.14 En principio, los informes financieros deberían ser presentados en la moneda en que el prestatario u organismo ejecutor mantiene sus registros contables o en la moneda del financiamiento. En caso que la información se disponga en moneda local, deberán presentarse los gastos efectuados en la moneda de la operación, debiendo añadirse en nota explicativa a los informes financieros el método de conversión utilizado.

F. INFORME FINANCIERO DE LA ENTIDAD

2.15 El Banco entiende que si se requieren informes financieros de la Entidad podrá solicitarlos al Prestatario u Organismo Ejecutor, de acuerdo con las necesidades del proyecto, tomando en cuenta su riesgo fiduciario, complejidad, modalidad de ejecución, sostenibilidad, entre otros. Según sea el caso, dichos informes financieros, auditados o no, serán preparados de acuerdo con la normativa legal del Prestatario u Organismo Ejecutor. Asimismo, éste requerimiento será considerado en la medida que provea información útil sobre los sistemas de administración financiera y control de la Entidad, y contribuya al proceso de supervisión y monitoreo del proyecto.

2.16 La identificación de los informes financieros específicos que deben prepararse y presentarse, dependerá de la naturaleza del Organismo Ejecutor del proyecto. En general, los proyectos del Banco son implementados por ***Entidades creadas para propósitos especiales*** o por ***Entidades permanentes***[8]. Si la operación financiada por el Banco es ejecutada por una Entidad creada para propósitos especiales, los informes financieros anuales deben reflejar todas las actividades del proyecto, incluidas las financiadas con otros recursos[9]. Por otro lado, si es ejecutada por una Entidad permanente, ésta debe preparar sus informes financieros anuales conforme a Normas de Contabilidad aceptables para el Banco. Esos informes deberán

[8] Una **Entidad creada para propósitos especiales**, conocida también como Organismo Ejecutor del proyecto (OE), es la que se crea especialmente a los efectos de ejecutar un proyecto financiado por el Banco. **Entidad Permanente** es aquella que existe independientemente de la ejecución de la operación financiada por el préstamo del Banco. Normalmente ha existido antes, o seguirá existiendo después, de la vida de una operación financiada por el Banco. Estas Entidades pueden o no generar ingresos.

[9] Algunos fondos de financiadores no se desembolsan en el país del prestatario, y no se comunica a los Organismos Ejecutores del prestatario la información pertinente para que pueda ser registrada.

proporcionar información adecuada y suficiente sobre las fuentes y usos de fondos vinculados con las actividades financiadas por el Banco[10].

2.17 **Operaciones de Apoyo Presupuestario o Equivalentes**. En este tipo de operaciones, en principio, no se exige la preparación de informes financieros convencionales, pero el Banco se reserva el derecho de requerir rendiciones de cuentas auditadas o no sobre la aplicación de estos fondos.

G. RESPONSABILIDAD POR LOS INFORMES FINANCIEROS

2.18 En general, sean informes financieros del proyecto o del Organismo Ejecutor, en los cuales se revelen las operaciones del proyecto, dichos informes financieros deben presentarse al Banco y a los Auditores Independientes firmados por la Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE) de la Entidad o del Organismo Ejecutor del proyecto y por el Contador responsable de la preparación de los mismos. En el marco de las normas aceptables para el Banco, las Notas a los informes financieros se considerarán parte integral de los mismos.

H. PERIODICIDAD Y PLAZO

2.19 El Banco determinará la frecuencia, plazo de los informes financieros y fecha de entrega o presentación, de acuerdo con el nivel de riesgo establecido para la operación. Tales necesidades serán identificadas durante la preparación de la misma y ajustados durante la ejecución de la operación, de acuerdo con las necesidades de información, actualización del análisis de riesgo, u otras circunstancias que permitan la adecuada administración del proyecto y oportuna rendición de cuentas al Banco.

2.20 El plazo para presentar otros informes financieros no auditados se establecerá según las circunstancias, sin exceder de 60 días, a partir de la fecha de cierre acordada con el Ejecutor.

2.21 Para situaciones especiales que pueden requerir excepción a lo indicado en esta sección, la Política (OP-273-1) establece que el Banco puede aceptar otras alternativas para el cumplimiento de los requerimientos de la misma. Se aconseja consultar a VPC/PDP cuando se presenten este tipo de situaciones. Estos casos se analizarán con base al nivel de riesgo y necesidades de la operación.

I. ARMONIZACIÓN CON OTROS COOPERANTES INTERNACIONALES

2.22 Cuando el Banco financia una operación en conjunto con otros Cooperantes, se buscará el consenso, en la medida de lo posible, para que el formato, contenido, plazo y periodicidad de los informes financieros sean compatibles con los requerimientos de todos los involucrados.

[10] Cuando la información del proyecto se presente como parte del informe financiero de la Entidad y satisfaga las necesidades de rendición de cuentas del Banco, el informe de la Entidad podrá ser considerado suficiente y no será necesario un informe financiero específico del proyecto.

J. USO DE LOS SISTEMAS NACIONALES

2.23 El Banco debe conocer las características y funcionalidades de los sistemas nacionales del prestatario y explorar al máximo la posibilidad de considerarlos para la gestión financiera y generación de los informes financieros del proyecto. Cuando se identifiquen debilidades que limiten el uso, se deberán concertar planes de mejoramiento que permitan remover dichas debilidades a fin de utilizar los sistemas nacionales.

III. AUDITORÍA EXTERNA

3.1 El alcance de la auditoría, los términos de referencia, el auditor y las normas de Auditoría aplicadas, deben ser aceptables para el Banco.

A. RESPONSABILIDAD EN ASUNTOS DE AUDITORÍA

3.2 El Prestatario u Organismo Ejecutor de la operación financiada con los recursos del Banco es el cliente de la auditoría, y es quien tiene la responsabilidad de presentar al Banco los informes financieros, sean ellos auditados o no, de conformidad con las fechas de compromiso incluidas en el Contrato de Préstamo.

3.3 El Prestatario debe autorizar a los auditores independientes para que proporcionen directamente al Banco cualquier información que éste solicite, en relación con el desarrollo financiero del proyecto y con la situación financiera del prestatario o del Organismo Ejecutor. Esta facultad o autorización deberá quedar formalizada en el contrato de auditoría correspondiente.

3.4 Asegurar la calidad de los informes de auditoría es responsabilidad fundamental del Auditor Independiente en cumplimiento de las NIA o equivalentes. Sin perjuicio de lo anterior, el Prestatario u Organismo Ejecutor, tiene la responsabilidad de revisar que el informe de auditoría recibido cumple los requerimientos previstos en los Términos de Referencia (TdR) que forman parte del contrato de auditoría. Esta calidad verificada por el contratante de los servicios de auditoría deberá constar por escrito y será el requisito para efectos del pago final del contrato.

3.5 Cuando los servicios sean contratados por el Banco, se aplicarán los controles de calidad del mismo, sin perjuicio de que requiera las constancias de recibo del servicio, por parte del Prestatario u Organismo Ejecutor en las condiciones mencionadas anteriormente.

3.6 Cuando las auditorías sean practicadas por una Entidad Superior de Fiscalización (ESF), se deberán hacer los controles de calidad mencionados en el párrafo anterior, bajo la responsabilidad del Prestatario u Organismo Ejecutor. Los resultados de sus verificaciones, serán entregados al Banco para propósitos de evaluación de la continuidad de elegibilidad.

Adicionalmente, el Banco periódicamente podrá practicar visitas para revisar la calidad de la práctica de la ESF.

B. AUDITORÍA DE LA ENTIDAD Y DEL PROYECTO

3.7 Se aconseja que las auditorías del Organismo Ejecutor y del Prestatario o Co-ejecutores (cuando aplique) del proyecto, sean efectuadas por el mismo auditor independiente y en su caso, de ser elegible para el Banco, un auditor que ya esté prestando este tipo de servicios. En algunos casos de excepción, los contratos de préstamo pueden requerir que las auditorías del proyecto y de la entidad prestataria o ejecutora sean ejecutadas por diferentes auditores independientes.

3.8 En el caso de un proyecto que incluye un Convenio de Cooperación Técnica y un Contrato de Préstamo, el Banco podrá aceptar que se utilice al mismo auditor y se solicite la presentación de un solo informe de auditoría, para ambas operaciones.

C. NATURALEZA Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA Y OTROS TRABAJOS RELACIONADOS

3.9 El alcance y los detalles del trabajo de la auditoría son determinados entre el Banco y el Prestatario u Organismo Ejecutor, con base en la naturaleza del proyecto[11] y el riesgo fiduciario establecido por el Equipo de Proyecto del Banco, en conjunto con la contraparte. Al Auditor no se le impondrá ninguna limitación que pueda comprometer su trabajo y, consecuentemente, afectar la emisión de su opinión. El Auditor debe realizar su examen de conformidad con las NIA o NIEA[12] y los TdR que formen parte de su contratación. Por consiguiente, de conformidad con dichos estándares y parámetros, determinará los procedimientos de auditoría que han de realizarse, con el fin de alcanzar los objetivos de la misma.

3.10 El alcance de la auditoría debe incluir como mínimo, el examen del sistema de control interno de la Entidad o del OE, para establecer lo adecuado y efectivo de dicho sistema para el procesamiento de las operaciones y en especial de la gestión de los recursos asignados al proyecto, y el examen de los informes financieros y otra información complementaria que se convenga entre las partes. El Banco podrá requerir la realización de otras modalidades de auditoría, de acuerdo con las necesidades de cada proyecto y con base en su complejidad y forma de ejecución. El alcance de la auditoría varía de acuerdo con la naturaleza de la operación, la modalidad de desembolsos, el nivel de riesgo fiduciario y la capacidad institucional del Prestatario u Organismo ejecutor.

3.11 Las circunstancias anteriores, pueden modificar los requisitos básicos de auditoría lo cual puede ser manejado de dos formas a elección de las partes: (i) ampliación de los alcances de una auditoría; o (ii) contratación por separado de otros servicios, de conformidad con las modalidades y estándares que se muestran en el gráfico siguiente. En cualquier caso deben

[11] En determinados casos como PDL, los requerimientos de auditoría trascienden los aspectos eminentemente financieros a los relacionados con la naturaleza técnica del proyecto. Si los Indicadores previstos se han cumplido y ello es certificado por una firma especializada que practique auditoría del desempeño, tal certificación habilitará la continuidad en los avances o desembolso de tramos por parte del Banco.

[12] Por sus siglas en inglés, *International Standard on Assurance engagements.*

diferenciarse en los TdR los alcances extendidos o registrar en TdR separados los servicios relacionados a la auditoría, de tal forma que los auditores independientes puedan establecer el grado de compromiso profesional que adquieren.

3.12 Como resultado de las actividades de la auditoría, se obtendrán informes que contengan: (a) aspectos generales tales como un Dictamen sobre la razonabilidad de la información registrada en el estado de flujos de efectivo del proyecto, el estado de inversiones acumuladas y de otros informes incluidos y sobre lo adecuado y efectivo del control interno del proyecto o la Entidad (según aplique), a una fecha dada o por un período determinado y (b) aspectos específicos de la operación tales como: elegibilidad de los gastos, cumplimiento de políticas de administración financiera, incumplimientos de cláusulas financieras contractuales, adecuación de las adquisiciones efectuadas conforme a las Normas aplicables en cada caso (Normas locales, o Normas del Banco), la eficacia y eficiencia en el uso de los fondos del préstamo, etc. Estos trabajos focalizados podrán manejarse como una extensión en el alcance de la auditoría de informes financieros como los previstos en (a) o en forma separada como un trabajo de procedimientos bajo acuerdo.

Naturaleza y Alcance de los Trabajos

Naturaleza y Alcance	Auditoria			Otros Relacionados
	Auditoria de Estados Financieros	Acuerdos de Revisión	Servicios de Aseguramiento diferentes a Auditoria y Revisión	Servicios Relacionados (Procedimientos Bajo Acuerdo)
Estándares	ISA 100 A 800	ISRE 2400 y 2410	ISA 3000	ISRS 4400 y 4410
Producto	Dictamen sobre EFAs	Revisión de EFs e información interina, aseguramiento negativo	Informe de aseguramiento completo o limitado	Informe con hallazgos por procedimiento acordado

3.13 Auditoría de Estados Financieros (Gobernado por NIA 100 a 800). Este será el más común de los servicios de auditoría externa requerida. Es transversal a todo tipo de proyecto del Banco. Para tales propósitos se acompaña en el Anexo Nº 2 un ejemplo de TdR y pautas generales sobre los mismos. El producto de este trabajo es un informe de auditoría compuesto por un dictamen con opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros del proyecto, en relación con las Normas de Contabilidad aceptadas dentro de los Acuerdos y Requisitos de Gestión Financiera.

3.14 Acuerdos de Revisión (Gobernado por la ISRE 2400 y 2410). Este tipo de trabajos no constituye una auditoría y está fundamentalmente dirigido a establecer la correcta preparación de Estados Financieros y/o la revisión financiera interina. Por lo general, se trata de establecer si un Estado Financiero cumple con un marco específico de preparación de información financiera.

3.15 Las revisiones pueden ser hechas por los Auditores principales o por otros Auditores. En todo caso se deben ajustar a los estándares de revisión. Debido a que no se aplican procedimientos de auditoría, una revisión proporciona un nivel moderado de seguridad de que la información revisada está libre de errores materiales. Esto se expresa en forma de una seguridad negativa del tipo *"nada ha llamado nuestra atención para creer que la información financiera no provea confiabilidad de acuerdo con los (estándares utilizados para la preparación de la información)".*

3.16 En caso de que se requiera que el Auditor principal haga revisiones sobre el debido cuidado en la preparación de Estados Financieros interinos, pero no una auditoría de los mismos, se utilizarían TdR como el modelo del Anexo Nº 2 para alcance extendido. El producto de este trabajo es un informe que focaliza la conclusión en un aseguramiento negativo, es decir la expresión de que los Informes Financieros revisados son confiables en su forma de preparación y nada llamó la atención del Auditor que indicara lo contrario. En el caso de los proyectos financiados por el Banco, por ejemplo, éste enfoque se aplica cuando como parte del Plan de Supervisión u otras consideraciones se solicita revisión de información financiera interina o información de Co-ejecutores que pueda tener una influencia directa en el proyecto.

3.17 Servicios de Aseguramiento - Diferentes a Auditoría y Revisión (Gobernado por la Norma sobre Encargos de Aseguramiento, ISAE 3000**)**. Este tipo de trabajo se utiliza para casos en los cuales no se contrate una auditoría o una revisión de Estados Financieros. Generalmente se utiliza para obtener seguridad sobre un comportamiento esperado. Por ejemplo, lo adecuado y efectivo del Sistema de Control Interno, el cumplimiento de cláusulas financieras del Contrato de Préstamo, el desempeño de un proyecto por resultados (PDL), etc., en los cuales los parámetros de auditoría se apartan de los de una Auditoría de Estados Financieros, pero deben conducir a la emisión de una Conclusión profesional.

3.18 La ISAE 3000 utiliza el término de "compromiso de seguridad razonable" para distinguir entre dos tipos de compromisos de seguridad que le son permitidos prestar al Contador Público. En primer lugar los compromisos de seguridad razonable, cuyo objetivo es lograr una reducción del riesgo del compromiso a un nivel bajo aceptable como una base para permitirle expresar en su informe una conclusión en forma positiva (por ejemplo, "en nuestra opinión,... el control interno es efectivo en todos los aspectos materiales con respecto al estándar COSO (o equivalente"). En segundo lugar los compromisos de seguridad razonable limitada o moderada, cuyo objetivo es lograr una reducción de riesgo a un nivel aceptable en las circunstancias del compromiso, pero donde el riesgo es más grande que para un compromiso de seguridad razonable, y sólo ofrece una base para expresar una conclusión en forma negativa (del tipo: "con base en el trabajo limitado realizado, no tengo observaciones que

formular" o "nada ha venido a mi conocimiento como para pensar que los controles internos no son efectivos").

3.19 El producto de éste trabajo es un informe que contiene una conclusión en los términos anteriores. Seguridad positiva o seguridad negativa. En el caso de los proyectos financiados por el Banco, por ejemplo, éste enfoque podría utilizarse para obtener aseguramiento sobre lo adecuado y efectivo del sistema de control interno. Es decir, un trabajo más focalizado que la revisión del control interno que se aplica para propósitos de Auditoría de Estados Financieros. En el caso de adquisiciones o desembolsos, dicho enfoque será aplicable, únicamente si lo que se quiere obtener es un aseguramiento sobre la calidad de los sistemas de administración y control que se utilicen en cada caso. En el Anexo Nº 2, se acompaña un ejemplo de TdR y pautas generales sobre los mismos para éste tipo de trabajos.

3.20 Servicios Relacionados - Procedimientos bajo Acuerdo (Gobernados por la ISRS 4400 y 4410). Este tipo de trabajo no constituye ninguno de los trabajos mencionados anteriormente. El producto consiste en un informe en el cual se reporta el acuerdo específico de procedimientos y los hallazgos relacionados con cada procedimiento convenido que el Auditor identificó. El informe únicamente relaciona los hallazgos pero no emite conclusión u opinión alguna. Serán los usuarios quienes hagan la evaluación y se formen conclusiones. En el caso de los proyectos financiados por el Banco, por ejemplo, éste enfoque puede ser aplicado a las revisiones de los pagos en las solicitudes de desembolso. El propósito es, basados en una lista de procedimientos convenidos entre el Banco y el Auditor, reportar aquellos procedimientos que se incumplieron en determinadas solicitudes de desembolso, identificando los hallazgos para cada pago. También se puede utilizar en revisiones de procedimientos para las adquisiciones. En el Anexo Nº 2, se acompaña un ejemplo de TdR y pautas generales sobre los mismos para este tipo de trabajos.

D. TÉRMINOS DE REFERENCIA

3.21 Los TdR para la auditoría son preparados por el Prestatario u Organismo Ejecutor. El Banco deberá hacer la revisión de tales TdR, antes de que se contraten los servicios de auditoría.

3.22 El Banco requiere que el dictamen del auditor y cualquier informe que deba presentarse tengan el alcance y el grado de detalle que razonablemente el Banco pueda solicitar. El alcance de la auditoría acordado debe reflejarse en los TdR preparados por el prestatario y aceptados por el Banco. Cuando se estima que el auditor requerirá el apoyo de Especialistas (por ejemplo cuando se requiere una auditoría de eficiencia y eficacia), deben acordarse términos de referencia separados para el especialista, simultáneamente con los términos de referencia de la auditoría principal (en el Anexo Nº 2, se acompañan TdR sugeridos de acuerdo con la naturaleza del trabajo requerido). Los TdR deben normalmente comprender, entre otros, los siguientes elementos:

a. **Antecedentes**: Una descripción detallada del proyecto, que incluya información sobre las fuentes de financiamiento, los fines a los que se destinan los fondos, así como una descripción general de los requisitos del Contrato/Convenio, incluyendo la estructura organizacional de todas las Entidades involucradas en la ejecución.

b. **Normas**: La declaración de las Normas de contabilidad que han de adoptarse para preparar las rendiciones de cuenta y de las Normas de auditoría que han de aplicarse para realizar la auditoría.

c. **Alcance**: Debe ser lo bastante claro como para definir adecuadamente los resultados que se esperan de la auditoría, pero no debe, en modo alguno, restringir los procedimientos de auditoría ni las técnicas que el auditor necesite utilizar para formarse una opinión sobre los informes requeridos.

   Es preciso: (i) explicar que el auditor realizará las pruebas de transacciones que sean necesarias, y obtendrá una comprensión del sistema de control interno y de registros contables de la entidad, con el fin de evaluar si es adecuado como base para la preparación de los informes financieros del proyecto, y (ii) confirmar que, si bien la responsabilidad de prevenir irregularidades, fraudes o la utilización de los fondos del préstamo para fines ajenos a los definidos en el Contrato, recae sobre el prestatario, la auditoría debe planearse de manera que haya una expectativa razonable de que podrán detectarse errores significativos en los Informes Financieros de la Entidad o del Organismo Ejecutor.

   Cuando se requiera al auditor opiniones o reportes adicionales sobre aspectos tales como, el cumplimiento de políticas de adquisiciones del Banco, la exactitud de la documentación presentada como respaldo de retiros de fondos del préstamo, la eficiencia y la eficacia, estos requisitos también deberán presentarse en forma detallada en los términos de referencia o prepararse un documento separado para procedimientos bajo acuerdo.

d. **Informes**: En esta sección deben confirmarse los productos que el auditor debe entregar como resultado de su trabajo (dictámenes, otros informes específicos, cartas de gerencia, etc.).

e. **Información disponible**: Deben incluirse, entre otros documentos, copias de los siguientes: el documento de proyecto[13] del Banco; los acuerdos legales pertinentes, una copia de estas Guías, y una copia de la evaluación de gestión financiera realizada por el Banco al Organismo Ejecutor del proyecto. En ésta sección debe confirmarse también que el auditor tiene acceso irrestricto a cualquier información relevante para la realización de la auditoría.

f. **Cronograma de la Auditoría**: Confirmación de las fechas en que deben presentarse al prestatario los informes financieros auditados, la Carta de Gerencia y cualquier otro informe pertinente.

E. AUDITORES INDEPENDIENTES ELEGIBLES AL BANCO

3.23 Pueden ser auditores independientes elegibles al Banco los siguientes: Entidades Superiores de Fiscalización (ESF); Firmas de Auditoría Independiente (FAI) o Contadores Públicos Independientes (CPI).

[13] El documento de proyecto se refiere al *Loan Proposal*, Plan de Operaciones o equivalente.

3.24 Las FAI se definen como sociedades integradas por profesionales con título de Contador Público o equivalente que están autorizados legalmente para ejercer esa profesión, en un país miembro del Banco. Dichas Firmas aplican las NIA[14], con la calidad exigida por la profesión y generalmente están registradas en las Entidades reguladoras de la profesión de auditoría que operan en sus países. Los servicios de las FAI se ofrecen al público en general y se ejercen sin relación de dependencia o subordinación, estando orientados primordialmente al examen de informes financieros, con el objeto de emitir dictamen sobre la razonabilidad de los mismos. El CPI es el profesional que presta sus servicios individualmente y reúne las mismas características mencionadas para las Firmas.

3.25 El Banco resalta los siguientes requisitos fundamentales para que las ESF, las FAI y los CPI sean consideradas elegibles para el Banco:

a. **Independencia**. Los Auditores de los proyectos financiados por el Banco deben ser independientes de la Entidad auditada y bajo ninguna circunstancia deben estar controlados o influenciados por la misma, sus empleados o las personas que los designan. Por principio, una ESF que por disposiciones constitucionales o legales, dispone de independencia completa de funcionamiento, sostenibilidad, actuación y criterio es considerada normalmente independiente[15]. En el contexto de una FAI o CPI, la prueba de independencia incluye confirmar que el auditor no tiene relaciones con la Entidad auditada (en particular el auditor no debe ser empleado, director o tener alguna relación financiera o comercial con la Entidad durante el período que abarca la auditoría). Como regla general el Banco no está de acuerdo con la práctica de contratar auditores que también proveen servicios de consultoría a una misma Entidad. En los casos de países en los que el Banco establezca que las condiciones del mercado de servicios profesionales influyen en que se presente esa circunstancia, y siempre que oportunamente el ejecutor le deje conocer cada situación, evaluará caso a caso antes de decidir la elegibilidad.

b. **Competencia Técnica**. Un auditor se considera competente técnicamente cuando entre otros: (i) ejerce la profesión con los estándares éticos requeridos por la misma; (ii) reúne los requisitos de experiencia en trabajos de similar naturaleza, complejidad y magnitud; (iii) utiliza procedimientos y métodos conformes con las normas de auditoría generalmente aceptadas; (iv) cuenta con sistemas de control de calidad eficaces; (v) emplea personal adecuado con calificaciones profesionales y éticas apropiadas; y (vi) cuenta con políticas de capacitación para su personal.

3.26 En pautas separadas se explican en detalle los procedimientos para determinar la elegibilidad de los auditores independientes.

[14] Emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) o por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

[15] Las condiciones de independencia de las ESF fueron definidas en la Declaración de Lima por parte de la INTOSAI consultar *link,* en http://www.intosai.org/es/portal/documents/intosai/general/limaundmexikodeclaration/

F. DESIGNACIÓN, SELECCIÓN Y CONTRATACIÓN DE LOS AUDITORES

3.27 Durante la preparación del proyecto y negociación del contrato, el Banco y el Prestatario o el Organismo Ejecutor deberán acordar que los informes financieros serán auditados por un Auditor Independiente elegible para el Banco, el cual podrá ser, FAI, CPI o ESF.

3.28 El prestatario es responsable de la selección y contratación de los auditores. Los auditores deben ser seleccionados y contratados con la debida anticipación (por lo menos cuatro meses antes del cierre fiscal, si fuera aplicable), a fin de que éstos puedan realizar sus labores con tiempo suficiente, para cumplir con el plazo requerido contractualmente y llevar a cabo un examen comprensivo de los informes financieros del prestatario.

3.29 Antes de designar a cualquier auditor, el prestatario debe someter a consideración del Banco la lista de candidatos para su aceptación. El FMS informará al Ejecutor cuáles de los candidatos son considerados aceptables o elegibles para el Banco.

3.30 La elegibilidad de los Auditores independientes para efectuar auditorías de proyectos financiados por el Banco **no debe considerarse de carácter permanente, ya que la misma se concede para un proyecto, entidad y término específico,** cada vez que un Prestatario u Organismo Ejecutor presenta al BID una lista de Firmas de auditores independientes.

3.31 Selección Directa para servicios muy pequeños[16]. La selección directa de auditores, puede resultar apropiada sólo si se presenta una clara ventaja sobre el proceso competitivo. La justificación de este método de selección se examinará en el contexto de la naturaleza y complejidad del proyecto y la obligación del Banco de velar por la economía, eficiencia, competencia, transparencia y debido proceso.

3.32 Sí para un ejercicio determinado el prestatario y/o Ejecutor decidiese cambiar de auditores, el mismo deberá solicitar, previo a la selección y contratación, la no-objeción del Banco, para la elegibilidad de los nuevos auditores propuestos, indicando las razones para el cambio.

G. FINANCIAMIENTO DE LOS COSTOS DE AUDITORÍA

3.33 La auditoría del proyecto y/o de la Entidad, cuando sea aplicable, podrá ser financiada con los fondos del proyecto de la siguiente forma: (i) Con financiamiento del Banco; (ii) fondos de contraparte; y (iii) la combinación de ambos. Si el proyecto es co-financiado por otros Cooperantes, dichos costos deberán ser compartidos. La auditoría puede ser también financiada con recursos diferentes a los fondos del proyecto. Por ejemplo, es posible que el ejecutor tenga contratados Auditores que cumplen con los requerimientos de elegibilidad del Banco y asume los costos como parte de una auditoría de mayor alcance o específicamente para el proyecto.

[16] Los umbrales en dólares de EEUU que definen el concepto de "muy pequeño" se determinarán en cada caso, tomando en consideración el riesgo asociado a la operación, pero no deben exceder de US$100.000.00.

3.34 Cuando la auditoría sea financiada con fondos del Banco y el auditor sea una FAI o un CPI, el prestatario deberá observar los procedimientos de selección y contratación establecidos por el Banco.

H. AUDITORÍAS MULTIANUALES

3.35 El auditor debe ser nombrado o ratificado para cada año fiscal o para períodos multianuales, con oportunidad suficiente, antes del cierre del período sobre el cual reportará, de forma que le permita al mismo obtener la información necesaria y planificar sus servicios. En el caso de períodos multianuales, el Banco recomienda que se revisen las condiciones de contratación, tomando en cuenta aspectos legales y constitucionales de los países, que pueda impedir la renovación o continuación de esta modalidad. Los contratos de servicios de auditoría incluirán una cláusula de terminación anticipada por desempeño inadecuado o por incumplimiento con los requisitos de elegibilidad mencionados en este documento.

I. ENTIDADES SUPERIORES DE FISCALIZACIÓN

3.36 El Banco privilegiará la utilización de las ESF como Sistema Nacional de Control Externo, cuando estas cumplan con los siguientes requerimientos básicos:

a. Su situación dentro de la organización administrativa del Estado asegura completa independencia de actuación, de criterio y de información con respecto al Poder Ejecutivo.

b. Tienen capacidad para efectuar la auditoría de acuerdo a las NIA o equivalentes y a los estándares del Banco.

c. Pueden cumplir los plazos establecidos en los Contratos de préstamo, sin excluir los proyectos por materialidad en relación con la ejecución de gastos o inversiones del Estado. Si la independencia o competencia técnica de una ESF elegible para el Banco, resulta estar comprometida, el Banco comunicará a dicho Organismo y al proyecto que requerirá a una FAI para apoyar a la ESF, o para efectuar una auditoría en adición a la efectuada por la ESF.

3.37 **Determinación de Elegibilidad de ESF**. Para determinar la elegibilidad de la ESF del país, el Banco aplica sus propios mecanismos de evaluación institucional, considerando las normas aplicables a éste tipo de instituciones. Además, utiliza los resultados del *Country Financial Accountability Assessment (CFAA) y el Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA),* así como las revisiones realizadas por otras ESF con reconocida capacidad y experiencia.

3.38 **Elegibilidad de las ESF.** El Banco, caso a caso, establecerá la elegibilidad de las ESF. Con cada ESF el Banco discutirá el proceso de formalización de su elegibilidad. Como parte de éste proceso es indispensable obtener de la MAE y de la ESF una declaración en la cual manifieste la disponibilidad y competencia de la Institución para auditar los proyectos financiados por el BID, bajo sus TdR. Cuando una ESF se responsabilice de la auditoría de un proyecto o proyectos, debe obtenerse un memorando de entendimiento con el Banco como respaldo de su disponibilidad.

J. NORMAS DE AUDITORÍA

3.39 Los informes financieros sujetos a una auditoría, deben examinarse conforme a Normas de auditoría aceptables para el Banco. Revisten esa calidad, las NIA[17] y las Normas de Auditoría emitidas por la INTOSAl y, en su defecto, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas[18]. El Banco puede aceptar Normas nacionales de auditoría, si las mismas no difieren significativamente de las NIA. Para el efecto, el Banco examinará dichas Normas nacionales, en el contexto de los diagnósticos de gestión financiera que se realicen para el país.

3.40 **Selección de Normas de Auditoría**. Las NIA se han elaborado para el sector privado, y en ellas se establecen principios, prácticas y procedimientos básicos que revisten interés para todas las auditorías financieras. Las normas de INTOSAI para el sector público adoptan un enfoque general referente a la cuestión de la responsabilidad del sector público, de mayor amplitud que el suministro de reportes sobre informes financieros y la periodicidad de los mismos. Con base en el anterior, el auditor escogerá las Normas que se aplicarán y lo especificará en los informes de auditoría. En defecto de las Normas mencionadas, el Auditor podrá seleccionar interpretaciones de Normas de Auditoría Generalmente aceptadas a nivel internacional, que se focalicen a desarrollar criterios para examinar aspectos no contemplados por las Normas tradicionales. En todo caso, el uso de estándares complementarios debe indicarse en el dictamen profesional que forma parte de su informe.

3.41 **Operaciones de Apoyo Presupuestario o Equivalentes.** En este tipo de operaciones, en principio, no se exige auditoría de informes financieros. Sin embargo, el Banco se reserva el derecho de requerir una auditoría de la cuenta en que se depositan los fondos del préstamo.

K. PERIODICIDAD

3.42 El Banco requiere que las auditorías externas de las operaciones sean realizadas anualmente, salvo que se establezca un período diferente, según las necesidades de cada proyecto y el Plan de Supervisión. En el caso de requerirse auditorías externas del Prestatario y del Organismo Ejecutor, según sea el caso, dichas auditorías serán realizadas de conformidad con la normativa legal del Prestatario y del Organismo Ejecutor, en la medida que se cumpla con los requisitos de elegibilidad del auditor y estándares de auditoría y contabilidad aplicables.

3.43 El prestatario u Organismo Ejecutor es responsable por la provisión de los fondos necesarios para cubrir el costo de la auditoría externa, y estos fondos deberán ser reservados, salvaguardados y registrados apropiadamente, durante el Período de Cierre o Rendición Final de Cuentas. Véase Gráfico 1. El período de 30 días (subsiguientes a la Fecha de Cierre) será utilizada para incorporar ajustes finales a los Estados Financieros Auditados y para concluir las actividades de cierre del Ejecutor.

[17] Emitidas por el Consejo Internacional de Normas de Auditoría y aseguramiento de la IFAC.

[18] Por su sigla en inglés GAAS emitidas por la AICPA.

3.44 **Períodos mayores o menores de doce (12) meses**. En las circunstancias siguientes, el Banco podría aceptar una periodicidad mayor o menor a 12 meses en la presentación de informes financieros auditados:

a. Si el período comprendido entre la fecha del primer desembolso y el cierre del ejercicio fiscal del prestatario no excede seis meses, el primer informe de auditoría puede abarcar informes financieros correspondientes al período comprendido entre la fecha del primer desembolso y el cierre del segundo ejercicio fiscal (es decir, un período de hasta 18 meses).

b. Si la fecha del último desembolso no excede seis meses del inicio del último ejercicio del proyecto, el informe final de auditoría puede abarcar el período comprendido entre el penúltimo ejercicio y la fecha del último desembolso (es decir, un período de hasta 18 meses).

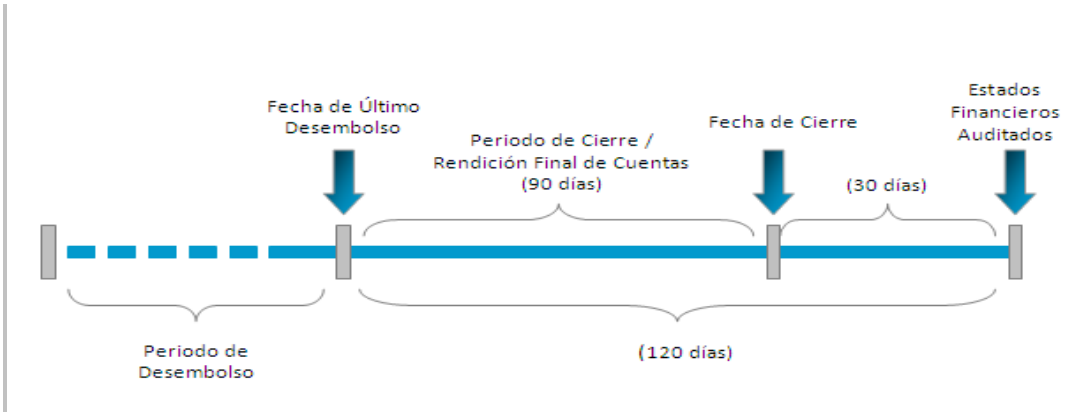
c. Si se prevé que el proyecto va a ser relativamente breve (menor a 24 meses de duración) y, por lo tanto, va a cubrir tan sólo un ejercicio completo del prestatario, podría acordarse un único informe de auditoría, que abarque toda la duración del proyecto.

d. En el caso de proyectos que empleen el instrumento de Facilidad para la Preparación de Proyectos (FPP) no se requerirán auditorías separadas cuando: (i) la suma de los importes desembolsados han de contabilizarse en el primer período de presentación de informes del proyecto relacionado con el anticipo del FPP; y (ii) el proyecto se haga efectivo dentro de un plazo de dos años contados, a partir de la fecha del primer desembolso del FPP.

L. PLAZO

3.45 El Banco requiere que los informes financieros auditados se presenten dentro de un plazo no mayor a los 120 días del cierre del ejercicio fiscal del prestatario u Organismo Ejecutor de la operación o de la fecha de último desembolso. Véase Gráfico 1.

Gráfico 1



3.46 El prestatario u Organismo Ejecutor dispondrá de un plazo de no más de 90 días, contados desde la fecha del último desembolso, para presentar la rendición de cuentas final del anticipo y devolver fondos no justificados y llevar a cabo cualquier otra actividad necesaria para completar la adecuada y oportuna rendición de cuentas de la operación. Por lo tanto, el prestatario u Organismo Ejecutor es responsable de la provisión de los fondos necesarios para cubrir los costos de la auditoría externa y que éstos sean reservados, custodiados y registrados apropiadamente, durante el período de cierre o de rendición final de cuentas. Véase Gráfico 1.

3.47 El período de 30 días (a partir de la Fecha de Cierre) se deberá utilizar únicamente para incorporar los ajustes finales a los Estados Financieros Auditados, y concluir con los procedimientos de cierre del ejecutor. Véase Gráfico 1.

M. PROCEDIMIENTOS Y PAPELES DE TRABAJO DE AUDITORÍA

3.48 El trabajo de auditoría es caracterizado por la realización de una revisión sistemática de los registros contables y sistemas de control interno de una organización. En particular los procedimientos de auditoría adoptados dependen de la eficacia con que los sistemas contables y de controles internos de la organización funcionan. El auditor debe planear su trabajo de forma que le ayude a cumplir con los términos de referencia acordados. Además, debe mantener documentado en sus papeles de trabajo toda la evidencia de la aplicación de los procedimientos de auditoría, de conformidad con las normas de auditoría aplicadas. El Banco siempre se reserva el derecho de revisar los papeles de trabajo de los auditores, para asegurar que el mismo se ha realizado de acuerdo a los términos de referencia y con la calidad exigida por el Banco. Los resultados de los controles de calidad a la práctica de los Auditores Independientes serán para uso privado del Banco.

N. ORGANISMOS INTERNACIONALES Y AGENCIAS DE COOPERACIÓN TÉCNICA (PNUD Y OTROS)

3.49 Salvo lo dispuesto en los Acuerdos firmados entre el Banco y otros Organismos Internacionales y Agencias de Cooperación Técnica[19], el Banco podrá aceptar al Auditor Externo y los informes financieros auditados de los proyectos ejecutados por dichos Organismos Internacionales y Agencias de Cooperación Técnica, siempre y cuando, a criterio del Banco, se ofrezca la misma seguridad y confiabilidad en el cumplimiento de los requerimientos de auditoría.

3.50 No obstante lo anterior, el Banco se reserva el derecho de solicitar a costo del Organismo Internacional o la Agencia de Cooperación Técnica, en cualquier momento y de juzgarlo necesario, la presentación de informes financieros auditados o no, de conformidad con los requerimientos del Banco. En todo caso, los Organismos Internacionales y las Agencias de Cooperación Técnicas pondrán a disposición de los auditores la documentación de respaldo

[19] CC-5957 del 15/spt/2004 y GN-1232-3.

del proyecto, y aceptarán el alcance de la revisión que el Banco considere necesario para concluir sobre el adecuado uso de los recursos.

O. CONTRATACIÓN DE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA POR PARTE DEL BANCO

3.51 El Banco podrá seleccionar y contratar los Auditores Externos en los siguientes casos debidamente justificados: (i) existe una relación de costo beneficio[20] para su contratación por el Banco; (ii) acceso limitado a los servicios de auditoría externa en el país; y (iii) circunstancias especiales que ameriten la contratación por el Banco. Los detalles para la selección y contratación de los servicios de auditoría para tales circunstancias serán previamente discutidos con el prestatario u Organismo Ejecutor, y efectuada de conformidad con los términos de referencia previamente acordados.

IV. INFORMES DE AUDITORÍA

A. INFORMES FINANCIEROS AUDITADOS

4.1 El prestatario u organismo ejecutor debe remitir al Banco los informes financieros auditados, los cuales incluyen el dictamen del auditor, junto con otros informes especificados en los términos de referencia preparados para tal auditoría. El Banco se reserva el derecho de no aceptar los trabajos que sean considerados deficientes, y de solicitar informaciones o auditorías adicionales. Si fuera el caso, los costos adicionales que este trabajo puedan generar serán por cuenta del auditor.

B. ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORÍA

4.2 El Banco considera los informes de auditoría un instrumento gerencial, que contiene información esencial para la toma de decisiones. Como la auditoría para cada proyecto tiene sus particularidades, la estructura del informe de auditoría será acordada entre el Banco y el Prestatario u Organismo Ejecutor, y estará descrita en los términos de referencia de la auditoría acordada, en la búsqueda de un uso eficiente de la información por parte de sus usuarios.

C. INFORMES ADICIONALES

4.3 Cuando las circunstancias específicas de un proyecto lo requieran, el Banco puede exigir la presentación de informes o dictámenes de auditoría adicionales. El alcance y detalle de ese trabajo se detallará en los términos de referencia de esa auditoría.

[20] Relación costo-beneficio, se entiende como la decisión del Banco basada en: (i) la existencia de razones de capacidad institucional que no son superables en el tiempo necesario para la contratación de los auditores; (ii) el Plan de Supervisión que sugiere una relación directa entre el Banco y el Auditor, (iii) economías de escala, por ejemplo en los casos de CT y FOMIN, etc., comparados con los esfuerzos que tendría que hacer el Banco para la selección, contratación y administración de dichos servicios y los riesgos asociados.

D. INFORME DE CONTROL INTERNO

4.4 Sin perjuicio de los requerimientos de las NIA o equivalentes, cuando el auditor, en el curso de la auditoría, detecta deficiencias y excepciones importantes en el sistema de control interno y otros sistemas de administración financiera, que por su materialidad y relevancia, afectan la opinión del auditor, además, de revelar en su dictamen, las condiciones que afectan su opinión, debe darlas a conocer en detalle en un informe dirigido al prestatario, en el cual deberá señalar:

a. Deficiencias de los sistemas de administración financiera y control internos.
b. Políticas y prácticas de contabilidad inapropiadas.
c. Cuestiones que requieran el cumplimiento general de obligaciones mayores, como la de ejecutar el proyecto en forma económica y eficiente.
d. Cualquier otro asunto que, a juicio del auditor, deba señalarse a la atención del Prestatario.

E. DIVULGACIÓN DE LA INFORMACIÓN

4.5 El Banco respalda el principio de la divulgación pública de información sobre finanzas públicas, como un medio de promover la transparencia en la gestión de los recursos públicos. Como parte de este enfoque y sin perjuicio del marco legal aplicable, el Banco incentiva a los prestatarios, a poner a disposición del público todos los informes de auditoría vinculados con las actividades que financia.

Anexo Nº 1

Modelos de Informes Financieros para las Operaciones Financiadas por el Banco Interamericano de Desarrollo

NOMBRE DEL EJECUTOR

PROGRAMA

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO [1]

(Expresado en….moneda local y US dólares)

Ejemplo para periodos recurrentes[2]

	Periodo terminado en… (Fecha de cierre del periodo, actual)				**Periodo terminado en…** (Fecha de cierre del periodo, anterior)			
EFECTIVO RECIBIDO								
Acumulado al comienzo del periodo	BID	LOCAL	OTROS	TOTAL	BID	LOCAL	OTROS	TOTAL
Durante el periodo								
▪ Desembolsos (Anticipos, reembolsos, pagos directos y reembolso contra garantía de carta de credito)								
▪ Intereses Recibidos								
▪ Otros (detallar)								
Total Efectivo Recibido								
DESEMBOLSOS EFECTUADOS								
Acumulado al comienzo del periodo								
Durante el periodo								
▪ Reintegros								
▪ Pagos por Bienes y Servicios								
▪ Otros (detallar)								
Total Efectivo Desembolsado								
EFECTIVO DISPONIBLE AL FINAL DEL PERIODO								

Las notas adjuntas forman parte integral de estos Estados Financieros

[1] Cuando se lleve contabilidad con base devengado se deberán realizar los ajustes correspondientes a la nomenclatura de los conceptos utilizados en este Estado.

[2] En el primer periodo no habra lugar a un estado comparativo

NOMBRE DEL EJECUTOR
PROGRAMA
ESTADO DE INVERSIONES ACUMULADAS

(Expresado en….moneda local y US dólares)

	Acumulado al Cierre del Ejercicio X0				*Movimientos Durante el Ejercicio X1*				*Acumulado al Cierre del Ejercicio X1*				*Movimientos Durante el Ejercicio X2*				*Acumulado al Cierre del Ejercicio X2*			
	BID	GOB.	ESTADO	TOTAL	BID	GOB.	ESTADO	TOTAL	BID	GOB.	ESTADO	TOTAL	BID	GOB.	ESTADO	TOTAL	BID	GOB.	ESTADO	TOTAL
CONCEPTO																				
1. Ingeniería y Administración																				
1.1 Diseños y Planos de Ingenieria																				
1.2 Supervisión de Oficina Ejecutora																				
2. Obras y Construcciones																				
2.1 Construcciones																				
2.2 Urbanización																				
3. Equipos, Materiales y Muebles																				
3.1 Equipos																				
3.2 Material Didáctico																				
3.3 Mobiliario																				
3.4 Libros y Publicaciones																				
4. Costos Concurrentes																				
4.1 Contratación de Personal Docente																				
5. Sin asignación específica																				
5.1 Imprevistos																				
5.2 Escalamiento de Costos																				
6. Gastos Financieros																				
6.1 Intereses																				
6.2 Comisión de Crédito																				
6.3 FIV																				
TOTALES																				

Las notas adjuntas forman parte integral de estos Estados financieros

Nota: La descripción de este Estado debe corresponder, como mínimo, a los componentes y sub-componentes presentados en el Anexo A del contrato de préstamo.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS DEL PROGRAMA

Sin perjuicio de que se utilicen o adapten a las circunstancias notas que se consideren necesarias de conformidad con las sugeridas por las NICSP o NIC/NIIF, a modo de ilustración, a continuación se presentan los asuntos que comúnmente se tratan en las notas, sin que estas sean una relación exhaustiva o que impliquen su aplicación en todos los casos:

1. Descripción del Programa

- Contratos Modificatorios
- Convenios Interinstitucionales

2. Principales Políticas Contables

- Base de Contabilidad Efectivo

  Los estados financieros han sido elaborados sobre la base contable de efectivo, registrando los ingresos cuando se reciben los fondos y reconociendo los gastos, cuando efectivamente representan erogaciones de dinero. Esta práctica contable difiere de las NICSP, de acuerdo con las cuales las transacciones deben ser registradas a medida que se incurren y no cuando se pagan. Sin embargo se aplicaron las NICSP para estas circunstancias, previstas en el capitulo *"IPSAS base de caja- Informes Financieros bajo la base de contabilidad de caja"*.

- Base contable de acumulación (o devengado)

  Los estados financieros han sido elaborados sobre la base contable de acumulación (o devengado), registrando las transacciones en el momento de su ocurrencia conforme lo define la NICSP 1. Por ello, las transacciones y otros hechos se han registrado en los libros contables y se reconocen en los estados financieros.

- Unidad Monetaria

  Los registros del programa son llevados en la moneda contable de la operación y en moneda local. Para el cálculo de la conversión de los fondos recibidos en la moneda de la operación (usualmente USD) a la moneda local, se utiliza la tasa de cambio acordada entre el Banco y el Organismo Ejecutor o Prestatario, en la fecha efectiva de la conversión.

La diferencia de cambio que se genera, entre la aplicación de la tasa de cambio utilizada para la conversión de los recursos recibidos y la tasa de cambio utilizada para la justificación de los pagos de gastos elegibles, es registrada contablemente como diferencia en cambio con cargo a: (i) financiamiento del Banco; (ii) la contrapartida local; u (iii) otras fuentes.

3. Efectivo Disponible

El efectivo disponible al 31 de diciembre, está depositado en las cuentas bancarias del Programa e incluyen los ingresos generados por intereses y ganancia cambiaria.

	20X1 US$	20X2 US$
Cuenta Bancaria Nº …		
Cuentas Única del Tesoro (cuando aplica)		
Cuenta Contable, Escritural u Otras		
Total		

Durante el año 20XX se registraron ingresos provenientes de intereses por un total de US$ _____ y ganancias por diferencia cambiaria por un total de US$ _____.

4. Anticipos Pendientes de Justificar

Al 31 de diciembre del 20XX el saldo pendiente de justificar al BID asciende a US$_____ y está representado en las siguientes solicitudes de desembolso pendiente de tramitar o gastos efectuados no incluidos en dichas solicitudes:

Un importe de US$ _____corresponde a gastos no elegibles al Programa.

(Deben detallarse los gastos identificados y las razones de no elegibilidad, de igual forma si ya han sido excluidos de los montos reportados en los estados de flujos de efectivo y de inversiones acumuladas)

5. Anticipos y justificación

- Saldo de anticipos al comienzo del periodo
- Anticipos legalizados durante el periodo
- Anticipos recibidos
- Saldo de anticipos al cierre del periodo

Cuando se suministren los fondos mediante la modalidad de: "Anticipos", revelar entre periodos los saldos iniciales y el movimiento de avances recibidos durante el periodo, anticipos legalizados y saldo al final del periodo. Los detalles identificarán los documentos y fechas de legalización. De ser necesario debe acompañarse la conciliación entre registros del Banco (WLMS, Executive Summary) y del proyecto (balance bancario), indicando razones para las diferencias y acciones necesarias para ajustar tales diferencias.

De igual forma se indicará el cumplimiento de lo requerido en el contrato de préstamo para el mantenimiento de valor de los avances de conformidad con la moneda de contratación y la forma de contabilización de diferencias cambiarias, si las hubiere.

6. Fondo Rotatorio[1]

De acuerdo al contrato de préstamo Nº _____ se estableció un fondo rotatorio equivalente al XXX% del valor del financiamiento el cual asciende a US$ _____, siendo su saldo al 31 de diciembre de 20XX el siguiente:

7. Fondos de Contrapartida Nacional

El gobierno de _____ se comprometió a aportar la suma de US$ _____ en concepto de contrapartida local. Al 31 de diciembre de 20XX, el Gobierno ha aportado la suma de US$ _____ equivalente al XX% del total comprometido.

8. Ajustes de Períodos Anteriores

9. Adquisición de Bienes y Servicios

10. Categorías de Inversión

(Detallar por componente del proyecto lo aplicable y si se considera que los estados principales deben ser complementados con mayor detalle)

- Costos de Actividades
- Gastos de Auditoría y Evaluaciones
- Gastos Financieros (Intereses o Fondo de Inspección y Vigilancia –FIV-)
- Otros

[1] Para aquellos proyectos en que esta modalidad esté vigente.

11. Desembolsos Efectuados

(Esta nota puede presentarse con la anterior, a menos que difiera o no sea identificable la conciliación con los análisis de la nota anterior)

12. Conciliación entre el Estado de Flujos de Efectivo y el Estado de Inversiones Acumuladas

13. Conciliación de los Registros del Programa con los Registros del BID por Categorías de Inversión

14. Contingencias

15. Eventos Subsecuentes

16. Estatus de ajustes originados en opiniones diferentes a la estándar por parte de los auditores independientes en el año o periodo precedente

Debe indicarse si hubo lugar a modificaciones que afectan el periodo corriente y/o si se reflejan tales ajustes en los estados financieros del periodo anterior (re-expresión), utilizados en este informe con fines comparativos.

Anexo Nº 2

Auditoría Externa

Pautas a Considerar para Preparar Términos de Referencia, Tipos de Dictamen y Otros Informes

I. ASPECTOS COMUNES DE LOS TÉRMINOS DE REFERENCIA

Como parte de la política de Supervisión del Banco, los Términos de Referencia (TdR) constituyen el marco de referencia para la contratación de Auditores Externos o en su caso, para determinar la naturaleza y alcance de los servicios de auditoría esperados de la Entidad Superior de Fiscalización (ESF) del País.

Los TdR deben ser preparados por el prestatario y sometidos a la aceptación del Banco, lo cual implica que puede sugerir ajustes para reflejar necesidades de rendición de cuentas generadas por la naturaleza del proyecto. Por lo general el Banco suministra pautas como las incluidas en este documento para ayudar al prestatario en la definición del servicio que se considera razonable como control externo de los proyectos. Los TdR deben ser suficientes para atender los requerimientos del Banco relacionados con el examen de auditoría que se considere apropiado en las circunstancias. Este examen puede focalizarse a:

1. Determinar la razonabilidad de los Estados Financieros requeridos para el proyecto.

2. Determinar la razonabilidad de los Estados Financieros requeridos para el proyecto con un alcance extendido a otros procedimientos diferentes a los tradicionales de la auditoría, como por ejemplo, revisión de información complementaria a los mismos.

3. Campos específicos como por ejemplo: (i) El desempeño en la gestión de los recursos, en términos de economía, eficiencia y eficacia, (ii) El cumplimiento de cláusulas contractuales, (iii) La revisión previa o posterior de desembolsos, (iv) Revisión de aspectos financieros específicos de componentes de un proyecto, etc. Estos servicios se conocen como "servicios relacionados a la auditoría, procedimientos bajo acuerdo" (agreed upon procedures) y se gobiernan bajo los estándares de Servicios relacionados 4000-4699 (International Standards on Related Services (ISRSs).

4. Estos servicios pueden ser contratados en forma separada o en conjunto. En ningún caso se deben contratar con una Firma de Auditoría o Auditor, simultáneamente servicios de revisión previa y posterior. Como parte de sus responsabilidades y de conformidad con las Normas profesionales, la Firma de Auditoría o Auditor que se contrate, adelantará las contrataciones de especialistas que requiera para el uso de especialistas según las necesidades y requerimientos de sus TdR.

Los TdR deben normalmente comprender los siguientes elementos:

1. Antecedentes

Descripción detallada del proyecto, que incluya información sobre las fuentes de financiamiento del proyecto, los fines a los que se destinarán los fondos, así como una descripción general de los acuerdos de implementación incluyendo la estructura organizacional de todas las entidades sujetas al examen de auditoría.

2. Normas

Declaración de las Normas de Contabilidad que el ejecutor debe utilizar para preparar la contabilidad y los informes financieros y de las Normas de Auditoría independiente que han de aplicarse para realizar el examen.

3. Naturaleza y Alcance

La naturaleza y alcance de la auditoría deben ser definidos de tal forma que se eviten ambigüedades. No obstante, en modo alguno, se deben restringir las Normas y procedimientos de auditoría que el auditor necesite para formarse una opinión sobre los informes requeridos y sobre otros asuntos que se le soliciten. Es preciso: a) Explicar que el auditor realizará las pruebas de transacciones que sean necesarias, y obtendrá una comprensión de los sistemas de administración financiera de la entidad, incluyendo el sistema de información y el de Control Interno, con el fin de evaluar si son adecuados como base para la preparación de los estados financieros y otros informes del proyecto y al mismo tiempo, establecer si dichos sistemas han sido efectivos en su funcionamiento para las operaciones del periodo al que se refiere el examen; y b) confirmar que, si bien la responsabilidad de prevenir errores, irregularidades, fraudes o la utilización de los fondos del préstamo para fines ajenos a los definidos en el acuerdo, recae sobre el prestatario, la auditoría debe planearse de manera que se identifiquen los riesgos de errores e irregularidades significativos que puedan distorsionar o exponer la calidad de los informes y otros asuntos sujetos a la auditoría.

Cuando se requiera al auditor informes adicionales sobre aspectos tales como, el cumplimiento de políticas de adquisiciones del Banco, la exactitud y pertinencia de la documentación presentada como respaldo de solicitudes de fondos del préstamo, la economía, eficiencia y la eficacia en la administración de los recursos, seguimiento a planes de fortalecimiento o mitigación de riesgos, etc., estos requisitos también deberán presentarse en forma detallada en los TdR o preparar TdR separados.

4. Producto

En esta sección, de acuerdo con la naturaleza de la auditoría, deben identificarse los informes específicos y el número de copias requeridas como por ejemplo, dictamen sobre la información financiera, informe sobre el control interno, informe de revisiones ex-post de desembolsos y otros que se requieran en las circunstancias.

5. Información Disponible

Deben incluirse, pero no estar limitado a: copias del documento de proyecto, evaluaciones disponibles como GRP, SECI, etc., el convenio o contrato de préstamo, el Reglamento Operativo o equivalente, otros acuerdos o convenios existentes para la operación, y una copia de estas Guías. En esta sección debe confirmarse también que el auditor tiene derecho de acceso a cualquier información relevante para la realización de la auditoría.

Se recomienda que los Auditores visiten al Contratante antes de presentar sus propuestas y que asistan a la reunión previa a la presentación de las propuestas, si en la Hoja de Datos se especifica dicha reunión. Los Auditores deberán comunicarse con los representantes del Contratante indicados en la Hoja de Datos para organizar la visita o para obtener información adicional sobre la reunión previa a la apertura de ofertas. Los Auditores deberán asegurarse que estos funcionarios estén enterados de la visita con suficiente antelación para permitirles hacer los arreglos necesarios.

6. Cronograma de la Auditoría

Confirmación de las fechas en que deben presentarse al prestatario los informes financieros auditados, la Carta de Gerencia, el informe de control interno y cualquier otro informe pertinente.

II. AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

A. CONSIDERACIONES GENERALES PARA UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

Se deben tener en cuenta las siguientes definiciones:

Auditoría de Estados Financieros: ESF 200 (para períodos que comienzan en o después del 15 de diciembre de 2009)

La Auditoría de Estados Financieros

El objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios previstos en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión de una opinión por parte del auditor sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos sus aspectos importantes, de acuerdo con un marco de informes financieros aplicable. En la mayoría de los marcos de informes con propósitos generales, dicha opinión se refiere a si los estados financieros se presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, o si presentan una imagen fiel y razonable de acuerdo con el marco. Una auditoría efectuada de conformidad con las NIA y los requerimientos éticos pertinentes permite al auditor formarse dicha opinión.

1. Dentro del cuerpo de las NIA relacionadas con información histórica, se encuentra ESF 800 que se refiere a:

   CONSIDERACIONES ESPECIALES – AUDITORÍAS DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE ACUERDO CON UN MARCO DE INFORMES CON PROPÓSITOS ESPECIALES

   - Este ESF aborda consideraciones especiales en la aplicación de las NIA a una auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con un marco de informes con propósitos especiales[1].
   - Este ESF está redactado en el contexto de un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con un marco de informes con propósitos especiales.
   - ESF 805 aborda consideraciones especiales relevantes para una auditoría de un único estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero.
   - Este ESF no anula los requisitos de otras NIA; tampoco pretende tratar todas las consideraciones especiales que pueden ser relevantes en las circunstancias del compromiso.

[1] Marco de informes con propósitos especiales. El marco de informes financieros diseñado para responder a las necesidades de información financiera de usuarios específicos. El marco de informes financieros puede ser un marco de presentación razonable o de cumplimiento.

2. ESF 805 que se refiere a:

   CONSIDERACIONES ESPECIALES – AUDITORÍAS DE UN ÚNICO ESTADO FINANCIERO Y DE ELEMENTOS, CUENTAS O PARTIDAS ESPECÍFICAS DE UN ESTADO FINANCIERO

   - Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en la serie 100-700 se aplican a una auditoría de estados financieros y deben ser adaptadas si es necesario en las circunstancias cuando se aplican a auditorías de otra información financiera histórica.
   - Este ESF aborda consideraciones especiales en la aplicación de dichas NIA a una auditoría de un único estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero, que pueden ser preparados de acuerdo con un marco de informes con propósitos generales o especiales. De ser preparados de acuerdo con un marco de informes con propósitos especiales, ESF 800 también se aplica a la auditoría.
   - Este ESF no se aplica al informe del auditor de un componente, emitido como resultado del trabajo realizado en la información financiera de un componente, a petición de un equipo de compromiso de auditoría del grupo, a los fines de una auditoría de los estados financieros del grupo (ver ESF 600).
   - Este ESF no anula los requisitos de otras NIA; tampoco pretende tratar todas las consideraciones especiales que pueden ser relevantes en las circunstancias del compromiso.

B. MODELO DE TÉRMINOS DE REFERENCIA

TÉRMINOS DE REFERENCIA PARA LA AUDITORÍA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DEL PROYECTO

Introducción

1. [Esta sección debe proporcionar información apropiada de los antecedentes del proyecto que está sujeto a auditoría, incluyendo una breve descripción del mismo y de los Contratos/Convenios; el nombre del Organismo Ejecutor /Beneficiario; las fuentes de financiamiento y el requerimiento de auditorías para el período bajo consideración.]

Objetivo

2. El objetivo de la auditoría de los estados financieros del proyecto es permitir al auditor expresar una opinión profesional sobre el proyecto (Estado de Flujos de Efectivo y Estado de Inversiones Acumuladas[2]) para el ejercicio contable que termina en esa fecha. Los registros e informes contables del proyecto servirán de base para la preparación de los estados financieros, y deberán reflejar las transacciones financieras relacionadas con el proyecto.

La responsabilidad por la preparación de estados financieros

3. Es responsabilidad de la Gerencia del Proyecto la preparación de estados financieros y su divulgación adecuada. Esto incluye el mantenimiento de registros adecuados de contabilidad y controles internos, la selección y aplicación de políticas contables, y la salvaguarda de los activos del proyecto. Como parte del proceso de auditoría, el auditor requerirá de la Gerencia del proyecto confirmación, por escrito, relativa a la representación hecha en relación con la auditoría.

Alcance

4. La auditoría se llevará a cabo de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría [o las normas nacionales, estándares y sus prácticas que sean compatibles con dichas Normas Internacionales de Auditoría]. Esas Normas requieren que el auditor planifique y realice la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están exentos de errores materiales. Una auditoría incluye examinar, sobre bases selectivas, la evidencia que respalda las cifras y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones significativas hechas por la Gerencia, así como la evaluación de la presentación general de los estados financieros.

5. En el cumplimiento con las Normas Internacionales de Auditoría, se espera que el auditor preste especial atención a las siguientes cuestiones:

a) En la planificación y ejecución de la auditoría, para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, el auditor debe considerar los riesgos de errores materiales en los estados financieros debido a fraude. Véase la NIA 240: Responsabilidad del Auditor de Considerar el Fraude en una Auditoría de Estados Financieros.

b) Al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría y en la evaluación y comunicación de los resultados del mismo, el auditor debe reconocer que el incumplimiento por la Entidad con las leyes y los reglamentos puede afectar materialmente los estados financieros, como lo exige la NIA 250: Consideración de las Leyes y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros.

c) El auditor debe comunicar los asuntos de interés de la auditoría derivados de la auditoría de los estados financieros, a la Gerencia de la Entidad, como lo exige la NIA 260: Comunicación de Asuntos de Auditoría con los Encargados del Gobierno Corporativo.

[2] Denominación que se da en IPSAS al Estado de Flujos de Efectivo.

d) A fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, el auditor debe determinar la respuesta global a los riesgos evaluados a nivel de los estados financieros, y debe diseñar y realizar otros procedimientos de auditoría, para responder a los riesgos evaluados a nivel de afirmación, como lo exige la NIA 330: Procedimientos del Auditor en Respuesta a los riesgos evaluados.

6. Al evidenciar el cumplimiento de los Acuerdos y Requisitos de Gestión Financiera del proyecto, se espera del auditor que lleve a cabo pruebas para confirmar que:

a) Todos los fondos externos han sido utilizados de conformidad con las condiciones de los Contratos/Convenios de financiamiento pertinentes.

b) Los fondos de contraparte han sido provistos y utilizados de conformidad con los Contratos/Convenios de financiamiento pertinentes.

c) Los bienes, obras y servicios financiados se han adquirido de conformidad con las Políticas y Procedimientos de Adquisiciones del Banco [3] u otra aceptable por el Banco; el auditor debería realizar las inspecciones físicas que fueran necesarias de acuerdo a sus consideraciones de riesgo.

d) Todos los documentos justificativos necesarios, registros y cuentas se han mantenido con respecto a todas las actividades y gastos del proyecto.

7. Como parte de su evaluación del control interno, debe asegurarse de que ha efectuado comprobaciones de la efectividad del control, en los procesos de adquisiciones y pagos de bienes, obras y servicios, durante el período, basado en una muestra representativa con fundamento en riesgos de auditoría.

Estados financieros del Proyecto

8. Los estados financieros incluyen la presentación del Estado de Flujos de Efectivo, el Estado de Inversiones Acumuladas y notas explicativas. [Las notas explicativas deben incluir la conciliación entre los importes que figuran como "recibido por el proyecto de parte del BID" y lo desembolsado por el Banco, así como un resumen de los movimientos en la cuenta designada del proyecto.]

Informes de auditoría

9. El auditor emitirá un dictamen de auditoría sobre los estados financieros.

10. Además de la opinión de auditoría, sin que se entienda como una limitación, el auditor presentará un informe, ya sea en el informe de auditoría o en el informe a la Gerencia, que:

a) provea comentarios y observaciones sobre los registros contables, los sistemas y controles que se examinaron en el curso de la auditoría;

b) identifique las deficiencias específicas y áreas de debilidad en los sistemas y controles, y formule recomendaciones para su mejoramiento;

c) informe sobre los casos de incumplimiento con los términos del Contrato/Convenio de financiamiento pertinente;

d) cuantifique e informe sobre los gastos que se consideran no elegibles y que han sido pagados de la cuenta designada o reclamados por el Banco;

e) comunique los asuntos que han llamado la atención durante la auditoría que podrían tener un impacto significativo en la ejecución del proyecto; y

f) llame la atención del prestatario sobre cualquier asunto que el auditor considere pertinente.

[3] Dependiendo de la complejidad de las actividades, el auditor puede considerar la inclusión de expertos técnicos durante los trabajos de auditoría. En casos que se incluyan expertos, se espera que el auditor cumpla con la Norma internacional de Auditoría 620: Uso del trabajo de un experto. La consideración de utilizar el trabajo de un experto debe traerse a consideración del prestatario y el Banco oportunamente para mutuo acuerdo y la guía apropiada.

Plazo para entrega del informe de auditoría

11. El informe de auditoría debe ser recibido por el Organismo Ejecutor, a más tardar en la fecha acordada en el Contrato/Convenio respectivo. Esta fecha deberá ser lo suficientemente oportuna para cumplir los plazos contractuales.

General

12. El auditor tiene derecho a un acceso ilimitado a todas las informaciones y explicaciones consideradas necesarias para facilitar la auditoría, incluyendo los documentos legales, los informes de preparación y supervisión del proyecto, los informes de los exámenes e investigaciones, correspondencia e información de cuentas de crédito. El auditor también puede solicitar, por escrito, la confirmación de los montos desembolsados y saldos disponibles en los registros del Banco.

13. Es altamente recomendable que el auditor se reúna con el equipo de proyecto del Banco, y discuta asuntos relacionados con la auditoría, incluyendo contribuciones al plan de auditoría.

TÉRMINOS DE REFERENCIA PARA UNA AUDITORÍA DE ALCANCE EXTENDIDO DE ESTADOS FINANCIEROS DE PROYECTO

(ESTOS TDR PUEDEN SER UTILIZADOS EN LOS ASPECTOS QUE CORRESPONDE A TRABAJOS DE ALCANCE EXTENDIDO[3] RETIRANDO LAS SECCIONES CORRESPONDIENTES A LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS, SI SE VAN A CONTRATAR DE MANERA INDIVIDUAL)

Introducción

1. [Esta sección debe proporcionar información apropiada de los antecedentes del proyecto que está sujeto a auditoría, incluyendo una breve descripción del mismo y de los Contratos/Convenios; el nombre del Organismo Ejecutor /Beneficiario; las fuentes de financiamiento y el requerimiento de auditorías para el período bajo consideración.]

Objetivo

2. El objetivo de la auditoría de los estados financieros del proyecto es permitir al auditor expresar una opinión profesional sobre el proyecto (Estado de Flujos de Efectivo y Estado de Inversiones Acumuladas[4]) para el ejercicio contable que termina en esa fecha. Los registros e informes contables del proyecto servirán de base para la preparación de los estados financieros, y deberán reflejar las transacciones financieras relacionadas con el proyecto.

La responsabilidad por la preparación de estados financieros

3. Es responsabilidad de la Gerencia del Proyecto la preparación de estados financieros y su divulgación adecuada. Esto incluye el mantenimiento de registros adecuados de contabilidad y controles internos, la selección y aplicación de políticas contables, y la salvaguarda de los activos del proyecto. Como parte del proceso de auditoría, el auditor

[3] El alcance extendido puede incluir acuerdos de revisión, servicios de aseguramiento y otros servicios relacionados (procedimientos bajo acuerdo).

[4] Denominación que se da en IPSAS al Estado de Flujos de Efectivo.

requerirá de la Gerencia del proyecto confirmación, por escrito, relativa a la representación hecha en relación con la auditoría.

Alcance

4. La auditoría se llevará a cabo de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría [o las normas nacionales, estándares y sus prácticas que sean compatibles con dichas Normas Internacionales de Auditoría]. Esas Normas requieren que el auditor planifique y realice la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están exentos de errores materiales. Una auditoría incluye examinar, sobre bases selectivas, la evidencia que respalda las cifras y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones significativas hechas por la Gerencia, así como la evaluación de la presentación general de los estados financieros.
5. En el cumplimiento con las Normas Internacionales de Auditoría, se espera que el auditor preste especial atención a las siguientes cuestiones:

a) En la planificación y ejecución de la auditoría, para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, el auditor debe considerar los riesgos de errores materiales en los estados financieros debido a fraude. Véase la NIA 240: Responsabilidad del Auditor de Considerar el Fraude en una Auditoría de Estados Financieros.

b) Al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría y en la evaluación y comunicación de los resultados del mismo, el auditor debe reconocer que el incumplimiento por la Entidad con las leyes y los reglamentos puede afectar materialmente los estados financieros, como lo exige la NIA 250: Consideración de las Leyes y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros.

c) El auditor debe comunicar los asuntos de interés de la auditoría derivados de la auditoría de los estados financieros, a la Gerencia de la Entidad, como lo exige la NIA 260: Comunicación de Asuntos de Auditoría con los Encargados del Gobierno Corporativo.

d) A fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, el auditor debe determinar la respuesta global a los riesgos evaluados a nivel de los estados financieros, y debe diseñar y realizar otros procedimientos de auditoría, para responder a los riesgos evaluados a nivel de afirmación, como lo exige la NIA 330: Procedimientos del Auditor en Respuesta a los riesgos evaluados.

6. Al evidenciar el cumplimiento de los Acuerdos y Requisitos de Gestión Financiera del proyecto, se espera del auditor que lleve a cabo pruebas para confirmar que:

a) Todos los fondos externos han sido utilizados de conformidad con las condiciones de los Contratos/Convenios de financiamiento pertinentes, prestándose la debida atención a la economía y la eficiencia, y sólo para los propósitos por los cuales se proporcionó el financiamiento.

b) Los fondos de contraparte han sido provistos y utilizados de conformidad con los Contratos/Convenios de financiamiento pertinentes, prestándose la debida atención a la economía y la eficiencia, y sólo para los propósitos por los cuales se proporcionaron.

c) Los bienes, obras y servicios financiados se han adquirido de conformidad con las Políticas y Procedimientos de Adquisiciones del Banco[5] u otra aceptable por el Banco; el auditor debería realizar las inspecciones físicas que fueran necesarias de acuerdo a sus consideraciones de riesgo.

d) Todos los documentos justificativos necesarios, registros y cuentas se han mantenido con respecto a todas las actividades y gastos del proyecto, incluyendo Solicitudes de Desembolsos o estados financieros interinos no auditados

[5] Dependiendo de la complejidad de las actividades, el auditor puede considerar la inclusión de expertos técnicos durante los trabajos de auditoría. En casos que se incluyan expertos, se espera que el auditor cumpla con la Norma internacional de Auditoría 620: Uso del trabajo de un experto. La consideración de utilizar el trabajo de un experto debe traerse a consideración del prestatario y el Banco oportunamente para mutuo acuerdo y la guía apropiada.

(EFI) según los métodos de preparación de informes. Se espera que el auditor verifique que los informes respectivos emitidos durante el período estuvieron de acuerdo con los registros contables correspondientes.

7. Como parte de su evaluación del control interno, debe asegurarse de que ha efectuado comprobaciones de la efectividad del control, en los procesos de adquisiciones y pagos de bienes, obras y servicios, durante el período, basado en una muestra representativa con fundamento en riesgos de auditoría.

Alcance extendido

[En consideración de las peculiaridades de la naturaleza de las actividades del proyecto, el auditor deberá llevar a cabo e informar sobre los siguientes procedimientos adicionales e informar sobre los resultados.]

8. Auditoría de adquisiciones [por ejemplo, en los casos de operaciones complejas tales como la adquisición de bienes, obras y servicios altamente especializados, y actividades que incluyen contratos importantes, como son la adquisición de productos farmacéuticos, construcción de carreteras principales, plantas de energía, etc.].

a) Examen de los procedimientos de las adquisiciones, incluido el proceso de licitación completo para determinar si éstos estuvieron de acuerdo con las Políticas y Procedimientos de Adquisición del Banco y con las buenas prácticas comerciales, incluidas o no las de competencia, la razonabilidad de los precios obtenidos, y lo adecuado de los controles implementados sobre la calidad y las cantidades recibidas.

b) Examen de los bienes y obras adquiridos para determinar si existen o han sido utilizados para los fines previstos, de conformidad con los términos del Contrato/Convenio, y si los procedimientos de control y salvaguardia existen y han sido puestos en operación de manera adecuada. Como parte de los procedimientos para determinar si fueron utilizados para los fines previstos, los auditores deben practicar una revisión de una muestra adecuada de todos los elementos que se base en la evaluación del riesgo de control. Estas revisiones pueden incluir visitas a las instalaciones para verificar su existencia o su utilización para los fines previstos, de conformidad con los términos del Contrato/Convenio. El costo de todos los artículos/bienes cuya existencia o uso adecuado de conformidad con el Contrato/Convenio no puede ser verificado debe ser cuantificado y notificado.

c) Examen de la cooperación técnica y servicios adquiridos para determinar si fueron utilizados para los fines previstos, de conformidad con los términos del Contrato/Convenio. El costo de la cooperación técnica y servicios que no se utilizaron debidamente, de conformidad con los términos del Contrato/Convenio, debe ser cuantificado y notificado.

9. Auditoría de las transferencias condicionadas, los subsidios y los proyectos de desarrollo impulsado por la comunidad [como aquellos cuyas actividades incluyen importantes subvenciones a las comunidades; actividades muy dispersas que no pueden ser fácilmente controladas o supervisadas; y los anticipos para beneficiarios que no utilizan rendición de cuentas convencionales.]

a) Revisión general y de los registros contables del proyecto para determinar si los Anticipos recibidos a través de la cuenta designada fueron debidamente registrados y conciliados con la información del Banco[6]. Evidencia de que los anticipos y los gastos incurridos estaban debidamente registrados.

b) Examen de los procedimientos utilizados para el control de los fondos, incluyendo su canalización a las instituciones financieras contratadas o de otras entidades de ejecución. Examen de las cuentas bancarias y los controles sobre dichas cuentas bancarias. Realizar la confirmación positiva de los saldos, según sea necesario.

c) Seleccionar una muestra representativa de los gastos de los subproyectos y llevar a cabo las pruebas que se especifican:

   i. Determinar si los Anticipos de fondos fueron justificados con la documentación, incluida la conciliación de los fondos anticipados, desembolsados y disponibles. Los auditores deben asegurarse de que todos los fondos

[6] Se considerará al WLMS como fuente para proveer esta información.

recibidos por el beneficiario fueron debidamente registrados en su contabilidad y que los registros fueron conciliados periódicamente con la información mantenida en los registros del proyecto.

ii. Examinar los procedimientos de adquisiciones para determinar si se utilizaron las buenas prácticas comerciales, incluidas las de competencia, la razonabilidad de los precios obtenidos y lo adecuado de los controles implementados sobre la calidad y las cantidades recibidas.

iii. Examen de los bienes y obras adquiridos para determinar si existen o han sido utilizados para los fines previstos, de conformidad con los términos del Contrato/Convenio, y si los procedimientos de control y salvaguardia existen y han sido puestos en operación de manera adecuada. Como parte de los procedimientos para determinar si fueron utilizados para los fines previstos, los auditores deben practicar una revisión de una muestra adecuada de todos los elementos que se base en la evaluación del riesgo de control. Estas revisiones pueden incluir visitas a las instalaciones para verificar su existencia o su utilización para los fines previstos, de conformidad con los términos del Contrato/Convenio. El costo de todos los artículos/bienes cuya existencia o uso adecuado de conformidad con el Contrato/Convenio no puede ser verificado debe ser cuantificado y notificado.

iv. Examen de la cooperación técnica y servicios adquiridos para determinar si fueron utilizados para los fines previstos, de conformidad con los términos del Contrato/Convenio. El costo de la cooperación técnica y los servicios que no se utilizaron debidamente, de conformidad con los términos del Contrato/Convenio, debe ser cuantificado y notificado.

d) Como parte de los procedimientos para determinar si los fondos proporcionados se utilizaron para los fines previstos, los auditores deben inspeccionar las actividades del proyecto y realizar revisiones[7] para una muestra adecuada que se base en la evaluación del riesgo de control.

10. Revisión de los controles internos [en circunstancias tales como deficiencias identificadas en contabilidad, informes y seguimiento de Acuerdos y Requisitos de Gestión Financiera; debilidades identificadas en los controles institucionales, incluyendo la ausencia de una función efectiva de auditoría interna, y donde existen desafíos de supervisión debido a la rendición de cuentas de unidades dispersas].

11. No obstante el nivel de riesgo, los auditores están obligados a revisar y evaluar el control interno del beneficiario para obtener una comprensión suficiente del diseño de políticas y procedimientos relevantes de control y si las políticas y procedimientos han sido utilizados de la forma prevista (véase el párrafo 4 y 5). Los auditores deben preparar un informe que recoja las deficiencias significativas en el diseño o funcionamiento del control interno y otras deficiencias materiales que deban ser reportadas[8].

12. Los principales componentes de control interno para ser estudiados y evaluados incluyen, pero no están limitados a, los controles relacionados con cada cuenta de ingresos y gastos en los estados financieros del proyecto. Los auditores deben:

a) Obtener una comprensión suficiente del control interno para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas a realizar. Esto incluirá el entendimiento de los objetivos, componentes y actividades del proyecto, los Acuerdos y Requisitos de Gestión Financiera, la contabilidad y ambiente de control interno, los acuerdos y los sistemas de compras, supervisión de la gestión y acuerdos y requisitos para la presentación de informes. También se incluirá la revisión de los términos del contrato de préstamo.

[7] Dependiendo de la complejidad de las actividades, el auditor puede considerar la inclusión de expertos técnicos durante los trabajos de auditoría. En casos que se incluyan expertos, se espera que el auditor cumpla con la Norma internacional de Auditoría 620: Uso del trabajo de un experto. La consideración de utilizar el trabajo de un experto debe traerse a consideración del prestatario y el Banco oportunamente para mutuo acuerdo y la guía apropiada.

[8] Debilidades materiales son situaciones a ser reportadas en las cuales el diseño o funcionamiento de los elementos específicos de control interno no reduce a un nivel relativamente bajo el riesgo de que errores o fraudes en montos, que pudieran ser materiales en relación con los estados financieros, puedan ocurrir y no ser detectados de manera oportuna por la administración durante el desempeño de sus funciones normales. Condiciones reportables incluyen los asuntos que llaman la atención del auditor con relación a deficiencias significativas en el diseño u operación del control interno que, en opinión del auditor, podrían afectar adversamente la capacidad del beneficiario para registrar, procesar, resumir y reportar datos financieros consistentes con las afirmaciones de la administración en los estados financieros.

b) Evaluar el riesgo inherente[9], riesgo de control[10] y determinar el riesgo de detección (global)[11]. Resumir las evaluaciones de riesgo para cada afirmación en un documento de trabajo. Las evaluaciones de riesgo deben considerar las siguientes categorías generales para cada afirmación: (i) la existencia u ocurrencia, (ii) integridad; (iii) derechos y obligaciones, (iv) valoración o asignación, y (v) presentación y divulgación. Como mínimo, los papeles de trabajo deben identificar el nombre de la cuenta o afirmación, el saldo de la cuenta o el importe que representa la afirmación, el nivel de riesgo inherente evaluado (alto, moderado o bajo), el nivel de riesgo de control evaluado (alto, moderado o bajo), el riesgo global combinado (alto, moderado o bajo), y una descripción de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas realizadas, basadas en el riesgo combinado (inherente y de control). Estos resúmenes de papeles de trabajo deben tener referencias cruzadas a los papeles de trabajo de apoyo los cuales contienen el análisis detallado del trabajo de campo. Si el riesgo de control se evalúa menor al nivel de riesgo máximo (alto), entonces la base para la conclusión del auditor debe ser documentada en los papeles de trabajo.

c) Si los auditores evalúan el riesgo de control en el nivel máximo para las afirmaciones relacionadas con saldos de cuentas, clases de transacciones y revelaciones materiales de los estados financieros del proyecto, cuando tales afirmaciones son significativamente dependientes de sistemas de información computadorizados, los auditores deben documentar en los papeles de trabajo la base para hacer frente a tales conclusiones y señalar: (i) la ineficacia del diseño y / o funcionamiento de los controles, o (ii) las razones por las cuales no sería eficaz evaluar los controles.

d) Evaluar el ambiente de control, la adecuación de los sistemas de contabilidad y procedimientos de control. Hacer énfasis en las políticas y procedimientos que se refieren a la capacidad del prestatario para registrar, procesar, resumir y reportar datos financieros consistentes con las afirmaciones incorporadas en cada cuenta de los estados financieros del proyecto. Esto debe incluir, pero no está limitado a, los sistemas de control para:

   i. Asegurar que los gastos a cargo del proyecto son adecuados y compatibles.

   ii. Gestión de efectivo en caja y en cuentas bancarias.

   iii. La adquisición de bienes, obras y servicios, de conformidad con las Políticas del Banco.

   iv. Adecuada custodia y gestión de los bienes y obras y el debido registro de los servicios recibidos.

   v. El cumplimiento de los términos del Contrato/Convenio y la legislación y reglamentos aplicables, que en conjunto tienen un impacto material en los estados financieros del proyecto.

   vi. Incluir en el estudio y evaluación otras políticas y procedimientos que pueden ser relevantes, si se refieren a los datos que los auditores utilizan en la aplicación de procedimientos de auditoría. Esto puede incluir, por ejemplo, las políticas y procedimientos que se refieren a datos no financieros que los auditores utilizan en los procedimientos analíticos.

e) En cumplimiento del requerimiento de auditoría referente a la comprensión del control interno y evaluación del nivel de riesgo de control, el auditor debe seguir, como mínimo, las guías y orientaciones contenidas en las Normas Internacionales de Auditoría (como se describe en el párrafo 4).

[9] "Riesgo inherente" es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

[10] "Riesgo de control¨ es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en el saldo de una cuenta o clase de transacciones y que pudiera ser de importancia relativa individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases, no sea prevenido o detectado y corregido con oportunidad por los sistemas de contabilidad y de control interno.

[11] "Riesgo de detección" algunas veces mencionado como "riesgo global" es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecten una representación errónea que existe en un saldo de una cuenta o clase de transacciones que podría ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases. El riesgo global se basa en la efectividad de un procedimiento de auditoría y su aplicación por el auditor.

Estado Financiero del Proyecto

13. El auditor deberá verificar que los estados financieros han sido preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público [o normas o prácticas nacionales relevantes].

Examen de las declaraciones de gastos y estados financieros Interinos no auditados

14. El auditor tiene la obligación de auditar todas las solicitudes de desembolso presentadas al BID en apoyo de las solicitudes periódicas de reposición de la(s) cuenta(s) designada(s) del proyecto. Los gastos deben ser examinados para elegibilidad con base en los criterios definidos en los términos del contrato/convenio de financiamiento y detallados en el Documento del Proyecto y el Reglamento Operativo (cuando sea aplicable). Cuando se identifiquen gastos no elegibles como parte de la solicitud de desembolso o reembolso, los mismos deberán ser reportados.

Examen de Cuentas Designadas

15. Durante la auditoría de los estados financieros del proyecto, el auditor está obligado a revisar las transacciones de la(s) cuenta(s) designada(s) del proyecto. Las actividades a ser examinadas incluirán: depósitos recibidos, pagos efectuados, intereses ganados y la conciliación de saldos de fin del período.

Informes de auditoría

16. El auditor emitirá un dictamen de auditoría sobre los estados financieros.

17. Además del dictamen, el auditor reportará lo siguiente en el informe de auditoría o en el informe a la gerencia:

a) proveer comentarios y observaciones sobre los registros contables, los sistemas y controles que fueron examinados durante el curso de la auditoría;

b) identificar deficiencias específicas y áreas de debilidad en los sistemas y controles y hacer recomendaciones para su mejoramiento;

c) informar sobre instancias de incumplimiento con los términos del contrato/convenio(s);

d) cuantificar e informar gastos que se consideran no elegibles y que hayan sido pagados desde la(s) cuenta(s) designada(s) o que hayan sido reclamados por el Banco;

e) comunicar los asuntos que han venido a la atención del auditor durante la auditoría y que podrían tener un impacto significativo en la ejecución del proyecto, y

f) llevar a la atención del prestatario todos los demás asuntos que el auditor considere pertinente.

Plazo para entrega del informe de auditoría

18. El dictamen del auditor sobre los estados financieros y la carta a la gerencia deben ser recibidos por el Organismo Ejecutor, a más tardar en la fecha acordada con el equipo del proyecto en los términos de referencia. Esta fecha deberá ser lo suficientemente oportuna para cumplir los plazos contractuales.

General

19. El auditor tiene derecho a un acceso ilimitado a todas las informaciones y explicaciones consideradas necesarias para facilitar la auditoría, incluyendo los documentos legales, los informes de preparación y supervisión del proyecto, los informes de los exámenes e investigaciones, correspondencia e información de cuentas de crédito. El auditor también puede solicitar, por escrito, la confirmación de los montos desembolsados y saldos disponibles en los registros del Banco.

20. Es altamente recomendable que el auditor se reúna con el equipo de proyecto del Banco y discuta asuntos relacionados con la auditoría, incluyendo contribuciones al plan de auditoría.

C. MODELOS DE DICTAMEN (COMPONENTE PRINCIPAL DE UN INFORME)

A manera de orientación y sin el propósito de reemplazar el criterio profesional de los auditores y su obligación de cumplir con las NIA y los TdR correspondientes, a continuación se acompañan ejemplos de las principales modalidades de dictamen recomendadas en las NIA y con adaptaciones a la medida de los proyectos. Lo relacionado con los informes de auditoría se debe consultar en mayor profundidad técnica en las **NIA 700-799 Conclusiones e Informes de Auditoría**. Las NIA proveen guía e ilustraciones para emisión de dictámenes:

- Sin modificar la opinión
- Con modificaciones de opinión
- Con opiniones en las cuales se incluye un párrafo o párrafos para enfatizar asuntos considerados importantes

EJEMPLO DE DICTAMEN CON OPINIÓN LIMPIA

DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

Al: (Nombre de la Entidad a la que se reporta)

Identificación del Programa

Informe sobre los Estados Financieros

Hemos auditado los Estados Financieros que se acompañan de (nombre del ejecutor) los cuales comprenden al Estado de Flujos de Efectivo por el periodo terminado en (fecha de cierre), el Estado de Inversiones Acumuladas al (fecha de cierre) y un resumen de políticas contables significativas y otra información explicativa, correspondientes al Programa de _____, financiado con recursos del Contrato de préstamo Nº _____ del Banco Interamericano de Desarrollo BID y con aportes del Gobierno de _____.

Responsabilidad de la Administración por los Estados Financieros

La administración del programa es responsable por la preparación y presentación confiable de estos Estados Financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Informes Financieros (o denominación de las normas locales) y por los controles internos que considere necesarios para que tales estados estén libres de declaraciones materiales equivocadas debido a fraude o error.

Responsabilidad del Auditor

Nuestra responsabilidad es la de expresar una opinión sobre estos Estados Financieros con base en nuestra auditoría. Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, y requerimientos específicos del Banco Interamericano de Desarrollo. Estas normas requieren que cumplamos con requerimientos éticos y planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de que los Estados Financieros están libres de distorsiones materiales. Una auditoría incluye efectuar procedimientos para obtener evidencia relacionada con los montos y revelaciones en los Estados Financieros.

Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del Auditor, incluidos la evaluación de los riesgos de distorsiones materiales en los Estados Financieros debido a fraude o error.
Al evaluar los riesgos el Auditor considera los controles internos importantes que utiliza la Entidad para la preparación y presentación de Estados Financieros confiables con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, no siendo el propósito opinar sobre la efectividad del control interno de la Entidad. Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables hechas por la administración así como la evaluación general de la presentación de los Estados
Financieros. Consideramos que la evidencia de auditoría que obtuvimos es suficiente y apropiada como base para nuestra opinión de auditoría.

Tal como se describe en la nota _____, los Estados de Flujos de Efectivo y de Inversiones Acumuladas fueron preparados sobre la base contable de efectivo, de conformidad con la Norma Internacional sobre información financiera bajo la base contable de efectivo. La base contable de efectivo reconoce las transacciones y hechos sólo cuando el efectivo (incluyendo el equivalente al efectivo) es recibido o pagado por la Entidad y no cuando se causen, devenguen u originen derechos u obligaciones, aunque no se haya producido un movimiento de efectivo.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros antes referidos presentan, razonablemente, en todos sus aspectos importantes, los flujos de efectivo por el periodo terminado al (fecha de cierre) y las inversiones acumuladas del Programa _____ al (fecha de cierre) de conformidad con la norma contable referida en el párrafo anterior y las políticas contables descritas en la nota _____.

Reporte sobre otros requerimientos legales y/o regulatorios

No se observaron situaciones que indiquen incumplimiento de las clausulas financieras[12] del contrato de préstamo Nº_____ del Banco Interamericano de Desarrollo durante el periodo sometido a nuestra auditoría.

(Esta sección deberá ser especifica a lo previsto en los TdR si se estableció obligación adicional y específica sobre cumplimiento de clausulas financieras contractuales)

(Firma del Representante Legal o de la Firma o del Auditor, cuando es persona natural)

(Fecha de la opinión)

EJEMPLO DE DICTAMEN CON OPINIÓN MODIFICADA

Naturaleza de los asuntos que aumentan la modificación	Juicio del auditor relacionado con la ocurrencia de los efectos o posibles efectos en los EFAs	
	Material pero no invasivo a los EFAs en conjunto	Material y afecta los EFAs en conjunto
Los Estados Financieros están distorsionados	**Opinión calificada**	**Opinión adversa**
Inhabilidad para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría	**Opinión calificada**	**Abstención de opinión**

[12] Las cláusulas financieras aquí referidas son las relacionadas con el alcance fiduciario, es decir gestión financiera y de adquisiciones del proyecto.

1. OPINIÓN CALIFICADA DEBIDO A DISTORSIÓN MATERIAL DE UNA PARTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

El texto es similar al del Dictamen sin modificación (o limpio), únicamente se agregan las siguientes secciones**:**

EJEMPLO DE DICTAMEN

A continuación del párrafo de responsabilidad del auditor…

Bases para opinión calificada

El monto registrado como fondos recibidos por el proyecto es de US$ XYZ, los cuales son menores a los fondos transferidos según los datos confirmados por el BID en US$ XYZ, lo cual representa el 10% del total de fondos transferidos en el periodo, debido a que la Administración no ha contabilizado pagos directos realizados por el BID de conformidad con el Convenio de préstamo y el Plan de adquisiciones en relación con contratos con proveedores del exterior. Esta situación implica apartarse de la base contable de efectivo y distorsiona de manera importante la realidad del pasivo y de la ejecución del proyecto.

Opinión Calificada

En nuestra opinión, excepto por los efectos de los asuntos descritos en el párrafo anterior, en nuestra opinión, los Estados Financieros antes referidos presentan, razonablemente, en todos sus aspectos importantes, los Flujos de Efectivo por el periodo terminado al (fecha de cierre) y las Inversiones Acumuladas del Programa _____ al (fecha de cierre) de conformidad con la norma contable de efectivo y las políticas contables descritas en la nota _____.

2. OPINIÓN ADVERSA DEBIDO A DISTORSIÓN MATERIAL DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

El texto es similar al del Dictamen con opinión calificada, únicamente se agregan las siguientes secciones**:**

EJEMPLO DE DICTAMEN

A continuación del párrafo de responsabilidad del auditor…

Bases para opinión adversa

El monto registrado como fondos recibidos por el proyecto es de US $ XYZ, los cuales son menores a los fondos transferidos según los datos confirmados por el BID en US$ XYZ, lo cual representa el 40 % del total de fondos transferidos en el periodo, debido a que la Administración no ha contabilizado pagos directos realizados por el BID de conformidad con el Convenio de préstamo y el Plan de adquisiciones en relación con contratos con proveedores del exterior. Esta situación implica apartarse de la base contable de efectivo y distorsiona de manera importante la realidad del pasivo y de la ejecución del proyecto.

Opinión Adversa

En nuestra opinión, debido a la materialidad de la distorsión revelada en el párrafo precedente, en nuestra opinión, los Estados Financieros antes referidos no presentan, razonablemente, los Flujos de Efectivo por el periodo terminado al (fecha de cierre) y las Inversiones Acumuladas del Programa _____ al (fecha de cierre) de conformidad con la norma contable de efectivo y las políticas contables descritas en la nota _____.

Este tipo de opinión también suele formularse en el caso en que el auditor no haya podido obtener evidencia o aplicar sus procedimientos de auditoría a un segmento de los Estados Financieros que aunque importante no alcanza para emitir una opinión adversa.

3. ABSTENCIÓN DE OPINIÓN

El texto es similar al del Dictamen con opinión adversa, únicamente se agregan las siguientes secciones**:**

EJEMPLO DE DICTAMEN

A continuación del párrafo de responsabilidad del auditor…

Bases para abstención de opinión

El monto registrado como fondos recibidos por el proyecto es de US $ XYZ. Estos fondos corresponden a operaciones ejecutadas en más de un 80% principalmente por intermedio del PNUD como agencia de compras. Durante el examen de auditoría, intentamos obtener acceso a los registros originales de las adquisiciones efectuadas por este medio, pero no fue posible debido a políticas restringidas del PNUD para el acceso a sus documentos originales. Únicamente nos fueron suministradas fotocopias de los documentos, las cuales consideramos no son evidencia suficiente y competente de la integridad de la información y por consiguiente no constituyen una base suficiente para formarnos una opinión sobre la confiabilidad de la información en los estados financieros mencionados.

Abstención de opinión

Debido a la materialidad de la limitación de acceso a la información original de las adquisiciones, revelada en el párrafo precedente, no estuvimos en condición de obtener evidencia suficiente y competente como base de nuestra opinión. Consecuentemente no expresamos una opinión sobre los Estados Financieros.

4. PÁRRAFOS DE ÉNFASIS DENTRO DEL DICTAMEN

Los párrafos de énfasis se gobiernan por la NIA 706, según la cual un párrafo de énfasis se refiere a un asunto apropiadamente revelado en los Estados Financieros o en las notas, el cual a juicio del auditor, es de tal importancia que es fundamental para que los usuarios del informe entiendan los Estados Financieros.

El texto es similar al del Dictamen con opinión adversa, únicamente se agrega la siguiente sección**:**

EJEMPLO DE PÁRRAFO DE ÉNFASIS EN EL DICTAMEN

A continuación del párrafo de opinión…

Asunto de Énfasis

Llamamos la atención o destacamos que de conformidad con la nota Nº XX, a los Estados Financieros existe una incertidumbre sobre la continuidad del proyecto debido a una reclamación de la sociedad civil relacionada con los predios que se adquirirán para la construcción de los tramos de carretera que comprometen zonas urbanas y a los cuales, de conformidad con la reclamación se opone la comunidad por consideraciones ancestrales afectivas. Un fallo adverso, limitaría o impediría la adquisición de los predios y pondría en alto riesgo la continuidad de las obras del proyecto.

D. INFORME DE AUDITORÍA SOBRE EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO, ASOCIADO CON UNA AUDITORÍA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

El reporte para comunicar deficiencias en el Sistema de Control Interno a aquellos encargados de la administración y el gobierno, es regulado por la NIA 265, cuando se vincula a una auditoría de los Estados Financieros. Básicamente con este alcance, el auditor no está obligado a emitir opinión sobre la efectividad del control interno. El Auditor puede identificar deficiencias como parte de la evaluación de riesgos y en otras etapas de la auditoría. En términos de esta norma está obligado a comunicar dichas deficiencias a los individuos responsables de la administración y gobierno del ente bajo auditoría.

EJEMPLO DE INFORME

Al:_____
Programa: _____

Hemos efectuado la auditoría del Estado de Flujos de Efectivo por el año terminado el 31 de Diciembre de 20XX y del Estado de Inversiones Acumuladas al 31 de Diciembre de 20XX del Programa _____ financiado con recursos provenientes del Banco Interamericano de Desarrollo bajo el Contrato de Préstamo Nº _____ y el aporte local de la República de _____, ejecutado por _____, y emitido nuestros correspondientes informes sobre los mismos con fecha ____de _____de 20XX.

Este informe es complementario a nuestro dictamen sobre los Estados Financieros mencionados.

La Administración de _____ del Programa _____ es responsable de establecer y mantener un sistema de control interno suficiente para mitigar los riesgos de distorsión de la información financiera y proteger los activos bajo custodia del proyecto incluidas las obras construidas y otros bienes adquiridos. Para cumplir con esta responsabilidad, se requieren juicios y estimaciones de la administración para evaluar los beneficios esperados y los costos relativos a las políticas y procedimientos del sistema de control interno. Los objetivos de un sistema de control interno son proveer a la administración de una seguridad razonable, pero no absoluta, de que los activos están protegidos contra pérdidas debido a usos o disposiciones no autorizadas, que las transacciones se efectúan de acuerdo con las autorizaciones de la administración y los términos del contrato y que se registran adecuadamente para permitir la preparación de Estados Financieros confiables. Debido a limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno, pueden ocurrir errores o irregularidades que no sean detectados. Adicionalmente, las proyecciones de cualquier evaluación de la estructura hacia futuros períodos están sujetas al riesgo de que los procedimientos pueden volverse inadecuados debido a cambios en las condiciones o que la efectividad del diseño y operación de las políticas y procedimientos pueda deteriorarse.

Al planear y desarrollar nuestra auditoría de los Estados Financieros del programa, obtuvimos un entendimiento del sistema de control interno vigente por el año terminado el 31 de Diciembre de 20XX y evaluamos el riesgo de control para determinar los procedimientos de auditoría con el propósito de expresar una opinión sobre los estados financieros del proyecto y no para opinar sobre la efectividad del sistema de control interno y por lo tanto no la expresamos.

Observamos ciertos aspectos que se describen en el presente informe relacionados con el sistema de control interno y su operación que consideramos condiciones reportables de conformidad con las normas internacionales de auditoría. Las condiciones reportables comprenden asuntos que llegaron a nuestra atención relativos a deficiencias importantes en el diseño u operación del sistema de control interno, que a nuestro juicio, podrían afectar adversamente la capacidad del Programa _____ para registrar, procesar, resumir y presentar información financiera en forma consistente con las aseveraciones de la administración en los Estados de Flujos de Efectivo y de Inversiones acumuladas.

Una deficiencia significativa es una condición reportable en la que el diseño u operación de uno o más elementos del sistema de control interno no reduce a un nivel relativamente bajo el riesgo de que puedan ocurrir errores o irregularidades por montos que podrían ser significativos en relación con los Estados Financieros del Programa y no ser detectados oportunamente por los empleados durante el desarrollo normal de las funciones que les han sido asignadas.

(Identificar de la relación de deficiencias de control interno aquellas consideradas significativas o declarar que las identificadas no se consideran significativas).

Firma

Ciudad y Fecha

III. OTROS INFORMES DE AUDITORÍA

De conformidad con las NIA o Normas equivalentes de auditoría, así como por requerimientos específicos en el contrato de auditoría, al dictamen sobre los Estados Financieros se deben adjuntar otros informes o secciones dentro de un informe que técnicamente no se consideran bajo el dictamen de auditoría, excepto que así este previsto.

Sin embargo, se acompañan porque constituyen revelaciones del auditor importantes para la rendición de cuentas, el buen gobierno y el control de los proyectos.

1. OTROS INFORMES ASOCIADOS CON UNA AUDITORÍA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS (Cuando el alcance del examen se extiende más allá de la auditoría financiera)

EJEMPLO DE INFORME SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LAS CLAUSULAS FINANCIERAS Y DEL REGLAMENTO OPERATIVO

Al:_____
Programa: _____

Hemos efectuado la auditoría del Estado de Flujos de Efectivo por el año terminado al 31 de Diciembre de 20XX y del Estado de Inversiones Acumuladas al 31 de Diciembre de 20XX del Programa _____ suscrito entre la República de _____ y el Banco Interamericano de Desarrollo, ejecutado por _____, y emitido nuestros correspondientes informes sobre los mismos con fecha _____ de _____ de 20XX.

En relación con nuestra auditoría, examinamos el cumplimiento de las cláusulas y artículos contractuales de carácter contable y financiero establecidos en las estipulaciones especiales y normas generales del Contrato de préstamo Nº _____, y al cumplimiento de lo establecido en el Reglamento Operativo del Programa aplicables al 31 de Diciembre de 20XX. Hemos examinado las estipulaciones especiales descritas en el capítulo _____, cláusulas Nos. _____ las normas generales descritas en el capítulo _____ artículos Nos. _____ y las disposiciones establecidas en el Reglamento Operativo del Programa descritas en el capítulo _____ Nos. _____.

Efectuamos nuestra auditoría de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría y los requerimientos del Banco Interamericano de Desarrollo. Dichas normas requieren el debido planeamiento y ejecución de la auditoría para obtener una razonable certidumbre de que _____ ha dado cumplimiento a las cláusulas pertinentes de los contratos de préstamo y a las leyes y regulaciones aplicables y a las disposiciones contenidas en el Reglamento Operativo del Programa. La auditoría incluye el examen, basado en pruebas, de la evidencia apropiada. Consideramos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, durante el año terminado el 31 de Diciembre de 20XX _____ cumplió, en todos sus aspectos sustanciales, con las cláusulas contractuales de carácter contable y financiero del Contrato de préstamo para el Programa de _____ Nº _____ y a las leyes y regulaciones aplicables, y el Reglamento Operativo del Programa.

(En nuestra opinión, excepto por la cláusula _____, según se indica en el capítulo _____ sobre el cumplimiento de cláusulas de carácter contable y financiero del Programa, no tuvimos conocimiento de hechos o eventos que impliquen el incumplimiento o violación por parte del Ejecutor de tales cláusulas y disposiciones de carácter contable y financiero.)

Firma

Ciudad y Fecha

2. OTRA INFORMACIÓN INCLUIDA EN INFORMES DE AUDITORÍA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Cuando se incluya información que no tiene relación directa para la interpretación y entendimiento de los Estados Financieros, es decir, diferente a Notas a los Estados Financieros o informes con requerimiento especifico de dictamen (por ejemplo de aseguramiento), los trabajos y forma de reporte se regulan por la NIA 720 "Responsabilidad del Auditor relacionada con otra información en documentos que contienen auditoría de estados financieros".

Cierta información, que no corresponde precisamente a Notas a los Estados Financieros, es posible que se acompañe en los informes a los estados financieros y la cual no se considera básica o fuente de respaldo para determinar o interpretar dichos estados, pero que si es inconsistente con dicha información, podría restar credibilidad a dichos Estados Financieros. Esta información se conoce como Información Financiera complementaria. El Auditor no tiene responsabilidad por auditar dicha información, pero si por asegurarse que no desvirtúa la información en los Estados Financieros. Por consiguiente, en tal sentido, debe revisar dicha información.

Son ejemplo de la información complementaria:

- Un informe de gestión de la administración o de otros que ejerzan gobierno sobre la Entidad
- Cifras a nivel de resumen sobre rubros de los Estados Financieros
- Ratios o Indicadores Financieros

- Datos de los empleados
- Datos financieros sobre periodos interinos
- Remuneraciones y otros gastos de Directores, etc.

En casos como este, no es requerido emitir opinión, pero revelar que se ha leído la información y verificado que es consistente con la información incluida en los Estados Financieros auditados. Se sugiere utilizar el formato de informe que se muestra a continuación.

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE INFORMACIÓN FINANCIERA COMPLEMENTARIA

Al:_____
Programa: _____

Hemos efectuado la auditoría del Estado de Flujos de Efectivo por el año terminado al 31 de Diciembre de 20XX y del Estado de Inversiones Acumuladas al 31 de diciembre de 20XX del Programa _____ suscrito entre la República de _____ y el Banco Interamericano de Desarrollo, ejecutado por _____, y emitido nuestros correspondientes informes sobre los mismos con fecha _____ de _____ de 20XX.

Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, y los requerimientos en materia de Políticas sobre Auditoría de Proyectos y Entidades y Guías sobre informes financieros y auditoría del Banco Interamericano de Desarrollo. Estas normas requieren que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores significativos.

Efectuamos nuestra auditoría con el propósito de expresar una opinión sobre los Estados de Flujos de Efectivo y de Inversiones del Programa _____ tomados en conjunto. La información financiera complementaria que se acompaña se presenta para propósitos de análisis adicional y no se considera necesaria para la presentación de los Estados Financieros básicos. Hemos leído esta información y verificado que es consistente con la información incluida en los Estados Financieros y que forma parte de la auditoría mencionada en el primer párrafo.

...(y, en nuestra opinión, excepto por las limitaciones mencionadas en nuestro informe sobre la auditoría de los Estados Financieros básicos, está razonablemente presentada, en todos los aspectos importantes relacionados con los estados financieros básicos tomados en conjunto.)

Firma

Ciudad y Fecha

3. INFORME SOBRE ASEGURAMIENTO

Los auditores pueden ser contratados para llevar a cabo en forma conjunta el examen de auditoría de los Estados Financieros históricos y para otros trabajos relacionados, como verificar el grado de cumplimiento de las clausulas contractuales, la corrección de las solicitudes de desembolsos u otros aspectos relacionados con el proyecto y que estén a su alcance profesional. De igual forma, auditores independientes, diferentes a los que encargados del examen de auditoría de los Estados Financieros históricos, pueden ser contratados para tales trabajos relacionados. En general, los trabajos mencionados anteriormente, se denominan "de aseguramiento o de seguridad razonable)" (assurance engagements), los cuales son gobernados por la NIA 3000 que se explica en forma resumida a continuación:

Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (NITA) 3000.

Esta norma establece los principios básicos y los procedimientos esenciales para el Contador Público que presta servicios de seguridad razonable que no sean de auditoría de Estados contables históricos que ya están cubiertos por las NIA, o de encargos de revisión, los cuales son gobernados por las Normas internacionales para encargos de revisión (*International Standards on Review Engagements (ISREs))*.

La Norma trata, además, sobre cuestiones de ética; control de calidad; procedimientos aplicables; y sobre las modalidades de los informes para estos servicios de seguridad razonable diferentes del examen de estados financieros

El Informe de Aseguramiento

La Norma de Auditoría no requiere un formato estandarizado de informe, pero al menos deberían estar presentes los siguientes componentes básicos:

a. Consideraciones Generales

El informe debe diseñarse a la medida de los asuntos materia del examen del auditor. El Informe debe tener un sumario ejecutivo y un informe detallado, a menos que no sea necesario y todos los aspectos materiales queden cubiertos por el sumario ejecutivo. El sumario ejecutivo se focaliza en los aspectos básicos del resultado y se debe ajustar a los TdR o equivalentes para dar respuesta a cada objetivo y componente previsto para su trabajo. El Informe largo o detallado puede incluir, además de los aspectos básicos, detalle de los términos de su compromiso, los criterios utilizados, hallazgos relacionados con los asuntos bajo su evaluación y en algunos casos recomendaciones. Todos los hallazgos y recomendaciones deben estar separados de la conclusión o conclusiones obtenidas, para evitar confusiones.

b. Título del informe

Indicar claramente que se trata de un informe independiente de aseguramiento.

Ejemplo:

"INFORME DE ASEGURAMIENTO SOBRE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO DEL PROYECTO ABC"

c. Indicación de a quien o quienes está dirigido

Ejemplo:

Al Banco Interamericano de Desarrollo y a la Máxima Autoridad Ejecutiva de (nombre del ejecutor) Publica

d. Identificación y descripción de los asuntos sometidos a evaluación. Esto incluye pero no se limita a :

- Alcance y extensión del trabajo, es decir información que fue examinada y fechas del periodo o periodos que cubrió, nombre de la Entidad o componente de la Entidad sujetos a la evaluación.

Ejemplo:

"*Examinamos evidencia relacionada con la efectividad en el diseño y cumplimiento del control interno del proyecto ABC, para lo cual establecimos las condiciones del sistema de control y su cumplimiento durante el periodo comprendido entre (fechas de los periodos)".*

- Informar las características del asunto evaluado y de los cuales los usuarios previstos deben estar enterados, y explicación de cómo tales características pueden influenciar la precisión de la evaluación o medida del tema contra los criterios identificados, o la persuasión de la evidencia disponible. Por ejemplo: el grado en el cual la información reportada es cualitativa o cualitativa, objetividad vs subjetividad, y bases históricas vs. estimaciones.

Ejemplo:

El sistema de control interno de (nombre del ejecutor) debe ser estructurado y funcionar de conformidad con las Normas (citar las normas o indicar que debe ajustarse al estándar COSO o a las Normas de control interno incluidas en el Reglamento Operativo). En cuanto a la estructura del sistema de control interno, nos basamos en la existencia de características representativas del Ambiente de Control, la Evaluación de Riesgos, las Actividades de Control, la Información y Comunicación y el Monitoreo del sistema. De igual forma el funcionamiento del control se refleja en las transacciones efectuadas y el logro de los objetivos previstos para el sistema en el periodo bajo evaluación. En el anterior sentido, la calidad de las transacciones, será un reflejo de la presencia activa de los componentes evaluados…"
Por control interno se entiende "… (Podría acompañarse la definición del control interno (naturaleza y objetivos) y sus componentes)"

- Cuando aplique, reportar cambios de un periodo a otro que afecten la comparabilidad sobre la información del asunto reportado.

Ejemplo:

"El Sistema de Control Interno, para el periodo que cubre esta evaluación fue ajustado con base en las Normas de control interno del País, las cuales se basan en el estándar internacional COSO/INTOSAI. Por consiguiente la opinión sobre la efectividad y los hallazgos reportados en el informe anterior, no son comparables con los resultados actuales base de las conclusiones en este informe."

- Identificación de los criterios utilizados para la evaluación o referirse a los criterios cuando formen parte de declaraciones del responsable por el asunto reportado materia de la evaluación.

Ejemplo:

"Los criterios utilizados para analizar la estructura y en lo aplicable la efectividad en el cumplimiento, fueron las Normas nacionales de control interno."

Cuando sea un requerimiento o las circunstancias de necesidad de claridad lo requieran, debe indicarse si los criterios corresponden a regulaciones o normas o son emitidos por expertos o agencias autorizadas.

- Métodos de medición utilizados y cambios en el método, especialmente cuando los criterios impiden escoger varias opciones de métodos.

Ejemplo:

"Para las evaluaciones utilizamos: (i) En la estructura, comparación directa con las características y elementos sugeridos por el estándar COSO/INTOSAI; y (ii) Para el funcionamiento obtuvimos muestras estadísticas tanto de gastos y otros pagos con los fondos del proyecto…".

- Cualquier interpretación significativa en la aplicación de los criterios.

Ejemplo:

"En el caso de la evaluación de riesgos, las áreas técnicas del ejecutor utilizaron métodos cuantitativos para establecer sus mapas de riesgo, en tanto que las áreas de administración financiera y adquisiciones utilizaron métodos cualitativos para calificar la severidad de los riesgos…".

- Cuando sea apropiado, una descripción de cualquier limitación importante asociada con la evaluación o medición de los asuntos materia de la evaluación contra los criterios.

Ejemplo:

En el caso de un reporte de aseguramiento sobre la efectividad del control interno, debe indicarse al lector que:

"Las evaluaciones o condiciones históricas del control interno no son relevantes para futuros periodos debido a la susceptibilidad del control interno de deteriorarse por condiciones cambiantes o por problemas de incumplimiento…"

- Indicar la responsabilidad de la entidad o sujeto reportante de la información y la responsabilidad del auditor en relación con el asunto reportado.

Ejemplo:

"De conformidad con las Normas vigentes, la Máxima Autoridad Ejecutiva es responsable por el diseño, implantación y funcionamiento efectivo del control interno. Nosotros somos responsables por emitir una opinión sobre la efectividad del mismo, con base en el alcance establecido en los TdR de nuestra contratación y en consideraciones adicionales que estimamos pertinentes en las circunstancias…".

- Indicación de uso restringido de la información. Es decir que debe ser leído únicamente por los destinatarios requeridos en los TdR.

e. Indicación de que el trabajo se realizó conforme a la NITA 3000

f. Conclusión del Auditor

Cuando el aseguramiento se refiere a múltiples aspectos o asuntos deben incluirse conclusiones separadas para cada uno.

g. Dependiendo del tipo de compromiso, el Auditor se referirá a aseguramiento razonable o a aseguramiento razonable limitado.

- En aseguramiento razonable sin limitación sobre la efectividad del control interno, la conclusión debe expresarse en forma positiva e indicar:

Ejemplo:

"En nuestra opinión el control interno es efectivo en todos los aspectos materiales basados en XYZ criterios (por ejemplo los componentes COSO/INTOSAI). …" o En nuestra opinión, la declaración del ejecutor del proyecto, sobre la efectividad del control interno, basado en los criterios XYZ es confiable…"

- En aseguramiento razonable con limitación, la conclusión debería expresarse en forma negativa:

Ejemplo:

"Basado en el trabajo materia de este informe, nada ha llamado nuestra atención que ocasione o haga creer que el control interno del proyecto no sea efectivo en todos los aspectos materiales basados en los criterios XYZ (por ejemplo los componentes COSO/INTOSAI)" o *"Basados en el trabajo reportado en este informe, concluimos que nada ha llamado nuestra atención que ocasione o haga creer que la declaración del ejecutor del proyecto, sobre la efectividad del control interno, basado en los criterios XYZ no es confiable".*

- Cuando se emita una conclusión que se aparte de las indicadas anteriormente, el informe debe contener una explicación clara de las razones para hacerlo. Esto incluye identificar transacción por transacción los incumplimientos o deficiencias identificadas, los riesgos o en su caso las consecuencias comprobadas. (Si se incluyen recomendaciones deberá hacerse en una sección separada del informe).

h. Indicar la fecha del informe.

i. Indicar el nombre de la Firma de Auditoría o del Auditor e incluir la Firma de responsabilidad respectiva.

TÉRMINOS DE REFERENCIA

Cuando el auditor sea contratado por separado para emitir informes de aseguramiento por ejemplo sobre: (i) Clausulas contractuales; (ii) adquisiciones; (iii) desembolsos, etc., podrá utilizar formatos de TdR similares a los mencionados bajo el alcance extendido, o cartas de acuerdo, para procedimientos convenidos, pero haciendo las modificaciones previstas bajo NIA 3000.
Es importante que si se usan TdR extendidos se diferencien claramente en secciones separadas los objetivos que se persiguen con estos trabajos. Por ejemplo, si el nivel de riesgo es alto, puede ser necesario que la auditoría, además de examinar los estados financieros históricos y mire el control interno como un medio en el marco de las NIA, examen el control interno en su estructura y funcionamiento y emita una conclusión positiva sobre el mismo.

Los datos generales de los TdR, para alcance extendido son similares en ambos casos. El cambio principal está en la sección de objetivo y alcance del trabajo de aseguramiento.

En la sección de objetivo y alcance debe precisarse por ejemplo:

1. "*Examinar la estructura del sistema de control interno y su efectividad durante el periodo comprendido entre (fechas).*

2. *El Auditor debe emitir conclusión positiva sobre la pertinencia y efectividad del sistema de control interno de conformidad con el Marco Integrado "COSO" de la Comisión Treadway y la Guía de Control Interno de INTOSAI.*

3. *Si la estructura del Sistema de Control no es confiable, el auditor debe reportarlo en un informe justificado, y concertar con el Ejecutor y el Banco la continuidad para ejecutar pruebas de efectividad y la eventualidad de que no pueda expresar aseguramiento razonable y deba cambiar el enfoque a aseguramiento razonable limitado.*

4. *Si el trabajo está unido a una obligación de quien contrata, por ejemplo el Coordinador de un Proyecto quien debe reportar al Banco sobre el control interno y este contrata al auditor externo para obtener su insumo independiente sobre el control interno, esto debe indicarse en los TdR , haciendo énfasis en su independencia de la responsabilidad del Coordinador o MAE por reportar al Banco.*

5. *Indicar si el informe será de uso restrictivo o sujeto a destinatarios que entienden la materia examinada o si debe hacerse una explicación amplia en el informe sobre dicha materia (Sistema de Control Interno y explicar el referente utilizado).*

6. *Si hay alguna indicación especifica de focalización sobre el tamaño de la muestra o la selección de las unidades de muestreo debe indicarse. Por ejemplo, el auditor debe reportar en secciones separadas sobre: (i) La pertinencia y efectividad del control interno correspondiente a los pagos efectuados durante el periodo con los fondos del proyecto (ii) La pertinencia y efectividad del control interno correspondiente al registro, mantenimiento y disposición de los bienes adquiridos o construidos con los fondos del proyecto, La pertinencia y efectividad del control interno correspondiente a la administración de los contratos de consultoría, etc..*

7. *Debe indicarse la utilización de la ISAE 3000 como estándar de referencia.*

PROCEDIMIENTOS BAJO ACUERDO

A. MODELO DE TÉRMINOS DE REFERENCIA

TÉRMINOS DE REFERENCIA PARA PROCEDIMIENTOS BAJO ACUERDO

4000-4699 NORMAS INTERNACIONALES SOBRE SERVICIOS RELACIONADOS (NISR o ISRS por su sigla en inglés)

Estos términos de referencia se utilizan cuando se contratan servicios por separado para contratos bajo acuerdo.

I. Objetivo de un Compromiso de Procedimientos bajo Acuerdo

1. El objetivo de un compromiso de procedimientos bajo acuerdo es que el auditor lleve a cabo procedimientos de auditoría convenidos por el auditor y la entidad y cualesquiera terceras partes apropiadas, y que informe sobre los hallazgos.

2. Como el auditor simplemente proporciona un informe sobre los hallazgos surgidos de los procedimientos bajo acuerdo, no se expresa aseguramiento. En su lugar, los usuarios del informe evalúan por si mismos los procedimientos y hallazgos informados por el auditor y extraen sus propias conclusiones del trabajo del auditor.

3. El informe es restringido a aquellas partes que han convenido en que los procedimientos se realicen ya que otros, no enterados de las razones para los procedimientos, pueden interpretar erróneamente los resultados.

II. Definición de los Términos del Compromiso de Procedimientos bajo Acuerdo

El auditor debería asegurarse con representantes de la entidad y, normalmente, con otras partes especificadas que recibirán copias del informe sobre hallazgos, de que hay clara comprensión respecto de los procedimientos convenidos y de las condiciones del compromiso. Los asuntos sobre los que hay que convenir incluyen:

1. La naturaleza del compromiso, incluyendo el hecho de que los procedimientos realizados no constituirán una auditoría o una revisión y que, por consiguiente, no se expresa aseguramiento.

2. El propósito declarado para el compromiso.

3. La identificación de la información financiera a la cual se aplicarán los procedimientos bajo acuerdo.

4. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos específicos que se aplicarán.

5. La forma prevista del informe sobre los hallazgos.

6. Las limitaciones a la distribución del informe sobre los hallazgos. Cuando dicha limitación estuviera en conflicto con los requerimientos legales, si los hay, el auditor no debería aceptar el compromiso.

En ciertas circunstancias, por ejemplo, cuando los procedimientos han sido convenidos entre el regulador, representantes de la industria y representantes de la profesión contable, el auditor puede no ser capaz de discutir los procedimientos con todas las partes que recibirán el informe. En tales casos, el auditor puede considerar, por ejemplo, la posibilidad de discutir sobre los procedimientos a ser aplicados con representantes apropiados de las partes implicadas, examinar correspondencia pertinente de dichas partes o enviarles un borrador del tipo de informe que será emitido.

Es de interés tanto del cliente como del auditor que el auditor envíe una carta de compromiso documentando los términos clave del nombramiento. Una carta de compromiso confirma la aceptación por el auditor del nombramiento y ayuda a evitar interpretaciones erróneas respecto de asuntos como los objetivos y alcance del compromiso, el grado de responsabilidad del auditor y la forma de informes que deben emitirse.

Los asuntos que deberían incluirse en la carta de compromiso incluyen los siguientes:

a. Un listado de los procedimientos que deben realizarse según lo convenido entre las partes.
b. Una declaración de que la distribución del informe sobre los hallazgos debería estar restringida a las partes especificadas que han convenido en que los procedimientos se realicen.

Además, el auditor puede considerar anexar a la carta de compromiso un borrador del tipo de informe sobre los hallazgos que se emitirá. Un ejemplo de un compromiso es:

Ejemplo de una Carta de Compromiso de Procedimientos bajo Acuerdo:

El propósito de la carta siguiente es ser utilizada como una guía junto con ISRS y no como una carta estándar. La Carta de Compromiso tendrá que ser modificada según requerimientos y circunstancias individuales.

A la Junta de Directores u otros representantes apropiados del cliente que contrató al auditor.

El propósito de esta carta es confirmar nuestro entendimiento de los términos y los objetivos de nuestro compromiso y la naturaleza y las limitaciones de los servicios que proporcionaremos. Nuestro trabajo será efectuado de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados (o las normas o prácticas nacionales pertinentes) aplicable a compromisos de procedimientos bajo acuerdo y así lo indicaremos en nuestro informe.

Hemos convenido en realizar los procedimientos siguientes e informarles los hallazgos resultantes de nuestro trabajo:

(Describa la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos que deben realizarse, incluyendo referencia específica, donde sea aplicable, a la identidad de los documentos y registros que deben ser leídos, los individuos que deben ser contactados, y las partes de quienes se obtendrán confirmaciones.)

Los ejemplos de procedimientos bajo acuerdo son similares a los explicados bajo los TdR de alcance extendido. Adicionalmente, son ejemplos:

1. Revisión de adquisiciones, focalizándose en los siguientes procedimientos:

a) Inclusión en plan de adquisiciones autorizado por el BID (verificación de evidencias en...)
b) Cumplimiento de límites para modalidad de concurso (verificación de evidencias en...)
c) Publicación oportuna de convocatorias (verificación de evidencias en...)

d) Publicación de resultados (verificación de evidencias en...)
e) Recibo de protestas...etc. (verificación de evidencias en...)

2. Revisión de obras entregadas por contratistas:

a) Diseños aprobados por autoridades catastrales o equivalentes
b) Estudios de suelos
c) Actas de recibo autorizadas por el Especialista sectorial, etc.

3. Revisión de pagos en las solicitudes de Desembolso:

a) Registro contable según plan de cuentas aprobado
b) Documentos de respaldo originales e invalidados al momento del pago
c) Recibo por el beneficiario
d) Evidencia de recibo del bien o servicio
e) Coincidencia con contrato (cuando aplique), etc.

4. Revisión de pago de subsidios (listar procedimientos específicos)

5. Revisión de suministro de ayuda humanitaria en especie (listar procedimientos específicos).

Los procedimientos que realizaremos tienen como único objetivo proporcionarles apoyo en (declarar el propósito). Nuestro informe no debe ser usado para ningún otro fin y es para su información únicamente.

Los procedimientos que realizaremos no constituirán una auditoría ni una revisión efectuada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría o Normas Internacionales para Encargos de Revisión (o Normas o Prácticas Nacionales relevantes) y, por consiguiente, no expresaremos aseguramiento.

Esperamos toda la cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualesquiera registros, documentación y otra información solicitada en relación con nuestro trabajo.

Nuestros honorarios, que serán facturados conforme el trabajo avance, se basan en el tiempo requerido por los individuos asignados al trabajo más los gastos directos. Las tarifas por hora individuales varían de acuerdo con el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas.

Favor de firmar y regresar la copia adjunta de esta carta para indicar que concuerda con su entendimiento de los términos del compromiso, incluyendo los procedimientos específicos que hemos convenido que sean realizados.

XYZ & Co
Por la Compañía ABC:
(Firma)
Nombre y Título
Fecha

B. INFORME SOBRE PROCEDIMIENTOS BAJO ACUERDO

Ejemplo de Informe sobre hallazgos en conexión con Solicitudes de Desembolso

Al Banco Interamericano de Desarrollo

Hemos ejecutado los procedimientos bajo acuerdo con ustedes, los cuales enumeramos más adelante con relación a cuatro (4) solicitudes de desembolso (identificar fechas y montos de las 4 solicitudes con las fechas de presentación al Banco) presentadas por el Organismo Ejecutor del Proyecto (Identificación del Proyecto) y detalladas en el anexo a este informe. Nuestro compromiso fue llevado a cabo de conformidad con las Normas internacionales de servicios relacionados a una auditoría aplicables a procedimientos bajo acuerdo. Tales procedimientos fueron desarrollados únicamente para asistirles en la evaluación de la corrección de las solicitudes de desembolsos y se relacionan a continuación:

1. Obtuvimos y revisamos la coincidencia de cada desembolso con los registros del ejecutor en fechas, conceptos y montos.
2. Verificamos para cada pago dentro de la solicitud, la existencia de los documentos idóneos de respaldo previstos en las normas de adquisiciones y de control interno (citar más referentes si los hubiera).
3. En los casos de pagos relacionados con tramos de contratos, verificamos la existencia de documentos idóneos, como contratos legalizados, documentos originales y autorizados sobre constancias de avance, de conformidad con los contratos, reglamentos operativos… (citar más referentes si los hubiera).
4. Verificamos directamente con los beneficiarios de los pagos el recibo de los mismos y la constancia en documentos de la contabilidad o la Tesorería del ejecutor…
5. En los casos de pago por bienes adquiridos, diferentes a obras, efectuamos inspección física de los mismos, para cerciorarnos el cumplimiento de las normas de control interno y la utilización en las operaciones del proyecto.
6. Agregar otros que se hayan requerido en las circunstancias (este alcance puede variar para cada caso)

A continuación reportamos los hallazgos relacionados con los pagos y resultado de la aplicación de los procedimientos anteriormente identificados:

1. En relación con el procedimiento 1., encontramos que la totalidad de los pagos en las solicitudes fueron correctamente registrados.
2. En relación con el procedimiento 2., encontramos 10 pagos, equivalentes al 5% en la cantidad de pagos de las 4 solicitudes por US$ XYZ, y al 20% de los valores acumulados de las 4 solicitudes en los cuales no aparece factura original. Se adjunta fotocopia de las facturas.
3. En relación al procedimiento 3., todos los pagos relacionados con ejecución de contratos cumplieron con lo previsto en los mismos en tiempo, forma y documentación de respaldo.
4. En relación con el procedimiento 4., excepto 2 pagos a consultores por US$ XYZ que representan menos del 0.5% del valor de las solicitudes revisadas, no cuentan con evidencia del recibo de dichos pagos. A la fecha de este informe el Banco (Banco comercial) no había enviado copia de los cheques pagados para verificación de endoso y depósito en la cuenta de los beneficiarios…

Debido a que los procedimientos anteriores no constituyen una auditoría o revisión de conformidad con Normas internacionales de auditoría o de encargos de revisión, no expresamos aseguramiento sobre los pagos en las solicitudes de desembolso o sobre las solicitudes de desembolso tomadas individualmente o en forma integrada, de fechas… (Identificar las solicitudes de desembolso).

En caso de haber realizado procedimientos adicionales o haber ejecutado una auditoría de los estados financieros o revisión de conformidad con Normas internacionales de auditoría o de encargos de revisión, otros asuntos podrían haber llamado nuestra atención los cuales hubiéramos divulgado a ustedes.

Nuestro informe está destinado únicamente con el propósito establecido en el primer párrafo de este reporte y para su información y no debe ser utilizado ni distribuido a terceros. Este informe se refiere únicamente a los pagos incluidos en las solicitudes de desembolso examinadas y no se extiende a ningún estado financiero de (nombre del ejecutor y del proyecto), tomados integralmente.

Firma

Ciudad y Fecha

IV.CARTA DE COMPROMISO CON INSTITUCIONES SUPREMAS DE AUDITORÍA

(Esta carta estará acompañada de los correspondientes TdR aplicables según los modelos indicados anteriormente)

1. OBJETIVOS

Excepto los casos en que las Normas locales permiten a una ESF cobra por sus servicios profesionales, no se procederá en la misma forma de los procesos de selección y contratación bajo condiciones de competencia de las FAI o de Contadores Independientes.

Estas pautas son complementarias a las relacionadas con elegibilidad expuestas en las *Pautas para Determinar la Elegibilidad de Auditores*. Se ocupa de suministrar un ejemplo de los contenidos mínimos que deben incluirse en un documento que formalice el compromiso de una ESF para atender parte o la totalidad de la cartera de préstamos y otras operaciones bajo financiamiento del Banco.

El contenido de estas cartas de compromiso o acuerdo entre el Banco y las ESF no constituye formalmente un contrato. Únicamente como ya se indico, si la ESF está habilitada legalmente, podría firmar contrato con el ejecutor en la misma forma que lo hacen las FAI y los Contadores independientes. Debe tenerse en cuenta que es un instrumento compartido y por consiguiente no se impone una forma de redacción sino se solicita que sus componentes básicos queden documentados.

Por otra parte, la instancia de firmar acuerdos con las ESF, solamente se activa cuando el Banco ha concluido, después de un análisis técnico de elegibilidad que el sistema nacional de control externo es elegible para atender las auditorías externas de los proyectos.

2. COMPONENTES

Además de las formalidades acostumbradas en las cartas de compromiso y acuerdos debe indicarse:

1. Las parte firmantes del acuerdo
2. Fecha del acuerdo y periodo(s) que cubre
3. Objetivo (s) del acuerdo
4. Declaración de capacidad institucional
5. Declaración de compromisos o acuerdos
6. Forma de Resolución o terminación anticipada del acuerdo

3. EJEMPLO DE CARTA DE COMPROMISO O ACUERDO

Titulo del acuerdo

ACUERDO ENTRE LA CGR DE ... Y EL BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO PARA LAS AUDITORÍAS EXTERNAS DE LOS PROYECTOS BAJO SU FINANCIAMIENTO

Periodo del acuerdo

Este acuerdo es aplicable a las auditorías externas practicadas por la CGR a los proyectos financiados por el Banco por el periodo de cinco (5) años comprendido entre el 01.01.20XX y el 31.12.20YY.

Objetivos del acuerdo

1. *Establecer la disponibilidad de la CGR para atender las auditorías externas de conformidad con las NIA o (Normas locales de auditoría si son aceptables).*
2. *Definir una base de entendimiento sobre el grado de compromiso que la CGR adquiere con el Banco y otros interesados en la práctica de las auditorías externas.*
3. *Definir compromisos del Banco relacionados con el apoyo a la CGR para su fortalecimiento en las prácticas de auditoría relacionadas con los estándares solicitados por el BID.*

Otros objetivos…:

Declaración de compromisos o acuerdos por la CGR

1. *Confirma por este acuerdo que cumple con los requisitos del BID sobre auditoría externa, previstos en sus políticas y guías y pautas sobre auditoría, las cuales en forma detallada formalizo en cuanto a su conocimiento, entendimiento y cumplimiento en la carta (referencia a la carta en la cual envió los detalles solicitados equivalentes a los requeridos a las FAI)*

2. *Confirma que dispone de un equipo especializado en auditoría de proyectos financiados por Organismos multilaterales y Cooperantes en general, el cual está disponible para atender un promedio anual de XX horas hombre y de cumplir con las fechas de compromiso en la entrega de los informes requeridos, para los trabajos que técnicamente se establezca puede atender con dicha capacidad instalada. Para ello la CGR dispone de un sistema de planeación de las auditorías basado en análisis de riesgos, en el cual priorizaría las auditorías de los proyectos financiados por el BID, los cuales no serian deshabilitados de sus planes por consideraciones de materialidad por comparación con el presupuesto de los principales ejecutores del gasto publico.*

3. *Se compromete a informar al Banco, para cada año del periodo de cinco (5) años, a más tardar (fecha límite) su capacidad específica para asumir compromisos de una lista de proyectos para ser auditados.*

4. *Acepta que el Banco directamente o por intermedio de terceros competentes autorizados por el Banco, periódicamente practiquen controles de calidad a los trabajos bajo su responsabilidad en relación con los proyectos financiados por el BID.*

5. *Se compromete a enviar a sus especialistas en auditorías de proyectos financiados por Organismos multilaterales y Cooperantes en general a los eventos de capacitación que el BID programe durante el periodo del acuerdo y establecerá medios idóneos para verificar que su personal asimilo en forma efectiva los conocimientos y habilidades trasmitidas.*

6. *Se compromete cada año a enviar al BID las evaluaciones de calidad de los trabajos practicados y del desempeño de sus auditores para cada auditoría ejecutada a los proyectos financiados por el BID… (agregar otros en las circunstancias).*

7. *Informar oportunamente al BID y al Ejecutor en el cual tiene un compromiso de auditoría externa, cualquier situación que le impida o limite el practicar el examen de auditoría de conformidad con las fechas de cada compromiso.*

Declaración de compromisos o acuerdos por el BID

1. *Suministrar orientación mediante capacitación, inducción y aclaraciones durante el proceso de auditoría, sobre los requisitos de auditoría externa.*
2. *Suministrar la información de que trata el compromiso de la CGR Nº 3 a más tardar el (fecha límite para suministrar la información de cartera del BID).*

3. *Efectuar periódicamente control de calidad de los trabajos efectuados por la CGR a los proyectos bajo su financiamiento y compartir los resultados con la CGR para su mejoramiento continuo.*

4. *Aunque las auditorías no se haya concluido, Informar al BID cualquier situación que llame su atención, relacionada con la marcha del proyecto en la oportunidad en que obtenga evidencia competente y suficiente, de tal forma que se puedan tomar acciones oportunas para remediar las situaciones identificadas.*

5. *Informar oportunamente al BID cualquier situación que le obstaculice cumplir estos compromisos durante el periodo*

Forma de resolver el acuerdo

Cualquiera de las partes podrá dar por terminado el acuerdo, informando por escrito su voluntad de no continuar, con al menos tres (3) meses antes de iniciarse la(s) auditoría (s) comprometida (s).

(Otros detalles en las circunstancias requeridos por las partes)

Firmas

Fecha

V. REPRESENTACIONES ESCRITAS DE LA ADMINISTRACIÓN

Las representaciones escritas de la administración y en algunos casos responsables del gobierno de una entidad, se gobiernan por la NIA 580.

Los objetivos que persigue el auditor son:

a. Obtener confirmación formal de parte de la administración y cuando se apropiado de otras personas vinculadas al gobierno de las entidades, de que han cumplido con sus responsabilidades por la preparación de estados financieros, la efectividad del control interno, el cumplimiento de las clausulas financieras del contrato y otros asuntos requeridos por el auditor.

b. Respaldar otra evidencia relevante de auditoría para los estados financieros o parte importante de ellos y

c. Responder apropiadamente a dichas comunicaciones formales

Se pueden utilizar al menos dos (2) tipos de representaciones o cartas de la administración.

1. CARTA DIRIGIDA AL AUDITOR

Es el modelo básico tradicional en el cual la Administración emite una carta como la que se muestra a continuación confirmando ciertos hechos considerados relevantes por el auditor y necesario que sea la administración la que directamente se la envíe. Esta carta es dirigida por la MAE al auditor independiente y no a la entidad contratante de la auditoría (ver modelo a continuación):

Modelo de Carta de la Administración

El modelo de carta siguiente incluye representaciones escritas que son requeridas por esta y otras NIA vigentes para auditorías de estados financieros durante períodos que comienzan en o después del 15 de diciembre de 2009. Queda entendido en este modelo que el marco de informes financieros aplicable es el que corresponde a las Normas Internacionales de Información Financiera, que el requerimiento de NIA 570[1] para obtener representaciones escritas no es pertinente y que no existen excepciones a las representaciones escritas solicitadas. Si hubiera excepciones, las representaciones tendrían que ser modificadas para reflejar tales excepciones.

(Membrete de la Entidad)

(Al Auditor) (Fecha)

Estas representaciones se proporcionan con respecto a su auditoría de los estados financieros de la Compañía ABC para el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2OXX [2] con el propósito de expresar una opinión sobre si los estados financieros se presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, (o presentan una imagen fiel y razonable) de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Confirmamos que *(según nuestro leal saber y entender, y habiendo efectuado las averiguaciones que consideramos necesarias con el fin de informarnos apropiadamente).*

Estados Financieros:

- Hemos cumplido nuestras responsabilidades, como se encuentran especificadas en los términos del compromiso de auditoría fechado [insertar fecha], por la preparación de los estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera; en particular, los estados financieros se presentan razonablemente (presentan una imagen fiel y razonable) de conformidad con dichas Normas.
- Las hipótesis significativas utilizadas por nosotros para efectuar estimaciones contables, incluidas las mediciones al valor justo, son razonables (NIA 540).
- Las relaciones y transacciones con partes relacionadas han sido contabilizadas y reveladas adecuadamente de acuerdo con los requisitos de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIA 550).
- Todos los eventos posteriores a la fecha de los estados financieros y para los cuales las Normas Internacionales de Información Financiera exigen ajustes o su revelación han sido ajustados o revelados (NIA 560).
- Los efectos de errores no corregidos no son materiales, tanto individualmente como en forma integrada, para los estados financieros tomados en su conjunto. Una lista de errores no corregidos se adjunta a la carta de la administración (NIA 450).
- [Cualquier otro asunto que el auditor considere apropiado (ver párrafo A10 de esta NIA).]

Información proporcionada

Les hemos proporcionado lo siguiente:

- acceso a toda información que entendemos pertinente para la preparación de los estados financieros como los registros, documentación y otros asuntos,
- información adicional que ustedes nos han solicitado para propósitos de auditoría, y
- acceso irrestricto a personas dentro de la entidad de quienes ustedes consideraron necesario obtener evidencia de auditoría.

[1] NIA 570, "Negocio en Marcha"

[2] Cuando se reporta sobre más de un período, el auditor ajusta la fecha para que la carta corresponda a todos los períodos cubiertos por el informe de auditoría.

- Todas las transacciones han sido registradas en los registros de contabilidad y se reflejan en los estados financieros.
- Les hemos revelado los resultados de nuestra evaluación del riesgo de que los estados financieros puedan contener errores materiales como consecuencia de un fraude (NIA 240).
- Les hemos revelado toda la información en relación al fraude o la sospecha de fraude de la que tenemos conocimiento y que afecta a la entidad e involucra a:

    - la Administración,

    - los empleados que desempeñan una función significativa en el control interno, u

    - otros, cuando el fraude podría tener un efecto material en los estados financieros (NIA 240).

- Les hemos revelado toda la información relacionada con denuncias o sospechas de fraude, que afectan los estados financieros de la entidad, comunicada por empleados, ex-empleados, analistas, entidades reguladoras u otros (NIA 240).

- Les hemos revelado todos los casos conocidos de incumplimiento o sospecha de incumplimiento con las leyes y los reglamentos, cuyos efectos deben ser considerados al preparar estados financieros (NIA 250).

- Les hemos revelado la identidad de las partes relacionadas de la entidad y todas las relaciones y transacciones con las mismas que son de nuestro conocimiento (NIA 550).

- [(Cualesquiera otros asuntos que el auditor considere necesarios (ver párrafo A11 de esta NIA).]

Administración Administración

2. CARTA DIRIGIDA AL BANCO

La segunda es una carta firmada por las MAE de los proyectos, la cual debería enviarse junto con los Estados Financieros al Banco. Esta carta podría tener información sobre confirmaciones de los siguientes aspectos:

a) El cumplimiento de las clausulas del contrato durante el periodo, por ejemplo:

"Les confirmamos que durante el periodo XXX hemos cumplido con las clausulas del Convenio de préstamo (excepto por, (relacionar) si la administración considera que debe reportar incumplimientos)

b) El diseño, implementación y efectividad del control interno, por ejemplo:

"Les confirmamos que hemos diseñado e implementado el sistema de control interno del proyecto de conformidad con los lineamientos de nuestras normas locales, los cuales son consistentes con el estándar COSO. Igualmente que dicho sistema de control fue efectivo para las operaciones del periodo".

c) Cumplimientos de acciones de mitigación para el período, por ejemplo:

"*Les confirmamos que las acciones de mitigación resultado de la aplicación de la Guía de gestión de riesgos en proyectos del Banco, fueron implementadas según los cronogramas y fechas de resultado concertados con el BID".*