

# Marco para la Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores



International Organization of Supreme Audit Institutions

Octubre de 2022

## **Reconocimientos**

El Marco para la Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS) consiste en un marco de la INTOSAI desarrollado por el Grupo de Trabajo de la INTOSAI para el Valor y Beneficios de las EFS (WGVBS, por sus siglas en inglés) e implementado conjuntamente por las instancias de la INTOSAI, incluyendo un número de EFS que realizaron pruebas piloto del marco durante el período 2013-2015 y que, de este modo, contribuyeron a su desarrollo. La Cooperación INTOSAI-Donantes ha brindado el apoyo financiero que ha permitido su desarrollo y despliegue global.

El trabajo de desarrollo técnico estuvo a cargo de un equipo de trabajo dependiente del WGVBS, compuesto por las EFS de Alemania, Bahrein, Brasil, Chile, la Federación Rusa, India, México y Reino Unido, por los Secretariados de la AFROSAI-E y CREFIAF, y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID). El equipo de trabajo fue coordinado por el Secretariado de la Cooperación INTOSAI-Donantes al interior de la Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI (IDI). Por su parte, un número de EFS y un Grupo de Referencia más amplio conformado por partes interesadas hicieron su respectivo aporte en etapas clave del proceso de desarrollo. Asimismo, un grupo de trabajo que representa a EFS con funciones jurisdiccionales ha hecho también su aporte desde la perspectiva de las EFS comprendidas en ese modelo.

Además, las EFS de Alemania, Arabia Saudita, Brasil, Francia, Kuwait, México, Portugal y Reino Unido, así como el BID, brindaron apoyo de traducción y revisión.

## **Consultas**

Las consultas sobre el MMD EFS pueden enviarse al equipo encargado de la herramienta en la IDI: [SAIPMF@idi.no](mailto:SAIPMF@idi.no).

## Hoja de control de versiones

Versión N.º	Objetivo	Fecha	Autorizada por
1.0	Versión preliminar para la reunión del WGVBS, México, junio de 2012	21 de mayo de 2012	M. Aldcroft
1.1	Versión preliminar interna para el equipo de trabajo del MMD EFS	17 de julio de 2012	M. Aldcroft
2.0	Versión preliminar externa para comentarios y pilotos de la fase 1	14 de septiembre de 2012	M. Aldcroft
2.1	Versión preliminar interna para el equipo de trabajo del MMD EFS	26 de febrero de 2013	M. Aldcroft
2.2	Versión preliminar interna para el Grupo de Referencia del MMD EFS	8 de mayo de 2013	M. Aldcroft
3.0	Versión preliminar para exposición para la reunión del WGVBS, Lima, julio de 2013	28 de mayo de 2013	M. Aldcroft
Versión piloto	Versión para pilotos, aprobada por el WGVBS	12 de julio de 2013	WGVBS
3.1	Versión preliminar interna para el equipo de trabajo del MMD EFS y ejecución de pruebas	22 de enero de 2016	Y. Arnesen
3.2	Versión preliminar interna para el WGVBS y el Grupo de Referencia del MMD EFS	19 de febrero de 2016	Y Arnesen
Versión para aprobación	Versión preliminar para el WGVBS	26 de mayo de 2016	M. Aldcroft
Versión para aprobación	Versión preliminar actualizada para el WGVBS y el Comité de la INTOSAI de Compartir Conocimientos y Servicios de Conocimiento (KSC)	15 de agosto de 2016	WGVBS y KSC
Versión para aprobación	Versión revisada	29 de septiembre de 2016	M. Aldcroft
Versión 2016	Incluye prólogos	24 de octubre de 2016	Congreso de la INTOSAI
Versión 2021	Revisión editorial para la alineación con el IFPP, excepto para los indicadores relativos al control jurisdiccional	2 de noviembre de 2021	O. Hoem
Versión 2022	Revisión de indicadores correspondientes a actividades jurisdiccionales	10 de octubre de 2022	O. Hoem

**Nota sobre el uso de la hoja de control de versiones**

Las versiones actualizadas para el equipo de trabajo y el Grupo de Referencia del MMD EFS serán 1.0, 1.1, 1.2, etc.

Las versiones actualizadas para el WGVBS o para consulta y publicación serán 1.0, 2.0, 3.0, etc.

**Hoja de Control de Traducciones**

<b>Traducción del MMD EFS (número de versión y fecha)</b>	<b>Traducción finalizada (fecha)</b>
Versión para Aprobación al 24 de octubre de 2016	24 de marzo de 2017

Nota: Traducción de la versión del 2022 finalizada el 19 de junio del 2023

## Lista de Acrónimos

AFROSAI-E	Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de África de Habla Inglesa)
EFS	Entidad Fiscalizadora Superior
GFP	Gestión Financiera Pública
iCAT	Herramienta para el Diagnóstico del Cumplimiento de las ISSAI (IDI)
ID-EFS	Informe de Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
ID-PEFA	Indicador de Desempeño del Marco PEFA
IDI	Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
IntoSAINT	Herramienta para la Autoevaluación de la Integridad: una herramienta que evalúa la vulnerabilidad y la resistencia a violaciones a la integridad por parte de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, desarrollado por el Tribunal de Cuentas de los Países Bajos
ISSAI	Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores
MMD EFS	Marco para la Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (SAI PMF, en inglés)
NA	No aplicable
PEFA	Programa de Gasto Público y Rendición de Cuentas Financieras
QA	Aseguramiento de la Calidad
QC	Control de calidad
WGVBS	Grupo de Trabajo de la INTOSAI sobre el Valor y Beneficios de las EFS
IFPP	Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI
INTOSAI-P	Principios de la INTOSAI, integrados por principios fundacionales y principios fundamentales
GUID	Guía de la INTOSAI

## Tabla de contenidos

Hoja de control de versiones.....	3
Hoja de Control de Traducciones .....	4
Lista de Acrónimos .....	5
Prólogos.....	9
1. Acerca del Marco para la Medición del Desempeño de las EFS.....	12
1.1. Antecedentes y Objetivo .....	12
1.2. Uso del MMD EFS .....	15
1.3. Migración al IFPP y sus consecuencias para el MMD-EFS.....	15
1.4. Alcance y cobertura del MMD EFS .....	18
1.5. Acerca del Informe de Desempeño de la EFS.....	20
1.6. Acerca del conjunto de indicadores de desempeño .....	20
1.7. Metodología de evaluación .....	20
1.7.1. Etapas de la evaluación MMD EFS .....	20
1.7.2. Una evaluación basada en evidencia .....	24
1.7.3. Determinación de los tipos de auditoría a evaluar .....	25
1.7.4. Selección de la muestra de los archivos de auditoría a revisar.....	27
2. Preparación del Informe de Desempeño de la EFS .....	28
2.1. Cómo preparar el ID-EFS.....	29
2.2. Contenido del ID-EFS.....	29
Reconocimientos .....	29
a) Introducción .....	29
b) Declaración de Revisión Independiente.....	30
c) Hallazgos y Observaciones Claves sobre el Desempeño e Impacto de la EFS.....	30
d) Uso de los Resultados de la Evaluación por parte de la Alta Dirección de la EFS.....	35
Capítulo 1. Metodología de la Evaluación .....	35
Capítulo 2. Metodología de Puntuación del MMD EFS .....	36
Capítulo 3. Antecedentes del país y de la EFS.....	36
Capítulo 4. Evaluación del desempeño de la EFS .....	39
Capítulo 5. Proceso de desarrollo de capacidades de la EFS.....	41
Anexo 1: Resumen de indicadores de desempeño y (cuando sea aplicable) seguimiento del desempeño en el tiempo.....	43

Anexo 2: Reseña detallada de la puntuación de la evaluación .....	43
Anexo 3: Fuentes de información y evidencia para sustentar la puntuación de indicadores .....	43
3. Conjunto de indicadores de desempeño de las EFS.....	44
3.1. Información general de los indicadores, incluidas las dimensiones .....	44
3.2. Metodología de puntuación.....	48
3.2.1. Puntuación de las dimensiones.....	48
3.2.2. Niveles de puntuación .....	49
3.2.3. Puntuaciones de los indicadores en el agregado .....	50
3.2.4. Metodología de no puntuación.....	50
3.2.5. Tablas de conversión para la puntuación de indicadores .....	52
3.3. Indicadores.....	54
Ámbito A: Independencia y marco legal .....	54
EFS-1: Independencia de la EFS.....	55
EFS-2: Mandato de la EFS .....	60
Ámbito B: Gobernanza interna y ética .....	64
EFS-3: Ciclo de planeación estratégica .....	65
EFS-4: Entorno de control organizacional .....	69
EFS-5: Auditorías subcontratadas.....	75
EFS-6: Liderazgo y comunicación interna .....	79
EFS-7: Planeación general de auditoría.....	81
Ámbito C: Calidad de la auditoría, elaboración de informes y actividades jurisdiccionales.....	84
EFS-8: Alcance de la auditoría y alcance del control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión .....	88
Introducción a la auditoría financiera .....	96
EFS-9: Normas de la auditoría financiera y gestión de la calidad .....	98
EFS-10: Proceso de auditoría financiera.....	104
EFS-11: Resultados de la auditoría financiera .....	110
Introducción a la auditoría de desempeño .....	113
EFS-12: Normas de la auditoría de desempeño y gestión de la calidad.....	115
EFS-13: Proceso de la auditoría de desempeño .....	120
EFS-14: Resultados de la auditoría de desempeño .....	125
Introducción a la auditoría de cumplimiento.....	127

EFS-15: Normas de la auditoría de cumplimiento y gestión de la calidad .....	129
EFS-16: Proceso de la auditoría de cumplimiento.....	134
EFS-17: Resultados de la auditoría de cumplimiento.....	138
Introducción a los indicadores correspondientes a las actividades jurisdiccionales .....	141
EFS-18: Marco legal jurisdiccional y sistema para garantizar la calidad del control de cuentas .....	144
EFS-19: Actividades jurisdiccionales.....	147
EFS-20: Resultados de los procedimientos legales.....	151
Ámbito D: Gestión financiera, activos y servicios de apoyo.....	154
EFS-21: Gestión financiera, activos y servicios de apoyo .....	154
Ámbito E: Recursos humanos y capacitación.....	157
EFS-22: Gestión de recursos humanos .....	160
EFS-23: Desarrollo profesional y capacitación .....	163
Ámbito F: Comunicación y gestión de las partes interesadas.....	167
EFS-24: Comunicación con los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial.....	168
EFS-25: Comunicación con los medios, los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil ....	173
Anexo 1: Definición de los términos clave .....	176
Anexo 2: Lista de referencias .....	182
Anexo 3: Mapeo del MMD EFS según la INTOSAI-P 12 (el valor y beneficios de las EFS).....	185

## Prólogos

Es un gran honor para mí presentar a la Comunidad INTOSAI el Marco para la Medición del Desempeño de las EFS (MMD EFS). El marco se ha desarrollado siguiendo un procedimiento de desarrollo de fondo desde 2010, con el fin de apoyar a las EFS en sus esfuerzos por alcanzar los objetivos de la ISSAI 12 “*el valor y beneficios de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando una diferencia en la vida de los ciudadanos*”, el cual establece la manera en la que deben trabajar las EFS para:

- fortalecer la rendición de cuentas, transparencia e integridad del gobierno y las entidades del sector público.
- demostrar su actual relevancia para los ciudadanos, el Parlamento y otras partes interesadas; y
- ser una organización modelo liderando con el ejemplo.

La evaluación del desempeño juega un papel importante en estos esfuerzos, ya que ayuda a los indicadores de las EFS a evaluar el desarrollo de sus propósitos internos, y también les permite demostrar su credibilidad ante las partes interesadas externas. Este gran esfuerzo del MMD EFS permite a las EFS evaluar su desempeño de manera integral- el marco abarca tanto el trabajo de auditoría (y en su caso control jurisdiccional), la ética y gobernanza interna, relaciones con las partes interesadas externas, la independencia y el marco legal. Este es un reconociendo que las EFS son instituciones complejas, y que el desempeño de diferentes áreas se encuentra interrelacionada.

El MMD EFS ha sido probado desde 2013, en un número considerable de EFS representando diferentes estructuras administrativas y niveles de desarrollo. También han existido diversas consultas sobre las versiones anteriores del marco. Esto ha dado como resultado un marco que se basa sólidamente en el marco de las ISSAI y otras buenas prácticas de la INTOSAI. El marco es aplicable a todas las EFS, puede ser utilizado en diferentes contextos y para diferentes propósitos.

Algunos principios clave han guiado al desarrollo del marco, y continuarán guiando su uso después de su aprobación en el XXII INCOSAI, en Abu Dabi, en 2016. En primer lugar, el uso de la MMD EFS es voluntario y todas las decisiones relacionadas con las evaluaciones son responsabilidad de cada EFS. En segundo lugar, el marco puede ser utilizado de diferentes maneras; para autoevaluaciones, evaluaciones entre pares, evaluaciones externas o una mezcla de las tres. Asimismo, el objetivo de la evaluación MMD EFS se vincula con el desarrollo de la EFS en cuestión – y no a una comparación entre EFS. El principio último es la evaluación de alta calidad. Esto se logra a través de la evaluación basada en resultados de la gestión actual en

combinación con mecanismos sólidos de control de calidad y una revisión independiente de los proyectos de las versiones preliminares de los informes.

A medida que el trabajo de desarrollo de la MMD EFS haya llegado a su fin, me gustaría expresar mi profundo agradecimiento a todas las EFS y otras partes que han contribuido al proceso de desarrollo desde 2010. En mi opinión, tanto el involucramiento activo como los resultados finales realmente se encuentran dentro del lema de la INTOSAI: *La experiencia mutua beneficia a todos.*

**CPC. Juan M. Portal**

Auditor Superior de la Federación de México

Presidente del Grupo de Trabajo de la INTOSAI sobre el Valor y Beneficios de las EFS

El objetivo clave de la Cooperación INTOSAI-Donantes es fortalecer el apoyo a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), la cual se reúne con la INTOSAI para el desarrollo de una asociación estratégica en reconocimiento del papel de las EFS en el aseguramiento de la rendición de cuentas de los fondos públicos. La importancia de las EFS ha recibido una renovada atención con la adopción de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, en los cuales el Objetivo 16 destaca la importancia de instituciones responsables y eficaces.

En nuestra opinión, el Marco para la Medición del Desempeño de las EFS (MMD EFS) jugará un papel importante para las EFS que deseen desarrollar su capacidad, ya que les permite medir su desempeño en comparación con las normas y buenas prácticas de la INTOSAI; necesidades, desarrollar planes estratégicos basados en evidencia y proyectos de desarrollo de capacidades, así como medir su propio avance a lo largo del tiempo.

La Cooperación INTOSAI-Donantes ha sido un gran colaborador desde el principio. Ha promovido el MMD EFS y ha contribuido al proceso del desarrollo a través de asesoría estratégica y financiamiento de evaluaciones piloto y eventos de capacitación. La Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI (IDI), en su carácter de Secretariado de la Cooperación INTOSAI-Donantes, ha fungido como coordinadora del equipo de trabajo del MMD EFS.

Un mapeo completo al principio del proceso de desarrollo del MMD EFS mostró cómo había una serie de herramientas que en un mayor o menor grado evaluaron el desempeño y las necesidades de las EFS, tanto en la INTOSAI como en la comunidad de donantes. Mientras que las diferentes herramientas siguen existiendo dado que tienen propósitos específicos, reconocemos el gran valor que ahora tiene el MMD EFS como un marco con diversos propósitos ampliamente conocido y utilizado para la medición del desempeño de las EFS. Tener un marco que es reconocido por numerosas partes interesadas, incluida la comunidad internacional de donantes ayuda a reducir

los costos de transacción de las EFS y fortalecer el diálogo entre los socios para el desarrollo. En nuestra opinión, el MMD EFS permite una alta calidad, evaluaciones basadas en evidencia, la cual será valiosa tanto para las EFS como para el desarrollo.

Esperamos que el MMD EFS se convierta en una evaluación global y una herramienta de apoyo al monitoreo del desarrollo continuo de las EFS en todo el mundo.

**Jennifer Thomson**

**Dr. Husam Al-Angari**

Directora/Jefa de Gestión Financiera,  
Banco Mundial

Presidente del Tribunal General de Auditoría del  
Reino de Arabia Saudita

Co-presidentes de la Cooperación INTOSAI-Donantes

# 1. Acerca del Marco para la Medición del Desempeño de las EFS

## 1.1. Antecedentes y Objetivo

El Marco para la Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS), fue desarrollado por el Grupo de Trabajo de la INTOSAI sobre el Valor y Beneficios de las EFS (WGVBS) tras la decisión adoptada en el Congreso de la INTOSAI, celebrado en Sudáfrica en 2010. La Versión 2016, aprobada en el Congreso de la INTOSAI, en Abu Dabi en dicho año, refleja las experiencias de la Versión Piloto (desde julio de 2013), que estuvo sujeta a un extenso proceso de consulta y prueba a través de más de 20 evaluaciones piloto y varias rondas oficiales de consulta con numerosas partes interesadas durante el período 2013-15.

Esta Versión 2021 del MMD-EFS constituye una revisión editorial de la publicada en 2016. El antecedente fue la migración del antiguo marco de las ISSAI, refrendado en 2010, hacia el Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (el IFPP, por sus siglas en inglés). El IFPP se adoptó en 2016, en el contexto del XXII Congreso de la INCOSAI, realizado en Abu Dabi, como parte de los esfuerzos constantes en pro de mejorar las normas y el proceso de formulación de normas de la INTOSAI, además de las ISSAI y otros pronunciamientos profesionales de la INTOSAI aprobados hasta la fecha. La revisión del marco da lugar a la necesidad de contar con un nuevo conjunto de definiciones y principios de clasificación.

En cuanto a los contenidos de la revisión editorial, los indicadores, dimensiones y criterios se mantienen inalterados en relación con la versión 2016 del marco. Se han reformulado algunos criterios en concordancia con el IFPP, pero el contenido y lo que ha de evaluarse son idénticos. Los cambios principales se relacionan con una redenominación y una actualización de las referencias. En la Sección 1.3 *Migración al IFPP y sus consecuencias para el MMD-EFS*, se expone una descripción más detallada de la reclasificación derivada de la migración al IFPP. Adviértase que la Versión 2021 no incluye modificación alguna de los indicadores relativos a la actividad de control jurisdiccional. En un proceso ulterior se efectuará una revisión de estos indicadores.

El MMD EFS brinda a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) un marco para la evaluación voluntaria de su desempeño respecto al Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP) y a otras buenas prácticas internacionales establecidas en materia de auditoría pública externa. El MMD EFS consiste en un marco universal con múltiples objetivos que se puede aplicar a todo tipo de EFS, independientemente de su estructura de gobierno, mandato, contexto nacional y nivel de desarrollo. El marco puede emplearse para contribuir a mejorar el desarrollo de capacidades de las EFS y la planeación estratégica, promoviendo la práctica de la gestión y medición del desempeño e identificando oportunidades que permitan fortalecer y monitorear el desempeño de las EFS, así como para fortalecer el sistema de rendición de cuentas. Se trata de una herramienta pertinente para aquellas EFS que hayan adoptado, aspiren a adoptar o deseen compararse con los Principios de la INTOSAI (INTOSAI-P), las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y con otras buenas prácticas internacionales. Es una herramienta voluntaria y no se pretende que su aplicación sea obligatoria para la comunidad INTOSAI o ciertas partes de ésta.

En línea con los objetivos del INTOSAI-P 12 *“El valor y beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores – marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos,”* el MMD EFS también le proporciona a las EFS una base objetiva para demostrar su relevancia permanente respecto a los ciudadanos y otras partes interesadas. El mismo aspira a evaluar la contribución de las EFS en el fortalecimiento de la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad. Este marco brinda a las EFS la oportunidad de convertirse en organizaciones modelo, al liderar con el ejemplo a través de la promoción de la transparencia y la rendición de cuentas por medio de un sistema de información pública creíble sobre su propio desempeño.

Diagrama 1. Estructura del Marco para la Medición del Desempeño de las EFS



## 1.2. Uso del MMD EFS

El SAI PMF está destinado a ser utilizado para establecer qué tan bien se desempeña una EFS en comparación con las buenas prácticas internacionales, así como para identificar sus fortalezas y debilidades. La evaluación debe basarse en la evidencia, y el uso del mismo es voluntario. La decisión de emprender una evaluación utilizando el MMD de la EFS recae en el titular de la EFS en cuestión. Una evaluación del MMD de la EFS no propone recomendaciones de reformas futuras; más bien, una evaluación que utiliza el MMD de la EFS puede ser seguida por un proceso para desarrollar un plan estratégico de la EFS y/o para identificar, priorizar y secuenciar las iniciativas de desarrollo de capacidades propuestas. Los propósitos de una evaluación del MMD de las EFS incluyen:

- **Cómo un paso hacia la implementación de los Principios de la INTOSAI y las ISSAI:** Conocer dónde radica la mayor necesidad de cambio para poder seguir los principios claves establecidos en los INTOSAI-P y las ISSAI, y lograr un mejor entendimiento de qué supone una buena práctica para las EFS.
- **Demostrar el avance, el valor y los beneficios que aporta a la sociedad:** Medir el avance a lo largo del tiempo y demostrar a las partes interesadas externas la contribución de las EFS al fortalecimiento de la gestión financiera pública, a la promoción de la buena gobernanza, al fomento de la transparencia y la rendición de cuentas, y al combate a la corrupción.
- **Planeación estratégica:** Efectuar una evaluación de necesidades que cubra toda la organización, que la EFS puede utilizar como información para el desarrollo de su plan estratégico.
- **Medición interna del desempeño/elaboración de informes anuales:** Mejorar o introducir procedimientos internos de medición del desempeño.
- **Obtener y mantener el apoyo a los esfuerzos de desarrollo de capacidades:** Esto se logra mostrando compromiso con el cambio y estableciendo una base de desempeño de referencia.

Se puede encontrar una lista más completa de posibles propósitos en guía del MMD EFS disponible.

## 1.3. Migración al IFPP y sus consecuencias para el MMD-EFS

Como se mencionó anteriormente, el antiguo marco de las ISSAI, aprobado en 2010, se ha incorporado al IFPP y, en los casos necesarios, se realizó una nueva referenciación y numeración, lo que conlleva consecuencias para el MMD-EFS. Se ha efectuado una actualización de referencias, una actualización de definiciones y una reformulación de algunos criterios para garantizar la concordancia con el IFPP. Es importante señalar que, aunque algunos criterios se han reformulado, sus contenidos y lo que ha de evaluarse es idéntico en comparación con el marco en su versión 2016.

Esta sección contiene una reseña de alto nivel de los cambios principales, entre el anterior marco de las ISSAI y el IFPP, lo que incluye las consecuencias para el documento del MMD-EFS.

El IFPP contiene tres categorías de pronunciamientos profesionales:

1. Los Principios de la INTOSAI (INTOSAI-P)

Los Principios de la INTOSAI están conformados por principios fundacionales y principios fundamentales. Los principios fundacionales tienen una importancia histórica, y en ellos se especifica el rol y las funciones que las EFS deberían aspirar a desempeñar. Estos principios pueden aportar información a Gobiernos y Legislaturas, así como también a las EFS y el público en general, y utilizarse como referencia al determinar los mandatos nacionales de estas entidades.

Los principios fundamentales respaldan a los principios fundacionales de una EFS, clarificando el rol de la entidad en la sociedad, así como los prerrequisitos previos de alto nivel para su adecuado funcionamiento y conducta profesional.

2. Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (las ISSAI)

Las ISSAI son las normas internacionales generalmente aceptadas en materia de auditoría del sector público. Los propósitos de esta normativa son:

- garantizar la calidad de las auditorías realizadas;
- fortalecer la credibilidad de los informes de auditoría para los usuarios;
- acrecentar la transparencia del proceso de auditoría;
- especificar la responsabilidad del auditor en relación con las demás partes involucradas;
- definir los diferentes tipos de encargos de auditoría y el conjunto de conceptos relacionados, dotando a la auditoría del sector público un lenguaje común.

El conjunto completo de las ISSAI se fundamenta en una serie de conceptos y principios fundamentales que definen la auditoría del sector público y los diferentes tipos de encargos apoyados en las ISSAI.

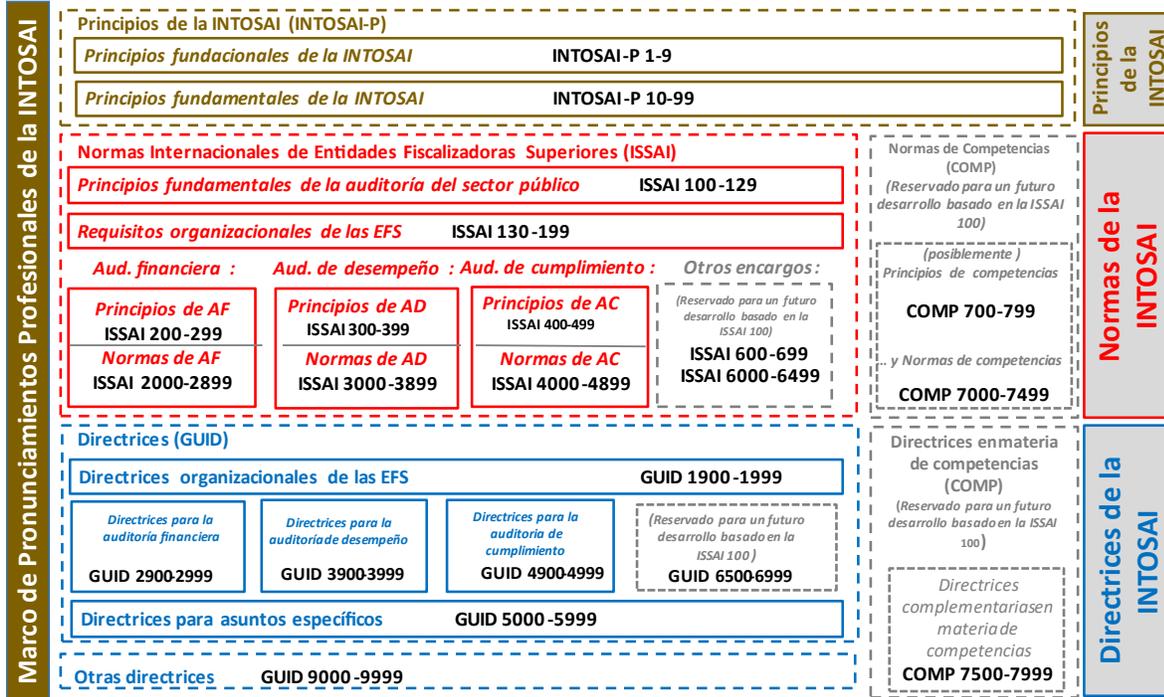
3. La Guía de la INTOSAI (GUID)

La INTOSAI ha elaborado esta guía para brindar apoyo a las EFS y los auditores individuales apoyo en lo relacionado con:

- cómo aplicar en la práctica las ISSAI en los procesos de auditoría financiera, de desempeño o de cumplimiento;
- cómo aplicar las ISSAI en la práctica en otros encargos;
- la comprensión de una determinada materia objeto de auditoría y la aplicación de las ISSAI correspondientes.

El Diagrama 2, a continuación, contiene una ilustración de la estructura del IFPP.

Diagrama 2. Estructura del IFPP, incluidos los INTOSAI-P y las ISSAI



Source: SDP -IFPP-2017-2019

En la Tabla 1, a continuación, se exponen las vinculaciones entre las definiciones y los principios de clasificación en el anterior marco de las ISSAI y el IFPP.

Tabla 1. Vinculaciones entre el anterior marco de las ISSAI y el IFPP

Marco ISSAI	IFPP
Nivel 1 : Principios fundamentales (ISSAI-1 y 2)	INTOSAI-P : Principios fundacionales (INTOSAI-P 1-9)
Nivel 2 : Prerrequisitos para el funcionamiento de la EFS (ISSAI 10-99)	INTOSAI-P : Principios fundamentales (INTOSAI-P 10-99) e, ISSAI : Requisitos organizacionales de las EFS (ISSAI 130-199)
Nivel 3 : Principios fundamentales de la auditoría (ISSAI 100-999)	ISSAI : Principios fundamentales de la auditoría del sector público (ISSAI 100-129) y, Principios para la auditoría financiera (ISSAI 200-299), la auditoría de desempeño (ISSAI 300-399) y la auditoría de cumplimiento (ISSAI 400-499).
Nivel 4 : Directrices de auditoría (ISSAI 1000-4999)	ISSAI : Normas para la auditoría financiera (ISSAI 2000-2899), para la auditoría de desempeño (ISSAI 3000-3899) y para la auditoría de cumplimiento (ISSAI 4000-4899).

El MMD EFS recurre tanto a los INTOSAI-P como a las ISSAI como referencias principales para la medición del desempeño.

Cuando se utiliza la clasificación anterior, una evaluación mediante el MMD-EFS constituye una referencia vinculada con los niveles 1 a 3 de las ISSAI. Con la nueva clasificación, la mayoría de los indicadores se han desarrollado sobre la base de:

1. Los Principios de la INTOSAI (INTOSA-P), que están integrados por principios fundacionales y principios fundamentales.
2. Las ISSAI<sup>1</sup> relativas a los requisitos organizacionales (ISSAI 130 Y 140), los principios fundamentales de la auditoría del sector público (ISSAI 100), y los principios relacionados con los tres tipos de auditoría (ISSAI 200, 300 y 400).

A lo largo de este documento resumiremos este concepto con la afirmación de que una evaluación mediante el MMD-EFS constituye un instrumento de referencia relativo a la aplicación de los Principios de la INTOSAI y las ISSAI, atinentes a los requisitos organizacionales y los principios relacionados con los tres tipos de auditoría.

Muchas EFS se encuentran en proceso de implementación de los INTOSAI-P y las ISSAI. Para tales EFS, el MMD-EFS puede utilizarse con el fin de acceder a una perspectiva de alto nivel para la detección de necesidades de cambios orientados a cumplir con los INTOSAI-P y las ISSAI, respecto a los requisitos organizacionales y los principios de auditoría asociados con los tres tipos de auditoría.

Dado su alcance integral, el MMD-EFS brinda suficientes detalles para efectuar una revisión de diagnóstico o una evaluación de necesidades en la mayoría de las áreas, con la salvedad de que este instrumento no (i) mide el cumplimiento de las normas en materia de auditoría financiera (ISSAI 2000-2899), auditoría de desempeño (ISSAI 3000-3899), auditorías de cumplimiento (ISSAI 4000-4899), y las normas relativas a las competencias, así como tampoco (ii) examina las expectativas de las partes interesadas respecto a la EFS. No obstante, los criterios del MMD-EFS en los indicadores de auditoría, que se basan en los principios fundamentales de la auditoría del sector público y los principios de auditoría relacionados con los tres tipos de auditoría, reflejan los requisitos principales de las normas de auditoría. El alcance de los indicadores del MMD-EFS se explica con mayor detalle en 1.4, dentro de cada Ámbito respectivo del Capítulo 3.

Asimismo, no todas las EFS tienen como objetivo implementar los INTOSA-P y las ISSAI; por ejemplo, debido a restricciones en su mandato. Para esas EFS, es posible que el MMD EFS no sea el enfoque más apropiado para una evaluación de desempeño, y la publicación de los resultados de dicha evaluación podría brindar una imagen tergiversada del desempeño de la EFS.

#### **1.4. Alcance y cobertura del MMD EFS**

El MMD EFS ofrece una perspectiva general de las áreas importantes del desempeño de una EFS. Abarca tanto los procesos internos de la entidad como sus resultados. Busca medir el desempeño de la EFS en relación con los principios de la INTOSAI y las ISSAI, de la forma descrita previamente, y también en relación con otras buenas prácticas establecidas en el seno de la INTOSAI y, en cierta medida, en relación con el mandato y marco legal específicos de cada EFS. Su alcance estandarizado y medidas objetivas del desempeño de una EFS en la forma de indicadores lo convierten en un marco adecuado para comparar el desempeño propio en el transcurso del tiempo.

---

<sup>1</sup> Para obtener más información sobre el IFPP, remítase a [www.issai.org](http://www.issai.org). Para acceder a una lista de referencias sobre los Principios de la INTOSAI, las ISSAI y a otras referencias utilizadas, remítase al Anexo 2.

El MMD EFS está integrado por dos componentes:

- 1) Una guía para el informe de desempeño, que constituye el producto final de la evaluación y consiste en un análisis narrativo de los resultados. Esta información se detalla en el Capítulo 2.
- 2) Un conjunto de 25 indicadores (cada uno de los cuales abarca entre dos y cuatro dimensiones) para medir el desempeño de la EFS respecto a las buenas prácticas internacionales en seis ámbitos:<sup>2</sup>
  - A. Independencia y marco legal
  - B. Gobernanza interna y ética
  - C. Calidad de la auditoría y elaboración de informes
  - D. Gestión financiera, activos y estructuras de apoyo
  - E. Recursos humanos y capacitación
  - F. Comunicación y gestión de las partes interesadas

El conjunto completo de indicadores se detalla en el Capítulo 3. Si bien los ámbitos individuales del MMD EFS brindan información útil por sí solos, a efectos de realizar un análisis integral del desempeño de la EFS, se requiere información de todos los ámbitos, así como información sobre sus antecedentes.

Los indicadores miden principalmente aquellos aspectos dentro del ámbito de control de la EFS, es decir, sus sistemas organizacionales y su capacidad profesional. La excepción es el Ámbito A, que mide la independencia y el marco legal de la EFS. Estos factores que son decididos principalmente por parte de otras instancias del sistema nacional de gobernanza, donde las EFS tienen una influencia limitada. No obstante, dichos aspectos se incluyen como parte de los indicadores, puesto que son críticos para el desempeño de la EFS, y porque reciben un énfasis importante en el IFPP. Sin embargo, es importante reconocer que cualquier debilidad en este ámbito no podrá ser fácilmente resuelta por la propia EFS. El informe narrativo de desempeño también evalúa factores que no se encuentran bajo el control de la EFS, pero que tienen un impacto en su desempeño, como la calidad de los demás componentes del entorno de gestión financiera pública. Esta parte de la evaluación se obtiene de fuentes secundarias de información, mas no a través de los indicadores del MMD EFS.

El MMD EFS se enfoca en la EFS de un país, y no ha sido especialmente diseñado para evaluar la totalidad de un sistema de auditoría pública, que puede incluir a otros órganos además de la EFS. Dependiendo del marco institucional nacional (por ejemplo, Estado unitario / un Estado federal / un Estado descentralizado), es posible que la EFS ya coexista con otros organismos públicos de fiscalización, nacionales o regionales. En tales casos, es factible que la legislación determine los respectivos mandatos de la EFS respecto a otras entidades públicas de fiscalización y la función de la EFS (si tuviera alguna) de supervisar la labor de otros auditores públicos. Es importante que el equipo evaluador identifique claramente y defina el grado de autonomía de las demás entidades públicas de fiscalización y si las mismas se incluirán en el alcance de la evaluación.

A fin de permitir una evaluación exhaustiva de las prácticas de auditoría de la EFS, se recomienda que dicha evaluación examine el trabajo realizado por la EFS en el último ejercicio año fiscal, salvo que los

---

<sup>2</sup> Tres de los indicadores son específicos a EFS con funciones jurisdiccionales y no serán aplicables a otras EFS.

indicadores especifiquen lo contrario. Dado el alcance integral de la evaluación, se recomienda además que las evaluaciones repetidas del MMD EFS se realicen cada 3-5 años.

### **1.5. Acerca del Informe de Desempeño de la EFS**

El Informe de Desempeño de la EFS consiste en un informe narrativo que le brinda al lector un panorama general del desempeño de la EFS, con base en un conocimiento sobre el entorno en el que funciona ésta, las interdependencias entre los distintos aspectos de su desempeño, y la evaluación detallada de los hallazgos y las puntuaciones de los indicadores. El Informe de Desempeño es un resultado clave de la evaluación MMD EFS, y aporta un análisis que va más allá de las puntuaciones de los indicadores.

El Capítulo 2 describe la estructura recomendada del Informe de Desempeño de la EFS y brinda una guía para su redacción.

### **1.6. Acerca del conjunto de indicadores de desempeño**

Cada indicador busca medir el desempeño de la EFS en un área clave, según una escala de cinco puntos del 0 al 4<sup>3</sup>. Los indicadores están diseñados para permitir una medición objetiva, aunque los asesores podrían aplicar cierto grado de juicio profesional. Para cada puntuación correspondiente a cada indicador se ha creado una guía sobre los criterios de desempeño, y la misma se incluye en el propio conjunto de indicadores. No existe una puntuación agregada para toda la EFS puesto que no todos los indicadores son igualmente importantes, y su importancia relativa variará de EFS a EFS y año con año. Por ello, el informe narrativo de desempeño debe incluir un análisis general del desempeño de la EFS.

El Capítulo 3 contiene una guía sobre la escala de puntuación.

### **1.7. Metodología de evaluación**

El Capítulo 3 presenta el conjunto de indicadores, con sus respectivas dimensiones y criterios. Con el fin de brindar apoyo a los evaluadores, cada indicador va asociado a un breve texto que presenta el enfoque recomendado sobre cómo medir dicho indicador. Asimismo, se puede utilizar el material guía adicional del MMD EFS como apoyo para planificar y realizar la evaluación.

#### **1.7.1. Etapas de la evaluación MMD EFS**

Realizar una evaluación MMD EFS conlleva un proceso integral que exige tomar varias decisiones claves de la EFS en cuestión. A continuación, se detallan las principales etapas en una evaluación MMD EFS:

1. Decisión de realizar la evaluación
2. Planeación de la evaluación
3. Ejecución de la evaluación
4. Gestión de calidad para asegurar un informe de alta calidad
5. Posterior a la evaluación, el uso de los resultados

---

<sup>3</sup> Los niveles de puntuación (0-4) no deben confundirse con los anteriores cuatro niveles del marco de las ISSAI. No existe relación entre ambos. El MMD-EFS se basa en los niveles 1-3 del marco de las ISSAI.

### ***Decisión de realizar la evaluación***

Debe haber una decisión de alto nivel para realizar una evaluación del MMD EFS, realizada por el Titular de la EFS. Esto se basa en los principios de que el MMD EFS es una herramienta de evaluación voluntaria y que el producto final, el Informe de Desempeño, es propiedad de la EFS. Es importante que la decisión clave de iniciar o no una evaluación vaya acompañada de las siguientes consideraciones:

- *El propósito de la evaluación*
- *Cuando realizar la evaluación*
- *Cómo realizar la evaluación*
- *En caso de realizarse, cuándo y cómo publicar el informe de la evaluación*

Estas decisiones sientan las bases para una posterior planeación de la evaluación, y deben comunicarse internamente en la EFS para asegurar que la evaluación a realizarse cuente con un importante grado de involucramiento y sentido de pertenencia.

### ***Planeación de la evaluación***

Es importante poner suficiente énfasis en la fase de planeación, a fin de garantizar que las preguntas claves sean consideradas antes de iniciar efectivamente la evaluación. Una cuestión importante a tener en cuenta desde un inicio es cuál(es) es (son) el(los) objetivo(s) principal(es) de la evaluación. Esto tendrá consecuencias sobre otras decisiones que también deberán tomarse durante la fase de planeación, y que incluyen conformar un equipo evaluador calificado, definir el alcance y el enfoque de la evaluación, preparar la recopilación de datos y decidir sobre aquellas cuestiones que permitan asegurar la calidad y un plazo para la evaluación.

Todas estas decisiones claves deberán documentarse en los Términos de Referencia (TdR) de la evaluación. El equipo evaluador será el responsable de preparar los TdR y ser acordados con el Titular de la EFS. Los TdR deben permitir también un entendimiento mutuo entre la EFS y el equipo evaluador sobre qué puede esperar la EFS y cómo ésta debe contribuir para facilitar la evaluación. Es importante que los TdR identifiquen a las personas claves dentro de la EFS que brindarán apoyo o facilitarán el esfuerzo del equipo, independientemente de que el equipo evaluador sea interno o externo a la EFS. Además, a fin de establecer el alcance y la metodología de la evaluación, deberá prepararse una breve descripción y consideración de las principales actividades de la EFS en relación con los temas del marco, incluido un acuerdo sobre qué indicadores son los adecuados para medir las actividades de fiscalización. Para más información sobre este aspecto, puede consultar cada ámbito en el Capítulo 3 y los documentos guía adicionales.

Los TdR también describen las calificaciones exigidas al equipo evaluador. Es importante que los miembros del equipo tengan suficiente conocimiento sobre el marco y la metodología del MMD EFS. Del mismo modo, la composición del equipo debe asegurar que éste cuenta con suficiente conocimiento y experiencia respecto al modelo de la EFS y las actividades de auditoría y control que estén siendo evaluadas de tal modo que el equipo, en su conjunto, reúna el conocimiento adecuado para entender cómo funciona la EFS dentro de su contexto.

Cómo y quién realiza una evaluación depende claramente del (de los) objetivo(s) de la misma. El MMD EFS se puede aplicar utilizando diferentes enfoques de evaluación y el marco está diseñado a fin de poderse aplicar a todos por igual. Los principales enfoques de evaluación son:

- a) una autoevaluación por parte de la EFS;
- b) una evaluación entre pares por parte de otra EFS o instancia de la INTOSAI;
- c) una evaluación externa a cargo de consultores, donantes, auditores externos u otros expertos; o bien
- d) una evaluación híbrida que combine cualquiera de los enfoques anteriores.

Al momento de decidir qué enfoque aplicar, la EFS debe tener en cuenta aspectos tales como el conocimiento del marco MMD EFS, el idioma de trabajo dentro de ésta, las disciplinas de auditoría a medir y el contexto en el que opera la EFS. Una evaluación requiere un equipo con recursos humanos y financieros suficientes para llevar a cabo la evaluación. Si el MMD EFS se realiza como una revisión entre pares, la GUID 1900 *Directrices para revisión entre pares* puede resultar útil para planificar y organizar dichas evaluaciones.

### ***Ejecución de la evaluación***

La ejecución de una evaluación MMD EFS requiere hacer una revisión de los documentos y llevar a cabo entrevistas con la dirección y el personal de la EFS. Si la evaluación se realiza como una revisión entre pares o una evaluación externa, este trabajo normalmente se ejecutará a través de una misión de campo de 1-2 semanas de duración en la EFS evaluada, con los debidos preparativos y tareas de seguimiento. Antes de iniciar el trabajo de campo, podría resultar útil revisar algunos documentos del entorno externo de la EFS, incluido el marco legal, además de algunos documentos internos de la entidad. De este modo, el equipo evaluador obtendrá un buen panorama del trabajo de campo a realizar, así como información acerca de a quién entrevistar y dónde buscar la información relevante para puntuar los diferentes indicadores. La calificación de los 25 indicadores constituye la base de la evaluación cualitativa del Informe de Desempeño y debe completarse antes de redactar esta sección. Cada indicador descrito en el Capítulo 3 detalla pautas sobre cómo evaluar los indicadores.

El Informe de Desempeño debe aportar información integral acerca del desempeño de la EFS, así como una explicación de las puntuaciones asignadas. Si la evaluación fuera una evaluación repetida, resultará útil analizar cómo el desempeño ha cambiado en el tiempo, incluyendo la comparación de la puntuación de los indicadores, cuando fuera posible.

A continuación, se presentan algunas consideraciones adicionales sobre la metodología, además del material guía que se encuentra disponible.

### ***Gestión de calidad para asegurar un informe de alta calidad***

Asegurar la calidad y la objetividad de las evaluaciones es fundamental para producir un Informe de Desempeño de la EFS que describa adecuadamente a la EFS y sus actividades, y que agregue valor a sus esfuerzos de desempeño. Una evaluación de alta calidad fomentará, además, la aceptación y confianza en los resultados a nivel interno, al tiempo que otorgará credibilidad a los resultados frente a las partes interesadas externas, cuando corresponda.

Cada evaluación individual deberá, por lo tanto, abarcar una serie de medidas para garantizar un producto de alta calidad. Independientemente del enfoque, se deberá prever, realizar y divulgar una revisión independiente y un control de calidad que permitan garantizar la adecuada calidad de la evaluación.

Las tareas de control de calidad deben incluir una revisión de los documentos de trabajo, de la labor del equipo, así como la supervisión y monitoreo del grado de avance. Una solución recomendada podría ser que el líder del equipo evaluador sea responsable del primer nivel del control de calidad, mientras que el segundo nivel del control de calidad del informe preliminar podría estar a cargo de gestores o personal de la EFS y/o, como alternativa, de una organización donante que no haya formado parte del equipo evaluador. El control de calidad debe servir para verificar los hechos presentados en el informe y para garantizar que los distintos temas no hayan sido malinterpretados. En el caso de algunas evaluaciones, resulta apropiado recurrir a un tercero con un adecuado conocimiento del país en cuestión, a fin de verificar el contexto del capítulo sobre antecedentes del país.

Se recomienda enfáticamente que todos los informes del MMD EFS sean sometidos a una revisión independiente sobre la adhesión del respectivo informe a la metodología del MMD EFS por parte de un revisor externo e independiente que esté certificado. La revisión independiente debe tener en cuenta algunos objetivos claves a fin de asegurar la correcta aplicación de los indicadores y las puntuaciones, basados en evidencia suficiente y adecuada, y que dichos elementos sirvan de apoyo para un análisis que conduzca a conclusiones válidas. La IDI es la coordinadora de la función de revisión independiente a nivel global y puede brindar asistencia en la búsqueda de un revisor certificado entre los expertos del MMD EFS que figuran en su base de datos. Para más información sobre las tareas de control de calidad, puede consultar el material guía adicional del MMD EFS.

#### ***Posterior a la evaluación: Uso de los resultados***

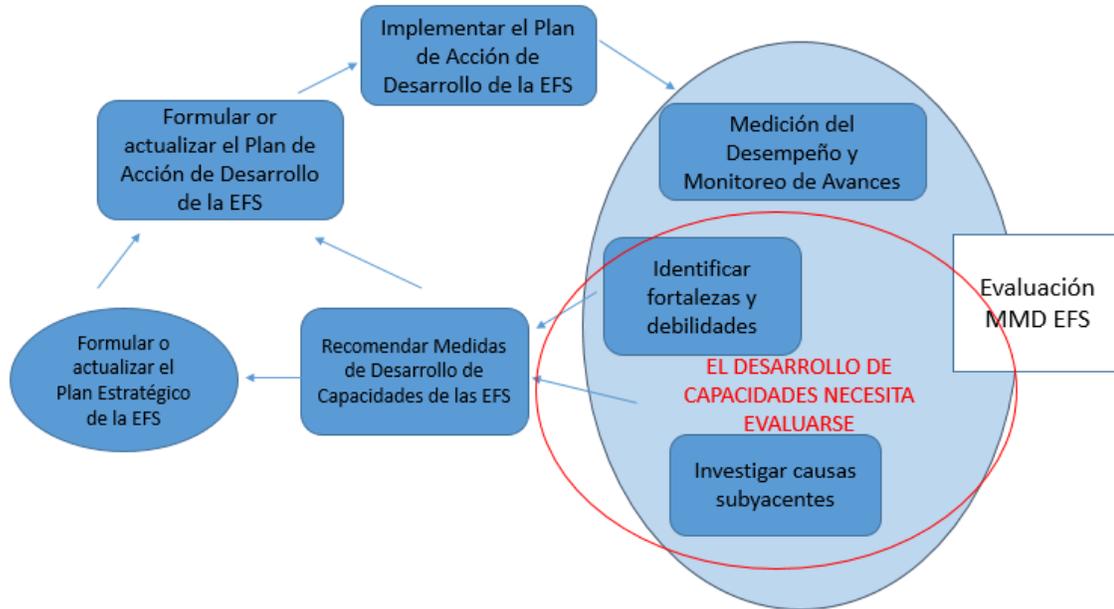
El MMD EFS no tiene como objetivo producir una lista de recomendaciones para las actividades futuras de desarrollo de capacidades de las EFS. En su lugar, su propósito consiste en brindar una visión general del desempeño de la EFS y una evaluación detallada de sus fortalezas y debilidades, así como del modo en que éstas afectan su desempeño.

Una vez finalizado el informe, la dirección de la EFS redactará una breve sección en el mismo que refleje cómo se utilizarán los resultados de la evaluación a partir de ese momento.

Antes de poder planificar actividades futuras de desarrollo de capacidades con base en los resultados contenidos en el informe del MMD EFS, la EFS debe considerar sus prioridades de desarrollo en función de sus recursos disponibles, el apoyo interno y externo que tenga para implementar el cambio y la secuencia adecuada de dichas actividades. Es posible que la EFS también desee realizar un análisis más profundo de las expectativas de las diferentes partes interesadas al establecer sus prioridades estratégicas. El papel del MMD EFS en el proceso de desarrollo de capacidades se resume en el diagrama a continuación.

Diagrama 3. El papel de la evaluación MMD EFS en el desarrollo de capacidades de las EFS

## El papel de las evaluaciones MMD EFS en el Desarrollo de Capacidades



Del mismo modo, las EFS que deseen identificar indicadores de desempeño para la gestión interna del desempeño necesitarán definir un proceso para seleccionar dichos indicadores teniendo en cuenta una debida alineación las prioridades estratégicas con los indicadores adecuados.

Otra cuestión fundamental para la EFS es publicar o no el informe. Esta decisión es responsabilidad del Titular de la EFS. Antes de tomar dicha decisión, deberán analizarse detenidamente los riesgos y beneficios potenciales de la publicación. La decisión también depende del objetivo que persiga la evaluación. Si la EFS desea demostrar su responsabilidad o el impacto de su trabajo, publicar el informe para una audiencia más amplia podría ser una opción sensata. Dado que la evaluación MMD EFS es voluntaria y que el Informe de Desempeño es propiedad de la EFS, la decisión de publicar o no el informe sólo le compete a la EFS, aun cuando la evaluación haya sido financiada por fuentes externas. Pueden existir razones fundadas por las cuales una EFS decida no publicar el informe. Si una EFS considera que hay un riesgo asociado con la publicación, debe desarrollar un plan para mitigar estos riesgos.

### 1.7.2. Una evaluación basada en evidencia

La evaluación MMD EFS debe basarse en evidencia; esto significa que las descripciones y los análisis del informe deben fundamentarse con evidencia documentada.

Los métodos de recopilación de información más importantes utilizados en una evaluación MMD EFS son la revisión de documentos (incluyendo la revisión de una muestra de archivos de auditoría) y las entrevistas. La revisión de documentos y de archivos de auditoría normalmente es la principal fuente de

evidencia, mientras que las entrevistas pueden utilizarse para obtener aclaraciones o información y contexto que no aparecen en los documentos escritos. La información obtenida en las entrevistas con las autoridades y los empleados clave de la EFS también proporciona un contexto útil para comprender la organización, sus sistemas y procesos, pero debe justificarse con evidencia documentada. Además, al realizar la evaluación podría ser útil incluir observaciones y otros enfoques; por ejemplo, el Ámbito F que mide la comunicación con las partes interesadas.

Durante la fase de planeación, los evaluadores deben adquirir un entendimiento sobre la EFS, incluidas su estructura organizacional y principales actividades. Para asegurar una evaluación eficaz, los evaluadores deben obtener la documentación clave en una etapa temprana del proceso. En la fase de planeación, el equipo evaluador debe tener en cuenta y definir los siguientes aspectos:

- Qué métodos deben aplicarse para reunir y analizar la evidencia que permita evaluar los criterios y medir los indicadores
- Qué datos y evidencia se necesitan
- Qué documentación debe recopilarse con anticipación y en el momento
- Cómo determinar los tipos de auditoría a evaluar
- Cómo seleccionar las muestras de los archivos de auditoría
- Qué reuniones se deben organizar
- Cómo se debe llevar a cabo la evaluación
- Cómo debe documentarse el trabajo y los resultados
- Cómo se deben asignar las tareas entre los miembros del equipo según sus competencias

El informe MMD EFS debe ser muy claro respecto a las fuentes de información en las que se basa y, del mismo modo, debe indicar qué evidencia se ha utilizado para sustentar la puntuación de cada indicador y los demás hechos que se detallan en otras partes del informe. La evidencia se puede incluir, por ejemplo, en notas al pie o al final del informe. La claridad respecto a las fuentes de información empleadas servirá como guía para realizar otras evaluaciones futuras y garantizar así que la puntuación de los indicadores en dichas evaluaciones sea comparable con aquella de evaluaciones anteriores.

El equipo evaluador deberá registrar en un archivo de trabajo los documentos utilizados en la evaluación, incluyendo la evidencia recabada, como documentos de trabajo empleados en el proceso de análisis, borradores del informe y comunicaciones con la EFS y las partes interesadas externas.

El material guía adicional contiene más detalles sobre este tema.

### **1.7.3. Determinación de los tipos de auditoría a evaluar**

Los indicadores del Ámbito C, sobre la Calidad de Auditoría y la Elaboración de Informes, son una parte fundamental de la evaluación MMD EFS. Este ámbito presenta un conjunto de 13 indicadores que miden las tres disciplinas de auditoría – auditoría financiera, auditoría de desempeño y auditoría de cumplimiento – (según se identifican de acuerdo con las ISSAI), así como la principal actividad de las EFS con funciones jurisdiccionales, es decir, con función de control jurisdiccional.

Las EFS se constituyen a partir de distintas tradiciones administrativas y operan en ambientes diferentes. Por lo tanto, es factible que las actividades de auditoría varíen considerablemente entre una EFS y otra, ya sea sólo en cuanto al nombre y/o en cuanto al modo en que dichas actividades se organizan y lo que cada auditoría implica. Un ejercicio clave que debe realizar el equipo evaluador antes de iniciar el trabajo de campo es, por lo tanto, el de determinar qué tipos de auditoría evaluar y qué indicadores aplicar.<sup>4</sup> Esto también es crucial a fin de obtener una muestra adecuada de archivos de auditoría a revisar. Debe alcanzarse un acuerdo mutuo con la EFS respecto a los tipos de auditoría que se someterán a revisión como parte de la evaluación, lo cual debe documentarse en los Términos de Referencia a fin de alinear las expectativas de los evaluadores con aquéllas de la EFS.

Al momento de decidir qué tipos de auditoría evaluar, el equipo evaluador debe examinar el marco legal de la EFS para determinar su mandato. Dado que las actividades de auditoría pueden expresarse en distintos términos en diferentes EFS, el equipo debe considerar también los objetivos, el alcance y los resultados de las actividades de auditoría que la EFS lleva a cabo en la práctica. Por ejemplo, si bien es posible que una EFS no emita una opinión basada en un grado de seguridad razonable respecto a si la información contenida en un conjunto de estados financieros está exenta de cualquier inexactitud significativa (definición de auditoría financiera según las ISSAI), aun así podría resultar pertinente evaluar la actividad de auditoría conforme a los indicadores de auditoría financiera. Esto debe realizarse si el objetivo de la auditoría fuera determinar si la información financiera de la entidad se presenta de acuerdo con el informe financiero y el marco regulatorio aplicables.

La mayoría de las EFS realizan auditorías de cumplimiento en cierta forma, desde simples controles de legalidad hasta auditorías más avanzadas de sistemas basados en riesgos. Los nombres y los alcances varían, pero, una vez más, el objetivo puede ayudar a los evaluadores a determinar el tipo de auditoría.

#### Cuadro de texto: Combinaciones de trabajos de auditoría - Cómo tratar una auditoría integral

##### *Auditorías integrales*

*En algunos países, las EFS combinan distintos tipos de auditoría en su compromiso fiscalizador. Si las normas/ manuales de la EFS combinan más de un tipo de auditoría en un mismo trabajo, entonces el equipo evaluador puede decidir evaluar el desempeño en función de distintos indicadores utilizando la misma muestra de archivos de auditoría. Por ejemplo, una auditoría que tenga como objetivo una auditoría financiera y una auditoría de cumplimiento podría utilizarse como parte de la muestra para puntuar tanto los indicadores de la auditoría financiera como de la auditoría de cumplimiento. No obstante, los indicadores siempre deberán puntuarse en forma separada.*

*A menudo, las EFS que realizan auditorías integrales llevan a cabo auditorías de cumplimiento de la normativa financiera, en lugar de auditorías financieras basadas en las ISSAI (donde el objetivo de la auditoría es emitir una opinión basada en un grado de seguridad razonable sobre si un conjunto de estados financieros ha sido preparado según el marco de emisión de informes financieros). Dichas auditorías no*

<sup>4</sup> Consulte el Ámbito C para obtener más información sobre los distintos tipos de auditoría.

*deben evaluarse según los indicadores de auditoría financiera. La muestra de auditorías para evaluar los indicadores de auditoría financiera debe incluir únicamente aquellas auditorías donde la EFS recibe una serie de estados financieros y procura emitir una opinión acerca de si dichos estados financieros están exentos de errores significativos.*

Algunas EFS también subcontratan a otros auditores o partes interesadas de la iniciativa privada para realizar su trabajo de auditoría financiera. En ese caso, el equipo evaluador debe considerar si las auditorías que han sido subcontratadas deben estar dentro del alcance de la evaluación. En el indicador EFS-5 *Auditorías subcontratadas*, en el indicador EFS-8 (i) *Cobertura de la auditoría financiera* y en la sección introductoria de los indicadores de la auditoría financiera en el Ámbito C, se incluyen mayores lineamientos sobre este aspecto.

#### **1.7.4. Selección de la muestra de los archivos de auditoría a revisar**

Es necesario contar con muestras de archivos de auditoría para evaluar los indicadores del Ámbito C. Para evaluar la calidad del trabajo de auditoría realizado por la EFS, el equipo evaluador debe revisar las auditorías que la EFS haya efectuado durante el período bajo revisión. Para este fin, deberá obtener una muestra de los archivos de auditoría, incluida la documentación relacionada con cada tipo de auditoría/control jurisdiccional. La documentación a revisar comprende los documentos de planeación, evaluaciones de riesgos, papeles de trabajo, informes preliminares, comunicaciones con las entidades auditadas, documentación sobre control de calidad y los informes finales de cada auditoría.

Según el tipo de auditoría que se decida examinar, habrá que obtener una muestra para cada una. Las muestras deberán seleccionarse de modo tal de abarcar las principales actividades de auditoría que la EFS haya realizado dentro del alcance temporal de la evaluación y de atender desviaciones anticipadas en el desempeño. El equipo evaluador debe seleccionar la muestra de los archivos de auditoría en forma aleatoria e independiente. Deberá ser una muestra estratificada para cubrir los diferentes factores que podrían afectar la calidad de las auditorías; por ejemplo, distintos departamentos de la EFS, tipos de entidades auditadas, y lugares, como la sede central *versus* oficinas regionales.

El tamaño de la muestra puede variar según los tipos de auditoría; normalmente, no es necesario seleccionar una muestra que sea estadísticamente representativa. Debido a que una auditoría de desempeño normalmente requiere más tiempo que una auditoría financiera o de cumplimiento, es probable que la población que se utilice para el período de revisión sea más pequeña. Así, la muestra de una auditoría de desempeño a menudo será más reducida que la muestra de una auditoría financiera o de cumplimiento. Del mismo modo, también es posible que las oficinas regionales o locales o los departamentos con responsabilidades específicas puedan tener actividades limitadas, lo cual puede afectar el tamaño de la población y, por lo tanto, el tamaño de la muestra.

Cuando la EFS combine distintos tipos de auditoría en su actividad –por ejemplo, realizando una auditoría integral–, los evaluadores deben considerar obtener una muestra separada para cada tipo o bien evaluar la misma muestra respecto a los diferentes indicadores. El enfoque para cada evaluación se debe establecer según el contexto de la EFS. A fin de determinar el enfoque adecuado, puede resultar útil tener en cuenta las cuestiones específicas de los procesos de auditoría. Es importante registrar en los

documentos de trabajo y en el informe de la evaluación final en qué muestra se basa la puntuación de cada dimensión/indicador.

El Ámbito C y el material guía adicional del MMD EFS ofrecen más información sobre este tema.

## 2. Preparación del Informe de Desempeño de la EFS

Este capítulo tiene como propósito de brindar apoyo en la preparación del Informe de Desempeño de la EFS (ID-EFS), el cual es el producto final de una evaluación basada en el MMD EFS<sup>5</sup>. Este documento describe el contenido que el ID-EFS debe incluir y cómo se debe presentar la información en el informe. El mismo se complementa con la información sobre el conjunto de indicadores de desempeño de las EFS que se detallan en el Capítulo 3.

El ID-EFS tiene por objeto ofrecer una evaluación integral y exhaustiva basada en la evidencia de la evaluación de desempeño de la EFS, y se apoya en un análisis orientado por indicadores de los seis ámbitos (A-F). Esta evidencia y el conocimiento de los vínculos entre los ámbitos se usan para evaluar el valor y los beneficios de la EFS, es decir, en qué medida ésta contribuye a fortalecer la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad, y cómo demuestra su relevancia continua. Este análisis se debe presentar en el ID-EFS junto con los antecedentes pertinentes. El ID-EFS también debe examinar las reformas recientes, en proceso y futuras de la EFS, así como el uso de los resultados de ésta por parte de los socios en temas de desarrollo.

La estructura recomendada del ID-EFS es la siguiente:

### Reconocimientos

- a) **Introducción**
- b) **Declaración de revisión independiente**
- c) **Hallazgos y observaciones claves sobre el desempeño y el impacto de la EFS**
  - (i) Evaluación integrada del desempeño de la EFS
  - (ii) El valor y beneficio de las EFS – marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos
  - (iii) Análisis de los esfuerzos de desarrollo de capacidades de la EFS y perspectivas para futuras mejoras
- d) **Uso de los resultados de la evaluación por parte de la dirección de la EFS**
  1. **Metodología de la evaluación**
  2. **Metodología de puntuación del MMD EFS**
  3. **Antecedentes del país y de la EFS**
    - 3.1. Descripción de los mecanismos de gobernanza del país y del contexto amplio en el que opera la EFS
    - 3.2. Descripción del entorno presupuestario del sector público e impacto en el desempeño de la EFS
    - 3.3. Descripción del marco legal e institucional de la EFS, su estructura organizacional y recursos
  4. **Evaluación del ambiente, capacidad y desempeño de la EFS**
    - Evaluación de los seis ámbitos (con las puntuaciones de los indicadores basados en evidencia)
      - 4.1. **Ámbito A: Independencia y Marco Legal**

<sup>5</sup> Se han confeccionado dos plantillas para la presentación de informes: una para una evaluación única y otra para la repetición de evaluaciones. Dichas plantillas se encuentran disponibles en el sitio web de la IDI.

- 4.2. Ámbito B: Gobernanza Interna y Ética
- 4.3. Ámbito C: Calidad de la Auditoría y Elaboración de Informes
- 4.4. Ámbito D: Gestión Financiera, Activos y Servicios de Apoyo
- 4.5. Ámbito E: Recursos Humanos y Capacitación
- 4.6. Ámbito F: Comunicación y Gestión de las Partes Interesadas

**5. Proceso de desarrollo organizacional y de capacidades de la EFS**

- 5.1. Descripción de las reformas recientes y en curso
- 5.2. Uso de los resultados de la EFS por parte de proveedores externos de apoyo financiero

**Anexo 1:** Resumen de los indicadores de desempeño<sup>6</sup>

**Anexo 2:** Reseña detallada de la puntuación de la evaluación

**Anexo 3:** Fuentes de información y evidencia que respaldan la puntuación de los indicadores

## 2.1. Cómo preparar el ID-EFS

El ID-EFS se debe redactar con base en un análisis de indicadores sobre el desempeño de la EFS dentro de los seis ámbitos (A-F). Adicionalmente, se debe presentar y analizar información sobre el contexto del país, el marco institucional de la EFS, su estructura organizacional y los esfuerzos de desarrollo. Las observaciones sobre el desempeño e impacto de la EFS deben incluirse en la última sección del ID-EFS, puesto que se basan en la información y el análisis proporcionados en las otras secciones.

El ID-EFS debe dejar claro en todo su contenido que el análisis y las conclusiones incluidos en la sección (c) *Observaciones sobre el desempeño e impacto de la EFS* emanan de la evidencia presentada en los capítulos 3 y 4 del informe. La evaluación del desempeño descrita en esta sección ofrece un análisis cualitativo, que incluye diferentes elementos del informe. Los evaluadores deben intentar garantizar la consistencia general del informe.

## 2.2. Contenido del ID-EFS

El resto de esta sección contiene indicaciones sobre la información que el ID-EFS debe reflejar y el modo en que se debe presentar. Se sigue la estructura del ID-EFS según lo expuesto anteriormente.

---

### Reconocimientos

---

El reconocimiento debería ser breve. Asimismo, debería incluir información sobre el equipo evaluador y otras partes interesadas que hubiesen participado en la evaluación y contribuido a ella, si correspondiese.

---

### a) Introducción

---

La introducción debería ser breve e incluir información acerca de los siguientes elementos:

- La confirmación de que la decisión de realizar la evaluación ha surgido del Titular de la EFS.
- Qué versión del MMD-EFS se ha utilizado.

---

<sup>6</sup> Obsérvese que los anexos para la evaluación repetida serán diferentes. Para acceder a más información, remítase a la plantilla para la presentación de informes sobre evaluaciones repetidas disponibles en el sitio web de la IDI.

- El propósito de la evaluación.
- Cuando se realizó la evaluación y el período abarcado por ella.
- De qué organización se ocupa la evaluación y, si correspondiese, de qué partes de dicha organización.
- El enfoque de la evaluación: autoevaluación, evaluación externa, evaluación entre pares, o evaluación híbrida.

---

### **b) Declaración de Revisión Independiente**

---

Es fundamental asegurar la calidad y la objetividad de las evaluaciones para realizar una evaluación MMD EFS que agregue valor a los esfuerzos de desarrollo de la EFS. Un aspecto importante de esto es que la evaluación sea revisada por alguien que no esté directamente involucrado en el trabajo de evaluación específico, con el propósito de garantizar un grado de calidad adecuado. La transparencia sobre la naturaleza y el proceso en los trabajos de calidad es fundamental para la credibilidad de la evaluación frente a todas las partes interesadas.

La Declaración de Revisión Independiente confirma si la calidad de la evaluación es adecuada según las exigencias establecidas en el marco MMD EFS.

Esta declaración afirma que la evaluación ha sido sujeta a una gestión de calidad apropiada, incluido lo siguiente:

- Controles de calidad internos en la propia EFS para verificar que los hechos presentados son correctos.
- Revisión independiente de la evaluación para determinar en qué grado la metodología del MMD EFS se ha aplicado correctamente, y que la puntuación y conclusiones se apoyen en evidencia suficiente y adecuada.

La declaración también confirma si las cuestiones planteadas como resultado del proceso de gestión de calidad han sido atendidas de manera apropiada, a fin de que la calidad de la evaluación se considere satisfactoria.

La Declaración de Revisión Independiente debe incluirse al inicio del ID-EFS y debe especificar lo siguiente:

- i. Quién preparó la evaluación.
- ii. Quién realizó la revisión independiente de la evaluación.
- iii. Cuáles fueron sus responsabilidades de gestión de la calidad (control de calidad, revisión independiente, aseguramiento de todo el proceso de gestión de calidad).
- iv. Si las cuestiones planteadas en el proceso fueron atendidas en el informe final de manera satisfactoria.

---

### **c) Hallazgos y Observaciones Claves sobre el Desempeño e Impacto de la EFS**

---

La sección (c) del informe tiene como objetivo brindar a los lectores un panorama estratégico e integral del desempeño de la EFS, así como de su valor y beneficios a la sociedad, así como las perspectivas de futuro desarrollo. El propósito es contribuir a un mejor entendimiento por parte del lector del informe sobre la EFS como un todo, dentro del entorno en el que opera. Esta sección debe proporcionar un análisis

profundo de la EFS que reúna información del resto de la evaluación y coloque el desempeño de la EFS en contexto. Asimismo, debe añadir valor e ir más allá, brindando un resumen del resto de la evaluación. Se recomienda dividir esta sección en tres subsecciones, a saber:

- **(i) Evaluación integral del desempeño de la EFS:** Los evaluadores presentan los aspectos claves de la EFS que hubieran identificado en la evaluación y analizan cómo distintos factores afectan el desempeño de manera positiva y negativa.
- **(ii) El valor y beneficios de las Entidades Fiscalizadoras Superiores – Marcando una diferencia en la vida de los ciudadanos:** Debe incluir una evaluación del valor y los beneficios de la EFS y de la medida en que su labor tiene un impacto en la sociedad, así como también debe incluirse un análisis de los factores que posibilitan o impiden que la EFS tenga un impacto fuerte.
- **(iii) Análisis de los esfuerzos de desarrollo de capacidades de la EFS y perspectivas para futuras mejoras:** Debe incluir un análisis de las perspectivas de mejora de la EFS a la luz de sus esfuerzos de desarrollo organizacional y de capacidades, así como de los factores institucionales y de economía política que sustenten u obstaculicen dicho desarrollo de capacidades.

La evaluación debe basarse en la información proporcionada en el ID-EFS, incluida la evaluación de desempeño de la EFS con base en indicadores. Es posible que también deban emplearse otras fuentes de información. A continuación, se explica cómo completar cada subsección.

#### **(i) Evaluación integral del desempeño de la EFS**

Esta parte debe responder a dos preguntas:

- ¿De qué modo se está desempeñando la EFS?
- ¿... y qué explica este desempeño?

El análisis debe identificar el desempeño de la tarea de fiscalización de la EFS (fortalezas y debilidades), según se observan a lo largo de la evaluación, y procurar así explicar dicho desempeño. Asimismo, debe partir de las evaluaciones detalladas en los capítulos 3 y 4 del ID-EFS y dejar constancia acerca de cómo las fortalezas y debilidades en los sistemas organizacionales y capacidad profesional de la EFS, su entorno, capacidad institucional, recursos y apoyo financiero sustentan u obstaculizan el desempeño fiscalizador de la EFS. El análisis debe poner especial atención en entender los desafíos enfrentados por la EFS a la hora de cumplir su cometido, como, por ejemplo, no poder auditar a todas las entidades de acuerdo con el alcance, la frecuencia y los plazos que establece su mandato. En este caso, se trata principalmente de analizar los nexos entre la evaluación de distintos ámbitos, y no simplemente en repetir las fortalezas y debilidades identificadas en el cuerpo de la evaluación.

Uno de los objetivos de esta sección es aclarar el alcance para mejorar el desempeño, identificando en qué medida el desempeño de la EFS se ve condicionado por:

- Factores que están bajo el control directo de la EFS y que ésta puede modificar en el corto y mediano plazo (por ejemplo, metodología de la auditoría).

- La capacidad institucional, en la que la EFS sólo puede buscar influenciar en el mediano y largo plazo (por ejemplo, el marco legal, la disponibilidad de recursos).
- Cuestiones fuera del control de la EFS (por ejemplo, el sistema político del país, la situación económica).

#### Enfoque de análisis recomendado

1. En función de los resultados de la evaluación MMD EFS, los evaluadores identificarán las fortalezas y debilidades más importantes de la EFS en relación con:
  - La calidad de la auditoría (Ámbito C).
  - El alcance de la auditoría (EFS-8).
  - La presentación y publicación oportuna de los resultados de auditoría/control jurisdiccional (EFS-11, EFS-14, EFS-17, EFS-20).
  - El seguimiento a los resultados de auditoría (EFS-11, EFS-14, EFS-17, EFS-20).
  - Comunicación y gestión de las partes interesadas (Ámbito F)
  - Independencia y marco legal (Ámbito A)
2. Como próximo paso, el equipo evaluador intentará identificar los factores que expliquen cada uno de los elementos identificados en el desempeño de la EFS, analizando los resultados de la evaluación MMD EFS. Con el propósito de mejorar el desempeño, el equipo de evaluación debe enfocarse en explicar el desempeño deficiente, pero también puede ser útil analizar áreas más sólidas para ver si hay potencial para el aprendizaje.
3. Una vez identificado algún factor explicativo, el equipo analizará otros factores más profundos que puedan justificar ese factor en particular. Este “análisis de causa raíz” debe continuar hasta que el equipo haya identificado aquello que pueda considerarse como el principal factor subyacente a cada área de desempeño. Cabe destacar que las causas de un desempeño débil en materia de fiscalización a menudo se hallan en áreas que no están relacionadas directamente con la auditoría, por ejemplo, en los procesos organizacionales de la EFS. Resulta útil agrupar los factores subyacentes identificados en categorías (factores internos, capacidad institucional, factores externos).
4. Puede resultar de utilidad reflexionar acerca de si los factores subyacentes son internos, si se encuentran vinculados con la capacidad institucional, o son factores externos. Esto podría brindar información acerca de la posibilidad de que tales factores sean abordados directamente por la propia EFS.
5. Finalmente, el equipo completará la sección dejando constancia de los resultados del análisis y centrándose en los hallazgos de desempeño más importantes y en los factores explicativos identificados.

#### **(ii) El valor y beneficios de las Entidades Fiscalizadoras Superiores – Marcando una diferencia en la vida de los ciudadanos:**

Esta sección explora el valor y los beneficios de la EFS analizando el impacto de su trabajo en la sociedad en la que opera. En otros términos, su objetivo es mostrar las implicaciones más amplias de los hallazgos de la evaluación MMD EFS y ayudar a entender cómo las fortalezas y debilidades de la EFS son importantes

para el país en cuestión. El análisis debe identificar los factores que posibilitan o restringen el impacto de la EFS.

El valor y los beneficios de la EFS se pueden clasificar en tres grandes categorías, en línea con la INTOSAI-P 12 *El valor y beneficios de las EFS – Marcando una diferencia en la vida de los ciudadanos.*<sup>7</sup>

- **Fortalecer la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad del gobierno y las entidades del sector público** – a través de actividades de auditoría, elaboración de informes y publicación de hallazgos.
- **Demostrar la relevancia continua para los ciudadanos, el Parlamento y otras partes interesadas** – dando respuesta a los acontecimientos y temas de preocupación en el país, utilizando una comunicación proactiva y eficaz, y apoyando el cambio en el Gobierno y las entidades públicas.
- **Ser una organización modelo liderando con el ejemplo** – a través de una buena gobernanza, transparencia y rendición de cuentas sobre el desempeño de la EFS; siguiendo las normas éticas; promoviendo una cultura de calidad y mejora continua, así como aprendiendo y compartiendo conocimiento, entre otros.

Esta sección no debe tener como objetivo examinar el grado en que el gobierno y las entidades públicas cumplen, de hecho, con los objetivos de transparencia, integridad y rendición de cuentas. Lo anterior también depende del entorno de la gestión financiera pública y gobernanza. No obstante, esta sección debe proporcionar una evaluación del grado en que la EFS *contribuye* a esos objetivos. Además, debe poner especial atención al impacto de la EFS cuando ésta no es capaz de cumplir con su mandato, por ejemplo, cuando no es capaz de auditar a todos los clientes de acuerdo con el alcance, la frecuencia y los plazos mandatados.

Una pregunta clave que el equipo evaluador debe procurar responder es: *¿Cuáles fueron las cosas más relevantes que la EFS hizo durante los últimos dos años y qué resultados obtuvieron?* Este análisis debe basarse, en la medida de lo posible, en ejemplos concretos de maneras en que la EFS ha marcado una diferencia en la vida de los ciudadanos.

Esta sección también debe utilizarse para identificar los distintos factores que favorecen o restringen el valor y los beneficios de la EFS. Al igual que en el análisis de la sección i), dichos factores pueden ser internos y estar bajo el control de la EFS, como sus esfuerzos de comunicación y relación con las partes interesadas. También pueden ser factores externos que, no obstante, la EFS puede intentar influenciar, como limitaciones a su independencia y marco legal. Finalmente, puede tratarse de factores externos totalmente fuera del control de la EFS, como el sistema de gobierno del país y el entorno en que se desarrolla la gestión financiera pública. Identificar si los principales impedimentos para producir un impacto mayor están dentro o fuera del control de la EFS, le ayudará a determinar hacia dónde dirigir sus esfuerzos para mejorar la situación.

#### Fuentes potenciales de información

---

<sup>7</sup> En el Anexo 3 se demuestra cómo los principios del INTOSAI-P 12 se miden a través del MMD-EFS.

La información que permite realizar el análisis descrito en esta sección puede obtenerse a partir de las siguientes fuentes:

- Hallazgos e impacto de auditorías específicas, identificadas en el informe anual de la EFS, entrevistas con representantes de la EFS y otras partes interesadas, análisis de una muestra de informes de auditoría e informes del propio país sobre el valor y beneficios de la EFS.
- Análisis de los evaluadores basados en otras secciones del ID-EFS.
- Análisis del propio desempeño de la EFS respecto a sus objetivos estratégicos, por ejemplo, aplicando medidas de desempeño como los beneficios financieros y no financieros, y el porcentaje de recomendaciones implementadas (si corresponde).
- Análisis del impacto de las recomendaciones de la EFS: Si los datos relacionados con la implementación de las recomendaciones de la EFS están disponibles, la parte proporcional de las recomendaciones que hubieran sido implementadas por las entidades auditadas, en forma parcial o total, sería una cifra interesante a tener en cuenta para evaluar la credibilidad y legitimidad de la EFS en un entorno institucional más amplio.
- Cualquier evaluación existente sobre el entorno de gobernanza del país y el sistema de gestión financiera pública (por ejemplo, informes del Banco Mundial, del FMI, de donantes bilaterales, de la OCDE, de Transparencia Internacional, de la *International Budget Partnership*, y la evaluación PEFA).

### **(iii) Análisis de los esfuerzos de desarrollo de capacidades de la EFS y perspectivas para futuras mejoras**

Esta sección debe analizar las perspectivas para futuras mejoras en el desempeño de la EFS, basándose en un resumen de los esfuerzos de desarrollo de capacidades, actuales y planeados, según se indican en la sección 5 del ID-EFS.

Asimismo, debe evaluar el enfoque de la EFS para la planeación e implementación de sus iniciativas de desarrollo de capacidades. Es factible que los siguientes factores institucionales contribuyan al desarrollo efectivo de capacidades de la EFS.<sup>8</sup>

- **Liderazgo y sentido de pertenencia** de la planeación, implementación y monitoreo del desarrollo de capacidades, colocando a la EFS en el centro de las actividades de gestión del cambio.
- **Armonización y alineamiento** del respaldo a la EFS desde y entre la INTOSAI y la comunidad de donantes, asegurando que todo el apoyo se alinee detrás de planes idénticos dirigidos por la EFS y se coordine adecuadamente entre las distintas partes.
- **Sostenibilidad de las actividades de desarrollo de capacidades**, incluido el grado en que el enfoque forma y usa expertos de la EFS y de la región de la INTOSAI y permiten a los auditores disponer de suficiente tiempo para participar en actividades de desarrollo de capacidades.

También se recomienda que esta sección contenga reflexiones acerca de lo siguiente:

---

<sup>8</sup> Para mayor información sobre el desarrollo de capacidades de la EFS, favor de referirse a las “Buenas Prácticas para el Apoyo a Entidades Fiscalizadoras Superiores”, OCDE (2011).

- Si las iniciativas orientadas al desarrollo de capacidades, actuales y planificadas, abordan las causas fundamentales del desempeño de la EFS identificadas mediante esta evaluación. Las causas fundamentales deberían describirse en la sección dedicada a la evaluación integrada de la forma expuesta en la Sección c) i).

El ID-EFS debe considerar experiencias recientes y en curso en relación con estos factores, así como otros factores específicos del país.

La sección y el informe del MMD EFS en su totalidad, deben hacer recomendaciones para el futuro programa de desarrollo de capacidades, sin incluir ningún juicio acerca de si el programa de desarrollo de capacidades de la EFS es adecuado, apropiado y viable. La EFS debe impulsar tales consideraciones en un proceso separado y complementario.

---

#### **d) Uso de los Resultados de la Evaluación por parte de la Alta Dirección de la EFS**

---

Esta sección debe utilizarse para registrar cómo el Titular y la Alta Dirección de la EFS pretenden utilizar los resultados de la evaluación. Independientemente de si la evaluación se realiza o no como una autoevaluación, una evaluación entre pares de la INTOSAI, o una evaluación externa, esta sección debe ser preparada por la propia EFS. Lo ideal sería que formara parte del informe principal, pero también se puede formular como un documento separado. En la práctica, será la última sección a completar, dado que la dirección de la EFS debe expresar su reacción respecto al ID-EFS completo.

---

### **Capítulo 1. Metodología de la Evaluación**

---

El informe sobre el desempeño de la EFS debería contener un capítulo separado dedicado a la metodología. En este capítulo debería explicarse:

- El alcance de la evaluación, señalándose toda limitación o ampliación de dicho alcance en relación con la metodología general del MMD-EFS.
- Si correspondiese, las modificaciones del alcance en relación con lo expresado en los Términos de Referencia de la evaluación. También debería explicarse el motivo subyacente a tales modificaciones.
- Los mecanismos de gestión de la calidad instrumentados para garantizar la calidad de la evaluación.
- El equipo evaluador y sus competencias con respecto a la realización de la evaluación mediante el MMD-EFS.
- Los métodos utilizados para la recopilación de datos.
- Las principales fuentes de información utilizadas.
- De qué modo y en qué medida se realizaron entrevistas.
- Qué expedientes de auditoría se incorporaron a la muestra y el modo en que se constituyó dicha muestra.
- Cómo se analizó la evidencia para asignar puntuaciones a los indicadores y extraer conclusiones sobre el desempeño de la EFS.

En el capítulo sobre metodología también deberían plantearse todas las cuestiones relacionadas con los riesgos detectados durante la evaluación, o previamente a ella, y su gestión. Por ejemplo, podrían incluirse cuestiones relacionadas con la evidencia, y aplicarse la metodología de ‘no puntuación’ a cualquier indicador, cuando el nivel de actividad de una EFS sea bajo, o resulte difícil obtener información documentada.

En este capítulo también debería mencionarse el enfoque para el desarrollo del Capítulo 3 y cuestiones relacionadas con la evidencia, como la falta de evaluaciones nacionales a las que pueda recurrirse como fuente.

---

## **Capítulo 2. Metodología de Puntuación del MMD EFS**

---

En este capítulo debe explicar la metodología de puntuación genérica aplicable a la evaluación mediante el MMD-EFS. Se trata de que el lector comprenda la metodología de puntuación de esta herramienta, que constituye la base para la asignación de puntuaciones a los indicadores, dimensiones y criterios. La plantilla para la confección de informes disponible en el sitio web de la IDI ya se ha completado con un texto genérico.

---

## **Capítulo 3. Antecedentes del país y de la EFS**

---

El objetivo de este capítulo es brindar información sobre el país cuya EFS esté siendo evaluada, a fin de entender adecuadamente el contexto más amplio del desempeño de la EFS, así como las principales características de ésta en el país. Se espera que los evaluadores obtengan datos secundarios, incluyendo información sobre evaluaciones y análisis existentes. Las fuentes empleadas deben estar referenciadas en el texto y en la bibliografía.

La información de esta sección se puede recabar de las bases de datos y publicaciones del Banco Mundial, el FMI y la OCDE<sup>9</sup>, de documentos de presupuestos gubernamentales, o de otros análisis existentes de políticas fiscales y de gastos, incluyendo cualquier evaluación reciente sobre Gasto Público y Rendición de Cuentas Financieras (PEFA). El capítulo debe limitarse a los aspectos necesarios para informar acerca del contexto donde opera la EFS.

### **3.1. Descripción de los mecanismos de gobernanza del país y del entorno amplio en el que opera la EFS**

- **El contexto del país** abarca las características económicas y de desarrollo de éste, además de otros factores que lo afectan, incluyendo población, nivel de ingreso, niveles de pobreza y educación, tasa de crecimiento, inflación, principales desafíos de desarrollo, conflictos recientes o actuales y otros factores de fragilidad<sup>10</sup>, asuntos culturales, etc. Estas son cuestiones que pueden afectar el enfoque de las auditorías de la EFS o determinar su habilidad para llevarlas a cabo.
- **Los mecanismos de gobernanza del país** tienen como objetivo describir el contexto institucional general donde actúan las principales partes interesadas, incluyendo el sistema político, la estructura de gobierno (Estado federal, Estado unitario, niveles de gobierno, etc.), las relaciones

---

<sup>9</sup> Por ejemplo: Panorama de las Administraciones Públicas, OCDE.

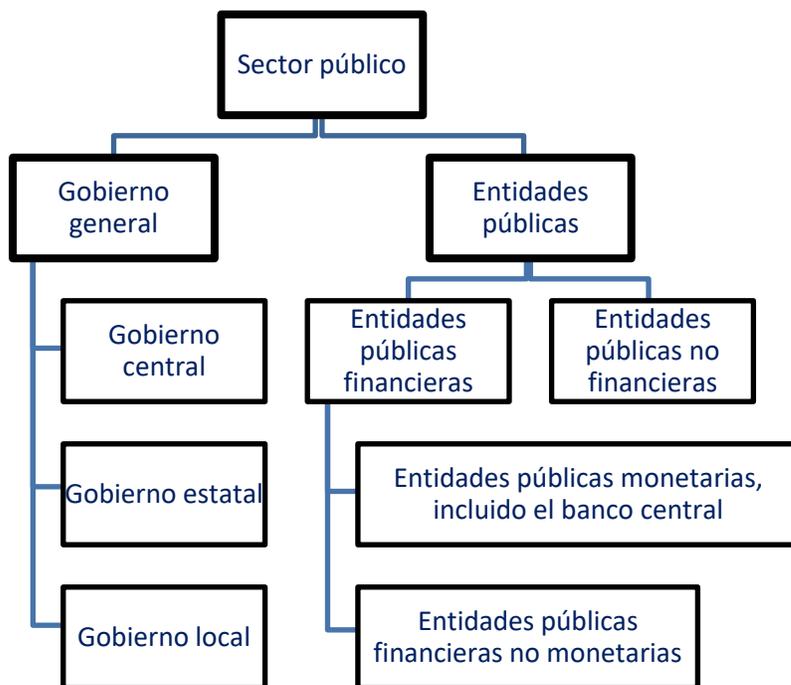
<sup>10</sup> Incluida la impugnación de ingresos derivados de los recursos naturales.

entre los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial; la naturaleza y el rol de los partidos políticos y la competencia política; el papel, la capacidad y la libertad de las organizaciones de la sociedad civil y los medios de comunicación, y los sistemas formales e informales de rendición de cuentas del Estado frente a los ciudadanos. Esta sección también puede incluir análisis e indicadores de gobernanza, según se encuentren disponibles, y comentarios sobre la capacidad, respuesta (a los ciudadanos) y rendición de cuentas por parte del Estado. Tales aspectos deben tenerse en cuenta a la hora de estudiar la relación, las iniciativas y los resultados de la comunicación con las partes interesadas en la sección (c).

### 3.2. Descripción del entorno presupuestario del sector público, incluida la gestión financiera pública y el impacto en el desempeño de la EFS

El propósito de esta sección es brindar un panorama de la estructura del sector público y detalles sobre el presupuesto de este sector, incluyendo las fuentes de ingreso, el desglose de gastos administrativos, funcionales y económicos, y los niveles de deuda e inversiones. Estos datos permiten evaluar la habilidad de la EFS de centrarse en las actividades de gobierno más significativas a la hora de cumplir con su mandato. A continuación, se incluye una clasificación estandarizada de la estructura del sector público a modo de referencia. Cuando corresponda, debe explicarse el papel de los socios para el desarrollo en las finanzas públicas del país, por ejemplo, apoyo directo al presupuesto. Esta sección también debe especificar los mecanismos de auditoría que se aplican a distintas áreas del sector público, indicando el(los) mandato(s) fiscalizador(es) de la(s) organización(es) cubierta(s) en la evaluación.

Diagrama 3. Estructura del sector público<sup>11</sup>



<sup>11</sup> Fuente: Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas 2001, FMI.

Debe incluirse información resumida sobre el presupuesto del sector público en su totalidad, indicando específicamente los presupuestos totales de los órganos comprendidos dentro del mandato de la EFS y de cualquier otro órgano dentro del alcance de la evaluación. Podría ser de utilidad presentar la información en el siguiente formato:

<b>Ingresos o gastos reales o presupuestados clasificados como administrativos o funcionales (como porcentaje del presupuesto total o resultado real)</b>						
	Año Fiscal 1		Año Fiscal 2		Año Fiscal 3	
	Ingreso	Gasto	Ingreso	Gasto	Ingreso	Gasto
Salud						
Educación						
Defensa						
Seguridad Social						
Etc.						

Esta sección también debe proporcionar una descripción narrativa de los aspectos claves del sistema de gestión financiera pública (GFP) que sean de particular importancia para el funcionamiento de la EFS. La EFS depende de las aportaciones de ese sistema, y que sus resultados sean utilizados por otros en dicho sistema. En el largo plazo, la EFS puede contribuir al fortalecimiento del sistema GFP actuando como una organización modelo y liderando con el ejemplo, pero no es responsable del desempeño de otras partes del sistema. Debe mencionarse también el desempeño de factores críticos del sistema GFP, incluido su impacto en diferentes aspectos del desempeño de la EFS. Esta sección debe resumir los principales esfuerzos de reforma hechos recientemente en materia de GFP. Es de particular importancia describir el marco de elaboración de informes financieros del sector público del país, ya que tiene implicaciones para la puntuación de los indicadores de auditoría financiera del MMD EFS. Podrían cubrirse los siguientes aspectos del sistema GFP (y las posibles fuentes de información), aunque esta lista no es exhaustiva:

- Contratación pública (ID-24 PEFA<sup>12</sup> y la “Metodología para la evaluación de los sistemas nacionales de adquisiciones públicas” de la OCDE/CAD (MAPS, en inglés).
- Auditoría interna (ID-26 PEFA).
- Informes financieros anuales (ID-29 PEFA).
- Auditoría externa (ID-30 PEFA).
- Escrutinio legislativo de los informes de auditoría externa (ID-31 PEFA).
- Transparencia del proceso presupuestario (Índice de Presupuesto Abierto<sup>13</sup>)
- Participación pública en el proceso presupuestario (Índice de Presupuesto Abierto)

### **3.3. Descripción del marco legal e institucional, estructura organizacional y recursos de la EFS**

Esta sección debe incluir antecedentes que sean específicamente relevantes a la EFS, incluidas las disposiciones constitucionales que rigen a la EFS y al Titular de esta, así como el marco legal que la

<sup>12</sup> Versión 2016 del marco PEFA. Para orientación sobre los indicadores relevantes a tomar en cuenta a partir de evaluaciones PEFA anteriores a 2016, favor de consultar el sitio Web/marco PEFA ([www.pefa.org](http://www.pefa.org)).

<sup>13</sup> De la International Budget Partnership (IBP)

gobierna. Debe aclarar si la EFS sigue el modelo legislativo (Parlamentario), jurisdiccional (Tribunal) o cualquier otro modelo (por ejemplo, híbrido) y si es gobernada por un único titular o por un órgano responsable de la toma de decisiones (por ejemplo, una junta, jueces).

Esta sección debe señalar los aspectos centrales del mandato de la EFS, incluyendo sus responsabilidades y el alcance de sus actividades (éstas, en algunos casos, pueden abarcar actividades fuera del alcance de la auditoría del sector público, según se define en el IFPP), y explicar la estructura organizacional de la EFS (incluyendo el tamaño y la ubicación de sus principales oficinas de representación). También deben describirse el mandato y la relación con otros órganos responsables de fiscalizar al sector público, incluyendo las áreas donde exista duplicidad de funciones, omisiones, cualquier responsabilidad de la EFS en materia de supervisión y regulación, y mecanismos de coordinación.

Asimismo, debe brindar información acerca de cómo la EFS obtiene sus recursos y financiamiento (incluidas las cifras de personal y presupuestos) y, en lo posible, información objetiva acerca de si los recursos y finanzas de la EFS son adecuados para permitir que ésta cumpla con su mandato. Debe indicar el presupuesto que la EFS considera necesario para poder cumplir con su mandato, la suma solicitada por el órgano que determina su presupuesto, el monto presupuestario aprobado (el original y cualquier otro tras una revisión anual) y la suma puesta efectivamente a disposición de la EFS (si fuera diferente).

Finalmente, esta sección debe explicar a quién le reporta la EFS y la función de la Legislatura, las comisiones legislativas y cualquier otro órgano judicial en la revisión de los informes de la EFS, así como el rol de otras instituciones involucradas en la gobernanza de la EFS. El funcionamiento de la Legislatura y de sus respectivas comisiones, el papel de los partidos políticos y la naturaleza de la competencia política también deben incluirse en la evaluación.

---

#### **Capítulo 4. Evaluación del desempeño de la EFS**

---

El objetivo de este capítulo es proporcionar una evaluación de los elementos claves de desempeño de la EFS, medidos en función de una serie de indicadores, e informar sobre cualquier variación en el desempeño (en el caso de las evaluaciones repetidas).

A modo de referencia, la extensión de esta sección es de 30-40 páginas y su estructura es la siguiente:

Evaluación de los seis ámbitos de desempeño de las EFS (puntuación de los indicadores basada en evidencia)

- 4.1. Ámbito A: Independencia y marco legal
- 4.2. Ámbito B: Gobernanza interna y ética
- 4.3. Ámbito C: Calidad de la auditoría y elaboración de informes
- 4.4. Ámbito D: Gestión financiera, activos y servicios de apoyo
- 4.5. Ámbito E: Recursos humanos y capacitación
- 4.6. Ámbito F: Comunicación y gestión de las partes interesadas

Cada una de estas secciones analiza los indicadores relevantes en orden. Dicho análisis debe hacer una distinción entre:

- La evaluación de la situación actual (análisis basado en indicadores).
- Los informes de avance, según sea el caso (cambios recientes en el desempeño y reformas implementadas a partir de cualquier evaluación anterior).

#### **Informe del análisis basado en indicadores**

El análisis dirigido por indicadores se puede informar de la siguiente manera:

- El texto explica las principales fortalezas y debilidades del desempeño de la EFS según las evalúa el propio indicador y proporciona la puntuación general de éste. El texto también debe mencionar los asuntos más relevantes de desempeño observados que no sean medidos por el indicador.
- Para cada dimensión del indicador, el texto explica la lógica de puntuación en el nivel específico (0, 1, 2, 3 o 4) y la evidencia principal (incluyendo datos cuantitativos) usada para sustentar la puntuación. Se indica cualquier asunto vinculado con la confiabilidad o carácter oportuno de los datos o la evidencia. Si la dimensión de algún indicador no tiene puntuación, se debe explicar por qué (por ejemplo, dimensión no aplicable).
- Se brinda una tabla que resume la puntuación general y por dimensión, junto con una breve explicación de la puntuación. En el caso de todas las dimensiones, es más fácil hacer un seguimiento de ellas si se determina qué criterios se cumplen y cuáles no.

#### Evaluaciones repetidas: Informe sobre el avance

La información sobre las variaciones en el desempeño debería reflejarse en la Sección c) *Hallazgos y Observaciones Claves sobre el Desempeño e Impacto de la EFS* y en anexos.<sup>14</sup> Para cada indicador y dimensión del indicador, el informe debe reflejar la dinámica de las reformas en el país. En el caso de las evaluaciones repetidas, los cambios en la puntuación de los indicadores y las dimensiones y las explicaciones de dichos cambios surgirán de los informes sobre el análisis basado en indicadores. No obstante, esto puede que no refleje totalmente el desempeño de la EFS. El informe narrativo debe indicar también los siguientes aspectos para cada indicador:

#### **1. Pequeñas mejoras en el desempeño de la EFS no capturadas por los indicadores**

Por ejemplo, una mejora en la puntualidad de la presentación de los resultados de la auditoría de cumplimiento de la EFS ante la autoridad competente, reduciendo el plazo de ocho a siete meses a partir del cierre del año (cuando no exista un plazo legal establecido). La EFS recibirá todavía una puntuación de 2, pero dicho desempeño ha mejorado.

#### **2. Actividades de desarrollo de capacidades implementadas pero que aún no han tenido un impacto en el desempeño de la EFS**

Por ejemplo, se ha creado una unidad de auditoría de desempeño y actualmente se está desarrollando un manual de auditoría de desempeño, pero aún no está en uso para ese tipo de

---

<sup>14</sup> Se ha confeccionado una plantilla para la presentación de informes, disponible en el sitio web de la IDI.

auditorías. La reforma debe quedar reflejada en el informe de desempeño, aunque todavía no haya tenido un impacto en el desempeño de la EFS.

Cabe destacar que los compromisos de llevar adelante actividades de desarrollo de capacidades específicas en los planes de acción estratégicos y de desarrollo (o de otro tipo) de las EFS no se consideran evidencia sobre las mejoras del desempeño, sino que se analizan en el Capítulo 5, donde se presenta el proceso de desarrollo de capacidades de las EFS.

#### Uso de indicadores de desempeño localizados

Las EFS tienen distintos mandatos y trabajan bajo condiciones diversas, lo cual convierte en un reto desarrollar un marco para la medición global que incluya todos los elementos de la capacidad y el desempeño pertinentes a todas las EFS. El MMD EFS se basa en buenas prácticas comunes compartidas por un gran número de EFS y que han quedado plasmadas en las ISSAI y otras guías de buenas prácticas internacionales. Cuando las EFS tienen el mandato de invertir una cantidad importante de recursos en actividades que no están comprendidas dentro del MMD EFS, los evaluadores podrán considerar si es apropiado desarrollar y aplicar un pequeño número de indicadores de desempeño localizados. En tales casos, resulta una buena práctica:

- Explicar la lógica detrás de cualquier indicador adicional.
- Desarrollar nuevos indicadores que sigan la misma estructura que los indicadores del MMD EFS, en lugar de modificar los indicadores del MMD EFS existentes.
- Acordar una definición del término indicador y los criterios mínimos para la puntuación de cada dimensión antes de iniciar la evaluación MMD EFS.
- Divulgar la definición de indicador y los criterios mínimos para la puntuación de cada dimensión (por ejemplo, mediante un anexo al ID-EFS).
- Incluir el indicador en el ámbito correspondiente dentro del informe de desempeño:

Muchas EFS han desarrollado indicadores de desempeño específicos para medir la consecución de sus objetivos estratégicos. Tales indicadores pueden complementar la imagen de las fortalezas y debilidades individuales de la EFS y de sus variaciones en términos de desempeño en el transcurso del tiempo, enfocándose en el desempeño frente a las prioridades estratégicas de la EFS. Los evaluadores deben considerar los méritos de incluir tales indicadores en el ID-EFS. En este sentido, los factores a tener en cuenta son: si ya existe un indicador y sistema de puntuación definidos; si existen medidas básicas y habituales de desempeño; y si hay un proceso establecido de recopilación de datos sometido a aseguramiento de la calidad. De acuerdo con la naturaleza de los indicadores, los mismos podrían incluirse en los ámbitos correspondientes o bien en la sección (c) *Hallazgos y Observaciones Claves sobre el Desempeño e Impacto de las EFS*.

---

### **Capítulo 5. Proceso de desarrollo de capacidades de la EFS**

---

El objetivo de este capítulo es describir el avance reciente logrado por la EFS en mejorar su desempeño y sus actuales iniciativas de desarrollo de capacidades.

A modo de referencia, la longitud de esta sección es de 3-4 páginas. La misma debe aportar la siguiente información.

### **5.1. Descripción de las reformas recientes y en curso**

Esta sección debe resumir las reformas recientes y en curso más importantes para brindar una visión general del avance logrado por la EFS en su desarrollo de capacidades. Debe especificar las distintas formas y mecanismos de financiamiento del apoyo recibido, incluidos los programas globales y regionales de la INTOSAI, los programas de apoyo entre EFS pares y los programas apoyados por los donantes.

### **5.2. Uso de los resultados de la EFS por parte de proveedores externos de apoyo financiero**

Esta sección debe proporcionar una evaluación cualitativa acerca de cómo los proveedores externos de apoyo financiero utilizan los resultados de las auditorías de la EFS con el propósito de informar, evaluar y desarrollar sus propios programas y proyectos, y si esto aumenta la credibilidad, capacidad e independencia de la EFS. Debe examinar si y cómo los proveedores de apoyo recurren a la EFS para auditar los proyectos y programas que financian, si esto tiene en cuenta las restricciones de capacidades de la EFS, y si se hace en un modo que apunte a un ulterior desarrollo de la EFS (como auditorías conjuntas). Asimismo, debe examinar los mecanismos implementados para asegurar que la auditoría de proyectos y programas con financiamiento externo no se lleve a cabo en detrimento del mandato principal de fiscalización que debe cumplir la EFS.

Cuando una administración pública recibe apoyo financiero, se aplican procedimientos nacionales de fiscalización si la auditoría de los fondos es responsabilidad de la EFS en el país receptor. *El pleno uso de sistemas nacionales de auditoría* significa que los proveedores externos de apoyo financiero se basan en las opiniones y/o informes de auditoría emitidos por la EFS sobre: los estados financieros de la administración pública correspondiente; el cumplimiento de las reglas, leyes y normativa, y la economía, eficiencia y eficacia de los programas de dicha administración. Los proveedores externos de apoyo financiero no deben hacer ningún pedido adicional de procedimiento de auditoría a las EFS. Como alternativa, se recurre al *uso complementario de los sistemas de auditoría del país* cuando los proveedores externos de apoyo financiero acuden a la EFS de ese país, ya sea para realizar las auditorías por sí misma o subcontratar el trabajo fiscalizador, pero requieren auditorías específicas y/o auditorías acordes con normas y procedimientos distintos a aquéllos normalmente utilizados por la EFS<sup>15</sup>.

En relación con la Ayuda Oficial al Desarrollo, las encuestas 2006 y 2011 de seguimiento de la Declaración de París establecieron los criterios para determinar si los socios para el desarrollo aplicaban procedimientos nacionales de auditoría, incluyendo cualquier mecanismo adicional de fiscalización que hubiera sido solicitado por dichos socios. La encuesta de la Declaración de París considera que el “uso completo” de la EFS implica que las normas de auditoría no sean diferentes a las adoptados por la EFS y que la EFS no debería necesitar revisar su ciclo de auditoría para auditar los fondos de los socios para el desarrollo. El contenido de esta sección debe nutrirse de la discusión con la EFS y los principales socios

---

<sup>15</sup> Adaptado de la *Practitioners Guide to Using Country Systems* (Guía práctica sobre cómo usar los sistemas nacionales), página 66, OCDE.

para el desarrollo, así como de las evaluaciones existentes sobre la cooperación para el desarrollo (por ejemplo, la encuesta de la Declaración de París –Indicador 5a– y el proceso de Seguimiento de la Alianza de Busán (Indicador 9b), destacando el uso de los sistemas del país.

---

**Anexo 1<sup>16</sup>: Resumen de indicadores de desempeño y (cuando sea aplicable) seguimiento del desempeño en el tiempo**

---

Este anexo contiene una tabla que resume los indicadores de desempeño de la EFS. Para cada indicador, la tabla especifica la puntuación asignada junto con una breve explicación de la misma.


---

**Anexo 2: Reseña detallada de la puntuación de la evaluación**

---

En este anexo se ofrecerá una reseña detallada sobre los resultados de las evaluaciones, lo que incluye qué criterios se consideran cumplidos, no cumplidos o no aplicables.

---

**Anexo 3: Fuentes de información y evidencia para sustentar la puntuación de indicadores**

---

Este anexo debe incluir las fuentes de información y evidencia específicas utilizadas para avalar la puntuación de cada indicador. Este contenido será una guía útil para realizar futuras evaluaciones y garantizará que la puntuación de los indicadores que se asigne en futuras evaluaciones pueda compararse con la de evaluaciones anteriores. Obsérvese que, para la repetición de una evaluación, el Anexo 3 incluirá un monitoreo de la variación en el desempeño. Esto abarca una reseña del modo en que el desempeño ha variado entre la repetición de la evaluación y la evaluación de referencia. Para tales evaluaciones, las fuentes de información y evidencia que respaldan las puntuaciones asignadas a los indicadores se reflejarán en el Anexo 4.

---

<sup>16</sup> Para una reseña más detallada del contenido y el formato de los anexos, remítase a las plantillas del informe del MMD-EFS donde hallará: 1) una evaluación independiente y 2) una repetición de la evaluación, disponible en el sitio web de la IDI.

### 3. Conjunto de indicadores de desempeño de las EFS

#### 3.1. Información general de los indicadores, incluidas las dimensiones

Indicador	Página	Ámbito	Dimensiones
	53	<b>A. Independencia y marco legal</b>	
EFS-1	54	Independencia de la EFS	(i) Marco constitucional eficaz y apropiado (ii) Independencia/autonomía financiera (iii) Independencia/autonomía organizacional (iv) Independencia del Titular y funcionarios de la EFS
EFS-2	59	Mandato de la EFS	(i) Mandato suficientemente amplio (ii) Acceso a la información (iii) Derecho y obligación de informar
	63	<b>B. Gobernanza interna y ética</b>	
EFS-3	64	Ciclo de planeación estratégica	(i) Contenido del plan estratégico (ii) Contenido del plan anual/plan operativo (iii) Proceso de planeación organizacional (iv) Monitoreo y elaboración de informes sobre el desempeño
EFS-4	68	Entorno de control organizacional	(i) Entorno de control interno – Ética, integridad y estructura organizacional (ii) Sistema de control interno (iii) Sistema de control de calidad (iv) Sistema de aseguramiento de la calidad
EFS-5	74	Auditorías subcontratadas	(i) Proceso de selección de auditores contratados (ii) Control de calidad de las auditorías subcontratadas (iii) Aseguramiento de calidad de las auditorías subcontratadas
EFS-6	78	Liderazgo y comunicación interna	(i) Liderazgo (ii) Comunicación interna
EFS-7	80	Planeación general de auditoría	(i) Proceso de planeación general de auditoría (ii) Contenido general del plan de auditoría
	83	<b>C. Calidad de la auditoría y elaboración de informes</b>	
EFS-8	86	Alcance de la auditoría y alcance del control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión	(i) Alcance de la auditoría financiera (ii) Alcance, selección y objetivo de la auditoría de desempeño (iii) Alcance, selección y objetivo de la auditoría de cumplimiento (iv) Alcance del control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión
EFS-9	94	Normas de la auditoría financiera y gestión de la calidad	(i) Normas y políticas de la auditoría financiera (ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría financiera (iii) Control de calidad en la auditoría financiera
EFS-10	100	Proceso de auditoría financiera	(i) Planeación de las auditorías financieras (ii) Implementación de las auditorías financieras

Indicador	Página	Ámbito	Dimensiones
			(iii) Evaluación de la evidencia de auditoría y elaboración de conclusiones e informes sobre las auditorías financieras
EFS-11	106	Resultados de la auditoría financiera	(i) Presentación oportuna de los resultados de la auditoría financiera (ii) Publicación oportuna de los resultados de la auditoría financiera (iii) Seguimiento de la EFS sobre la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría financiera
EFS-12	111	Normas de la auditoría de desempeño y gestión de la calidad	(i) Normas y políticas de la auditoría de desempeño (ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría de desempeño (iii) Control de calidad en la auditoría de desempeño
EFS-13	116	Proceso de la auditoría de desempeño	(i) Planeación de las auditorías de desempeño (ii) Implementación de las auditorías de desempeño (iii) Informe sobre las auditorías de desempeño
EFS-14	124	Resultados de la auditoría de desempeño	(i) Presentación oportuna de los informes sobre auditoría de desempeño (ii) Publicación oportuna de los informes sobre auditoría de desempeño (iii) Seguimiento de la EFS sobre la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría de desempeño
EFS-15	125	Normas de la auditoría de cumplimiento y de la gestión de la calidad	(i) Normas y políticas de la auditoría de cumplimiento (ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría de cumplimiento (iii) Control de calidad en la auditoría de cumplimiento
EFS-16	130	Proceso de la auditoría de cumplimiento	(i) Planeación de las auditorías de cumplimiento (ii) Implementación de las auditorías de cumplimiento (iii) Evaluación de la evidencia de auditoría y elaboración de conclusiones e informes sobre las auditorías de cumplimiento
EFS-17	139	Resultados de la auditoría de cumplimiento	(i) Presentación oportuna de los resultados de la auditoría de cumplimiento (ii) Publicación oportuna de los resultados de la auditoría de cumplimiento (iii) Seguimiento de la EFS sobre la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría de cumplimiento
EFS-18	138	Marco legal jurisdiccional y sistema para garantizar la calidad del control de las cuentas	(i) Normas jurisdiccionales, reglamentos y políticas internas (ii)  Control de cuentas: calidad y competencia del personal

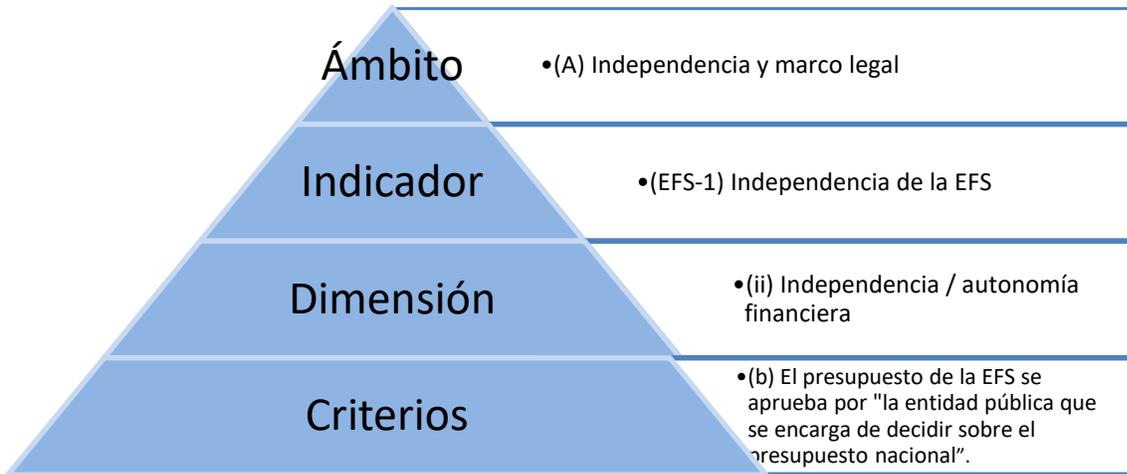
Indicador	Página	Ámbito	Dimensiones
		<i>(para EFS con funciones jurisdiccionales)</i>	

EFS-19	146	Actividades jurisdiccionales ( <i>para EFS con funciones jurisdiccionales</i> )	(i) Planificación del control de cuentas (ii) Realización del control de cuentas (iii) Procedimientos legales - Proceso de toma de decisiones (iv) Procedimientos legales - Decisión final
EFS-20	143	Resultados de los procedimientos legales ( <i>para EFS con funciones jurisdiccionales</i> )	(i) Notificación de los resultados (ii) Publicación de los resultados (iii) Seguimiento por parte de la EFS de la implementación de los resultados
	<b>145</b>	<b>D. Gestión financiera, activos y servicios de apoyo</b>	
EFS-21	146	Gestión financiera, activos y servicios de apoyo	(i) Gestión financiera (ii) Planeación y uso eficaz de los activos y la infraestructura (iii) Servicios de apoyo administrativo
	<b>149</b>	<b>E. Recursos humanos y capacitación</b>	
EFS-22	151	Gestión de recursos humanos	(i) Función de Recursos Humanos (ii) Estrategia de Recursos Humanos (iii) Contratación de recursos humanos (iv) Remuneración, promoción y bienestar del personal
EFS-23	154	Desarrollo profesional y capacitación	(i) Planes y procesos para el desarrollo profesional y la capacitación (ii) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría financiera (iii) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría de desempeño (iv) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría de cumplimiento
	<b>158</b>	<b>F. Comunicación y gestión de las partes interesadas</b>	
EFS-24	159	Comunicación con los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial	(i) Estrategia de comunicación (ii) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Legislativo (iii) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Ejecutivo (iv) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Judicial y las agencias de investigación y fiscalías
EFS-25	163	Comunicación con los medios, los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil	(i) Buenas prácticas de comunicación con los medios (ii) Buenas prácticas de comunicación con los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil

### 3.2. Metodología de puntuación

El MMD EFS se compone de seis ámbitos: Cada uno de ellos abarca una serie de indicadores que en total suman 25, incluyendo tres indicadores para las EFS con funciones jurisdiccionales. Cada indicador comprende entre dos y cuatro dimensiones, que pueden contener varios criterios. El Diagrama 4 a continuación ilustra, con un ejemplo, cómo está conformado el sistema de indicadores.

Diagrama 4. Terminología del MMD EFS



#### 3.2.1. Puntuación de las dimensiones

A continuación se brinda una guía sobre cómo evaluar cada indicador. La calificación de cada dimensión se basa en una fórmula de puntuación establecida, desarrollada de acuerdo con el número e importancia relativa de los criterios enumerados. La puntuación de cada dimensión brinda la base para puntuar cada indicador (véase la sección 3.2.3).

#### Cómo leer los criterios

En muchos casos, los criterios se obtienen directamente de los INTOSAI-P y las ISSAI en el IFPP, o bien de otras buenas prácticas internacionales y la referencia correspondiente se indica en letra cursiva después de los criterios, por ejemplo, *INTOSAI-P 1:5* se refiere al INTOSAI-P 1 – Declaración de Lima, sección 5; *INTOSAI-P 10:8* se refiere al INTOSAI-P10 – Principio 8 de la Declaración de México; la *ISSAI 140: pág. 8* se refiere a la ISSAI 140 – Control de calidad para las EFS, página 8, y la *ISSAI 100:39* se refiere a la ISSAI 100 – Principios fundamentales de auditoría del sector público, sección 39.

Los criterios que son citas textuales se indican entre comillas [...]. Algunos criterios no se han obtenido directamente de los INTOSAI-P y las ISSAI (por ejemplo, EFS-13 (i) sobre puntualidad del informe de auditoría). Sin embargo, éstos reflejan conceptos en las ISSAI, los cuales no pueden utilizarse directamente como criterios. En tales casos, los criterios han sido desarrollados por el equipo de trabajo del MMD EFS y la mayoría de ellos fueron sometidos a prueba en la versión piloto del MMD EFS. Tales criterios aparecen con la referencia "Equipo de Trabajo del MMD EFS". En otros casos, los criterios se derivan de un documento específico, pero no representan citas textuales.

En la mayoría de los criterios, se subrayan palabras específicas. El objetivo es facilitar la lectura de los evaluadores para que puedan identificar las palabras clave; no obstante, es obligatorio evaluar todos los aspectos de dichos criterios al momento de establecer si cada uno se cumple o no.

Como regla, deben evaluarse todos los criterios que componen una dimensión. Sin embargo, en el caso de ciertos criterios, es posible que los evaluadores tengan que considerar la idoneidad del criterio en el contexto específico de la EFS en cuestión. Para indicar que éste puede ser el caso, algunos criterios contienen las expresiones “cuando sea adecuado” o “cuando sea relevante”. No obstante, estos criterios revisten la misma importancia que los demás. Para más información sobre los criterios que se consideran “no aplicables”, consulte la sección 3.2.4 *Metodología de no puntuación*.

### **3.2.2. Niveles de puntuación**

Los indicadores y las dimensiones se puntúan mediante una escala numérica del 0 al 4, donde 0 es el nivel más bajo y 4 el más alto. En líneas generales, las puntuaciones corresponden al nivel de desarrollo en el área medida por el indicador conforme a las prácticas de los modelos de capacidades de la INTOSAI.<sup>17</sup> El MMD EFS no brinda una puntuación agregada para el conjunto de las actividades de la EFS, como lo hacen otras herramientas. El nivel de desarrollo y, por lo tanto, las puntuaciones podrán variar ampliamente entre una actividad y otra de la EFS. Los niveles de puntuación 0-4 de los indicadores reflejan el nivel de desarrollo de las distintas actividades, según se describen a continuación:

#### Puntuación 0: La función no se encuentra establecida o apenas opera

La actividad o función no existe, o la función particular sólo existe en nombre.

#### Puntuación 1: El nivel base

La función existe, pero en un nivel básico. Por ejemplo, una EFS que realice auditorías de desempeño pero que lo haga con tanta irregularidad, que no haya sido posible obtener un enfoque sistemático ni la experiencia y el conocimiento acumulados, y que todo ello se refleje en la calidad de su trabajo.

#### Puntuación 2: El nivel de desarrollo

La función existe y la EFS ha empezado a desarrollar e implementar estrategias y políticas relevantes, pero éstas no son completas y no se implementan regularmente. Por ejemplo, la EFS cuenta con un plan estratégico y de acción para el desarrollo, así como con una estrategia de recursos humanos y de comunicación, pero todos ellos son débiles y/o sólo se encuentran parcialmente implementados, ese hecho quedará reflejado en esta puntuación.

#### Puntuación 3: El nivel establecido

La función opera en términos generales conforme a los INTOSAI-P y las ISSAI que comprenden los principios fundamentales de la auditoría del sector público, los requisitos organizacionales y los principios de auditoría relacionados con los tres tipos de auditoría. En el Ámbito C, esto implicaría que las auditorías financieras, de cumplimiento y de desempeño se ejecutan siguiendo, en líneas generales, los principios fundamentales de la auditoría del sector público y los

---

<sup>17</sup> Por ejemplo, el Marco de la AFROSAI-E sobre Creación de Capacidades Institucionales (ICBF, por sus siglas en inglés).

principios de auditoría en el IFPP. Una gran parte de los estados financieros recibidos son sujetos a auditoría financiera. Los informes de auditoría brindan una visión holística sobre el uso de todos los recursos públicos y sobre el desempeño de las entidades auditadas. La mayoría de los informes de auditoría se publican en un formato que resulta apropiado para la audiencia a la cual van dirigidos.

#### Puntuación 4: El nivel gestionado

La función opera de conformidad con los INTOSAI-P y las ISSAI relativos a los principios fundamentales de la auditoría del sector público, los requisitos organizacionales y los principios de auditoría relacionados con los tres tipos de auditoría, y la EFS implementa las actividades de un modo que le permite evaluar y mejorar constantemente su desempeño. En el Ámbito C, las auditorías financieras, de cumplimiento y de desempeño se realizan siguiendo los principios fundamentales de auditoría del sector público contenidos en el marco IFPP y son consideradas, por parte de los clientes de auditoría, como actividades que agregan valor. Asimismo, la EFS se ha sometido a una revisión independiente de sus prácticas de auditoría usando, por ejemplo, la Herramienta para el Diagnóstico del Cumplimiento de las ISSAI (iCAT), confirmando así que las prácticas de auditoría de la EFS cumplen con las normas de auditoría.

También es importante señalar que, incluso con una puntuación máxima, debe quedar claro que la EFS continúa realizando esfuerzos por mantener este nivel de desempeño. Esto podría incluirse en el informe narrativo y vincularse con el análisis de desempeño.

#### **3.2.3. Puntuaciones de los indicadores en el agregado**

Cada una de las dimensiones de un indicador se debe evaluar por separado a fin de obtener la puntuación total de dicho indicador como un todo. La puntuación general de un indicador se calcula utilizando las tablas de conversión que se presentan más adelante. Existen tablas de conversión independientes para los indicadores con dos, tres o cuatro dimensiones respectivamente. Las tablas de conversión se basan en establecer un promedio entre las puntuaciones de las dimensiones individuales.<sup>18</sup>

Los pasos para determinar la puntuación general del indicador son los siguientes:

- 1) Identifique la sección correspondiente en la tabla de conversión, según la cantidad de dimensiones que compongan el indicador que esté puntuando.
- 2) Seleccione la puntuación que le haya dado a cada dimensión en orden ascendente (0, 1, 2, etc.).
- 3) Identifique la línea de la tabla que coincida con la combinación de puntuaciones que haya asignado.
- 4) Seleccione la puntuación general correspondiente al indicador.

#### **3.2.4. Metodología de no puntuación**

En algunos casos puede resultar imposible puntuar un indicador o una dimensión<sup>19</sup>:

---

<sup>18</sup> El método es similar a lo que el marco PEFA denomina el Método 2 (M2).

<sup>19</sup> La metodología de no puntuación ha sido ampliamente adaptada a partir del marco PEFA, donde se emplea para dimensiones no aplicables.

**a) No aplicable (NA)**

Un indicador o una dimensión pueden puntuarse como “NA”. Esto es más probable que ocurra cuando una EFS no tiene el mandato de ejecutar la función que mide el indicador o dimensión en cuestión. El mandato de la EFS se mide dentro del Ámbito A, donde se asigna una puntuación baja si el mandato no es consistente según las buenas prácticas. Los indicadores y las dimensiones de los ámbitos B-F pueden calificarse como “NA” cuando se miden actividades que no forman parte del mandato de la EFS, o bien cuando el aspecto que esté siendo medido no resulta relevante para ésta (por ejemplo, subcontratación del trabajo de auditoría).

Otros casos pueden ser cuando no existe suficiente información disponible para puntuar un indicador o dimensión, o la información requerida no es algo que la EFS esperaría tener. Un ejemplo de este caso ocurre en el Ámbito E, en materia de Recursos Humanos, donde podría resultar difícil obtener documentación sobre los procesos específicos de contratación del personal dada la sensibilidad de dicha información. Otro ejemplo sería si los documentos se perdieran a causa de un incendio o hecho similar. Si, en cambio, la EFS no pudiera aportar la información que se podría esperar que tuviera disponible, el criterio debe considerarse como no cumplido y no como NA. Esto sucedería, por ejemplo, si la EFS no cuenta con un plan estratégico, un presupuesto para una auditoría específica o un manual de auditoría pertinente.

Lo conveniente es decidir qué dimensiones o indicadores se considerarán NA antes de comenzar la evaluación, lo cual deberá quedar registrado en los Términos de Referencia.

**b) Asignación de puntuaciones y puntuaciones en el agregado en casos “Sin puntaje”**

Si una *dimensión* se califica como NA, el indicador general debe calcularse *sin* contar la dimensión en cuestión, por ejemplo, habrá que utilizar la tabla de conversión que sólo contiene tantas dimensiones como usted haya calificado. Por ejemplo, si las puntuaciones de un indicador con tres dimensiones fueran 1, 3 y NA, use la tabla de conversión para indicadores de dos dimensiones. Si se calificara más de una dimensión como NA, entonces la puntuación del indicador general debe ser NA.

Si un criterio dentro de una dimensión se califica como NA, se debe considerar el criterio como cumplido al momento de contar la cantidad de criterios cumplidos de la lista. Por ejemplo, si todos los criterios se cumplen excepto uno que no pudo ser calificado, debe aplicarse la puntuación máxima (“Se cumplen todos los criterios”). Si más de dos criterios se calificaran como NA, la dimensión general debe, como regla, calificarse como NA, sujeto a excepciones que se explican más adelante. Si no se cumple ningún criterio dentro de la dimensión y uno o más criterios han sido calificados como NA, la puntuación de la dimensión debe ser 0. Cuando el impacto de una puntuación NA parezca aumentar considerablemente la puntuación de la dimensión a un nivel que resulte inadecuado, los evaluadores podrán aplicar su juicio profesional y calificar el indicador como NA, en lugar de asignar una puntuación que induzca a error. Asimismo, cuando las dimensiones comprendan varios criterios (por ejemplo, las dimensiones de auditoría donde pueden existir por lo menos ocho y hasta 19 criterios, los evaluadores deben considerar favorecer la puntuación de la dimensión, aun cuando el número de criterios calificados como NA fuera superior a dos. En tales casos, los evaluadores deben aplicar su juicio profesional.

**3.2.5. Tablas de conversión para la puntuación de indicadores**

Puntuación para cada dimensión		Puntuación general
Indicadores de 2 dimensiones		
0	0	0
0	1	0
0	2	1
0	3	1
0	4	2
1	1	1
1	2	1
1	3	2
1	4	2
2	2	2
2	3	2
2	4	3
3	3	3
3	4	3
4	4	4

Puntuación para cada dimensión			Puntuación general
Indicadores de 3 dimensiones			
0	0	0	0
0	0	1	0
0	0	2	1
0	0	3	1
0	0	4	1
0	1	1	1
0	1	2	1
0	1	3	1
0	1	4	2
0	2	2	1
0	2	3	2
0	2	4	2
0	3	3	2
0	3	4	2
0	4	4	2
1	1	1	1
1	1	2	1
1	1	3	2
1	1	4	2
1	2	2	2
1	2	3	2
1	2	4	2
1	3	3	2
1	3	4	3
1	4	4	3
2	2	2	2
2	2	3	2
2	2	4	3
2	3	3	3
2	3	4	3
2	4	4	3
3	3	3	3
3	3	4	3
3	4	4	4
4	4	4	4

Puntuación para cada dimensión				Puntuación general	Puntuación para cada dimensión				Puntuación general
Indicadores de 4 dimensiones					Indicadores de 4 dimensiones				
0	0	0	0	0	1	1	1	1	1
0	0	0	1	0	1	1	1	2	1
0	0	0	2	0	1	1	1	3	1
0	0	0	3	1	1	1	1	4	2
0	0	0	4	1	1	1	2	2	1
0	0	1	1	0	1	1	2	3	2
0	0	1	2	1	1	1	2	4	2
0	0	1	3	1	1	1	3	3	2
0	0	1	4	1	1	1	3	4	2
0	0	2	2	1	1	1	4	4	2
0	0	2	3	1	1	2	2	2	2
0	0	2	4	1	1	2	2	3	2
0	0	3	3	1	1	2	2	4	2
0	0	3	4	2	1	2	3	3	2
0	0	4	4	2	1	2	3	4	2
0	1	1	1	1	1	2	4	4	3
0	1	1	2	1	1	3	3	3	2
0	1	1	3	1	1	3	3	4	3
0	1	1	4	1	1	3	4	4	3
0	1	2	2	1	1	4	4	4	3
0	1	2	3	1	2	2	2	2	2
0	1	2	4	2	2	2	2	3	2
0	1	3	3	2	2	2	2	4	2
0	1	3	4	2	2	2	3	3	2
0	1	4	4	2	2	2	3	4	3
0	2	2	2	1	2	2	4	4	3
0	2	2	3	2	2	3	3	3	3
0	2	2	4	2	2	3	3	4	3
0	2	3	3	2	2	3	4	4	3
0	2	3	4	2	2	4	4	4	3
0	2	4	4	2	2	4	4	4	3
0	2	4	4	2	3	3	3	3	3
0	3	3	3	2	3	3	3	4	3
0	3	3	4	2	3	3	4	4	3
0	3	4	4	2	3	4	4	4	4
0	4	4	4	2	4	4	4	4	4

### 3.3. Indicadores

#### Ámbito A: Independencia y marco legal

El Ámbito A abarca el mandato legal de la EFS y su independencia. El propósito de este ámbito es analizar la base institucional del funcionamiento de la EFS, para ayudar a entender cómo la EFS desempeña su mandato como organización. Se reconoce que la independencia y el marco legal de la EFS no están bajo el control directo de la institución. El marco legal lo establecen otros poderes del Estado. No obstante, este ámbito se ha incluido en el MMD EFS dado que la independencia y el marco legal de la EFS contribuyen significativamente a su eficacia. Es posible que las EFS también procuren influenciar cualquier restricción derivada de las limitaciones en su mandato o independencia.

El INTOSAI-P 1 (Declaración de Lima) y el INTOSAI P-10 (Declaración de México sobre la Independencia de las EFS) son las fuentes principales de mejores prácticas para este ámbito. El INTOSAI-P 1 establece la importancia de las EFS independientes y el INTOSAI-P 10 ahonda más al respecto. Estipula que la EFS tendrá independencia financiera y organizacional y que la independencia del Titular de la EFS debe estar garantizada, incluida la seguridad de su cargo y su inmunidad legal en el cumplimiento normal de sus funciones. Más aún, la EFS debe estar exenta de cualquier directiva o injerencia por parte del Poder Legislativo o el Ejecutivo en el cumplimiento de sus funciones, incluso en la obtención de información y la generación de informes sobre su labor. Existen algunos prerrequisitos importantes para el funcionamiento de las EFS, si bien los mecanismos para la ejecución de estas funciones pueden variar según el modelo de EFS y el contexto del país. Por ejemplo, las EFS con funciones jurisdiccionales se caracterizan por su “equidistancia” respecto al Poder Legislativo y al Ejecutivo: son tan independientes del Legislativo como del Ejecutivo.

#### **Indicadores de desempeño:**

EFS-1: Independencia de la EFS

EFS-2: Mandato de la EFS

#### Vínculo con otros ámbitos

Los resultados del Ámbito A pueden afectar los resultados y la habilidad de evaluar otros indicadores. La falta de independencia organizacional puede limitar las prácticas de contratación, medidas dentro del Ámbito E. Si ese fuera el caso, es posible que los criterios o dimensiones relevantes no sean aplicables y, por lo tanto, deben puntuarse en consecuencia. Del mismo modo, una EFS no debe ser penalizada si la evaluación del indicador EFS-2 muestra que ésta tiene limitado su mandato de auditoría. Esto tendrá consecuencias para la puntuación de los indicadores en el Ámbito C.

## **EFS-1: Independencia de la EFS**

La importancia de una Entidad Fiscalizadora Superior objetiva, que funciona de manera eficaz, es la esencia para medir su independencia. De acuerdo con el INTOSAI-P 1, esto sólo se puede lograr si la EFS es independiente de la entidad auditada y está protegida contra cualquier influencia externa. El indicador EFS-1 mide el grado de independencia del que goza la EFS evaluando los aspectos clave de dicha independencia según han sido identificados por los propios miembros de la INTOSAI, a través de la Declaración de Lima (INTOSAI-P 1) y la Declaración de México (INTOSAI-P 10).

Es necesario reconocer el fundamento de la existencia de la EFS en el marco legal del Estado, y la independencia de la EFS debe estar garantizada, incluso, en la Constitución. La Declaración de Lima destaca que el establecimiento de la EFS debe estar anclado en la ley suprema del país a fin de garantizar la adecuada sostenibilidad y autoridad de la organización: “Las Entidades Fiscalizadoras Superiores y el grado de su independencia deben regularse en la Constitución; los aspectos concretos podrán ser regulados por medio de Leyes”. (INTOSAI-P 1:5).

El marco legal debe favorecer que la EFS actúe en forma independiente, sin el riesgo real o percibido de ser influenciado por el Ejecutivo u otras entidades. Las Declaraciones de Lima y México, respectivamente, identifican la independencia financiera, la autonomía operativa y la existencia de un Titular independiente de la EFS como requisitos mínimos para lograr ese nivel de independencia. Estos aspectos deben estar reflejados en el marco legal, así como en la práctica de la EFS.

La Declaración de Lima estipula que “la independencia otorgada a las Entidades Fiscalizadoras Superiores por la Constitución y la ley les garantiza un elevado grado de iniciativa y autonomía, aun cuando actúen como un órgano del Parlamento y realicen auditorías por encargo de éste”. La relación entre la Entidad Fiscalizadora Superior y el Parlamento deberá estar expresada en la propia Constitución de acuerdo con las condiciones y los requerimientos de cada país. Por otro lado, la Declaración de Lima también establece que “las Instituciones Fiscalizadoras Superiores auditan las actividades del Gobierno, de sus órganos administrativos y de otras instituciones subordinadas”. Dentro del modelo Jurisdiccional, la EFS forma parte del sistema jurisdiccional y opera de manera independiente, es decir, tiene autonomía (equidistante) frente al Ejecutivo y al Legislativo. Las EFS con funciones jurisdiccionales están compuestas por magistrados que emiten juicios sobre el uso de los fondos públicos por parte de los funcionarios del Gobierno. Dichos funcionarios tienen responsabilidad personal y financiera respecto a los montos involucrados en cualquier transacción ilegal o no autorizada. Así, la EFS puede solicitar que los fondos desembolsados de manera indebida o no recaudados por un determinado órgano público se recuperen a través de un procedimiento llamado “juicio de cuentas”. Los gestores son responsables frente a los Tribunales Disciplinarios.

### Enfoque de evaluación recomendado

Si bien el enfoque principal de este indicador es aquello que está escrito en el marco legal (*de jure*), algunos criterios también están relacionados con la implementación de las disposiciones legales en la práctica (*de facto*). Ambos aspectos son importantes al evaluar la independencia de la EFS.

El indicador EFS-1 evalúa la Constitución y el marco legal más específico de la EFS. Algunos países tienen una legislación separada que la rige. En otros, las funciones y responsabilidades de la EFS están incluidas en las leyes en materia de auditoría pública y/o gestión financiera pública. Estas leyes también pueden abarcar las funciones de otros órganos de gobierno. En algunos casos, las funciones de la EFS se incluyen en distintas leyes. Al evaluar las dimensiones es, por lo tanto, importante tener en cuenta y ser conscientes de todos los componentes relevantes del marco legal de la EFS.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Marco constitucional eficaz y apropiado
- (ii) Independencia/autonomía financiera
- (iii) Independencia/autonomía organizacional
- (iv) Independencia del Titular y funcionarios de la EFS

**(i) Marco constitucional eficaz y apropiado:** Esta dimensión mide cómo la Constitución del país describe a la EFS. En este sentido, cabe enfatizar que en algunos países la Constitución no es el único documento que trata sobre la materia. Por lo tanto, habrá que aplicar el juicio profesional al momento de decidir en qué fuentes jurídicas se basará la evaluación de la dimensión. El punto clave es que las características básicas de la independencia y el mandato de la EFS deben estar arraigados en el marco legal, es decir, deben estar contemplados en leyes lo suficientemente protegidas contra una posible derogación. Por ejemplo, una ley que pueda ser derogada por el simple voto de la mayoría en una sola cámara de la Legislatura no se considera una ley arraigada en el marco legal.

**(ii) Independencia/autonomía financiera:** Examina la independencia financiera de la EFS. Las EFS deben contar con los recursos razonables y necesarios, y deben poder gestionar sus propios presupuestos sin la interferencia ni control del Ejecutivo. Esta independencia debe existir en todo el proceso de elaboración de los presupuestos, lo cual significa que el Ejecutivo no debe interferir indebidamente en la propuesta presupuestaria de la EFS y, una vez que el presupuesto haya sido aprobado por el Legislativo, no debe controlar los medios asignados obstaculizando, por ejemplo, el desembolso de recursos.

**(iii) Independencia/autonomía organizacional:** A fin de cumplir su mandato de manera eficaz, las EFS deben gozar de autonomía en la organización y gestión de sus oficinas. Esto significa que deben poder administrar sus estructuras, organizar y planificar sus actividades sin ninguna injerencia por parte de los órganos del Ejecutivo, incluida la gestión de sus recursos humanos.

**(iv) Independencia del Titular y miembros de la EFS:** Las condiciones para la designación del Titular de la EFS (así como la designación de los miembros de las instituciones colegiadas que correspondan) deben estar estipuladas en la legislación. Su independencia sólo está asegurada si su designación para el cargo es por un plazo lo suficientemente largo y estable, y si los nombramientos y el cese de funciones se produce a través de un proceso que garantice su independencia (INTOSAI-P 10:2). Esto les permite a las EFS cumplir con su mandato sin temor a las represalias. Toda renovación de un cargo, cuando así proceda conforme a la ley, deberá ocurrir con la misma independencia y transparencia.

El término “Titular de la EFS” se refiere a las personas responsables de la toma de decisiones en la EFS. Quién es esta persona en la práctica, depende del modelo de cada EFS. Para muchas instituciones, como las EFS con funciones jurisdiccionales, las decisiones se toman de manera conjunta entre un número de miembros. En este contexto, “los miembros se definen como aquellas personas que deben tomar las decisiones para la Entidad Fiscalizadora Superior y que deben responder por tales decisiones ante terceros, es decir, son los miembros de un cuerpo colegiado con poder de decisión, o bien el Titular de una Entidad Fiscalizadora Superior organizada en forma monocrática”. (INTOSAI-P 1:6).

EFS-1 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Marco constitucional eficaz y apropiado</b>	
<p>a) “El <u>establecimiento</u> de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (...) deberá estipularse en la <u>Constitución</u>; los aspectos concretos [incluidos el rol, las facultades y las obligaciones de la EFS] pueden ser regulados por medio de <u>leyes</u>”. INTOSAI-P 1:5. Véase también INTOSAI-P 1:18.</p> <p>b) “La <u>independencia</u> (...) [de las EFS] deberá estipularse en la Constitución (...)”. INTOSAI-P 1:5.</p> <p>c) “La independencia otorgada a las Entidades Fiscalizadoras Superiores por la Constitución y la Ley les garantiza un máximo de <u>iniciativa y autonomía</u> (...)”. INTOSAI-P 1:8.</p> <p>d) La designación, duración en el cargo y cese de funciones del <u>Titular de la EFS</u> (y de cualquiera de sus miembros en el caso de órganos colegiados) y la independencia de sus facultades para la toma de decisiones están garantizados por la Constitución. INTOSAI-P 1:6, INTOSAI-P 10:2.</p> <p>e) Existe “<u>protección legal</u> adecuada, garantizada por un Tribunal Supremo, contra cualquier injerencia en su independencia”. INTOSAI-P 1:5.</p> <p>f) “Las EFS deben <u>informar</u> sobre cualquier asunto que pudiera afectar su <u>habilidad para desempeñar</u> su labor según su mandato y/o el marco legislativo. INTOSAI-P 12:1.</p> <p>g) “Las EFS deben <u>hacer esfuerzos por promover, asegurar y mantener</u> un marco constitucional, legal o reglamentario apropiado y eficaz. INTOSAI-P 12:1.</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (b) y por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen los criterios (a), (b) y por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 1</p> <p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 12</p>

EFS-1 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (ii) Independencia/autonomía financiera</b>	
<p>a) El marco legal le brinda a la EFS <u>independencia financiera</u> respecto al Ejecutivo, ya sea en forma implícita o explícita. <i>INTOSAI-P 1:7.</i></p> <p>b) El <u>presupuesto</u> de la EFS <u>es aprobado</u> por “el órgano público que decide sobre el presupuesto nacional”. <i>INTOSAI-P 1:7.</i></p> <p>c) La EFS es libre de <u>proponer su presupuesto</u> ante el órgano público responsable de aprobar el presupuesto nacional sin injerencia alguna por parte del Ejecutivo. <i>INTOSAI-P 10:8.</i></p> <p>d) La EFS “deberá estar facultada para <u>utilizar los fondos</u> que le fueran asignados bajo una partida presupuestaria independiente, según lo considere oportuno”. <i>INTOSAI-P 1:7.</i></p> <p>e) Una vez que el presupuesto de la EFS haya sido aprobado por el Poder Legislativo, el Ejecutivo (por ejemplo, el Ministerio de Finanzas) <u>no deberá controlar el acceso de la EFS a dichos recursos</u>. <i>INTOSAI-P 10:8.</i></p> <p>f) La EFS tiene “<u>derecho a apelar directamente</u> ante el Legislativo si los recursos que le fueron asignados resultan insuficientes para permitirle cumplir con su mandato”. <i>INTOSAI-P 10:8.</i></p> <p>g) Durante los últimos tres años, <u>no han existido casos de injerencia indebida</u> por parte del Ejecutivo respecto a la propuesta de presupuesto de la EFS o al acceso de ésta a los recursos financieros. <i>INTOSAI-P 10:8.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (f), (g) y por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 1</p> <p>INTOSAI-P 10</p>
<b>Dimensión (iii) Independencia/autonomía organizacional</b>	
<p>a) El marco legal garantiza que la EFS goza “(...) de la <u>independencia organizacional</u> y funcional necesaria para el cumplimiento de sus funciones”. <i>INTOSAI-P 1:5.</i></p> <p>b) En la práctica, la EFS está “<u>exenta de cualquier directiva o injerencia</u> por parte del Poder Legislativo o el Ejecutivo en la (...) organización y administración de su oficina”. <i>INTOSAI-P 10:3.</i></p> <p>c) La EFS tiene la facultad de <u>determinar sus propias reglas y procedimientos</u> para gestionar su funcionamiento y cumplir su mandato, en línea con las normas aplicables que afectan a otros organismos públicos. <i>INTOSAI-P 10:8; INTOSAI-P 20:6.</i></p> <p>d) El Titular de la EFS es libre de <u>decidir en forma independiente sobre todos los asuntos relacionados con los recursos humanos</u>, incluido el nombramiento de personal y el establecimiento de la duración de sus cargos y condiciones de contratación, teniendo como única restricción lo establecido en los marcos de dotación de personal y/o presupuestos aprobados por el Legislativo. <i>INTOSAI-P 10:8.</i></p>	<p>INTOSAI-P 1</p> <p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 20</p>

EFS-1 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>e) La relación entre la EFS y el Poder Legislativo, así como el Ejecutivo, está claramente definida en el marco legal. <i>INTOSAI-P 1:8,9.</i></p> <p>f) El marco legal “(...) establece la rendición de cuentas y la transparencia [abarcando] la supervisión de las actividades de la EFS (...)”. <i>INTOSAI-P 20:1.</i></p> <p>g) La EFS está facultada para solicitar <u>asesoramiento externo</u>, si fuera necesario, y pagar por dicho concepto. <i>INTOSAI-P 1:14.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen el criterio (b) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (iv) Independencia del Titular y miembros de la EFS</b>	
<p>a) “La legislación aplicable especifica las <u>condiciones para el nombramiento, la renovación en el cargo [y] la remoción</u> del Titular de la EFS y [cuando proceda] de los miembros de las instituciones colegiadas (...) a través de un proceso que garantice su independencia”. <i>INTOSAI-P 10:2. (Por ejemplo, con la aprobación del Poder Legislativo y, cuando corresponda, del Jefe de Estado; remoción del cargo por causa justificada únicamente/juicio político, resguardos similares a aquéllos que se aplican a un juez de un Tribunal Superior).</i></p> <p>b) “(...) el Titular de la EFS y, [cuando proceda] los miembros de las instituciones colegiadas, [son] designados en sus cargos [y confirmados en sus cargos] por <u>períodos lo suficientemente largos y estables</u> que les permitan cumplir con su mandato sin temor a represalias”. <i>INTOSAI-P 10:2.</i></p> <p>c) “El Titular de la EFS y [cuando proceda] los miembros de las instituciones colegiadas son (...) <u>inmunes frente a cualquier acusación</u> por cualquier acto (...) que resulte del normal cumplimiento de sus obligaciones”. <i>INTOSAI-P 10:2. (Es decir, la EFS/el Titular de la EFS no pueden ser sometidos a ninguna acción judicial por expresar su opinión de auditoría. Este criterio se considera satisfecho si la legislación estipula que el Titular de la EFS no está sujeto a ninguna directiva ni control por parte de cualquier otra autoridad en el desempeño de sus funciones, según lo establecido por la ley).</i></p> <p>d) En los últimos tres años, no se produjo <u>ningún período superior a tres meses</u> durante el cual no hubiera un Titular debidamente designado en el cargo. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>e) <u>La última designación</u> [reelección en el cargo] del Titular de la EFS se realizó a través de un proceso transparente que aseguraba su independencia. <i>INTOSAI-P 10:2, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>f) Durante los últimos tres años <u>no han existido casos</u> donde el Titular de la EFS o (cuando proceda) los miembros de las instituciones colegiadas <u>se removieron</u> de sus funciones a través de un acto ilegítimo ni de un modo que comprometiera la independencia de la EFS. <i>INTOSAI-P 10:2, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>g) El marco legal garantiza que “en su carrera profesional, el <u>personal auditor</u> de las Entidades Fiscalizadoras Superiores no debe verse influenciado por las entidades auditadas, y no debe depender de las mismas”. <i>INTOSAI-P 1:6.</i></p>	<p>INTOSAI-P 1</p> <p>INTOSAI-P 10</p>

EFS-1 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (e) y por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	

## EFS-2: Mandato de la EFS

Este indicador pretende evaluar las facultades operativas asignadas a la EFS por el marco legal. Dado que las EFS hacen uso de los recursos financieros del Estado, dichas instituciones necesitan estar lo suficientemente empoderadas por un marco legal que establezca su función y que describa claramente qué operaciones financieras públicas deben auditar las EFS como parte de su responsabilidad.

De acuerdo con la Declaración de Lima, “todas las operaciones públicas financieras, independientemente de que se reflejen, o no, en el presupuesto nacional del Estado, deberán sujetarse a una auditoría por parte de las Entidades Fiscalizadoras Superiores. La exclusión de partes de gestión financiera del presupuesto nacional no deberá convertirse en una exclusión de auditoría por parte de las EFS”. El INTOSAI-P 10 también se refiere a qué se entiende como un mandato lo suficientemente amplio y plena discreción. A fin de permitir que la EFS cumpla con su mandato, es necesario también que esa plena discreción esté reflejada en los derechos *de jure* y *de facto* de la EFS para obtener la información y documentación necesarias para sus actividades. Finalmente, y con el propósito de lograr un entendimiento integral de todas las potestades otorgadas a la EFS, es necesario evaluar sus derechos y obligaciones. A fin de conseguir que las entidades auditadas se hagan responsables de su funcionamiento y tengan un impacto, las EFS tienen el derecho –y la obligación– de informar sobre sus actividades. El marco legal debe garantizar estos derechos, permitiéndoles a las EFS formular, presentar y publicar sus informes de auditoría libremente.

En el caso de las EFS con funciones jurisdiccionales, el término *misión* es más apropiado que el término *mandato*. Una EFS jurisdiccional no recibe un mandato, sino que cumple misiones que le son encomendadas en virtud de su propio texto fundacional. Para este tipo de EFS, la misión, según se otorga y ejecuta, deberá evaluarse en este indicador.

### Enfoque de evaluación recomendado

La evaluación de este indicador requiere una examinación del marco legal y las actividades de la EFS, incluyendo cualquier situación de injerencia por parte del Ejecutivo durante el período bajo revisión.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Mandato lo suficientemente amplio
- (ii) Acceso a la información
- (iii) Derecho y obligación de informar

**(i) Mandato lo suficientemente amplio:** Las ISSAI prevén un mandato de auditoría amplio para las EFS, abarcando la totalidad (o la mayoría) de las operaciones financieras (INTOSAI-P 1:18). Esta dimensión evalúa los derechos legales de la EFS para realizar auditorías. Si el marco legal no se pronuncia respecto a determinados aspectos, los evaluadores deberán analizar las actividades que la EFS lleva a cabo en la práctica. En el caso de las EFS con funciones jurisdiccionales, su misión establece la base legal para el control jurisdiccional. La INTOSAI ha establecido ISSAI para los tres tipos de auditoría del sector público.<sup>20</sup> En el cumplimiento de su mandato, las EFS deben ser independientes al elegir los temas de auditoría, así como en su planeación y ejecución. Esto implica que el modo de realizar la auditoría puede variar en la práctica y las EFS pueden combinar distintos tipos de auditoría realizando, por ejemplo, auditorías integrales.

Es importante que la tarea de supervisión de todos los fondos públicos, así como de los fondos extrapresupuestarios, esté a cargo de un órgano independiente (por ejemplo, una EFS). La EFS debe tener el derecho a poder dirigirse al Legislativo en caso de tener inquietudes respecto a cualquier mecanismo de auditoría que afecte las operaciones financieras públicas y que no esté dentro del alcance de su mandato.

**(ii) Acceso a la información:** Los auditores deben estar facultados para acceder libremente, sin restricciones y cuando lo consideren oportuno, a todos los documentos e información que podrían necesitar para el debido cumplimiento de sus responsabilidades (ISSAI 10:4). Esta dimensión evalúa en qué medida la EFS puede ejercer tales derechos.

**(iii) Derecho y obligación de informar:** Esta dimensión evalúa el derecho y la obligación de la EFS de informar sobre sus hallazgos de auditoría. Las EFS deben informar sobre los resultados de su trabajo de auditoría por lo menos una vez al año (INTOSAI-P 1:16). Deben tener la libertad de decidir acerca del contenido de sus informes de auditoría, publicar y divulgar dichos informes, una vez que éstos hayan sido formalmente presentados ante la autoridad competente. La EFS debe prestar atención a cualquier ley sobre la secrecía de la información y considerar cómo puede comunicar, de una mejor manera, sus resultados sin violar tales leyes.

EFS-2 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Mandato lo suficientemente amplio</b>	
Alcance de la auditoría	INTOSAI-P 1
a) <u>“Todas las operaciones financieras públicas estarán sometidas a auditoría por parte de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, independientemente de que se refleje, o no, y cómo, en el presupuesto nacional del Estado”</u> . INTOSAI-P 1:18. <i>(Al calificar este criterio, es posible que los evaluadores tengan que definir y dejar constancia de su propia interpretación de “presupuesto nacional”, según la estructura de gobierno de cada país).</i>	INTOSAI-P 10
b) Cuando el criterio (a) no se aplica, la EFS tiene el derecho a <u>dirigirse a la Legislatura</u> o a la comisión legislativa correspondiente para transmitir sus	

<sup>20</sup> Para mayor información sobre los tipos de auditoría, favor de consultar el Ámbito C.

EFS-2 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>inquietudes respecto a mecanismos de auditoría que afecten a operaciones financieras públicas fuera del ámbito de competencia de la EFS. <i>INTOSAI-P 1:18, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>c) El mandato de la EFS establece específicamente que ésta es responsable de auditar <u>todas las actividades del gobierno central</u>. <i>INTOSAI-P 10:3. (Por ejemplo, la auditoría de fondos consolidados, incluida la entrada y salida de fondos, y todos los ingresos, gastos, activos y pasivos).</i></p> <p>d) “(...) Las EFS deben estar <u>libres de toda directriz o interferencia</u> (...) en la selección de los temas de auditoría, la planeación (...) la ejecución, el informe y el seguimiento de sus auditorías”. <i>INTOSAI-P 10:3.</i></p> <p>e) En los últimos tres años, a la EFS <u>no se le ha encargado ni ha asumido</u> ninguna tarea que pudiera afectar la independencia de su mandato. <i>INTOSAI-P 10:3, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>f) En los últimos tres años, <u>no han existido casos de interferencia</u> en la selección de los clientes o los temas a auditar por parte de la EFS en un modo que pudiera comprometer su independencia. <i>INTOSAI-P 10:3, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>Como mínimo, “las EFS deben estar facultadas para auditar (...)” <i>INTOSAI-P 10:3</i></p> <p>g) “la <u>legalidad y regularidad</u> de las cuentas del gobierno o de las entidades públicas”. <i>INTOSAI-P 10:3.</i></p> <p>h) “la <u>calidad de la gestión financiera y la generación de informes</u>”. <i>INTOSAI-P 10:3.</i></p> <p>i) “la <u>economía, eficiencia y eficacia</u> de las operaciones del gobierno o las entidades públicas”. <i>INTOSAI-P 10:3.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen el criterio (c) y por lo menos seis de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (c) y por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (ii) Acceso a la información</b>	
<p>a) La ley prevé que la EFS tenga el <u>derecho de acceso</u> irrestricto a registros, documentos e información. <i>INTOSAI-P 1:10.</i></p> <p>b) La EFS tiene el derecho a <u>decidir qué información necesita</u> para sus auditorías. <i>INTOSAI-P 1:10.</i></p> <p>c) Si el acceso a la información necesaria para una auditoría estuviera restringido o fuera denegado, existe un <u>proceso apropiado establecido para resolver tales cuestiones</u>, por ejemplo, la posibilidad de dirigirse al Poder Legislativo o a alguna de sus comisiones a fin de llevar el caso a los tribunales, o competencias directas para sancionar a quienes impiden dicho acceso a la información. <i>INTOSAI-P 10:4, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>d) En el caso de los controles jurisdiccionales, cuando el acceso a la información que se considera necesaria estuviera restringido, la EFS <u>tiene facultades específicas para sancionar</u> a los responsables de dicha obstrucción. <i>(Por ejemplo, aplicando multas por no cumplir con la obligación de suministrar la</i></p>	<p>INTOSAI-P 1</p> <p>INTOSAI-P 10</p>

EFS-2 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p><i>información, por obstruir el acceso a la misma, etc.). Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>e) El personal de la EFS tiene el derecho de <u>acceso a las instalaciones</u> de los órganos auditados a efectos de realizar el trabajo de campo que la EFS considere necesario. <i>INTOSAI-P 1:10.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (iii) Derecho y obligación de informar</b>	
<p>a) “La Entidad Fiscalizadora Superior deberá tener, según la Constitución, el derecho y la obligación de <u>informar anualmente y de manera independiente</u> al Parlamento, sobre los resultados de su actividad”. <i>INTOSAI-P 1:16. (Es decir, al órgano de representantes públicos).</i></p> <p>b) La EFS tiene el derecho de <u>publicar</u> sus informes anuales de auditoría. <i>INTOSAI-P 1:16.</i></p> <p>c) “La Entidad Fiscalizadora Superior también deberá estar facultada para informar sobre los hallazgos de especial importancia y trascendencia <u>durante el año</u>”. <i>INTOSAI-P 1:16.</i></p> <p>d) “Las EFS tienen la libertad de decidir sobre <u>el contenido</u> de sus informes de auditoría”. <i>INTOSAI-P 10:6.</i></p> <p>e) “Las EFS deben tener la libertad de decidir sobre <u>los plazos</u> de sus informes, excepto cuando existan requisitos específicos exigidos por la ley”. <i>INTOSAI-P 10:6.</i></p> <p>f) Durante los últimos tres años no se ha producido <u>ninguna interferencia</u> en las decisiones de la EFS <u>respecto al contenido</u> de sus informes de auditoría. <i>INTOSAI-P 10:6.</i></p> <p>g) Durante los últimos tres años no se ha producido <u>ninguna interferencia</u> en los esfuerzos de la EFS por <u>publicar</u> sus informes de auditoría. <i>INTOSAI-P 10:6.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 1 INTOSAI-P 10</p>

## Ámbito B: Gobernanza interna y ética

Uno de los objetivos del INTOSAI-P 12 es que las EFS lideren con el ejemplo y actuar como organizaciones modelo. Una EFS debe promover la transparencia y la rendición de cuentas a través de una buena gobernanza al interior de la misma y una conducta ética, a fin de cumplir con su mandato.

Existen varios pasos que una EFS puede realizar para garantizar una adecuada gobernanza. Una EFS debe adoptar y cumplir los principios de buena gobernanza en toda su función. Tal y como lo estipula el INTOSAI-P 20 en su introducción: “Las EFS son responsables de planificar y dirigir el alcance de su trabajo y de utilizar las normas y metodologías adecuadas para asegurar que se promueva la rendición de cuentas y la transparencia de las actividades públicas, así como para cumplir con su mandato legal y responsabilidades de manera plena y objetiva”. Es importante que la Alta Dirección asuma claramente esta responsabilidad y que esto se refleje en una gobernanza de la EFS que sea consistente en toda la organización.

Este ámbito mide el desempeño general de la EFS en materia de gobernanza interna y ética. Su objetivo es lograr un entendimiento holístico de los esfuerzos, fortalezas y debilidades de la EFS a nivel organizacional. Los indicadores medidos en el Ámbito B reflejan las bases sobre las que se apoya la EFS para realizar sus actividades.

La planeación a corto y a largo plazo es la base de la operación de la EFS. El contenido del plan estratégico, su desarrollo y el proceso de informar sobre el propio desempeño de la EFS están comprendidos en el indicador EFS-3. La planeación general de las actividades de auditoría se presenta en el indicador EFS-7. El *plan general de auditoría* de la EFS describe las auditorías que ésta realizará durante un determinado período. Dicho plan debe estar de acuerdo con el mandato de la EFS. El plan general de auditoría puede ser anual o bien puede ser un plan de auditoría dinámico que abarque varios años.

En el Principio 4 del INTOSAI-P 20 se establece que las EFS deben exigir altas normas de ética e integridad a los empleados en todos los niveles. El control interno es un principio que abarca todas las operaciones de la EFS y, por lo tanto, es fundamental en la mayoría de los ámbitos del MMD EFS. El indicador EFS-4 mide los elementos que resultan clave para un sistema de control interno. El Principio 5 del INTOSAI-P20 dicta que la EFS debe asegurar que estos principios de rendición de cuentas y transparencia no se vean comprometidos cuando subcontratan sus actividades. Su sistema para lograr esto se mide a través del indicador EFS-5. A fin de garantizar un alto nivel de integridad, la organización debe comunicar claramente qué espera de su personal y facilitar un entorno que cuente con sistemas de control interno que funcionen, promoviendo el comportamiento ético entre los empleados. La Alta Dirección, a su vez, debe propiciar estas normas demostrando la tónica de trabajo adecuada desde los niveles superiores, y llevar a cabo iniciativas que permitan promover una labor de alta calidad y una cultura fuerte de control interno. Estos aspectos se encuentran contenidos tanto en el indicador EFS-4 como en el EFS-6.

**Indicadores de desempeño:**

EFS-3: Ciclo de planeación estratégica

EFS-4: Entorno de control organizacional

EFS-5: Auditorías subcontratadas

EFS-6: Liderazgo y comunicación interna

EFS-7: Planeación general de auditoría

Vínculo con otros ámbitos

Si bien el Ámbito B mide los procedimientos y prácticas a nivel organizacional (con excepción del indicador EFS-5), es importante que los evaluadores también verifiquen si las prácticas reales de la EFS corresponden con los sistemas centrales. Esto puede contribuir, además, a identificar mejores prácticas que deban tenerse en cuenta en toda la organización.

**EFS-3: Ciclo de planeación estratégica**

Un plan estratégico es importante para proporcionar dirección organizacional, y su publicación comunica su intención a las partes interesadas internas y externas. La planeación estratégica debe tener en cuenta las expectativas y los riesgos emergentes de las partes interesadas, así como el marco institucional en el que opera la EFS y, cuando corresponda, las medidas para fortalecer dicho entorno. Los objetivos definidos en el plan estratégico deben traducirse en un plan operativo/anual de la EFS.

Una EFS debe contar con sistemas eficaces y eficientes que le permitan hacer una planeación tanto a corto como a largo plazo. Asimismo, la EFS debe realizar un seguimiento e informar sobre su desempeño. En línea con la terminología de la INTOSAI, toda referencia a la planeación a largo plazo se hará mediante la expresión “planeación estratégica”, si bien algunas EFS pueden llamarlo de otro modo.<sup>21</sup> A su vez, toda referencia a la planeación a corto plazo se expresará como “planeación anual/ planeación operativa”. La planeación operativa de las actividades de la EFS coincidirá, naturalmente, con su planeación general de auditoría. No obstante, la planeación general de auditoría se mide en el indicador EFS-7. Las fuentes de datos para medir los indicadores EFS-3 (ii) y EFS-7 podrían coincidir en ciertas EFS. El análisis del contenido del (de los) plan(es) relevante(s) es, por lo tanto, en el principal objetivo al evaluar los planes respecto a los criterios (y no sobre si todos los aspectos se incluyen en un mismo documento).

Dimensiones a evaluar:

(i) Contenido del plan estratégico

(ii) Contenido del plan anual/plan operativo

(iii) Proceso de planeación organizacional

(iv) Monitoreo y elaboración de informes sobre el desempeño

**(i) Contenido del plan estratégico:** El proceso de planeación estratégica debe reflejar el estado futuro que la EFS desea, evaluar la situación actual, reconocer los riesgos e identificar las necesidades de desarrollo de la organización en función de ello. Debe definir cómo lograr ese estado futuro deseado elaborando una

---

<sup>21</sup> Por ejemplo, en la AFROSAI-E el término utilizado es “plan corporativo”.

declaración de misión a largo plazo y objetivos estratégicos, teniendo en cuenta, al mismo tiempo, la cultura y los valores de la EFS. A fin de que una EFS implemente, monitoree, evalúe e informe sobre su plan estratégico, es importante contar con un sistema de medición del desempeño. Por lo tanto, es necesario desarrollar una matriz de implementación o algún documento similar que permita crear un puente entre el plan estratégico y el plan anual.

**(ii) Contenido del plan anual:** Para facilitar la implementación de su plan estratégico, la EFS debe poner en marcha sus objetivos a largo plazo. El *plan anual/plan operativo* se define en este documento como la herramienta empleada por la organización para ejecutar su plan estratégico y brindar asistencia en la gestión de sus actividades diarias. Anualmente, la EFS debe proporcionar un plan detallado para el próximo ejercicio brindando información sobre los proyectos y actividades previstos, los plazos para llevarlos a cabo, los recursos necesarios, el presupuesto estimado, los resultados a alcanzar, los responsables de los proyectos y los riesgos que éstos conllevan. Los indicadores de desempeño deben medir los productos, no las actividades; en otras palabras, resultados (*por ejemplo, contar con 20 auditores financieros certificados en la EFS*) y no las tareas que se llevarán a cabo (*por ejemplo, organizar dos cursos de capacitación sobre certificación de auditorías financieras para el personal*). La EFS debe planear tanto las actividades relacionadas como las no relacionadas con auditoría. El plan puede tener un formato plurianual, por ejemplo, un plan dinámico de tres años que contenga detalles específicos para el primer año y un esquema general para el segundo y el tercero. El plan debe comunicarse internamente.

**(iii) El proceso de planeación:** El proceso de planeación debe seguir los principios de buena gobernanza con plazos, pasos, funciones y responsabilidades claramente definidos. La apropiación de este proceso a máximo nivel dentro de la EFS es esencial, pero un grado adecuado de participación en toda la organización conduce a un sentido de propiedad más fuerte y asegura que todas las partes sean escuchadas. También puede resultar útil consultar a las partes interesadas externas a fin de garantizar que la relevancia de la EFS en la sociedad se considera parte del proceso. A los efectos de la rendición de cuentas, la EFS debe poner su plan estratégico a disposición del público en general y el plan operativo debe compartirse, por lo menos, dentro de la organización.

**(iv) Monitoreo y elaboración de informes sobre el desempeño:** La EFS debe informar al público sobre sus propias operaciones y desempeño para demostrar que cumple con su mandato. Los informes de la EFS deben demostrar su desempeño respecto a los objetivos internos, el valor de su labor de auditoría para las partes interesadas externas y el impacto de su trabajo en la sociedad.

EFS-3 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Contenido del plan estratégico</b>	
a) El plan estratégico actual se basa en una <u>evaluación de necesidades</u> que abarca los principales aspectos de la organización y la identificación de las brechas o áreas que requieren mejoras en el desempeño. <i>Manual de Planeación Estratégica de la IDI.</i>	INTOSAI-P 12  Manual de Planeación Estratégica de la IDI para las Entidades
b) El plan estratégico incorpora un <u>marco de resultados</u> , un marco lógico o similar, que presenta una jerarquía lógica de sus propósitos (por ejemplo, misión-visión-metas-objetivos; o bien contribución-actividades-producto-resultado-impacto). <i>Manual de Planeación Estratégica de la IDI.</i>	

<p><b>EFS-3 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</b></p> <p>c) El plan estratégico contiene un número manejable de <u>indicadores</u> que miden los logros de los objetivos estratégicos de la EFS (por ejemplo, en relación con sus entregables externos –informes), las capacidades internas, comunicación con las partes interesadas y marco legal. <i>Manual de Planeación Estratégica de la IDI.</i></p> <p>d) El plan estratégico se complementa con una <u>matriz de implementación</u> o un documento similar que identifica y prioriza los proyectos que se deben emprender a fin de alcanzar las metas y los objetivos del plan estratégico, y que identifica los riesgos para la consecución del plan estratégico. <i>Manual de Planeación Estratégica de la IDI.</i></p> <p>e) “Las <u>expectativas de las partes interesadas</u> y los riesgos emergentes se tienen en cuenta en los planes estratégicos (...), según corresponda”. <i>INTOSAI-P 12:5.</i></p> <p>f) El actual plan estratégico se basa en una <u>evaluación del marco institucional</u> (por ejemplo, las prácticas formales e informales que rigen las actividades de la EFS, así como la gobernanza del país, la economía política y los sistemas de gestión de las finanzas públicas) donde la EFS opera, y la capacidad actual de las partes interesadas clave de la EFS para hacer uso de los informes de la EFS. <i>Manual de Planeación Estratégica de la IDI.</i></p> <p>g) <i>Cuando se considera necesario y apropiado, el plan estratégico incluye medidas diseñadas para <u>fortalecer el entorno institucional de la EFS.</u></i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>Referencias clave</p> <p>Fiscalizadores Superiores</p>
<p><b>Dimensión (ii) Contenido del plan anual/plan operativo</b></p>	
<p>Un plan anual eficaz debe incluir:</p> <p>a) Actividades, cronogramas y responsabilidades <u>claramente definidos</u>.</p> <p>b) La <u>cobertura</u> de todos los servicios principales de apoyo de la EFS, como gestión financiera, recursos humanos, capacitación, sistemas informáticos, infraestructura, etc.</p> <p>c) Vínculos claros con el <u>plan estratégico</u>.</p> <p>d) Considera o está vinculado a un <u>presupuesto</u>, y hay evidencia de que se han considerado los recursos necesarios para completar las actividades detalladas en el plan.</p> <p>e) Una evaluación de los <u>riesgos</u> asociados con la consecución de los objetivos del plan.</p> <p>f) <u>Indicadores</u> medibles a nivel de productos y resultados.</p> <p>g) Las <u>bases de referencia</u> del actual desempeño e hitos para los principales indicadores.</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>Manual de Planeación IDI para las Entidades Fiscalizadores Superiores</p>

EFS-3 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (iii) Proceso de planeación organizacional (Desarrollo del plan estratégico y del plan anual/plan operativo)</b>	
<p>Un proceso de planeación organizacional eficaz exige:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Un alto grado de <u>apropiación</u> del proceso: El Titular y las autoridades de la EFS están involucrados en el proceso y se apropian de él.</li> <li>b) <u>Participación</u>: La oportunidad de que todos dentro de la organización puedan hacer su contribución a la planeación organizacional de un modo u otro.</li> <li>c) Se consulta a distintas partes interesadas externas pertinentes como una manera de integrarlos en el proceso.</li> <li>d) <u>Comunicación</u>: Los planes organizacionales se comunican a todos dentro de la EFS de manera eficaz.</li> <li>e) El plan estratégico se pone a <u>disposición del público en general</u>. <i>INTOSAI-P 20:2.</i></li> <li>f) Existe un proceso para el <u>monitoreo</u> anual y/o durante el año del avance respecto al plan estratégico y al plan anual/plan operativo.</li> <li>g) <u>Planeación</u> del plan: Existen responsabilidades, acciones y un cronograma claramente definido para desarrollar los planes organizacionales.</li> <li>h) <u>Continuidad</u>: El último plan estratégico estaba listo para cuando el período de planeación estratégica anterior había finalizado.</li> <li>i) El proceso de planeación organizacional ha sido <u>evaluado</u> para contribuir al próximo proceso de planeación.</li> </ul> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos siete de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 20</p> <p>Manual de Planeación Estratégica de la IDI para las Entidades Fiscalizadores Superiores</p>
<b>Dimensión (iv) Monitoreo y elaboración de informes sobre el desempeño</b>	
<p>En relación con la medición y la elaboración de informes sobre el desempeño de la EFS:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) “Las EFS evalúan e <u>informan</u> sobre sus operaciones y desempeño en todas las áreas (...)”. <i>INTOSAI-P 20:6. (Por ejemplo, incluyendo una revisión resumida del desempeño de la EFS respecto a su estrategia y objetivos anuales).</i></li> <li>b) Las EFS aplican los <u>indicadores</u> de desempeño para medir la consecución de los objetivos de desempeño internos. <i>Manual de Planeación Estratégica de la IDI, capítulo 9.</i></li> <li>c) “Las EFS pueden utilizar los indicadores de desempeño para evaluar el <u>valor del trabajo de auditoría</u> para el Parlamento, los ciudadanos y otras partes interesadas”. <i>INTOSAI-P 20:6. (Por ejemplo, definiendo indicadores relevantes para las partes interesadas específicas, o midiendo su satisfacción).</i></li> <li>d) “Las EFS hacen un seguimiento de su visibilidad pública, resultados e impacto a partir de los <u>retroalimentaciones externas</u>”. <i>INTOSAI-P 20:6.</i></li> <li>e) Cuando corresponde, “la EFS (...) publica estadísticas que <u>miden el impacto</u> de las auditorías de la EFS, tales como los ahorros o mejoras en eficiencia logrados en los programas de gobierno”. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y los Beneficios de las EFS, pág. 8.</i></li> </ul> <p>Además de los informes anuales sobre el desempeño de la EFS:</p>	<p>INTOSAI-P 12</p> <p>INTOSAI-P 20</p> <p>Manual de Planeación IDI para las Entidades Fiscalizadores Superiores</p> <p>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y los Beneficios de las EFS</p>

EFS-3 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>f) “Las EFS informan al público sobre los resultados de las <u>revisiones entre pares</u> y de las evaluaciones externas independientes”. <i>INTOSAI-P 20:9.</i></p> <p>g) Las EFS hacen públicas las <u>normas de auditoría</u> y las principales metodologías de fiscalización que aplican. <i>INTOSAI-P 12:8.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	

#### EFS-4: Entorno de control organizacional

Una EFS debe contar con un sistema de control interno y brindar garantías razonables de que gestiona sus actividades de manera económica, eficiente y efectiva, de acuerdo con las leyes y la normativa (*INTOSAI GOV 9100*). Asimismo, una EFS debe disponer de un sistema de control de calidad que asegure la calidad de todo su trabajo (*ISSAI 40*). No obstante, en el caso de las EFS con funciones jurisdiccionales, este sistema no debe restringir la independencia de magistrados o auditores en otras EFS durante su investigación.

El control interno se define a través de los planes de la organización, incluida la actitud de la Alta Dirección, métodos, procedimientos y otras medidas adoptadas para tal fin. Todos dentro de la organización son responsables del control interno en alguna medida. Un sistema de control interno es aquel compuesto por cinco elementos interrelacionados: 1) entorno de control, 2) evaluación de riesgos, 3) actividades de control, 4) información y comunicación y 5) monitoreo. El *entorno de control* es la base del sistema de control interno y establece la disciplina, la estructura y el clima que afectan la calidad general del sistema de control interno. Una vez establecido un entorno de control eficaz, una *evaluación de los riesgos* que enfrenta la organización en su labor de lograr su misión y objetivos brinda la base para desarrollar una respuesta adecuada a los riesgos. La principal estrategia para mitigar los riesgos es a través de *actividades de control* interno de prevención y/o de detección. Para que una entidad pueda desarrollar y controlar sus actividades, contar con *información y comunicación* eficaces es vital. Finalmente, es necesario *hacer un seguimiento* del sistema de control interno para ayudar a garantizar que el control interno se mantiene en sintonía con los objetivos, entorno, recursos y riesgos, si éstos pudieran sufrir cambios (*INTOSAI GOV 9100*).

La calidad del trabajo que realizan las EFS afecta su reputación y credibilidad y, en última instancia, el modo en el que cumplen su mandato. Como objetivo primordial, cada EFS debe considerar los riesgos que pueden afectar la calidad de su trabajo y establecer un sistema de control interno diseñado para responder adecuadamente a ellos. Mantener un sistema de control interno requiere un seguimiento constante y un compromiso con la mejora continua (*ISSAI 40, pág. 4*). La dimensión (iii) incluye los aspectos organizacionales de la calidad de auditoría que se dan en toda la EFS. El control de calidad de las auditorías realizadas se discute en el Ámbito C como parte de los indicadores incluidos para cada disciplina. El aseguramiento de la calidad de la auditoría se trata en la dimensión (iv). En las dimensiones (iii) y (iv) se explica la diferencia entre control de calidad y aseguramiento de la calidad. La *ISSAI 40 – Control de Calidad para las EFS* es la principal referencia utilizada para este indicador.

Dimensiones a evaluar:

- (i) Entorno de control interno – Ética, integridad y estructura organizacional
- (ii) Sistema de control interno
- (iii) Sistema de control de calidad
- (iv) Sistema de aseguramiento de la calidad

**(i) Entorno de control interno – Ética, integridad y estructura organizacional:** Un Código de Ética consiste en una declaración integral de los valores y principios que deben guiar la labor diaria de los auditores a fin de asegurar que su conducta sea irreprochable en todo momento y bajo cualquier circunstancia (ISSAI 130). Debe aclarar los criterios éticos que deberán seguir los auditores. No tiene que ser un único documento, pero sí existir en un modo que asegure que tanto el personal como las partes interesadas externas están familiarizados con su contenido. El Código de Ética de la INTOSAI (ISSAI 130) pretende servir de base para que cada EFS elabore su propio Código de Ética. Los conceptos clave que contiene la ISSAI 130 son la integridad, independencia y objetividad, competencia, conducta profesional, confidencialidad y transparencia.

**(ii) Sistema de control interno:** Los sistemas de control interno es un principio que abarca todas las actividades de la EFS y, por lo tanto, es fundamental en la mayoría de los ámbitos del MMD EFS. Resulta imposible medirlo a través de un único indicador o ámbito. La dimensión (i) del indicador EFS-4 describe algunas de las partes importantes que un entorno de control debe tener para que una EFS tenga un control interno eficaz: un código de ética e integridad; una estructura organizacional; y claridad sobre las responsabilidades y las líneas para la generación de informes. La dimensión (ii) del indicador EFS-4 destaca los elementos centrales de alto nivel que el sistema de una EFS debe tener para la gestión de riesgos y el control.

**(iii) Control de calidad:** Se refiere al control de calidad del proceso de auditoría y describe el número de medidas adoptadas para garantizar la alta calidad de cada producto de auditoría. Se realiza como una parte integrada al proceso de auditoría. Para que un sistema de control de calidad sea efectivo, es necesario que sea parte de cada estrategia de la EFS, su cultura y sus políticas y procedimientos. De este modo, la calidad debe ser una parte integral del trabajo de cada EFS y de los informes que ésta genere.

En la mayoría de las EFS con funciones jurisdiccionales, que a menudo deliberan siguiendo un procedimiento colegiado, existe una serie de mecanismos integrados en la misma operación de la EFS que surgen de un marco normativo de alto nivel que contribuye a la calidad. La oficina del fiscal general que opera de la mano con la EFS cumple un rol importante en el control de calidad. En general esta oficina, que es supervisada por un fiscal general o un fiscal principal, tiene como principal función asegurar que la ley se aplique correctamente, empezando con su implementación por parte la misma EFS: asegura que las auditorías/los controles se realicen en cumplimiento con el marco legal establecido y con base en las reglas de procedimiento vigentes.

Asimismo, cuando las disposiciones que rigen a la EFS así lo dispongan, otro elemento de control de calidad integral es la designación de una persona responsable de la tarea de control de calidad, por ejemplo, un

magistrado de mando superior que revise la calidad de los resultados de auditoría/control antes de que su tarea de auditoría/control se presente, o bien la designación de un funcionario de mando superior (generalmente, a nivel de director) que actúe como supervisor de cada trabajo de auditoría/control y que se ocupe de verificar la calidad de los procedimientos de control clave. Finalmente, el análisis colegiado del informe de control y su posterior adopción, ofrecen la garantía de una revisión compartida del proceso de auditoría y del contenido del informe final entre miembros experimentados.

**(iv) Aseguramiento de calidad:** Se trata de una evaluación periódica del proceso de auditoría. Es un proceso de monitoreo diseñado para brindarle a la EFS un grado de seguridad razonable acerca de que las políticas y los procedimientos relacionados con el sistema de control de calidad son relevantes y adecuados y que funcionan de manera eficaz. El aseguramiento de la calidad debe estar a cargo de individuos independientes; es decir, de personas que no hayan participado en el proceso de auditoría que estuvieran examinando. Este proceso debe incluir la revisión de una muestra de los trabajos completados, obtenida a partir de todo el espectro de tareas que realiza la EFS.

El aseguramiento de la calidad también puede llevarse a cabo a través de distintos mecanismos de procedimiento, como parte de un enfoque de gestión de calidad integral, según se definió anteriormente. En el caso de las EFS con funciones jurisdiccionales, la oficina del fiscal general desempeña un papel importante en el proceso de aseguramiento de la calidad. La fiscalía general no participa de auditoría y control. La mayor parte del trabajo que realiza la EFS se presenta ante el fiscal general, quien luego emite una opinión sobre el proceso, las normas (plazos, transparencia, justificación) y sobre el contenido de los resultados de la investigación. En las EFS jurisdiccionales, los autores de los informes de auditoría/control continúan siendo los “dueños” de las propuestas contenidas en sus informes y la EFS (el órgano deliberativo) tiene “la última palabra” sobre el contenido de los informes de control y la naturaleza de acción a tomarse en consecuencia.

EFS-4 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Entorno de control interno – Ética, integridad y estructura organizacional</b>	
A fin de propiciar el comportamiento ético y un entorno de control fuerte, la EFS debe:	INTOSAI-P 10
a) Contar con un <u>Código de Ética</u> . <i>INTOSAI-P 10:3, ISSAI 130.</i>	INTOSAI-P 20
b) Tener un Código de Ética que establezca “reglas o códigos éticos, políticas y prácticas que estén <u>alineados con la ISSAI 130</u> ”. <i>INTOSAI-P 20:4.</i> Como mínimo, debe contener criterios que incluyan la “integridad, independencia y objetividad, competencia, conducta profesional, confidencialidad y transparencia” de los auditores. <i>ISSAI 130:9.</i>	ISSAI 130
c) <u>Revisar</u> el Código de Ética como mínimo cada diez años para asegurar que se mantiene en línea con la ISSAI 130.	INTOSAI GOV 9100
d) “ <u>Requerir a todo el personal</u> que siempre mantenga una conducta coherente con los valores y principios expresados en el Código de Ética” y (...) “brindar una guía y apoyo para facilitar su entendimiento”. <i>ISSAI 130:12.</i>	IntoSAINT
e) “ <u>Exigirle a cualquier tercero que contrate para realizar un trabajo en su nombre</u> que acate los requisitos éticos de la EFS”. <i>ISSAI 130:12.</i>	

EFS-4 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>f) Poner el Código de Ética a disposición del público en general. <i>ISSAI 130: 12.</i></p> <p>g) “Implementar un sistema de control de la ética para identificar y analizar los riesgos éticos, mitigarlos, apoyar la conducta ética y tratar cualquier incumplimiento de los valores éticos, incluyendo la protección de quienes denuncien cualquier sospecha de un acto indebido”. <i>ISSAI 130:12.</i></p> <p>h) Contar con una estructura organizacional aprobada e implementada y “asegurar una clara asignación de responsabilidades para todas las tareas que realice la EFS”. <i>ISSAI 140: pág. 17.</i></p> <p>i) Tener descripciones de funciones claras que detallen las principales responsabilidades en toda la organización. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>j) Asegurarse de que el personal tenga claras sus tareas y líneas jerárquicas. <i>INTOSAI GOV 9100: pág. 19-20.</i></p> <p>k) Haber evaluado su vulnerabilidad y resistencia a violaciones a la integridad a través del uso de herramientas como <u>IntoSAINT</u> o similares, en los últimos cinco años. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>l) “Aplicar altos estándares de integridad (...) para el personal de todos los niveles”, adoptando una política de integridad basada en una evaluación que aplique la herramienta IntoSAINT u otra similar. <i>INTOSAI-P 20:4.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (b), (c), (d), (g) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen los criterios (a), (d), (g) y por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen los criterios (a), (d) y (g).</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumplen los criterios (a), (d) y (g).</p>	
<b>Dimensión (ii) Sistema de control interno</b>	
<p>A fin de promover un control interno eficaz en el seno de la EFS, ésta debe:</p> <p>a) Aplicar un sistema claramente definido para identificar, mitigar y hacer un seguimiento de los principales riesgos operativos. <i>INTOSAI GOV 9100</i></p> <p>b) Asegurar que sus políticas y procedimientos de control interno se documentan y aplican claramente. <i>INTOSAI GOV 9100: Capítulos 2.3-2.5.</i></p> <p>c) Realizar un proceso anual por el cual los titulares de todas las áreas/unidades de la EFS brinden garantías de haber cumplido con sus responsabilidades de gestión del riesgo. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>d) Asegurar que el Titular de la EFS firme una declaración de control interno que se publique como parte del informe anual de la EFS. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>e) Haber llevado a cabo una revisión de su sistema de control interno y haber informado al respecto en los últimos cinco años. <i>INTOSAI GOV 9100: Capítulo 2.5.</i></p> <p>f) Asignar claramente las responsabilidades de auditoría interna y asegurar que el personal responsable de esa tarea haya recibido el mandato apropiado y disponga de las habilidades, experiencia y recursos necesarios para ello. <i>ISSAI 140: pág. 17, INTOSAI GOV: pág. 18, 41.</i></p> <p>g) Garantizar que sus auditores internos sean independientes de los altos funcionarios de la EFS y que le reporten directamente a la máxima autoridad de la organización (por ejemplo, a un Comité de Auditoría, un comité con una función similar, o bien al propio Titular de la EFS). <i>INTOSAI GOV: pág. 45 (Para las</i></p>	<p>ISSAI 140</p> <p>INTOSAI GOV 9100, que se basa en el marco integrado de control interno COSO</p>

EFS-4 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p><i>EFS con funciones jurisdiccionales: Dada la independencia del magistrado, al puntuar este criterio deben tenerse en cuenta el aspecto limitado de la jerarquía y la integración del sistema de control y el aseguramiento de calidad).</i></p> <p>h) Contar con un sistema para <u>monitorear la implementación de recomendaciones</u> emitidas por auditoría interna y su comité de auditoría (o por un comité con una función similar o por el Titular de la EFS). <i>INTOSAI GOV 9100: Capítulo 2.5.</i></p> <p>i) Disponer de un procedimiento de notificaciones para que los empleados puedan denunciar cualquier sospecha de violaciones (<i>whistle blowing</i> o <u>sistema de denuncia</u>).</p> <p>j) Haber desarrollado e implementado una <u>política de rotación de trabajo</u> para gestionar los posibles conflictos de interés. <i>INTOSAI GOV 9100: pág.2.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (c), (e) y por lo menos cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumple el criterio (a) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (iii) Sistema de control de calidad</b>	
<p>La EFS cuenta con un sistema de control de calidad para <u>todas sus tareas</u> (actividades de auditoría y actividades no relacionadas con auditoría; por ejemplo, para los procesos de contratación), que presenta las siguientes características:</p> <p>a) “Una EFS debe establecer <u>políticas y procedimientos</u> diseñados para promover (...) la calidad como parte esencial en la ejecución de todas sus tareas”. <i>ISSAI 140: pág. 5.</i></p> <p>b) Las políticas y procedimientos del control de calidad están claramente definidos y “(...) el Titular de la EFS detenta la <u>responsabilidad general</u> del sistema de control de calidad”. <i>ISSAI 140: pág. 11.</i></p> <p>c) “El Titular de la EFS puede <u>delegar la autoridad</u> de gestionar el sistema de control de calidad de la EFS en una persona o varias personas [consideradas en forma individual o colectiva] con experiencia suficiente y apropiada para asumir esa función”. <i>ISSAI 140: pág. 12. (Es decir, las personas responsables del control de calidad deben tener las habilidades adecuadas).</i></p> <p>d) “La EFS ha establecido sistemas para considerar los <u>riesgos que pueden afectar la calidad</u> emanados de la propia ejecución del trabajo”. <i>ISSAI 140: pág.16.</i></p> <p>e) “Las EFS deben considerar su programa de trabajo y establecer si cuentan con <u>recursos</u> para cumplir con todas sus tareas según el <u>nivel deseado de calidad</u>. Para ello, las EFS deben tener un sistema que les permita establecer prioridades en su trabajo en un modo que tengan en cuenta la necesidad de mantener la calidad”. <i>ISSAI 140: pág. 16.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.</p>	<p>ISSAI 140, que se basa en la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC, en inglés)</p>

<b>EFS-4</b> Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.	
<b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.	
<b>Dimensión (iv) Sistema de aseguramiento de la calidad</b>	
<p>El sistema/monitoreo del aseguramiento de calidad (QA) del sistema de control de calidad de la EFS debe tener las siguientes características:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>“[Se incluye] una consideración y evaluación continuas del sistema de control de calidad de la EFS, con una revisión de una muestra de la labor completada <u>en las distintas áreas en las que trabaja la EFS</u>”. ISSAI 140: pág. 21. (Es decir, la revisión de una muestra de todos los tipos de auditoría/control realizados por la EFS).</li> <li>Se han escrito <u>procedimientos y/o planes</u> para el QA que especifican la frecuencia con la que se debe revisar el QA y que éste se realice según la frecuencia establecida en este plan. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></li> <li>“(…) La <u>responsabilidad</u> del proceso de seguimiento [del QA] se le asigna a un individuo o individuos [o grupo colegiado] con experiencia suficiente y adecuada y con autoridad en la EFS para asumir tal responsabilidad”. ISSAI 140: pág. 21.</li> <li>Las revisiones del QA dan como resultado <u>conclusiones claras</u> y, cuando corresponde, <u>recomendaciones</u> sobre medidas apropiadas para resarcir las deficiencias observadas. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></li> <li>Existe evidencia de que el Titular de la EFS ha <u>examinado las recomendaciones</u> derivadas de la revisión del aseguramiento de calidad de las auditorías/controles y ha obtenido las conclusiones necesarias. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></li> <li>“(…) quienes realizan la revisión son <u>independientes</u> (es decir, no han participado en el trabajo o en ninguna revisión de control de calidad de dicho trabajo)”. ISSAI 140: pág. 21. (La independencia también se extiende a la selección de auditorías que serán sometidas a revisión. En el caso de las EFS jurisdiccionales: deberán tenerse en cuenta las especificidades del modelo jurisdiccional de EFS y, en particular, la oficina del fiscal general).</li> <li>“(…) Los <u>resultados</u> del seguimiento del sistema de control de calidad se <u>informan</u> al Titular de la EFS de manera oportuna”. ISSAI 140: pág. 22. (Es decir, dentro de un mes a partir de la finalización de la revisión).</li> <li>“(…) “Las EFS deben considerar la posibilidad de solicitar que otra EFS, u otro órgano competente, realice una <u>revisión independiente</u> del sistema general de control de calidad (por ejemplo, revisión entre pares)”. ISSAI 140: pág. 22. (Incluidas las actividades distintas a auditoría).</li> </ol> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos cinco de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> El sistema de aseguramiento de calidad/monitoreo del sistema de control de calidad de la EFS abarca las partes más importantes (según el juicio profesional de los evaluadores) del trabajo de auditoría de la EFS, y se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p>	ISSAI 140

<p><b>Puntuación = 1:</b> El sistema de aseguramiento de la calidad/monitoreo del sistema de control de calidad de la EFS abarca una muestra del trabajo de auditoría completado y se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de tres de los criterios anteriores.</p>	
--	--

## EFS-5: Auditorías subcontratadas

El marco legal de la EFS puede permitirle contratar auditores externos. Esto permite a las EFS con capacidades limitadas finalizar sus auditorías de manera oportuna; la subcontratación de ciertas labores de auditoría puede ser una opción para que las EFS cumplan con su mandato. No obstante, la EFS sigue siendo la parte responsable de las auditorías, así como de los resultados de todo trabajo subcontratado. Por lo tanto, y tal como lo señala la ISSAI 140, las EFS que contraten labores de auditoría deben considerar cualquier riesgo a la calidad que resulte de su trabajo. Este indicador evalúa específicamente las prácticas y los procedimientos que aplica una EFS que subcontrata parte de su trabajo, a fin de permitirle garantizar la calidad de las auditorías. Este indicador comprende las auditorías que se subcontratan en su totalidad. Las auditorías que se subcontratan parcialmente (por ejemplo, para un análisis específico que requiere de conocimiento experto externo) deben incluirse en el Ámbito C.

La EFS debe contar con un sistema que le permita asegurar que el trabajo realizado por las partes contratadas reúne la calidad que se requiere. Es fundamental que la EFS también tenga procedimientos adecuados para seleccionar a los contratistas, así como para el control de calidad del trabajo fiscalizador que realizan en nombre de la EFS. Asimismo, el trabajo de auditoría subcontratado se debe incluir en la revisión del sistema de aseguramiento de la calidad de la EFS para garantizar que los procedimientos de control de calidad se implementen.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Proceso de selección de auditores contratados
- (ii) Control de calidad de las auditorías subcontratadas
- (iii) Aseguramiento de la calidad de las auditorías subcontratadas

**(i) El proceso de selección de auditores contratados** es un proceso de contratación de alto riesgo. Por lo tanto, exige contar con políticas y procedimientos sólidos que aseguren que los auditores contratados cumplan con los requisitos éticos de la EFS, que son competentes, y que no están inmersos en ningún conflicto de intereses con las entidades auditadas. El proceso de selección debe incluir también una evaluación del sistema de control de calidad dentro de la organización del auditor contratado.

**(ii) El control de calidad de las auditorías subcontratadas** debe tener la misma importancia que el trabajo fiscalizador que no se subcontrata y debe ser parte del sistema de control de calidad de la EFS. La EFS debe identificar los posibles riesgos que podrían afectar la calidad del trabajo subcontratado. Asimismo, obtener todos los documentos de trabajo correspondientes que formen parte de la auditoría, y asegurarse de que el auditor contratado efectivamente aplica los procedimientos de control de calidad exigidos para

cumplir con las normas correspondientes. La EFS también debe contar con procedimientos para emitir los informes elaborados por los auditores contratados.

**(iii) Aseguramiento de la calidad de las auditorías subcontratadas.** Dado que la subcontratación de los trabajos de auditoría representa un riesgo elevado para la calidad de los resultados bajo el mandato de una EFS, es fundamental que exista un sistema de aseguramiento de la calidad (QA) que evalúe el sistema de control de calidad de las auditorías subcontratadas. Deben existir entonces procedimientos que permitan realizar un seguimiento y evaluaciones regulares, con una clara definición de responsabilidades. El aseguramiento de la calidad debe ser realizado por personas independientes, y los resultados deben conducir a recomendaciones claras cuyo seguimiento esté a cargo de las autoridades de la EFS, incluyendo la consideración de cambios en los contratos y procedimientos, si éstos se plantearan como recomendación.

Enfoque de evaluación recomendado

El equipo evaluador debe observar los principios establecidos a los efectos de la selección de los auditores contratados. Asimismo, debe establecer si tales principios se cumplen en la práctica, revisando una muestra de los procesos para seleccionar a los auditores contratados por la EFS.

Con el fin de evaluar el sistema de control de calidad de las auditorías subcontratadas de la EFS, el equipo evaluador debe revisar los principios y normas aplicables, así como analizar una muestra de archivos de auditorías subcontratadas para evaluar el cumplimiento de éstos por parte de los auditores contratados.

A los efectos de la revisión del sistema del QA de las auditorías subcontratadas de la EFS, el equipo debe examinar los principios y normas aplicables para el QA de las auditorías subcontratadas y cómo éstos se implementan en la práctica. Además, el equipo debe observar las habilidades y experiencia de los evaluadores del aseguramiento de la calidad, así como los resultados de las revisiones de QA (por ejemplo, informes o presentaciones). Las cartas, minutas de las reuniones, cambios en las normas de auditoría correspondientes establecidas después de las revisiones del QA, etc. se pueden considerar evidencia de que el auditor contratado ha tenido en cuenta o ha obtenido conclusiones con base en las recomendaciones del QA de la EFS.

EFS-5 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Proceso de selección de auditores contratados</b>	
Una EFS debe contar con políticas y procedimientos establecidos [un sistema] para seleccionar a auditores externos. El sistema garantiza que:	ISSAI 140
a) Le brinda a la EFS una “garantía razonable” de que cualquiera de los terceros contratados con el fin de realizar una tarea para la EFS cuenta con las <u>competencias y capacidades</u> necesarias para (...) “ejecutar su trabajo de acuerdo con las normas y los requisitos legales y normativos vigentes, y que permitan a la EFS emitir informes adecuados bajo cualquier circunstancia”. <i>ISSAI 140: pág. 17.</i>	ISQC1
b) Le brinda a la EFS “(...) una garantía razonable de que (...) cualquier tercero contratado para realizar una tarea para la EFS cumple con los <u>requisitos éticos</u> correspondientes”. <i>ISSAI 140: pág. 13. (Es decir, integridad, independencia, secreto profesional, competencia y transparencia).</i>	

<p>c) “(...) cualquiera de los terceros contratados para realizar una tarea para la EFS cuenta con una <u>comprensión</u> adecuada del entorno del sector público en el que opera la EFS, y entiende adecuadamente la labor que se espera de ellos”. ISSAI 140: pág. 13.</p> <p>d) “(...) cualquier tercero contratado para realizar tareas para la EFS está sujeto a los <u>acuerdos de confidencialidad</u> pertinentes”. ISSAI 140: pág. 14 (Es decir, se incluye este requisito en contratos escritos).</p> <p>e) “Las EFS deben asegurarse de que existan políticas y procedimientos que refuercen la importancia de <u>rotar al personal clave de auditoría</u>, cuando corresponda, a fin de reducir el riesgo de familiaridad con la organización sujeta a fiscalización. Las EFS también puede considerar otras medidas para reducir el riesgo de familiaridad”. ISSAI 140: pág. 14. (Por ejemplo, estableciendo un límite máximo de años en los que un auditor externo puede auditar una misma entidad, e incluyendo requisitos de independencia en los contratos escritos).</p> <p>f) Las normas de auditoría de la EFS, “(...) así como, las políticas y los procedimientos de control de calidad se <u>comunican</u> claramente a (...) cualquier tercero contratado para realizar una tarea para la EFS”. ISSAI 140: pág. 12. ISSAI 140: pág. 19.</p> <p>g) Las EFS “deben buscar la <u>confirmación</u> de que las firmas contratadas cuentan con sistemas efectivos de control de calidad”. ISSAI 140: pág 22. (Es decir, evalúan el sistema de control de calidad del auditor contratado). Fuente: ISQC1: 32 y 33.</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (b) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (ii) Control de calidad de las auditorías subcontratadas</b>	
<p>La EFS tiene un sistema de control de calidad para las auditorías subcontratadas.</p> <p>a) El sistema de control de calidad de las auditorías subcontratadas de la EFS <u>abarca todo el trabajo de auditoría subcontratado</u> y asegura que la firma contratada implemente procedimientos de control de calidad durante la auditoría, con el objeto de asegurar la calidad y el cumplimiento de las normas aplicables. Fuente: ISSAI 140: pág. 19. Equipo de trabajo del MMD EFS.</p> <p>b) El sistema de control de calidad de las auditorías subcontratadas se basa en una <u>evaluación del riesgo</u> que puede afectar la calidad del trabajo de auditoría subcontratado, y responde adecuadamente a tales riesgos. ISSAI 140: pág. 16.</p> <p>c) “Las EFS deben asegurar que toda la <u>documentación</u> (como los documentos del trabajo de auditoría) sea propiedad de la EFS, independientemente de que el trabajo haya sido realizado por personal de la EFS o contratado de manera externa”. ISSAI 140: página 20. (Es decir, incluyendo este requisito en los contratos escritos).</p> <p>d) Existen “(...) procedimientos para autorizar la <u>emisión de informes</u>”. ISSAI 140: páginas 19 y 20. (Es decir, realizar revisiones de control de calidad de informes preliminares).</p>	<p>ISSAI 140</p>

<p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen el criterio (d) y por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (d) y por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (iii) Aseguramiento de la calidad de las auditorías subcontratadas</b>	
<p>La EFS debe contar con un sistema de seguimiento del sistema de control de calidad para las auditorías subcontratadas [aseguramiento de la calidad; QA]. <i>ISSAI 140: pág. 20.</i></p> <p>a) Existen <u>procedimientos y/o planes escritos</u> para el QA de las auditorías subcontratadas. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>b) El proceso de QA “incluye una consideración y evaluación continuas del sistema de control de calidad de la EFS, con una revisión de una muestra de la labor completada en las distintas áreas en la que trabaja la EFS”. <i>ISSAI 140: pág. 21. (Es decir, el proceso de QA de la EFS incluye una revisión de una muestra de auditorías subcontratadas).</i></p> <p>c) “La <u>responsabilidad</u> del proceso de seguimiento [de QA] se le asigna a un individuo o individuos con experiencia suficiente y adecuada y con autoridad en la EFS para asumir tal responsabilidad”. <i>ISSAI 140: pág. 21.</i></p> <p>d) Los responsables de revisar el sistema QA son independientes; es decir, no han participado en la revisión del control de calidad del trabajo subcontratado. <i>ISSAI 140: pág. 21.</i></p> <p>e) Las revisiones del QA dan como resultado <u>conclusiones claras</u> y, cuando corresponde, <u>recomendaciones</u> para mejoras. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>f) “Los <u>resultados</u> del seguimiento del sistema de control de calidad se <u>informan</u> al Titular de la EFS de manera oportuna (...)”. <i>ISSAI 140: pág. 22.</i></p> <p>g) Existe evidencia de que la Alta Dirección del auditor contratado ha <u>analizado y ha obtenido conclusiones</u> a partir de las recomendaciones resultantes del proceso del QA. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (b), (d) y por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (d) y por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>ISSAI 140</p>

## **EFS-6: Liderazgo y comunicación interna**

De acuerdo con el INTOSAI-P 20, una EFS debe operar sobre la base de la transparencia y la rendición de cuentas. El INTOSAI-P 12 también subraya el principio de las EFS de liderar con el ejemplo. En la práctica, es el Titular de la EFS y sus directores quienes son responsables de establecer la tónica de trabajo desde los niveles superiores a fin de promover la integridad, pero también para facilitar el cumplimiento eficaz del mandato de la organización, desarrollando una cultura organizacional que promueva la eficacia, la transparencia y la rendición de cuentas. A fin de lograr sus objetivos, la EFS debe contar con un fuerte liderazgo y una buena comunicación con el personal.

### Enfoque de evaluación recomendado

Evaluar el desempeño en términos de liderazgo y comunicación requiere un enfoque holístico sobre el tema. Si bien algunos de los criterios pueden ser evaluados al medir la existencia de prácticas dentro de un área específica, otros exigen que el evaluador observe cómo funciona la organización en su totalidad. En el caso del liderazgo, el evaluador debe aplicar su juicio profesional a fin de evaluar si las iniciativas separadas, en su conjunto, son suficientes para considerar que los criterios han sido cumplidos. Las prácticas de comunicación interna deben ser más formales en las organizaciones de mayor tamaño; por lo tanto, es necesario tener en cuenta el contexto, la estructura organizacional y el número del personal.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Liderazgo
- (ii) Comunicación interna

**(i) El liderazgo** es un elemento que abarca todas las actividades de la EFS y, por lo tanto, es central para la mayoría de los ámbitos del MMD EFS. Resulta imposible medirlo a través de un único indicador o ámbito. No obstante, la dimensión (i) del indicador EFS-6 mide algunas de las prácticas que se consideran requisitos mínimos para un liderazgo efectivo. Es difícil medir el liderazgo, por lo que también debe analizarse su impacto y la cultura organizacional en el informe narrativo sobre desempeño.

**(ii) La comunicación interna** es uno de los aspectos clave para mantener al personal de la EFS informado, motivado y alineado con los objetivos de la EFS. Se trata de una poderosa herramienta para aumentar el compromiso del personal. Además, cada miembro del personal de la EFS desempeña un papel importante para comunicar la importancia de la EFS a los ciudadanos. Por consiguiente, todo el personal debe estar informado acerca de la labor de la EFS y sus prioridades estratégicas. La comunicación interna también es una herramienta clave para compartir el conocimiento, que les permite a las personas conocer qué iniciativas se están desarrollando en toda la EFS, incrementando así la innovación y la generación de nuevas ideas.

EFS-6 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Liderazgo</b>	
<p>Las características de un liderazgo eficaz de la EFS son:</p> <p>a) La dirección de la EFS realiza <u>reuniones periódicas para la toma de decisiones</u>. <i>Fuente: CAF: pág. 19. Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>b) Las decisiones clave adoptadas por la dirección de la EFS se <u>documentan</u> y comunican al personal. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>c) La dirección de la EFS ha identificado y difundido los <u>valores de la EFS</u> y los promueve en sus actividades públicas, en los documentos principales y en sus comunicaciones regulares. <i>CAF: pág. 18. Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>d) La dirección de la EFS ha implementado exitosamente un sistema donde se delega la autoridad y donde los gestores deben <u>rendir cuentas</u> de sus actos. <i>Fuente: INTOSAI-P 20: pág. 4, ISSAI 140: pág. 12. (Por ejemplo, en el caso de un control de calidad inadecuado de las auditorías).</i></p> <p>e) La dirección de la EFS ha considerado estrategias (dentro del alcance de sus facultades) para <u>incentivar un mejor desempeño</u> y las ha implementado. <i>Fuente: INTOSAI GOV 9100: pág. 30.</i></p> <p>f) La dirección de la EFS ha demostrado iniciativas para <u>marcar una tónica</u> que permita la rendición de cuentas y fortalezca la cultura de control interno. <i>INTOSAI GOV 9100. ISSAI 130: págs. 10-11.</i></p> <p>g) La dirección de la EFS ha demostrado iniciativas para <u>construir una cultura ética</u> dentro de la organización, identificando la ética como una prioridad explícita; liderando con el ejemplo; manteniendo altos estándares de profesionalismo, rendición de cuentas y transparencia en la toma de decisiones; alentando un entorno abierto y de mutuo aprendizaje, donde se puedan plantear y discutir cuestiones difíciles y sensibles; reconociendo la conducta ética correcta y atendiendo, al mismo tiempo, la conducta indebida. <i>ISSAI 130: págs. 10-14.</i></p> <p>h) La dirección de la EFS ha demostrado iniciativas para establecer “una cultura interna que reconozca que la <u>calidad</u> es esencial en todo el trabajo que ésta realiza”. <i>ISSAI 140: pág. 11.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos seis de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 20</p> <p>ISSAI 130</p> <p>ISSAI 140</p> <p>INTOSAI GOV 9100</p> <p>Marco común de evaluación (CAF)</p>
<b>Dimensión (ii) Comunicación interna</b>	
<p>Respecto a la comunicación interna, la EFS debe cumplir los siguientes criterios durante el período sujeto a revisión.</p> <p>a) La EFS ha establecido <u>principios para la comunicación interna</u> y realiza un seguimiento de su implementación.</p> <p>b) La dirección de la EFS comunica el mandato, <u>las visiones, los valores principales</u> y la estrategia de la EFS al personal. <i>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación de las EFS, CAF: pág. 18.</i></p> <p>c) La dirección de la EFS <u>informa y consulta a los empleados</u> regularmente sobre temas clave relacionados con la entidad. <i>Fuente: CAF: pág. 9.</i></p> <p>d) La EFS utiliza <u>herramientas adecuadas</u> para promover una comunicación interna eficaz; por ejemplo, un boletín informativo/revista; correos electrónicos</p>	<p>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación de las EFS</p> <p>Marco común de evaluación (CAF)</p>

<p>dirigidos a todo el personal; una intranet, etc. <i>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación de las EFS.</i></p> <p>e) Existe una <u>interacción</u> abierta y frecuente entre la dirección y el personal; por ejemplo, se organizan reuniones informativas para toda una unidad o para toda la organización, reuniones de equipo regulares. <i>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación de las EFS.</i></p> <p>f) La EFS cuenta con un <u>sistema electrónico de comunicación</u> que le permite al personal comunicarse y compartir información. <i>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación de las EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores. <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores. <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores. <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores. <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	
--	--

### EFS-7: Planeación general de auditoría

El INTOSAI-P 1 hace énfasis en que las EFS deberán realizar su tarea de fiscalización según un programa definido por ellas mismas. El indicador EFS-7 se ocupa del proceso de desarrollar un plan general de auditoría/programa de control y su contenido.

El plan general de auditoría/programa de control define las auditorías/controles que la EFS prevé realizar en un período determinado. Podría tratarse de un plan anual o plurianual. El plan de auditoría general/programa de control apoya a la EFS en el cumplimiento de su mandato y en la consecución eficaz y eficiente de sus objetivos. Es importante que el plan general de auditoría/programa de control sea viable y que refleje el presupuesto y fuerza de trabajo de la EFS.

La ISSAI 140 sobre control de calidad señala que las EFS deben considerar su plan general de auditoría/programa de control y establecer si cuentan con recursos para cumplir con todas sus tareas, según el nivel de calidad deseado. Para ello, la EFS debe tener un sistema que le permita establecer prioridades en su trabajo en un modo que tenga en cuenta la necesidad de mantener la calidad. Es importante documentar el proceso de desarrollo del plan general de auditoría/programa de control.

#### Enfoque de evaluación recomendado

Los evaluadores deben realizar una evaluación integral del proceso de planeación general de auditoría/control y complementarlos con información obtenida a partir de la evaluación de los indicadores de auditoría/control dentro del Ámbito C, a fin de establecer si la EFS cuenta con un sistema que asegure un enfoque consistente. Asimismo, los evaluadores deben determinar si dicho sistema le proporciona a la dirección de la EFS información acerca de si su mandato se cumple de manera eficaz.

#### Dimensiones a evaluar:

- (i) Proceso de planeación general de auditoría/control
- (ii) Contenido del plan general de auditoría/programa de control

**(i) Proceso de planeación general de auditoría/control:** El plan general de auditoría/programa de control de la EFS describe las auditorías/los controles que la EFS llevará a cabo. Dicho plan debe reflejar el mandato de la EFS. El INTOSAI-P 1 establece que todos objetivos de auditoría/control de las EFS - en materia de legalidad, regularidad, economía, eficiencia y eficacia de la gestión financiera revisten la misma importancia. (INTOSAI-P 1:4). Sin embargo, cada EFS tiene la obligación de definir sus prioridades caso por caso. Para ello, las EFS deben tener un sistema que les permita establecer prioridades en su trabajo en un modo que tenga en cuenta la necesidad de mantener la calidad, aplicando una metodología basada en el riesgo para determinar qué auditorías/controles realizar. Deben haberse considerado los recursos necesarios para dar cumplimiento al plan y debe quedar claro quién es el responsable y quién implementará.

**(ii) Contenido del plan general de auditoría/programa de control:** El plan de auditoría/programa de control de una EFS debe cubrir elementos como la evaluación de restricciones, la evaluación de riesgos para priorizar las auditorías, el presupuesto disponible y los recursos humanos. El indicador EFS-8 presenta el alcance de auditoría dentro del mandato de la EFS.

EFS-7 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Proceso de planeación general de auditoría/control</b>	
<p>Para una planeación general de auditoría/control eficaz:</p> <p>a) La EFS <u>documenta el proceso</u> que sigue para desarrollar y aprobar el plan general de auditoría/programa de control de la EFS. <i>Fuente: Equipo de trabajo del MMD EFS e ISSAI 100:42.</i></p> <p>b) El proceso para desarrollar el plan general de auditoría/programa de control de la EFS identifica las <u>responsabilidades</u> de auditoría/control de la EFS <u>en su mandato</u>. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>c) El proceso de planeación de auditoría/control sigue una <u>metodología basada en riesgos</u>. <i>(Por ejemplo, una evaluación sistemática del riesgo como parte de la base para seleccionar a entidades de auditoría y el enfoque).</i> <i>Fuente: Equipo de trabajo del MMD EFS e ISSAI 140: Elemento 3.</i></p> <p>d) La EFS tiene <u>responsabilidades claramente definidas</u> para planear, implementar y monitorear su plan de auditoría/programa de control de la EFS. <i>Fuente: Equipo de trabajo del MMD EFS e ISSAI 140: Elemento 4.</i></p> <p>e) Existe evidencia de que la EFS hace un <u>seguimiento</u> de la implementación de su plan de auditoría/programa de control. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>f) El proceso de planeación de auditoría de la EFS toma en cuenta el <u>presupuesto y los recursos previstos</u> de la EFS para el período correspondiente al plan. <i>Fuente: Equipo de trabajo del MMD EFS e ISSAI 140: Elemento 3.</i></p> <p>g) La EFS “debe asegurar que las <u>expectativas de las partes interesadas</u> y los riesgos emergentes se tengan en cuenta en (...) los planes de auditoría [programa de control], según corresponda”. <i>INTOSAI-P 12:5.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (b), (c) y por lo menos dos de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 12</p> <p>ISSAI 140</p> <p>ISSAI 100</p>

<p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen los criterios (a), (b) y por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (ii) Contenido del plan general de auditoría/programa de control</b>	
<p>El plan general de auditoría/programa de control u otros documentos de referencia similares:</p> <p>a) Definen el <u>objetivo</u> de la auditoría/el control a un alto nivel, así como quién tiene la <u>responsabilidad</u> para cada auditoría/control a realizar. <i>Fuente: Equipo de trabajo del MMD EFS e ISSAI 140: Elemento 4.</i></p> <p>b) Incluyen un <u>cronograma</u> para la implementación de todas las auditorías/todos los controles. <i>Fuente: ISSAI 100:48.</i></p> <p>c) Demuestran que la EFS está <u>cumpliendo con su mandato de auditoría/control</u> durante un período relevante según lo previsto en su plan/programa o, si así no lo hiciera, incluye un resumen y explicación de cualquier diferencia detectada entre el mandato de la EFS y su plan de auditoría/control. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>d) Especifican los <u>recursos</u> humanos y financieros necesarios para llevar a cabo las auditorías/los controles previstos. <i>Fuente: Equipo de trabajo del MMD EFS e ISSAI 100: 48.</i></p> <p>e) Contienen una <u>evaluación de los riesgos y restricciones</u> para ejecutar el plan/programa. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (b) y por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos los criterios (a) y (b).</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>ISSAI 100</p> <p>ISSAI 140</p>

## Ámbito C: Calidad de la auditoría, elaboración de informes y actividades jurisdiccionales

El objetivo de este ámbito es evaluar la actividad básica de la EFS. Esto incluye la calidad y los productos de la auditoría. También incluye la evaluación de las actividades jurisdiccionales de aquellas EFS que ejercen una función jurisdiccional (lo que comprende el control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión, además de los procedimientos legales posteriores).

La auditoría del sector público tiene numerosas y diversas aplicaciones. El mandato de una EFS define sus responsabilidades de fiscalización y cualquier otra función a realizar. La ISSAI 100 define los principios fundamentales de la auditoría del sector público, que se aplican de igual modo a todos los tipos de auditoría, y que las EFS deben perseguir conforme a su mandato y estrategias. Asimismo, las ISSAI brindan las normas y directrices para los siguientes tipos de auditoría del sector público:

- **La auditoría financiera** determina si la información financiera de una entidad se presenta de acuerdo con el marco regulatorio y de rendición de informes financieros establecido. Esto se logra obteniendo evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita al auditor expresar una opinión basada en un grado de seguridad razonable respecto a si la información financiera está exenta de cualquier inexactitud significativa, ya sea debido a un error o fraude. La ISSAI 200 analiza este tema con mayor detalle.
- **La auditoría de desempeño** evalúa si las intervenciones, programas e instituciones están actuando de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia y si existen áreas de mejora. Esto se logra analizando el desempeño respecto a criterios adecuados, así como al análisis de causas de cualquier desviación de los criterios o problemas. El objetivo es responder las preguntas de auditoría clave y aportar recomendaciones de mejora. La ISSAI 300 analiza este tema con mayor detalle.
- **La auditoría de cumplimiento** determina si un tema en particular cumple con las regulaciones identificadas como criterios. La auditoría de cumplimiento se realiza evaluando si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos, con las regulaciones que rigen a la entidad auditada. La ISSAI 400 analiza este tema con mayor detalle.

“Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) con funciones jurisdiccionales pueden atribuir responsabilidad directamente a los gestores de fondos públicos cuando de sus hallazgos surjan irregularidades o cuando tales irregularidades les sean remitidas por un tercero.” *INTOSAI-P 50, Sección 1.1.1.* “Las actividades jurisdiccionales [...] consisten en el control de la regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión de los administradores y otros gestores de fondos públicos y análogos. Dichas actividades incluyen la atribución de responsabilidad personal y la imposición de sanciones a aquellos administradores que hayan cometido irregularidades relacionadas con la gestión de estos fondos y operaciones, o por los daños originados por tales irregularidades o por su mala gestión. *INTOSAI-P 50, Sección 1.1.2.*”

En la norma INTOSAI-P 50 se establecen los principios específicos de las actividades jurisdiccionales de las EFS que ejercen funciones jurisdiccionales. Sin embargo, aún no se ha definido en el IFPP la implementación de tales principios con un mayor grado de detalle, por lo tanto, algunos criterios se han adoptado en función de las buenas prácticas aplicables a este proceso.

El Ámbito C contiene el Indicador EFS-8 por el que se mide el alcance de auditoría de la EFS en cada una de las disciplinas de auditoría, además del alcance del control de regularidad de la cuentas y las operaciones de gestión (control de cuentas).

Los siguientes indicadores de auditoría se ajustan a una estructura en la que el desempeño de la EFS en cada disciplina de auditoría se mide a través de tres indicadores:

1. Fundamentos – Mediante los Indicadores EFS-9, EFS-12 y EFS-15 se evalúan la aplicación de las normas y directrices de auditoría, las competencias, y la gestión de la calidad, que constituyen el basamento de la labor de auditoría llevada a cabo.
2. Proceso – Mediante los Indicadores EFS-10, EFS-13 y EFS-16 se evalúa la calidad de las prácticas a lo largo de los procesos de auditoría que tuvieron lugar durante el período examinado, desde la planificación hasta la implementación de las auditorías, la evaluación de evidencia y, por último, la elaboración de informes.
3. Resultados – Los Indicadores EFS-11, EFS-14 EFS-17 se refieren a los productos de la labor de auditoría, y el modo en que los resultados de dicha labor se han presentado y se les ha dado seguimiento.

Los Indicadores EFS-18, EFS-19 y EFS-20 se han desarrollado específicamente para evaluar las actividades jurisdiccionales ejercidas por una EFS con función jurisdiccional. Esto incluye:

- Fundamentos – Mediante el Indicador EFS-18 se evalúa el marco legal jurisdiccional (leyes, reglamentos y políticas internas), así como también las competencias y el sistema que permite garantizar la calidad del control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión.
- Proceso – Mediante el Indicador EFS-19 se evalúan las prácticas de planificación y realización del control de las cuentas llevadas a cabo durante el período examinado. Mediante este indicador también se evalúan los procedimientos legales posteriores y su resolución final.
- Resultados – Mediante el Indicador EFS-20 se evalúa la notificación, publicación y seguimiento de los resultados.

Enfoque de evaluación recomendado para los indicadores del Ámbito C

Todas las auditorías parten de una serie de objetivos y estos objetivos determinan el tipo o los tipos de auditoría a realizar y las normas aplicables a seguir. Es necesario identificar qué tipos de auditoría realiza la EFS y qué indicadores aplicar. El Capítulo 1.6 ofrece algunas pautas para tales consideraciones. Se detallan lineamientos adicionales sobre los indicadores correspondientes más abajo. Al planear la evaluación, el equipo evaluador debe revisar esas pautas y discutir las con la EFS.

Cuando se evalúen los indicadores de este ámbito, puede resultar útil empezar por revisar los manuales, guías y normas de auditoría de la EFS, incluyendo las políticas que orientan la implementación de las auditorías y que describen los procedimientos para la gestión de calidad. Si la EFS ha adoptado recientemente nuevas normas o manuales de auditoría, es importante que el equipo evaluador tenga en cuenta qué versiones son las apropiadas a los efectos de la revisión. La fuente de evidencia deben ser las normas y los manuales que fueron utilizados por los equipos de auditoría. Cuando se observan deficiencias en el trabajo de auditoría, en ocasiones se pueden explicar a partir de las deficiencias en el propio material guía.

Cuando el evaluador considere que los sistemas de control de calidad y de aseguramiento de la calidad de la EFS son sólidos, es posible apoyarse en alguna medida en los informes internos y externos de aseguramiento de calidad de la EFS como evidencia para informar la puntuación de los indicadores sobre los procesos de la auditoría financiera, de cumplimiento y de desempeño.

Debe obtenerse evidencia adecuada adicional a partir del análisis de una muestra de auditorías (seleccionadas aleatoriamente y en forma estratificada para abarcar las diferentes divisiones, tipos de entidades, etc.).<sup>22</sup> Salvo que se especifique lo contrario, debe cumplirse un criterio en todas las auditorías de la muestra para considerar que los criterios han sido cumplidos en su totalidad, si bien el evaluador puede omitir aquellos casos en los que un criterio no se hubiera cumplido en una única auditoría de la muestra, si considerara que éste ha sido un caso excepcional y existiera evidencia contundente de que el criterio se cumplió en general en la mayor parte de la población de la muestra. Cuando un indicador requiera que el evaluador examine si la evidencia de auditoría es suficiente y adecuada, el evaluador debe revisar por lo menos dos procedimientos de auditoría planeados de cada auditoría seleccionada y formar una opinión según su juicio profesional. Los indicadores sobre el proceso de auditoría (EFS-10, EFS-13 y EFS-16) exigen que para la puntuación de 4 la EFS haya efectuado recientemente una evaluación de su cumplimiento de las normas de auditoría establecidas en las ISSAI que confirme que cumple con todos los requisitos de las ISSAI relativos a las normas de auditoría correspondientes a la dimensión en cuestión. Si la EFS ha realizado dicha evaluación exhaustiva, por ejemplo, a través de su proceso de aseguramiento de calidad y/o utilizando las iCAT, los evaluadores deben considerar si la evaluación es confiable o no. En ese contexto, la calidad de la evaluación y la independencia de los revisores son importantes. Si los evaluadores determinan que la evaluación es confiable, podrán considerar el uso de los resultados de dicha evaluación para informar la puntuación de los criterios en los indicadores del proceso de auditoría.

---

<sup>22</sup> Favor de consultar la sección 1.6.4. para mayores lineamientos sobre cómo hacer el muestreo.

La información para asignar puntuaciones a los indicadores relativos a los resultados de auditoría y los resultados de procedimientos legales (EFS-11, EFS-14, EFS-17, EFS-20) debería extraerse, idealmente, del sistema de información de la EFS o, en su defecto, de la revisión de una muestra de expedientes de auditoría o de control de regularidad de las cuentas y operaciones de gestión.

**Indicadores de desempeño:**

EFS-8: Alcance de la auditoría y alcance del control de regularidad de las cuentas y operaciones de gestión

EFS-9: Normas de la auditoría financiera y gestión de calidad

EFS-10: Proceso de auditoría financiera

EFS-11: Resultados de la auditoría financiera

EFS-12: Normas de la auditoría de desempeño y gestión de calidad

EFS-13: Proceso de la auditoría de desempeño

EFS-14: Resultados de la auditoría de desempeño

EFS-15: Normas de la auditoría de cumplimiento y gestión de calidad

EFS-16: Proceso de la auditoría de cumplimiento

EFS-17: Resultados de la auditoría de cumplimiento

EFS-18: Marco Legal Jurisdiccional y sistema para garantizar la calidad del control de las cuentas (*para las EFS con funciones jurisdiccionales*)

EFS-19: Actividades jurisdiccionales (*para las EFS con funciones jurisdiccionales*)

EFS-20: Resultados de los procedimientos legales (*para las EFS con funciones jurisdiccionales*)

Vínculo con los indicadores en los Ámbitos A y B

El MMD EFS proporciona evaluaciones diferenciadas para las actividades de auditoría financiera, de cumplimiento y de desempeño de una EFS, así como para las actividades jurisdiccionales, cuando corresponda. Antes de puntuar los indicadores de este ámbito, los evaluadores deben tener en cuenta el marco legal de la EFS para determinar si su mandato de realizar distintos tipos de auditoría es limitado. Si su mandato solo le permite realizar ciertos tipos de auditoría, los otros indicadores del ámbito C deben marcarse como no aplicables (NA).<sup>23</sup>

Los indicadores EFS-9, EFS-12, EFS-15 y EFS-18 evalúan el enfoque de auditoría/control jurisdiccional de la EFS en términos de sus normas y directrices generales para cada disciplina, así como el modo en que se abordan los asuntos relativos a la gestión y las habilidades del equipo de auditoría (investigadores, etc.) y el control de calidad a nivel de las auditorías o de los controles individuales de las cuentas. La calidad de estas funciones a nivel organizacional se evalúa en otra parte del marco: el control de calidad en el indicador EFS-4, y el desarrollo profesional y la capacitación en el indicador EFS-23.

---

<sup>23</sup> Favor de consultar la sección 3.2.4 más arriba para más detalles sobre la metodología de no puntuación.

## **EFS-8: Alcance de la auditoría y alcance del control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión**

Mediante este indicador se mide el alcance de auditoría en cada una de las tres disciplinas de auditoría: financiera, de desempeño y de cumplimiento, además del alcance del control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión (control de cuentas), cuando corresponda. Asimismo, brinda información acerca del grado en que la EFS está en condiciones de auditar/controlar a las entidades que corresponden a su mandato.

La evaluación de este indicador se puede basar en información obtenida del sistema de información de gestión de la EFS, sus revisiones de aseguramiento de la calidad completas y/o la revisión de una muestra de auditorías.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Alcance de la auditoría financiera
- (ii) Alcance, selección y objetivo de la auditoría de desempeño
- (iii) Alcance, selección y objetivo de la auditoría de cumplimiento
- (iv) Alcance del control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión

**(i) Alcance de la auditoría financiera:** Es posible que el mandato de la EFS sobre la auditoría de los estados financieros ya esté definido en la legislación (véase el *Ámbito A: Independencia y marco legal*). Esto puede incluir legislación en materia de auditoría (que generalmente identifica las responsabilidades de auditoría financiera relacionadas con las cuentas públicas o los fondos consolidados), así como leyes y otros instrumentos estatutarios que establezcan formas de gobierno local y estatal y varias otras formas de corporaciones públicas. En algunos casos, la legislación puede especificar qué entidades se deben auditar, pero sin estipular claramente la obligación de realizar actividades de auditoría financiera, de desempeño y de cumplimiento. En esos casos, los evaluadores deben tener en cuenta las prácticas y expectativas ya establecidas para determinar si la auditoría financiera es parte del mandato de la EFS y, si los indicadores de auditoría financiera son aplicables o no. En ocasiones la legislación también contempla la subcontratación de las auditorías financieras. En tal situación, el evaluador debe determinar si la EFS tiene o no la responsabilidad de la calidad de las auditorías y, si así fuera, entonces la dimensión debe aplicarse. Si la EFS fuera responsable de la calidad de las auditorías subcontratadas, pero no tuviera acceso a la totalidad o a una parte de los archivos de esas auditorías, todos los criterios que no se puedan puntuar por esta razón deben calificarse como no cumplidos.

Independientemente de quién realice las auditorías, las EFS deben asegurarse que todos los estados financieros presentados ante la EFS para su fiscalización y dentro de su mandato (es decir, excluyendo las solicitudes de auditorías adicionales fuera del mandato de la EFS, pero incluyendo cualquier auditoría donde la EFS ha aceptado la función de auditor designado) se auditen dentro de los plazos reglamentarios correspondientes (o dentro de un plazo de seis meses a partir de la recepción de los estados financieros, en caso de que no existiera un plazo reglamentario). La preparación y presentación de estados financieros generalmente está fuera del control directo de la EFS. En caso de que los estados financieros que se encuentran dentro del mandato fiscalizador de la EFS no fueran presentados ante ésta por los

responsables, la EFS no podrá emprender la auditoría financiera, pero debe, como mínimo, informar a dichos responsables y al público general sobre el hecho de que los estados financieros correspondientes no han sido presentados.

Cabe destacar que, en algunos países, el mandato de auditoría financiera de la EFS podría comprender únicamente los estados financieros consolidados del gobierno. La puntuación, por lo tanto, será 4 (si se auditaran) ó 0 (si no se auditaran). Si dichos estados financieros consolidados no se recibieran y, por consiguiente, no pudieran ser auditados, la dimensión deberá puntuarse con 0, si la EFS no informa públicamente sobre el incumplimiento en la presentación de los estados financieros en cuestión, y deberá considerarse como No aplicable (NA) si la EFS informa efectivamente al respecto.

**(ii) Alcance, selección y objetivo de la auditoría de desempeño:** Puesto que a menudo el mandato legal de la EFS respecto a las auditorías de desempeño es amplio y el alcance de este tipo de auditoría es flexible, resulta un desafío medir qué aspectos cubrir en una auditoría de desempeño. Las EFS deben determinar cómo priorizar los distintos tipos de auditoría caso por caso (INTOSA-P 1:4). Por lo tanto, la dimensión de alcance de la auditoría para las auditorías de desempeño se centra en establecer si los procesos de selección de los temas de auditoría por parte de la EFS le permiten seleccionar auditorías que abarquen temas importantes y que sean susceptibles de producir un impacto. Producir un impacto se refiere a si es probable que las auditorías mejoren significativamente la realización de las actividades y programas del gobierno; por ejemplo, reduciendo los costos y simplificando la administración pública, optimizando la calidad y el volumen de servicios, o mejorando la eficacia, el impacto o los beneficios para la sociedad (*ISSAI 300:40*). En la selección de los temas a auditar, los auditores pueden emplear algunas técnicas formales como el análisis de riesgos o la evaluación de problemas, pero también deben aplicar su juicio profesional.

**(iii) Alcance, selección y objetivo de la auditoría de cumplimiento:** Resulta difícil medir el alcance de la auditoría de cumplimiento, debido a que el mandato para la realización de estas auditorías puede no estar claramente definido como parte de las actividades fiscalizadoras obligatorias, y el alcance de este tipo de auditoría puede variar considerablemente. Asimismo, muchas EFS no cuentan con los recursos ni la capacidad interna para emprender cada año una auditoría de cumplimiento para cada entidad auditada, como parte de su mandato. Por lo tanto, debe existir un mecanismo establecido en la EFS que asegure que la selección de entidades a ser auditadas en un determinado año se base en un enfoque de muestreo claro y documentado que tome debidamente en cuenta los riesgos asociados con la entidad y su importancia relativa, así como los recursos disponibles de la EFS. El proceso debe asegurar que todas las entidades comprendidas en el mandato de la EFS son auditadas dentro de un período razonable, a fin de sentar una base para la rendición de cuentas y mantener una expectativa de vigilancia.

Esta dimensión, por lo tanto, mide cómo la EFS selecciona a las entidades que estarán sujetas a una auditoría de cumplimiento en un determinado año, y mide hasta qué grado la EFS fue capaz de ejecutar estas actividades planeadas. Asimismo, mide el porcentaje de entidades del Gobierno central que estuvieron sujetas a una auditoría de cumplimiento en el año bajo revisión, y si las auditorías de la EFS cubrieron temas importantes como el sistema de contratación del Gobierno, las nóminas y la recaudación pública.

El alcance de las auditorías individuales de cumplimiento se determinará según el mandato de la EFS, el objeto a auditar, las regulaciones pertinentes, el nivel de garantía requerido, la importancia relativa y el riesgo. Esto se evalúa en el indicador EFS-16 *Proceso de auditoría de cumplimiento*.

(i) **(iv) Alcance del control** de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión: normalmente esto supone verificar las cuentas para detectar irregularidades, lo que incluye la verificación de la documentación de respaldo. En general, la misión de la EFS de llevar a cabo el control de cuentas se encuentra estipulada en una ley. En esa ley se definen las competencias de la EFS: entidades, gestores públicos (incluidos los contadores), y las irregularidades contempladas, además de sus consecuencias.

Dentro de este marco legal, la EFS establece sus reglas de programación para el control de cuentas. El propósito de tales reglas, enumeradas en la INTOSAI-P 50: *Principios de las actividades jurisdiccionales*, es garantizar que:

- El control de las cuentas se efectúe dentro de un plazo razonable.
- La detección de irregularidades y cualquier formulación de cargos por parte de la EFS tengan lugar dentro de un plazo razonable (INTOSAI-P 50, Principio 11).
- De haberlos, se respetan los plazos de prescripción u otros límites para el enjuiciamiento de los contadores (INTOSAI-P 50, Principio 4)

Tradicionalmente, las EFS con función jurisdiccional debían por ley controlar la regularidad de todas las cuentas correspondientes a su mandato con una periodicidad anual, lo que aún sucede en varias EFS. En tales casos, a menudo, una EFS no dispondrá de los recursos y las capacidades internos necesarios para efectuar los controles de manera oportuna, lo que ha llevado a muchas EFS a experimentar atrasos. En este escenario, aún es posible que la EFS planifique y programe sus controles de un modo que permita controlar la mayoría de las cuentas dentro de un plazo definido. Puede realizarse un muestreo de las restantes cuentas, sobre la base del nivel de riesgo que representan.

En algunos países, el marco legal ha cambiado, permitiéndole a las EFS seleccionar las cuentas que deben controlarse sobre la base de consideraciones tales como el riesgo y la materialidad. De ese modo, las EFS estarían mejor posicionadas para dirigir recursos hacia la inspección de cuentas clave.

Sobre la base de estos dos escenarios, el equipo evaluador del MMD-EFS puede escoger entre la Opción 1 o la Opción 2 de la Dimensión (iv). Si usted va a evaluar una EFS que por ley debe controlar la regularidad de todas las cuentas correspondientes a su mandato, debería inclinarse por la Opción 1. Si lo que está evaluando es una EFS que puede seleccionar las cuentas que deberían examinarse, usted debería inclinarse por la Opción 2.

La misión de la EFS, los resultados de controles previos y la evaluación de riesgos son los factores determinantes de la decisión de realizar un control de las cuentas y el alcance de la investigación. Este aspecto es evaluado mediante el Indicador EFS-19 *Actividades jurisdiccionales*.

Cada control puede enfocarse en un tema específico u ocuparse de la totalidad de las operaciones de la entidad controlada.

EFS-8 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Alcance de la auditoría financiera</b>	
<p><b>Puntuación = 4:</b> En el año sujeto a revisión, el <u>100%</u> de los estados financieros recibidos (y sujetos a fiscalización en virtud del mandato de la EFS) fueron auditados; y la EFS informó públicamente sobre cualquier incumplimiento en la presentación de estados financieros vencidos. <i>INTOSAI-P 1:18, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 3:</b> En el año sujeto a revisión, <u>por lo menos el 75%</u> de los estados financieros recibidos (y sujetos a fiscalización en virtud del mandato de la EFS) fueron auditados, incluyendo el fondo consolidado/cuentas públicas (o cuando no hubiera un fondo consolidado, los tres ministerios más grandes); y la EFS informó públicamente sobre cualquier incumplimiento en la presentación de estados financieros vencidos. La selección de los estados financieros a auditar se basó en consideración del riesgo, importancia relativa, mandato y la competencia y recursos de la EFS. <i>INTOSAI-P 1:18, ISSAI 140: pág. 16, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 2:</b> En el año sujeto a revisión, <u>por lo menos el 50%</u> de los estados financieros recibidos (y sujetos a fiscalización en virtud del mandato de la EFS) fueron auditados, incluyendo el fondo consolidado/cuentas públicas (o cuando no hubiera un fondo consolidado, los tres ministerios más grandes); y la EFS les informó a los responsables sobre cualquier incumplimiento en la presentación de estados financieros vencidos. La selección de los estados financieros se basó en consideraciones sobre del riesgo, importancia relativa, mandato y la competencia y recursos de la EFS. <i>INTOSAI-P 1:18, ISSAI 140: pág. 16, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 1:</b> En el año sujeto a revisión, <u>por lo menos el 25%</u> de los estados financieros recibidos (y sujetos a fiscalización en virtud del mandato de la EFS) fueron auditados. <i>INTOSAI-P 1:18, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 0:</b> En el año sujeto a revisión, <u>menos del 25%</u> de los estados financieros recibidos (y sujetos a fiscalización en virtud del mandato de la EFS) fueron auditados. <i>INTOSIA-P 1:18, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	<p>INTOSAI-P 1</p> <p>ISSAI 140</p>
<b>Dimensión (ii) Alcance, selección y objetivo de la auditoría de desempeño</b>	
<p>a) La EFS ha establecido prioridades para la auditoría de desempeño según la noción de que la economía, la eficiencia y la eficacia constituyen objetivos de auditoría de <u>igual importancia</u> para la legalidad y regularidad de la gestión financiera y la contabilidad. <i>INTOSAI-P 1:4.</i></p> <p>b) “La auditoría de desempeño se centra en determinar si las intervenciones, programas e instituciones están actuando de acuerdo con los principios de <u>economía, eficiencia y eficacia</u> y si existen áreas de mejora”. <i>ISSAI 100:22.</i></p> <p>c) Los temas de auditoría se seleccionan “a través del <u>proceso de planeación</u> estratégico [y/u operativo], analizando los temas potenciales e investigando para identificar los riesgos y problemas”. <i>ISSAI 300:36. Véase también ISSAI 3000:89.</i></p>	<p>INTOSAI-P 1</p> <p>INTOSAI-P 12</p> <p>ISSAI 100</p> <p>ISSAI 300</p>

EFS-8 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>d) “La EFS debe asegurar que <u>las expectativas de las partes interesadas y los riesgos emergentes</u> se tengan en cuenta en (...) los planes de auditoría, según corresponda”. <i>INTOSAI-P 12:5.</i></p> <p>e) “En el proceso [de planeación], los auditores [y la EFS] deben considerar que los <u>temas de auditoría</u> deben ser lo suficientemente <u>importantes</u> (...)”. <i>ISSAI 300:36. Véase también ISSAI 3000:90.</i></p> <p>f) “En el proceso [de planeación] los auditores [y la EFS] deben considerar que los temas de auditoría deben ser (...) <u>auditables y conformes al mandato de la EFS</u>”. <i>ISSAI 300:36. Véase también ISSAI 3000:90.</i></p> <p>g) “El proceso de selección de temas debe procurar <u>maximizar el impacto esperado</u> de la auditoría teniendo en cuenta, al mismo tiempo, las capacidades de auditoría (por ejemplo, recursos humanos y habilidades profesionales)”. <i>ISSAI 300:36. Véase también ISSAI 3000:91.</i></p> <p>h) Durante los últimos cinco años, la EFS ha emitido informes que incluyan por lo menos seis de los siguientes <u>sectores/temas</u>: <i>Equipo de trabajo del MMD EFS. Véase también INTOSAI-P 12:5, ISSAI 300:36.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Defensa</li> <li>– Educación</li> <li>– Medio ambiente</li> <li>– Salud</li> <li>– Infraestructura</li> <li>– Desarrollo económico nacional</li> <li>– Recaudación pública</li> <li>– Programas de reforma importantes del sector público</li> <li>– Finanzas públicas y administración pública</li> <li>– Seguridad social y mercado laboral</li> </ul> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos seis de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	
Dimensión (iii) Alcance, selección y objetivo de la auditoría de cumplimiento	
<p>a) El <u>plan de auditoría</u> del año sujeto a revisión identifica las entidades dentro del mandato de la EFS que serán sujetas a auditoría de cumplimiento en un año determinado.</p> <p>b) La <u>selección de entidades</u> a auditar se basó en una evaluación sistemática y documentada de los riesgos y e importancia relativa y tuvo en cuenta los recursos disponibles de la EFS. <i>Fuente: ISSAI 140: pág. 16, ISSAI 100:41.</i></p> <p>c) El proceso de selección garantiza que <u>todas las entidades</u> dentro del mandato de la EFS son auditadas en el curso de un plazo razonable. <i>Fuente: INTOSAI-P 1:18.</i></p> <p>d) Durante los últimos tres años se <u>incluyó</u> en las auditorías por lo menos uno de los siguientes <u>temas</u>: <i>Fuente: INTOSAI-P 12:5.</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. Contratación pública</li> <li>II. Nóminas</li> <li>III. Recaudación pública</li> </ol> <p><b>Puntuación 4 =</b> Se cumplen todos los criterios anteriores, incluidos los sub-criterios en el punto d). Durante el año sujeto a revisión, todas las entidades identificadas en el plan para ese año y por lo menos un 75% de las entidades del</p>	<p>INTOSAI-P 1</p> <p>INTOSAI-P 12</p> <p>ISSAI 140</p> <p>ISSAI 100</p>

EFS-8 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>gobierno central fueron sujetas a auditoría de cumplimiento. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación 3</b> = Se cumplen todos los criterios anteriores. Durante el año sujeto a revisión, el 75% de las entidades identificadas en el plan para ese año y por lo menos el 50% de las entidades del Gobierno central fueron sujetas a auditoría de cumplimiento. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación 2</b> = Se cumplen los criterios (a) y (b). Durante el año sujeto a revisión, el 50% de las entidades identificadas en el plan para ese año y por lo menos el 50% de las entidades del gobierno central fueron sujetas a auditoría de cumplimiento. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación 1</b> = Se cumple el criterio (a). Durante el año sujeto a revisión por lo menos el 25% de las entidades del gobierno central fueron sujetas a auditoría de cumplimiento. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación 0</b> = Durante el año sujeto a revisión menos del 25% de las entidades del gobierno central fueron sujetas a auditoría de cumplimiento. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	
<b>Dimensión (iv) Alcance del control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión</b>	

EFS-8 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p><b><u>OPCIÓN 1:</u></b></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Durante el ejercicio anual considerado, se examinó un 100% del valor financiero estimado de las cuentas que la EFS debe examinar conforme a su mandato.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Durante el ejercicio anual considerado, se examinó <u>por lo menos</u> un 75% del valor financiero estimado de las cuentas que la EFS debe examinar conforme a su mandato, las que se seleccionaron sobre la base de criterios tales como el riesgo, la materialidad, el período de rendición de cuentas y la demora razonable.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Durante el ejercicio anual considerado, se examinó <u>por lo menos</u> un 50 % del valor financiero estimado de las cuentas que la EFS debe examinar conforme a su mandato, las que se seleccionaron sobre la base de criterios tales como el riesgo, la materialidad, el período de rendición de cuentas y la demora razonable.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Durante el ejercicio anual considerado, se examinó <u>por lo menos</u> un 25% del valor financiero estimado de las cuentas que la EFS debe examinar conforme a su mandato.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Durante el ejercicio anual considerado, se examinó <u>menos de un 25%</u> del valor financiero estimado de las cuentas que la EFS debe examinar conforme a su mandato.</p> <p><b><u>OPCIÓN 2:</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) La <u>selección de las cuentas</u> examinadas correspondientes al ejercicio anual considerado se basó en una evaluación documentada, contemplando los recursos a disposición de la EFS, la materialidad y el riesgo.</li> <li>b) El <u>proceso de selección de las cuentas</u> examinadas garantiza que todas las cuentas contempladas por el mandato de la EFS sean examinadas dentro de un plazo razonable.</li> <li>c) <u>El porcentaje del valor financiero</u> de las cuentas examinadas en relación con el valor financiero de las cuentas cuyo examen se encuentra previsto.</li> <li>d) <u>El porcentaje del valor financiero</u> de las cuentas examinadas en relación con el valor financiero de las cuentas contempladas por el mandato de la EFS.</li> </ul> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen los criterios a) y b). El porcentaje correspondiente al criterio c) es 100% y el correspondiente al criterio d), por lo menos un 80%.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios a) y b). El porcentaje correspondiente al criterio c) es por lo menos un 80% y el correspondiente al criterio d), por lo menos un 70%.</p>	<p>Equipo de trabajo del MMD EFS</p>

EFS-8 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen los criterios a) y b). El porcentaje correspondiente al criterio c) es por lo menos un 60% y el correspondiente al criterio d), por lo menos un 50%.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen los criterios a) y b). El porcentaje correspondiente al criterio c) es por lo menos un 50 % y el correspondiente al criterio d), por lo menos un 40%.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumplen los criterios a) y b). El porcentaje correspondiente al criterio c) es menor a un 50 % y el correspondiente al criterio d), menor a un 40%.</p>	

## **Introducción a la auditoría financiera**

### Propósito y objetivo de la auditoría financiera

“El objetivo de la auditoría financiera es proporcionar a los usuarios, a través de la recopilación de evidencia de auditoría suficiente y apropiada, garantías razonables mediante una opinión o un informe de auditoría, de que los estados financieros u otras formas de información financiera se presentan fielmente en todos los aspectos significativos de conformidad con el marco de información financiera y regulatorio aplicable”. (ISSAI 200:8).

### Compromisos o trabajos de seguridad razonable

Las auditorías que se realizan de acuerdo con la ISSAI 200 son auditorías con un compromiso o trabajo de seguridad razonable, no limitada.

Las auditorías de estados financieros realizadas conforme a las ISSAI son compromisos o trabajos de seguridad razonable. En general, las auditorías con seguridad razonable están diseñadas para dar como resultado una conclusión expresada en forma positiva, como por ejemplo “en nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, (o reflejan fielmente) la situación financiera de... así como sus resultados financieros, flujos de efectivo...” (ISSAI 200: 26).

“Los trabajos de seguridad limitada, como algunos encargos de revisión, no están cubiertos actualmente por las ISSAI de auditoría financiera.” (ISSAI 200:27).

Cuando se proporciona una seguridad limitada, la conclusión de auditoría señala que, con base en los procedimientos realizados, nada ha llamado la atención del auditor para creer que el asunto en cuestión no cumple con los criterios aplicables. Los procedimientos realizados en una auditoría de seguridad limitada son limitados en comparación con los que se requieren para obtener una seguridad razonable, pero se espera que el nivel de seguridad sea, conforme al juicio profesional del auditor, significativo para los usuarios previstos. Un informe de seguridad limitada transmite el carácter limitado de la seguridad dada (ISSAI 100:33).

### Precondiciones para una auditoría de estados financieros de acuerdo con las ISSAI

“Una auditoría financiera realizada de acuerdo con las ISSAI se apoya en las siguientes condiciones:

- El marco de emisión de información financiera utilizado para la preparación de los estados financieros es considerado aceptable por el auditor.
- La dirección de la entidad reconoce y entiende su responsabilidad:” [respecto a la preparación de los estados financieros, el mantenimiento de controles internos adecuados y en brindarle al auditor acceso irrestricto a toda la información relevante]. (ISSAI 200:9).

Sin un marco aceptable de información financiera, el auditor no dispone de los criterios adecuados para auditar los estados financieros. La ISSAI 2210, Apéndice 2, brinda orientación al auditor para determinar si el marco de emisión de información financiera es aceptable. Un marco de emisión de información financiera aceptable da lugar a que los estados financieros contengan información relevante, completa, confiable, neutral y comprensible para todos los usuarios a los que estén dirigidos. Cuando el auditor determine que el marco de presentación de información financiera es inaceptable, deberá evaluar el efecto de dicha circunstancia en los estados financieros en términos de la información faltante o su impacto en los resultados o posición financiera:

- cuando la dirección decide la adopción del marco de información, el auditor sugerirá que se modifique el marco; o
- cuando no sea posible modificar el marco porque las disposiciones legales o reglamentarias prescriban la utilización de dicho marco, el auditor informará al auditado de las revelaciones de información adicionales necesarias en los estados financieros para evitar malentendidos.  
*ISSAI 200:17.*

“Teniendo en cuenta la respuesta del auditado, el auditor determinará el impacto de la opinión de auditoría o considerará la inclusión de un párrafo de énfasis que explique el impacto del marco de información financiera en los resultados, el activo y el pasivo u otros aspectos. El auditor también podrá considerar la aplicación de otras acciones, como informar al legislativo o retirarse del encargo de auditoría si la EFS puede hacerlo.” *ISSAI 200:18.*

#### Cómo determinar si la actividad de auditoría es una auditoría financiera

El evaluador debe analizar si el tipo de trabajo de auditoría realizado por la EFS es una auditoría financiera. La principal característica de la auditoría financiera, según se define en la ISSAI 100, es determinar si la información financiera de una entidad se presenta de acuerdo con los marcos regulatorios y de emisión de información financiera aplicables. Aquellas auditorías cuyo enfoque principal reside en cumplir con las regulaciones aplicables<sup>24</sup> deben tratarse según los indicadores para la auditoría de cumplimiento. Las auditorías financieras que se llevan a cabo cuando la EFS considera que el marco de emisión de información financiera es aceptable, pueden incluirse en este indicador, pero están sujetas al criterio adicional que señala que la EFS no hace referencia alguna a las ISSAI sobre auditoría financiera en su informe u opinión.

La ISSAI 200 también puede aplicarse a otras auditorías financieras, incluida la auditoría de estados financieros individuales, de estados financieros preparados según el principio de contabilidad de valores en la caja, de los elementos del estado financiero y de estados financieros elaborados de acuerdo con marcos de información financiera con un propósito especial (incluidos los informes de ejecución presupuestaria). En el caso de estas auditorías, las directrices establecidas en las ISSAI 2800, 2805 y 2810, así como los principios fundamentales sobre auditoría de cumplimiento y de desempeño, también pueden ser relevantes.

---

<sup>24</sup> Las normas, leyes y reglamentos, resoluciones presupuestarias, políticas, códigos establecidos, términos acordados o principios generales de gestión financiera sólida del sector público y conducta de los funcionarios del sector público.

**Auditoría financiera de informes de ejecución presupuestaria.** La ISSAI 200, párrafo 14, establece que:

“Cuando el auditor debe efectuar auditorías de la ejecución presupuestaria, en algunos casos tendrá que examinar la regularidad de las transacciones presupuestarias y comparar la realidad con el presupuesto. Para ello deberá recurrir a marcos de información financiera específicos o individuales. Para este tipo de encargo de auditoría, es posible que no se hayan expuesto las condiciones previas establecidas por las ISSAI con respecto a la auditoría financiera, pero los principios que contienen deberán aplicarse en la medida de lo posible”.

Cuando el enfoque de la auditoría está en el cumplimiento de las regulaciones aplicables, la ISSAI 400 – *Principios fundamentales de auditoría de cumplimiento* puede resultar una fuente útil de información para el desarrollo de normas de auditoría adecuadas. Cuando el auditor necesite establecer si los estados financieros han sido preparados sobre la base de un marco de emisión de información financiera de propósito especial aceptable, deberán aplicarse las directrices previstas en la ISSAI 2210, Apéndice 2, así como en la ISSAI 2800, 2805 y 2810 sobre los marcos de propósito especial.

Los Principios fundamentales de la auditoría del sector público (ISSAI 100) y los Principios de auditoría financiera (ISSAI 200) que derivan de tal normativa pueden utilizarse para establecer normas autoritativas en tres formas (ISSAI 100:8):

- como base para que las EFS puedan desarrollar normas;
- como base para la adopción de normas nacionales congruentes;
- como base para la adopción de las ISSAI.

Una EFS podrá declarar que las normas que ha desarrollado o adoptado están basadas o son consistentes con los Principios de las ISSAI, sólo si dichas normas cumplen por completo con todos los principios relevantes en las ISSAI 100, 200, 300 y 400. (ISSAI 100:9).

### **EFS-9: Normas de la auditoría financiera y gestión de la calidad**

Este indicador es específico de los principios de la auditoría financiera. El indicador EFS-9 evalúa el enfoque de las EFS respecto a la auditoría financiera según sus normas y directrices generales en esta materia, así como el modo en que se tratan los asuntos relativos a la gestión y las habilidades del equipo de auditoría y el control de calidad a nivel de trabajo de auditoría. La calidad de estas funciones a nivel organizacional se evalúa en los indicadores de control de calidad en EFS-4, y el desarrollo profesional y la capacitación en el indicador EFS-23.

#### Dimensiones a evaluar:

- (i) Normas y políticas de la auditoría financiera
- (ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría financiera
- (iii) Control de calidad en la auditoría financiera

**(i) Normas y políticas de la auditoría financiera:** Ésta examina si las normas de auditoría adoptadas por la EFS están en línea con los principios de auditoría financiera tal y como se reflejan en la ISSAI 200. Analiza, además, si la EFS ha implementado políticas y procedimientos para sus auditores que interpretan las normas en el contexto de esa EFS en particular. Dichas políticas y procedimientos pueden encontrarse en diferentes documentos; por ejemplo, en los manuales de auditoría. Los mismos deben documentarse por escrito.

**(ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría financiera:** Esta dimensión analiza si la EFS ha establecido algún sistema para asegurar que los miembros del equipo de auditoría en su conjunto poseen las competencias y habilidades profesionales necesarias para realizar la auditoría en cuestión, según lo estipulado en la ISSAI 200. Asimismo, busca determinar qué apoyo les brinda la EFS a sus auditores en el proceso de auditoría. Para calificar esta dimensión, los evaluadores pueden analizar las políticas y los procedimientos que sigue la EFS para conformar sus equipos de auditoría, así como otras guías y apoyo suministrados a los auditores. Para verificar que el sistema de conformación del equipo de auditoría se cumple en la práctica, los evaluadores pueden examinar la documentación de planeación de la muestra de auditorías.

**(iii) Control de calidad en la auditoría financiera:** Analiza cómo se han implementado las medidas de control de calidad de la auditoría financiera en la práctica, según la evidencia obtenida tras revisar los archivos de auditoría. El control de calidad del proceso de auditoría describe el conjunto de medidas adoptadas para asegurar la alta calidad de cada producto de auditoría y se lleva a cabo como una parte integral del proceso de auditoría. Las políticas y procedimientos de control de calidad de una EFS deben cumplir con las normas profesionales, siendo el objetivo garantizar que las auditorías se efectúen en un nivel constantemente alto. Los procedimientos de control de calidad deberían abarcar cuestiones tales como la dirección, la revisión y el examen del proceso de auditoría, y la necesidad de realizar consultas para tomar decisiones sobre cuestiones difíciles o contenciosos. (ISSAI 200:38).

El proceso de control de calidad puede involucrar a varios individuos y en varias etapas del proceso de auditoría. Los gerentes de línea y los líderes de equipo a menudo desempeñan un rol esencial, puesto que son quienes revisan los planes preliminares, el trabajo de auditoría y los borradores de informes antes de que la auditoría termine. Cabe mencionar que el sistema de control de calidad de la EFS a nivel organizacional se mide en otra parte del marco (EFS-4 (iii)).

EFS-9 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Normas y políticas de la auditoría financiera</b>	
La EFS debería adoptar las Normas de Auditoría Financiera (ISSAI 2000-2810) como propias, o desarrollar o adoptar <u>normas de auditoría</u> nacionales basadas o consistentes con la ISSAI 100 <i>Principios Fundamentales de la Auditoría del Sector Público</i> y la ISSAI 200 <i>Principios de Auditoría Financiera</i> . ISSAI 100:8. La adopción de normas consistentes con las ISSAI 100 y 200 supone el cumplimiento de la totalidad de los siguientes criterios:	ISSAI 100 ISSAI 200

EFS-9 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>a) “<u>Antes de emprender</u> un encargo de auditoría financiera, el auditor debe: evaluar si el marco de información financiera de la entidad auditada es aceptable; y garantizar que la dirección de la entidad reconozca y comprenda su responsabilidad”. <i>ISSAI 200:9.</i></p> <p>b) “Cuando el objetivo es proporcionar una <u>seguridad razonable</u>, el auditor debe reducir el riesgo de auditoría hasta un nivel aceptablemente bajo dadas las circunstancias de la auditoría”. <i>ISSAI 100:40.</i> “En general, las auditorías de seguridad razonable están diseñadas para dar como resultado una conclusión expresada en forma positiva (...)”. <i>ISSAI 200:26.</i></p> <p>c) “El auditor debe aplicar el concepto de <u>materialidad</u> (...) al planificar y ejecutar la auditoría”. <i>ISSAI 200:33.</i></p> <p>d) “Los auditores deben preparar la <u>documentación</u> de auditoría con el suficiente detalle para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas”. <i>ISSAI 100:42.</i></p> <p>e) “Es esencial mantener informada a la entidad auditada sobre todos los asuntos relacionados con la auditoría. (...) La <u>comunicación</u> debe incluir la obtención de información relevante para la auditoría y la provisión a la administración y a los encargados de la gobernanza de observaciones y resultados oportunos durante todo el compromiso”. <i>ISSAI 100:43.</i></p> <p>f) “El auditor debe <u>establecer un entendimiento mutuo</u> con la dirección o los encargados del gobierno de la entidad sobre sus funciones y responsabilidades respectivas en cada trabajo de fiscalización”. <i>ISSAI 200:30.</i></p> <p>g) “<u>La planeación de una auditoría</u> específica incluye aspectos estratégicos y operativos. Estratégicamente, la planeación debe definir el alcance, los objetivos y el enfoque de la auditoría (...). Operacionalmente, la planeación implica establecer un cronograma para la auditoría y definir la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría”. <i>ISSAI 100:48.</i></p> <p>h) “El auditor debe <u>planificar la auditoría</u> para garantizar que se lleva a cabo de manera eficaz y eficiente (...)”. <i>ISSAI 200:31.</i></p> <p>i) “El auditor debe tener (...) un <u>conocimiento claro de la entidad auditada</u> y de su entorno (...), incluyendo los procedimientos de control interno que sean relevantes para la auditoría”. <i>ISSAI 200:36.</i></p> <p>j) “El auditor debe identificar y <u>evaluar el riesgo de incorrección material</u> en los estados financieros en su conjunto y en cada afirmación, para determinar los mejores procedimientos de auditoría para abordar dichos riesgos”. <i>ISSAI 200:39.</i></p> <p>k) El auditor debe obtener evidencia suficiente y adecuada respecto a los riesgos de incorrección material valorados mediante <u>el diseño y la aplicación de respuestas adecuadas</u> a dichos riesgos”. <i>ISSAI 200:41</i> (Es decir, concebir procedimientos de auditoría adicionales cuya naturaleza, oportunidad y amplitud tengan en cuenta los</p>	

EFS-9 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>riesgos de incorrecciones materiales a nivel de aseveración. “Dichos procedimientos de auditoría consisten normalmente en pruebas de cumplimiento y procedimientos sustantivos (procedimientos analíticos o pruebas de detalle)”. ISSAI 200:42.</p> <p>l) El auditor debe diseñar y llevar a cabo <u>procedimientos sustantivos</u> para cada una de las clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones de información importantes, independientemente de los riesgos de inexactitudes significativas evaluados.</p> <p>m) “En el marco de la identificación y valoración de los riesgos de incorrecciones materiales, el auditor debe estudiar si <u>podrían producirse incorrecciones materiales debido a fraude</u>, y responder adecuadamente a dichos riesgos”. ISSAI 200:44.</p> <p>n) “El auditor debe identificar los <u>riesgos de incorrección material debidos al incumplimiento de leyes y reglamentos</u>, y responder adecuadamente”. ISSAI 200:49. “El auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada relativa al cumplimiento de las disposiciones de dichas leyes y reglamentos que tengan un efecto directo en la determinación de los importes materiales y la información que se ha de revelar en los estados financieros”. ISSAI 200:50.</p> <p>o) “El auditor debe diseñar y aplicar los procedimientos de auditoría de manera que pueda obtener <u>evidencia suficiente y adecuada</u> (cualitativa y cuantitativamente) para alcanzar conclusiones en las que basar su opinión”. ISSAI 200:54.</p> <p>p) “El auditor debe mantener un <u>registro de las incorrecciones</u> identificadas durante la auditoría, y comunicarlas a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad”. ISSAI 200:56. (Es decir, el auditor debe evaluar si las incorrecciones no corregidas son materiales, individualmente o en su conjunto, a fin de determinar el efecto que pudieran tener sobre la opinión expresada de auditoría). ISSAI 200:57.</p> <p>q) “El auditor debe formarse una <u>opinión</u>, de acuerdo con la evidencia de auditoría obtenida, sobre si los estados financieros han sido preparados de conformidad con el marco de información financiera aplicable...”. ISSAI 200:58. Esta opinión debe expresarse claramente en un <u>informe</u> escrito en el que también se describan los fundamentos de tal opinión.</p> <p>r) <i>Cuando corresponda:</i> “Los auditores que deban auditar estados financieros consolidados deben obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada relativa a la información financiera de todos los componentes y del proceso de consolidación para poder emitir una opinión sobre si los estados financieros consolidados han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con el marco de información financiera aplicable”. ISSAI 200:78.</p> <p>La EFS también ha adoptado <u>políticas</u> y <u>procedimientos</u> acerca de cómo ha elegido implementar sus normas de auditoría, las cuales deben cubrir lo siguiente:</p>	

EFS-9 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>s) Cómo "(...) determinar un nivel general de materialidad para los estados financieros en su conjunto (...)" . ISSAI 200:34 (...), el nivel o niveles de materialidad que se aplicarán a (...) clases particulares de transacciones, saldos de cuentas o divulgaciones. "Se debe usar la materialidad de ejecución (...)" (Incluyendo la evaluación de la materialidad por valor, naturaleza y contexto) ISSAI 200:35, ISSAI 100:41.</p> <p>t) "Requisitos para el auditor en relación con la documentación en las siguientes áreas: la preparación oportuna de la <u>documentación</u> de auditoría; la forma, el contenido y el alcance de la documentación de auditoría; (...) el armado del archivo final de auditoría".</p> <p>u) <i>Cómo diseñar e implementar "(...) otros procedimientos de auditoría cuya naturaleza, tiempo y alcance consideren los riesgos de incorrección material en las afirmaciones". ISSAI 200:42. (Si fuese necesario, deberá incluirse un enfoque para el cálculo de los tamaños mínimos de las muestras planeadas en respuesta a las evaluaciones de materialidad y riesgo, sobre la base de un modelo de auditoría subyacente).</i></p> <p>v) "Al adoptar o desarrollar normas de auditoría, las EFS también deben considerar la necesidad de requerimientos que permitan obtener <u>evidencia de auditoría suficiente y adecuada</u> en relación con:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>I. El uso de confirmaciones externas como evidencia de auditoría;</li> <li>II. La evidencia de auditoría derivada de procedimientos analíticos y diferentes técnicas de muestreo;</li> <li>III. La evidencia de auditoría proveniente de usar el trabajo de áreas de auditoría interna (...)"</li> <li>IV. La evidencia de auditoría cuando se recurra a expertos externos".</li> </ul> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen los criterios (b), (c), (p), (q) y por lo menos dieciséis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (b), (c), (q) y por lo menos doce de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen los criterios (b), (c) y por lo menos ocho de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen el criterio (b) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de cinco de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría financiera</b>	
<p>La EFS ha establecido un <u>sistema</u> para asegurar que "el equipo de auditoría (...) <u>en su conjunto</u> cuente con las competencias y habilidades adecuadas, incluyendo: ISSAI 100:39.</p> <p>a) Conocimiento y <u>experiencia</u> práctica en trabajos de auditoría de naturaleza y complejidad similares, a través de una capacitación y práctica adecuadas. ISSAI 100:39.</p> <p>b) Conocimiento de las <u>normas profesionales</u> y los requerimientos legales y regulatorios aplicables. ISSAI 100:39.</p> <p>c) <u>Pericia técnica</u>, incluyendo experiencia en el uso de sistemas informáticos y en áreas especializadas de contabilidad o auditoría. ISSAI 100:39.</p>	<p>ISSAI 100 ISSAI 200</p>

EFS-9 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>d) <u>Conocimiento de las industrias [sectores] relevantes</u> donde opere la entidad auditada. <i>ISSAI 100:39.</i></p> <p>e) Conocimiento de las políticas y procedimientos de <u>control de calidad</u> de la EFS. <i>ISSAI 100:39.</i></p> <p>f) Conocimiento de los mecanismos de <u>información</u> aplicables. <i>ISSAI 100:39.</i></p> <p>g) El sistema asegura que el conocimiento, las habilidades y la pericia técnica requeridos para realizar la auditoría financiera han sido <u>identificados</u>. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>h) El sistema asegura que existan <u>líneas jerárquicas</u> y una asignación de responsabilidades <u>claras</u> dentro del equipo. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>La EFS también brinda <u>apoyo a sus equipos de auditores</u> respecto a: <i>(Por ejemplo, suministrándoles manuales de auditoría y otro material guía, capacitación permanente en el trabajo y desarrollo profesional, acceso a expertos y/o a información de fuentes externas).</i></p> <p>i) Estratégicamente, la planeación debe definir el alcance, los objetivos y el enfoque de la auditoría (...). Operacionalmente, la planeación implica establecer un cronograma para la auditoría y definir la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría”. <i>ISSAI 100:48.</i> Esto incluye “diseñar y aplicar respuestas globales para abordar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, y otros procedimientos de auditoría cuya naturaleza, tiempo y alcance consideren los riesgos de incorrección material en las afirmaciones”. <i>ISSAI 200:42.</i></p> <p>j) Cómo evaluar el <u>entorno de control interno</u> general, que incluya, por ejemplo, considerar la comunicación en la entidad auditada y la aplicación de los valores de ética e integridad, su compromiso con la competencia, la participación de los encargados de la gobernanza, la filosofía de la dirección y su estilo de operación, la estructura organizacional, la existencia y el nivel de las actividades de auditoría interna, la asignación de autoridad y responsabilidades y las prácticas y políticas de recursos humanos. <i>ISSAI 200:36.</i></p> <p>k) Cómo entender los <u>controles internos</u> que sean relevantes para la emisión de informes financieros (...).</p> <p>l) “(...) identificar y evaluar el <u>riesgo de incorrección material</u> en los estados financieros en su conjunto y en cada afirmación (...)” <i>ISSAI 200:39,</i> incluidos aquéllos examinados “debido a <u>fraude</u>” <i>ISSAI 200:44</i> y “al <u>incumplimiento de las leyes y reglamentos</u>”. <i>ISSAI 200:49.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (i) y por lo menos siete de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos cinco de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de tres de los criterios anteriores.</p>	

EFS-9 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (iii) Control de calidad en la auditoría financiera</b>	
<p>a) “Todo el trabajo realizado debe estar sujeto a revisiones como medio para contribuir a la calidad y promover el aprendizaje y el desarrollo del personal”. <i>ISSAI 140: pág. 20. (Es decir, se debe revisar el plan de auditoría, los documentos de trabajo y la labor del equipo; se debe hacer un control regular del avance de la auditoría por parte de los niveles de dirección correspondientes. La revisión debe contribuir a asegurar que la auditoría cumple con las normas profesionales y los requisitos legales y regulatorios aplicables y que el informe del auditor es adecuado conforme a las circunstancias).</i></p> <p>b) “Cuando surjan asuntos difíciles o controversiales, las EFS deben asegurarse que los recursos apropiados (como expertos técnicos) son usados para resolver estos asuntos”. <i>ISSAI 140: pág. 20.</i></p> <p>c) “(...)cualquier diferencia de opinión en la EFS este claramente documentada y que se resuelva antes que el reporte sea emitido por la EFS (...)”. <i>ISSAI 140: pág. 21.</i></p> <p>d) “Las EFS deben de reconocer la importancia de las revisiones de control de calidad en los compromisos y, cuando se realicen revisiones de control de calidad, cualquier asunto reportado debe estar satisfactoriamente resuelto antes que se emita el reporte de la EFS”. <i>ISSAI 40: pág. 21. (Es decir, la EFS debe contar con una política que determine si habrá revisiones, y cuándo, de las auditorías completas por parte de expertos que no hayan participado en ellas, antes de emitir un informe – obsérvese que esto forma parte del proceso de control de calidad y no del proceso de aseguramiento de la calidad).</i></p> <p>e) Existen Las EFS deben asegurarse que existen procedimientos para la autorización de la emisión de reportes”. <i>ISSAI 140: pág. 21. (Es decir, realizar una revisión del control de calidad de los informes preliminares, lo que en general incluye una revisión por parte de distintos niveles de la dirección y posibles discusiones con el personal de la unidad y/o con expertos externos).</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>ISSAI 40</p>

### EFS-10: Proceso de auditoría financiera

Este indicador se centra en el modo en que las auditorías financieras se llevan a cabo en la práctica. Analiza las fases de planeación, implementación y elaboración de informes. La puntuación de este indicador debe realizarse, principalmente, sobre la base de la revisión de una muestra de archivos de auditoría financiera correspondiente al año sujeto a revisión. También se puede obtener evidencia de los propios informes de aseguramiento de la calidad de la EFS, en los que el evaluador esté satisfecho con que dichos informes puedan ser confiables. Asimismo, puede resultar útil entrevistar a los equipos de auditoría encargados de seleccionar la muestra de auditoría. Como norma, los temas que abarcan estos criterios deben quedar

documentados a fin de considerar que se han cumplido correctamente; por ejemplo, en el plan de auditoría, en los documentos de trabajo, o bien en el informe de auditoría.

Favor de consultar el Anexo 1 para obtener las definiciones y explicaciones de los términos clave.

Vínculo con las evaluaciones del cumplimiento de las normas de auditoría financiera 2000-2899

Es una buena práctica para las EFS llevar a cabo revisiones detalladas del aseguramiento de la calidad de su trabajo de auditoría. Si las EFS declaran que han llevado a cabo auditorías financieras conforme a las ISSAI 2000-2899 (o según las NIA), entonces deben contar con un sistema que les permita garantizar que cumplen con las normas sobre auditoría financiera, es decir, las ISSAI 2000-2899. A fin de promover tales revisiones y reflejar aquellos casos en los que una EFS hubiera evaluado su cumplimiento con las normas de auditoría de las ISSAI, la calificación de 4 en los indicadores de proceso de auditoría en el MMD EFS (EFS-9, EFS-12 y EFS-15) exige que la EFS haya realizado dicha revisión y que ésta confirme que la EFS cumplió con todos los requisitos correspondientes relativos a las normas de auditoría financiera, las ISSAI 2000-2899. Es tarea del evaluador determinar si cualquier cuestión de incumplimiento observado en tales evaluaciones se relaciona principalmente con las dimensiones de planeación, implementación o elaboración de informes del MMD EFS. Esto facilitará que las EFS puedan confiar en los resultados de cualquier evaluación anterior al momento de calificar los indicadores en el MMD EFS.

Si la EFS no ha realizado sus auditorías de acuerdo con las normas de auditoría financiera, las ISSAI 2000-2899, sino con base en normas consistentes con los principios fundamentales de auditoría financiera contenidos en la ISSAI 200, será posible utilizar los criterios que se indican más abajo a los efectos de evaluar y calificar los procesos de auditoría financiera de la EFS en cuestión.

Dimensiones a evaluar:

- (i) Planeación de las auditorías financieras
- (ii) Implementación de las auditorías financieras
- (iii) Evaluación de la evidencia de auditoría, obtención de conclusiones y elaboración de informes sobre las auditorías financieras

Cada dimensión establece criterios para las tareas de planeación, implementación, obtención de conclusiones y elaboración de informes, respectivamente, según lo expresado por los principios de la ISSAI 200. La muestra de archivos de auditoría, es la base para evaluar los criterios en la dimensión, favor de consultar también la introducción al Ámbito C.

<b>EFS-10: Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</b>	<b>Referencias clave</b>
<b>Dimensión (i) Planeación de las auditorías financieras</b>	
a) <i>Cuando corresponda:</i> En el caso de entornos donde no existan organizaciones reconocidas o autorizadas para establecer normas ni <u>marcos de emisión de información financiera</u> prescritos por la ley o alguna normativa, el auditor debe determinar si dicho marco es aceptable o no ( <i>es decir, debe aplicar lo previsto en la ISSAI 2210, Apéndice 2</i> ). ISSAI 200:16.	ISSAI 200  ISSAI 30

EFS-10: Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>b) “El auditor debe determinar un nivel general de <u>materialidad</u> de los estados financieros en su conjunto”. ISSAI 200:34 (...), el nivel o los niveles de materialidad que se deben aplicar a (...) determinadas clases de transacciones, saldos de cuenta o divulgación de datos en particular”. “Debe usarse la materialidad de la ejecución” (Incluida la evaluación de la materialidad según el valor, naturaleza y contexto). ISSAI 200:35, ISSAI 100:41.</p> <p>c) “Es esencial mantener informada a la entidad auditada sobre todos los asuntos relacionados con la auditoría (...) La <u>comunicación</u> debe incluir la obtención de información relevante para la auditoría y la provisión a la administración y a los encargados de la gobernanza de observaciones y resultados oportunos durante todo el compromiso (...)”. ISSAI 100:43. “(...) debe establecer un entendimiento mutuo con la dirección o los encargados del gobierno de la entidad sobre sus funciones y responsabilidades respectivas en cada trabajo de fiscalización (...)”. ISSAI 200:30.</p> <p>d) “El auditor debe <u>planificar la auditoría</u> para garantizar que se lleva a cabo de manera eficaz y eficiente (...)”. ISSAI 200:31. “Estratégicamente, la planeación debe definir el alcance, los objetivos y el enfoque de la auditoría (...). <u>Operacionalmente</u>, la planeación implica establecer un cronograma para la auditoría y definir la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría (...) e identificar recursos (...)”. ISSAI 100:48. Esto incluye “diseñar y aplicar respuestas globales para abordar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, y otros procedimientos de auditoría cuya naturaleza, tiempo y alcance consideren los riesgos de incorrección material en las afirmaciones (...)”. ISSAI 200:42.</p> <p>e) “El auditor debe tener (...) un <u>conocimiento claro de la entidad auditada</u> y de su entorno (...)”. ISSAI 200:36.</p> <p>f) El auditor debe evaluar el <u>entorno general de control interno</u>. ISSAI 200:36.</p> <p>g) El auditor debe obtener conocimiento sobre los <u>controles internos</u> que sean relevantes para los informes financieros.</p> <p>h) “El auditor debe identificar y <u>evaluar el riesgo</u> de incorrección material en los estados financieros en su conjunto (...)”. ISSAI 200:39.</p> <p>i) “En el marco de la identificación y valoración de los riesgos de incorrecciones materiales, el auditor debe estudiar si pudieran producirse incorrecciones materiales debido a <u>fraude</u>”. ISSAI 200:44.</p> <p>j) “El auditor debe identificar los riesgos de incorrección material debidos al incumplimiento de leyes y reglamentos (...)”. ISSAI 200:49.</p> <p>k) La EFS ha establecido un sistema para garantizar que, a nivel de trabajo de auditoría, sus auditores [y cualquier contratista] <u>cumplan con</u> los siguientes <u>requisitos éticos</u>: integridad, independencia y objetividad, competencia, conducta profesional, confidencialidad y transparencia. ISSAI 130. (Es decir, que se eviten relaciones a largo plazo con una misma entidad auditada y que existan declaraciones adecuadas por parte del personal en involucramientos con la ética y la independencia).</p>	
<p><b>Puntuación = 4:</b> Una evaluación independiente (por ejemplo, una revisión de aseguramiento de la calidad, una revisión independiente o entre pares, mediante las iCAT, sujetas a aseguramiento de calidad independiente en los tres últimos</p>	

<p><b>EFS-10:</b> Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</p> <p>años) de la práctica de auditoría financiera de la EFS ha confirmado que la EFS cumple con <u>todos</u> los requisitos establecidos en las normas de auditoría ISSAI 2000-2899 correspondientes a esta dimensión (incluidos todos los criterios anteriores).</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (b), (h) y por lo menos seis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (h) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	<p>Referencias clave</p>
<p><b>Dimensión (ii) Implementación de auditorías financieras</b></p>	
<p>a) “El auditor diseñará y aplicará <u>respuestas globales para abordar los riesgos de incorrección material</u> en los estados financieros, y otros procedimientos de auditoría cuya naturaleza, tiempo y alcance consideren los riesgos de incorrección material en las afirmaciones. Dichos procedimientos de auditoría consisten normalmente en pruebas de cumplimiento y procedimientos sustantivos (...)”. ISSAI 200:42. “(...) el riesgo de incorrección material tiene en cuenta tanto el riesgo inherente como el riesgo de control (...)”. ISSAI 200:37. Cuando la EFS haya adoptado políticas y procedimientos relativos a la adopción de un enfoque para el cálculo de los tamaños mínimos de la muestra planificada en respuesta a las evaluaciones de materialidad y riesgo, tales políticas y procedimientos son seguidos en la práctica.</p> <p>b) “ (...) el auditor debe estudiar si pudieran <u>producirse incorrecciones materiales debido a fraude</u>, y responder adecuadamente a dichos riesgos”. ISSAI 200:44.</p> <p>c) “El auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada relativa al <u>cumplimiento de las disposiciones de dichas leyes y reglamentos</u> que tengan un efecto directo en la determinación de los importes materiales y la información que se ha de revelar en los estados financieros (...)”. ISSAI 200:50.</p> <p>d) <i>Cuando corresponda:</i> Durante sus trabajos de auditoría, las EFS “obtienen evidencia de auditoría suficiente y apropiada en relación con:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El uso de confirmaciones externas como evidencia de auditoría;</li> <li>• La evidencia de auditoría derivada de procedimientos analíticos y diferentes técnicas de muestreo (...);</li> <li>• La evidencia de auditoría proveniente de usar el trabajo de áreas de auditoría interna o;</li> <li>• La evidencia de auditoría proporcionada por expertos externos (...)”.</li> </ul> <p>e) <i>Cuando corresponda:</i> “Los auditores que deban auditar estados financieros consolidados deben obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada relativa a la información financiera de todos los componentes y del proceso de consolidación para poder emitir una opinión (...)”. ISSAI 200:78.</p> <p>f) “El auditor debe diseñar y aplicar los procedimientos de auditoría de manera que pueda obtener <u>evidencia suficiente y adecuada</u> (cualitativa y cuantitativamente) para alcanzar conclusiones en las que basar su opinión”. ISSAI 200:54.</p> <p>g) <u>Todos los procedimientos de auditoría planeados se llevaron a cabo</u> o, en los casos en los que algunos de ellos no se hubieran ejecutado, existe una</p>	<p>ISSAI 200</p>

<p><b>EFS-10:</b> Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</p> <p>explicación en el archivo de auditoría del porqué no se realizaron, y esto ha sido aprobado por los responsables de la auditoría. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Una evaluación independiente (por ejemplo, una revisión de aseguramiento de la calidad, una revisión independiente o entre pares, mediante las iCAT, sujetas al aseguramiento de la calidad independiente en los tres últimos años) de la práctica de auditoría financiera de la EFS ha confirmado que la EFS cumple con <u>todos</u> los requisitos estipulados en las normas ISSAI 2000-2899 correspondientes a esta dimensión (incluidos todos los criterios anteriores).</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (f) y por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>Referencias clave</p>
<p><b>Dimensión (iii) Evaluación de la evidencia de auditoría, obtención de conclusiones y elaboración de informes sobre las auditorías financieras</b></p>	
<p>a) “Los auditores deben preparar la <u>documentación de auditoría con el suficiente</u> detalle para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas”. <i>ISSAI 100:42.</i></p> <p>b) Se han seguido los <u>procedimientos de documentación</u> de la EFS en cuanto a: la preparación oportuna de la documentación de auditoría; la forma, el contenido y el alcance de documentación; (...) la integración del expediente final de auditoría.</p> <p>c) “Es esencial <u>mantener informada</u> a la entidad auditada sobre todos los asuntos relacionados con la auditoría (...) y la provisión a la administración y a los encargados de la gobernanza de observaciones y resultados oportunos durante todo el compromiso (...)” <i>ISSAI 100:43</i> y “ (...) todas las incorrecciones identificadas durante la auditoría (...)” <i>ISSAI 200:56.</i></p> <p>d) “Los resultados de auditoría de la EFS están sujetos a <u>comentarios</u> y las recomendaciones [u observaciones], a discusiones y respuestas por parte de la entidad auditada”. <i>INTOSAI -P 20:3.</i></p> <p>e) “Las <u>incorrecciones no corregidas</u> deberán ser evaluadas por el auditor para conocer su materialidad, individualmente o en su conjunto (...)”. <i>ISSAI 200:57</i></p> <p>f) “El auditor debe formarse una <u>opinión</u>, de acuerdo con la evidencia de auditoría obtenida, sobre si los estados financieros han sido preparados de conformidad con el marco de información financiera aplicable (...) ”. <i>ISSAI 200:58</i></p> <p>La forma en la que se emitió la opinión de auditoría se considera adecuada teniendo en cuenta las siguientes pautas de la ISSAI 200:</p> <p>I. “(...) Una opinión no modificada, cuando se concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable”. <i>ISSAI 200:60</i> (Lo que incluye la utilización de Párrafos de énfasis).</p>	<p>ISSAI 200</p> <p>ISSAI 100</p> <p>INTOSAI-P 20</p>

EFS-10: Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>Caso contrario, puede presentarse una opinión modificada de tres maneras:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>II. “(...) Una opinión con reservas: si concluye que, o bien no es capaz de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si las incorrecciones, individualmente o en su conjunto, son o podrían ser materiales pero no generalizadas”. <i>ISSAI 200:64.</i></li> <li>III. “(...) Una opinión adversa (o desfavorable): si, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluye que las incorrecciones, individualmente o en conjunto, son materiales y generalizadas. <i>ISSAI 200:64.</i></li> <li>IV. “(...) Una abstención (o denegación) de opinión: al no haber sido incapaz de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada debido a incertidumbre o limitación al alcance de la auditoría material y generalizada. <i>ISSAI 200:64.</i></li> </ul> <p>g) “El <u>informe del auditor</u> debe quedar plasmado por escrito y contener los siguientes elementos:”</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>I. “Un título (...);</li> <li>II. Un destinatario, según lo requieran las circunstancias de la auditoría;</li> <li>III. Un párrafo introductorio que identifique (1) a quién pertenecen los estados financieros auditados (...);</li> <li>IV. Una sección con el título “Responsabilidad de la dirección respecto a los estados financieros (...);</li> <li>V. Una sección con el título “Responsabilidad del auditor”, que indique que la responsabilidad del auditor es la de expresar una opinión en función de la auditoría de los estados financieros (...);</li> <li>VI. Una sección con el título “Opinión” (...);</li> <li>VII. La firma del auditor;</li> <li>VIII. La fecha en la que el auditor obtuvo evidencia suficiente y adecuada sobre la cual basar su opinión de auditoría respecto de los estados financieros (...);</li> <li>IX. La ubicación dentro de la jurisdicción donde el auditor actúa”.</li> </ul> <p>h) “Los informes deben ser fáciles de comprender, estar libres de vaguedades o ambigüedades y ser completos. Deben ser justos y objetivos, incluir solamente información que esté sustentada por evidencia de auditoría suficiente y apropiada, y garantizar que los hallazgos se pongan en perspectiva y dentro de contexto. <i>ISSAI 100:51. (Por ejemplo, en el caso de informes extensos como cartas de gerencia).</i></p> <p>i) Cualquier observación y recomendación de auditoría aparece escrita en forma <u>clara y concisa</u> y está dirigida a los responsables de garantizar su implementación.</p> <p>j) Cuando corresponda: Si (...) no se cumpliesen las condiciones [para la aceptación del marco de información financiera], el auditor (...) “determinará el impacto de la opinión de auditoría o considerará la inclusión de un párrafo de énfasis que explique el impacto del marco de información financiera en los resultados, el activo y el pasivo u otros aspectos. El auditor también podrá considerar la aplicación de otras acciones, como informar al legislativo o retirarse del encargo de auditoría si la EFS puede hacerlo. <i>ISSAI 200:18.</i></p>	

EFS-10: Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>k) <i>Cuando corresponda</i>: El informe del auditor sobre <u>estados financieros con fines específicos</u> [es decir, informes de ejecución presupuestaria], debe: describir el fin para el cual se han preparado los estados financieros. <i>ISSAI 200:11</i>, y “el auditor debe incluir un párrafo de énfasis advirtiendo a los usuarios respecto al hecho de que los estados financieros han sido preparados con arreglo a marcos con fines específicos (...)”.</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Una evaluación independiente (por ejemplo, una revisión de aseguramiento de la calidad, una revisión independiente o entre pares, mediante las iCAT, sujetas a aseguramiento de la calidad independiente en los tres últimos años) de la práctica de auditoría financiera de la EFS ha confirmado que la EFS cumple con <u>todos</u> los requisitos estipulados en las normas de auditoría 2000-2899 correspondientes a esta dimensión (incluidos todos los criterios anteriores).</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (e), (f) y por lo menos seis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (f) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	

### EFS-11: Resultados de la auditoría financiera

Este indicador evalúa los resultados de la función de auditoría financiera de la EFS, la entrega y publicación oportunas de los informes de auditoría financiera y el seguimiento las observaciones y recomendaciones de auditoría.

**(i) y (ii) Entrega y publicación oportunas de los resultados de auditoría financiera:** Los resultados de una auditoría financiera pueden ser: a) la opinión de auditoría sobre la información financiera de una entidad (a veces acompañada por un informe de la EFS/del Titular de la EFS); b) un informe destinado a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad. Todos los resultados deben presentarse ante la autoridad competente de manera oportuna (dimensión ii). Dicha presentación se entiende como el envío o entrega formal del informe final de auditoría a la autoridad que será responsable de analizarlo y adoptar las medidas correspondientes. La calificación de la dimensión (iii) debe centrarse en determinar si los informes y/o las opiniones de auditoría se publican tan pronto como la legislación lo permite, y no si se publican otros informes –incluidas las cartas de gestión y los resultados de otros trabajos de auditoría financiera–. La legislación nacional a menudo estipula la etapa del proceso cuando la EFS está autorizada a publicar el informe y/o la opinión de auditoría. El informe de auditoría se considera completado una vez que haya sido aprobado por el responsable/los responsables de la toma de decisiones en la EFS (por ejemplo, el Titular de la EFS).

**(iii) Seguimiento por parte de la EFS de la implementación de observaciones y recomendaciones:** Las EFS deben contar con un sistema de seguimiento para establecer si las entidades auditadas adoptan las

acciones apropiadas respecto a las observaciones y recomendaciones efectuadas por la EFS, o incluso tal vez por aquéllos a cargo del gobierno de la entidad. Esto debe incluir la oportunidad para que la entidad auditada responda a estas recomendaciones, así como a la generación de informes por parte de la EFS para las autoridades correspondientes y al público en general en relación con las actividades de seguimiento de los hallazgos.

Enfoque de evaluación recomendado:

La información para calificar este indicador se puede obtener del sistema de información de gestión de la EFS, o bien revisando una muestra de auditorías de estados financieros ejecutadas durante el período sujeto a revisión.

Dimensiones a evaluar:

- (i) Presentación oportuna de los resultados de la auditoría financiera
- (ii) Publicación oportuna de los resultados de la auditoría financiera
- (iii) Seguimiento de la EFS sobre la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría financiera

EFS-11: Dimensión y requisitos mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Presentación oportuna de los resultados de la auditoría financiera</b>	
<p><b>Puntuación = 4:</b> En el caso de <u>por lo menos el 80%</u> de las auditorías financieras, la opinión y/o el informe de auditoría se <u>presentan</u> ante la autoridad competente dentro del plazo legal establecido o acordado (o bien, cuando no existe un plazo definido, dentro de los 6 meses a partir de la recepción de los estados financieros por parte de la EFS). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 3:</b> En el caso de <u>por lo menos el 60%</u> de las auditorías financieras, la opinión y/o el informe de auditoría se <u>presentan</u> ante la autoridad competente dentro del plazo legal establecido (o bien, cuando no existe un plazo definido, dentro de los 9 meses a partir de la recepción de los estados financieros por parte de la EFS). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 2:</b> En el caso de <u>por lo menos el 40%</u> de las auditorías financieras, la opinión y/o el informe de auditoría se <u>presentan</u> ante la autoridad competente dentro del plazo legal establecido (o bien, cuando no existe un plazo definido, dentro de los 12 meses a partir de la recepción de los estados financieros por parte de la EFS). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 1:</b> En el caso de <u>por lo menos el 20%</u> de las auditorías financieras, la opinión y/o el informe de auditoría se <u>presentan</u> ante la autoridad competente dentro del plazo legal establecido (o bien, cuando no existe un plazo definido, dentro de los 12 meses a partir de la recepción de los estados financieros por parte de la EFS). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 0:</b> En el caso de <u>menos del 20%</u> de las auditorías financieras, la opinión y/o el informe de auditoría se <u>presentan</u> ante la autoridad competente</p>	<p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 20</p>

<p><b>EFS-11:</b> Dimensión y requisitos mínimos para la puntuación de las dimensiones dentro del plazo legal establecido (o bien, cuando no existe un plazo definido, dentro de los 12 meses a partir de la recepción de los estados financieros por parte de la EFS). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	<p>Referencias clave</p>
<p><b>Dimensión (ii) Publicación oportuna de los resultados de la auditoría financiera</b></p>	
<p><b>Puntuación = 4:</b> En el caso de <u>todos los informes</u> y/u opiniones de <u>auditoría</u> donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 15 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 1:16, INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 3:</b> En el caso de <u>todos los informes</u> y/u opiniones de <u>auditoría</u> donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 30 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 1:16, INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 2:</b> En el caso de <u>por lo menos el 75%</u> de los informes y/u opiniones de auditoría donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 60 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 1:16, INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 1:</b> En el caso de <u>por lo menos el 50%</u> de los informes y/u opiniones de auditoría donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 60 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 1:16, INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 0:</b> En el caso de <u>menos del 50%</u> de los informes y/u opiniones de auditoría donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 60 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 1:16, INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	<p>INTOSAI-P 1</p> <p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 20</p>
<p><b>Dimensión (iii) Seguimiento de la EFS sobre la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría financiera</b></p>	
<p>a) “Las EFS cuentan con su propio <u>sistema de seguimiento</u> interno para asegurar que todas las entidades auditadas aborden adecuadamente sus observaciones y recomendaciones, así como aquéllas hechas por el Poder Legislativo, alguna de sus comisiones o el órgano de gobierno del auditado, según corresponda”. <i>INTOSAI-P 10:7.</i></p> <p>b) “(...) El seguimiento se enfoca en saber si la entidad auditada ha enfrentado de manera adecuada las cuestiones que surgieron, incluyendo implicaciones más amplias (...)”. <i>ISSAI 100:51.</i></p> <p>c) La EFS ha establecido una práctica para evaluar la <u>materialidad</u> a fin de establecer cuándo un determinado seguimiento requiere nuevas investigaciones/auditorías adicionales. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS, ISSAI 100:41.</i></p>	<p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 20</p> <p>ISSAI 100</p>

EFS-11: Dimensión y requisitos mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>d) “Los procedimientos de seguimiento de la EFS le permiten a la <u>entidad auditada brindar información</u> sobre las medidas correctivas adoptadas o explicar por qué dichas medidas fueron adoptadas”. <i>INTOSAI-P 20:3.</i></p> <p>e) “Las EFS presentan informes de seguimiento <u>ante el Legislativo</u>, una de sus comisiones o el órgano de gobierno de la entidad auditada, según corresponda, para su consideración y adopción de medidas, aun cuando las EFS tengan facultades estatutarias de seguimiento y aplicación de sanciones”. <i>INTOSAI-P 10:7.</i></p> <p>f) “Las EFS <u>informan públicamente</u> los resultados de sus auditorías [incluidas] las medidas de seguimiento adoptadas respecto a sus recomendaciones. <i>INTOSAI-P 20:7.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	

## Introducción a la auditoría de desempeño

La auditoría de desempeño se centra en determinar si las intervenciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u órganos del gobierno están actuando de acuerdo con los principios de *economía, eficiencia y eficacia* y si existen áreas de mejora (*ISSAI 300:9*). Esto se logra analizando el desempeño respecto a criterios adecuados, así como las causas de cualquier desviación de los criterios o problemas. El objetivo de la auditoría de desempeño es responder las preguntas de auditoría clave y aportar recomendaciones de mejora (*ISSAI 100:22*). Sus recomendaciones y el informe de auditoría tienen por objetivo contribuir a la mejora en la realización de las operaciones y programas gubernamentales, a través de la generación de cambios como la reducción de costos; la simplificación de la administración pública; el aumento de la calidad y cantidad de servicios, o la mejora de la eficacia, el impacto o los beneficios para la sociedad (*ISSAI 300:40*).

El enfoque de la auditoría de desempeño va más allá de la gestión financiera del gobierno y puede abarcar, la prestación eficaz de servicios públicos (salud o educación) o la administración pública en general. El alcance de las auditorías de desempeño individuales puede variar considerablemente e incluir desde un examen limitado de un ámbito específico de una entidad auditada única, hasta un examen más amplio de una iniciativa general del gobierno. Habitualmente, una EFS no realiza auditorías de desempeño para cada entidad auditada cada año, sino que selecciona los temas de auditoría y entidades con base en una evaluación de riesgos y materialidad. Dada la amplia variedad de posibles temas que se podrían auditar, es necesario que el auditor ahonde su conocimiento sobre el área pertinente en la fase de planeación, a fin de que el diseño de la auditoría sea relevante y tenga un impacto. Si bien, las auditorías de desempeño pueden tomar en cuenta el cumplimiento de las leyes y reglamentos, se pueden distinguir de las auditorías de cumplimiento en cuanto a que las primeras tienen un alcance más amplio. Por ejemplo, pueden

examinar el impacto del incumplimiento en la(s) meta(s) de los programas del gobierno en cuestión y/o examinar las causas subyacentes a un desempeño no satisfactorio.

En la ISSAI 300 se exponen los Principios de la Auditoría de Desempeño. La ISSAI 3000 contiene la Norma para la Auditoría de Desempeño, mientras que las GUID 3910 y 3920 contienen directrices acerca de conceptos medulares de la auditoría de desempeño y el proceso de auditoría de desempeño, respectivamente. Reflejando la naturaleza de la auditoría de desempeño, las ISSAI en esta materia enfatizan la necesidad de ser flexibles a la hora de diseñar trabajos de auditoría individuales, la necesidad de que el auditor sea receptivo y creativo al realizar la auditoría, y la necesidad de aplicar el juicio profesional durante todo el proceso (*ISSAI 300:5*). Los métodos utilizados en la auditoría de desempeño a menudo son similares a aquéllos que se emplean en las ciencias sociales y, en muchos países, los auditores de desempeño cuentan con formación en dichas disciplinas.

### **Cómo determinar si la actividad de la EFS es la auditoría de desempeño**

Antes de calificar los indicadores, el evaluador debe considerar si la EFS tiene el mandato de realizar auditorías de desempeño, y si el tipo de trabajo de fiscalización que ésta lleva a cabo es la auditoría de desempeño según lo definido por las ISSAI. La auditoría de desempeño a menudo se ejecuta como una tarea de auditoría independiente que concluye con un informe de auditoría de desempeño que es presentado ante el Legislativo. Asimismo, algunos elementos de la auditoría de desempeño pueden formar parte de una auditoría más amplia que también cubra aspectos de la auditoría financiera y de cumplimiento. Al determinar si existen aspectos de desempeño que sean parte del objetivo primario del trabajo de auditoría, debe tenerse en cuenta que la auditoría de desempeño se centra en la actividad y los resultados más que en los informes o las cuentas, y que su principal propósito es promover un desempeño económico, eficiente y eficaz, más que informar sobre el cumplimiento de una entidad (*ISSAI 300:14*).

La mayoría de los criterios que forman estos indicadores se basan en la ISSAI 300 *Principios de la auditoría de desempeño*. Cuando los principios que establece la ISSAI 300 sean idénticos o muy similares a los requisitos que contiene la ISSAI 3000, se incluyen ambas referencias. Algunos criterios no se han obtenido directamente de las ISSAI (por ejemplo, el indicar EFS-13 (i) sobre puntualidad del informe de auditoría). Estos criterios reflejan conceptos en las ISSAI que no puedan ser utilizados directamente como criterios. En tales casos, el equipo de trabajo del MMD EFS sugirió criterios específicos que fueron sometidos a prueba en la versión piloto del MMD EFS. Tales criterios aparecen con la referencia “equipo de trabajo del MMD EFS”.

Favor de consultar el Apéndice 1 para obtener las definiciones y explicaciones de los términos clave.

## **EFS-12: Normas de la auditoría de desempeño y gestión de la calidad**

Este indicador es específico de los Principios de la Auditoría de Desempeño. El indicador EFS-12 analiza las bases de la práctica de la auditoría de desempeño, incluyendo las normas de auditoría y el material guía, así como los procesos de una EFS para garantizar la calidad de las auditorías de desempeño. Los sistemas generales de la EFS para asegurar la calidad del trabajo de auditoría se evalúan en los indicadores sobre el control de calidad en el indicador EFS-4, y el reclutamiento y capacitación del personal en las disciplinas de auditoría relevantes en los indicadores EFS-11 y EFS-23.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Normas y políticas de la auditoría de desempeño
- (ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría de desempeño
- (iii) Control de calidad en la auditoría de desempeño

**(i) Normas y políticas de la auditoría de desempeño:** Esta dimensión examina si las normas de auditoría de una EFS están en línea con los Principios de la Auditoría de Desempeño en la ISSAI 300. También considera si una EFS ha implementado políticas y procedimientos para sus auditores que interpretan las normas en el contexto de esa EFS en particular. Dichas políticas y procedimientos pueden encontrarse en diferentes documentos; por ejemplo, en los manuales de auditoría. Los mismos deben documentarse por escrito.

**(ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría de desempeño:** Esta dimensión analiza si la EFS ha establecido un sistema para asegurar que los miembros de un equipo de auditoría de desempeño en su conjunto poseen las competencias, habilidades y experiencia profesionales necesarias para realizar la auditoría en cuestión. Asimismo, busca determinar qué apoyo les brinda la EFS a sus auditores de desempeño. Para calificar esta dimensión, los evaluadores pueden analizar las políticas y los procedimientos que sigue la EFS para conformar sus equipos de auditoría, así como otras guías y apoyo brindado. Para verificar que los equipos de auditoría se conforman en línea con las políticas y procedimientos de la EFS, los evaluadores pueden examinar la documentación de planeación de la muestra de auditorías.

**(iii) Control de calidad en la auditoría de desempeño:** Analiza cómo se han implementado en la práctica las medidas de control de calidad en la auditoría de desempeño, según la evidencia obtenida tras revisar los archivos de auditoría. El control de calidad describe el conjunto de medidas adoptadas para garantizar la alta calidad de cada producto de auditoría, y se lleva a cabo como una parte integral del proceso de auditoría. El proceso de control de calidad puede involucrar a varios individuos y en varias etapas del proceso de auditoría. Los gerentes de línea y los líderes de equipo a menudo desempeñan un rol esencial, puesto que son quienes revisan los planes preliminares, el trabajo de auditoría y los borradores de informes antes de que la auditoría termine. Los procedimientos para salvaguardar la calidad deben asegurar el cumplimiento de los requisitos aplicables y poner énfasis en informes adecuados, balanceados e imparciales que agreguen valor y respondan las preguntas de auditoría (ISSAI 300:32). Cabe mencionar que

el sistema de control de calidad de la EFS a nivel organizacional se mide en otra parte del marco (EFS-4 (iii)).

EFS-12: Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Normas y políticas de la auditoría de desempeño</b>	
<p>La EFS ha desarrollado <u>normas de auditoría</u> nacionales basadas o consistentes en la ISSAI 300 o congruentes con ella, o ha adoptado las ISSAI sobre Auditoría de Desempeño (ISSAI 3000-3899) de la INTOSAI como sus propias normas a seguir. <i>ISSAI 300:4, 7.</i> La adopción de normas conformes a la ISSAI 300 cumple con todo lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) La necesidad de identificar los <u>elementos</u> de cada auditoría de desempeño (auditor, parte responsable, usuarios a los que va dirigida, el objeto y los criterios). <i>ISSAI 300:15.</i></li> <li>b) La necesidad de “establecer un <u>objetivo</u> de auditoría claramente definido que se relacione con los principios de economía, eficiencia y eficacia”. <i>ISSAI 300:25.</i></li> <li>c) La necesidad de elegir un <u>enfoque</u> de auditoría para facilitar un diseño de auditoría sólido. <i>ISSAI 300:26. (El enfoque de auditoría determina la naturaleza del análisis. En general, la auditoría de desempeño sigue uno de los tres enfoques a continuación: un enfoque orientado a un sistema; un enfoque orientado a resultados o un enfoque orientado a un problema. ISSAI 300:26).</i></li> <li>d) “La necesidad de “establecer <u>criterios [de auditoría]</u> adecuados que se correspondan con las preguntas de auditoría y que estén relacionados con los principios de economía, eficiencia y eficacia”. <i>ISSAI 300:27.</i></li> <li>e) La necesidad de “gestionar activamente el <u>riesgo de auditoría</u>, que se refiere al riesgo de obtener conclusiones incorrectas o incompletas, brindando información no equilibrada o no aportando ningún valor agregado a los usuarios”. <i>ISSAI 300:28.</i></li> <li>f) La necesidad de “mantener una <u>comunicación</u> adecuada y eficaz con las entidades auditadas y las partes interesadas relevantes durante todo el proceso de auditoría, y definir el contenido, proceso y destinatarios de la comunicación para cada auditoría”. <i>ISSAI 300:29.</i></li> <li>g) La necesidad de que el equipo de auditoría “cuenta con las <u>competencias profesionales</u> necesarias para realizar la auditoría”. <i>ISSAI 300:30.</i></li> <li>h) La necesidad de aplicar el <u>juicio y escepticismo profesionales</u>. <i>ISSAI 300:31.</i></li> <li>i) La necesidad de que los auditores “apliquen procedimientos para <u>salvaguardar la calidad</u>, garantizando el cumplimiento de los requisitos correspondientes (...)”. <i>ISSAI 300:32.</i></li> <li>j) La necesidad de “considerar la <u>materialidad</u> en todas las etapas del proceso de auditoría”. <i>ISSAI 300:33.</i></li> <li>k) La necesidad de “<u>documentar la auditoría (...)</u>” de modo tal que “la información sea lo suficientemente completa y detallada para permitir que un auditor experimentado que no tenga ninguna conexión previa con la auditoría determine a posteriori qué trabajo se llevó a cabo a fin de obtener los hallazgos, conclusiones y recomendaciones de la auditoría”. <i>ISSAI 300:34.</i></li> <li>l) La necesidad de “<u>planear</u> la auditoría de forma que contribuya a una auditoría de alta calidad que se lleve a cabo en un modo económico, eficiente, eficaz y</li> </ul>	<p>ISSAI 300</p>

EFS-12: Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>oportuno, de acuerdo con los principios de la buena gestión de proyectos”. ISSAI 300:37.</p> <p>m) La necesidad de que los auditores “obtengan <u>evidencia</u> de auditoría suficiente y adecuada para establecer los hallazgos, tener conclusiones en respuesta a los objetivos y preguntas de la auditoría y emitir recomendaciones”. ISSAI 300:38.</p> <p>n) La necesidad de que los auditores “se esfuercen por proporcionar <u>informes</u> de auditoría completos, convincentes, oportunos, de fácil lectura y equilibrados”. ISSAI 300:39.</p> <p>o) Que la EFS “procure permitir <u>un amplio acceso a sus informes</u>, de acuerdo con el mandato de la EFS”. ISSAI 300:41.</p> <p>p) Que la EFS “procure brindar <u>recomendaciones constructivas</u>”, si éstas fueran relevantes al mandato de la EFS y éste así lo permitiera. ISSAI 300:40.</p> <p>q) La necesidad de “hacer un <u>seguimiento</u> de los hallazgos de auditoría y de las recomendaciones anteriores, cuando corresponda”. ISSAI 300:42.</p> <p>La EFS ha adoptado también <u>políticas y procedimientos</u> acerca de cómo ha decidido implementar sus normas de auditoría. INTOSAI-P 20:3; ISSAI 140: pág. 19. Dichas políticas y procedimientos deben abarcar las siguientes áreas:</p> <p>r) <u>Planeación de auditoría</u>, incluida la selección de temas de auditoría. Las políticas y los procedimientos deben diseñarse con el propósito de asegurar que los auditores analicen e investiguen los posibles temas de auditoría y tengan en cuenta la importancia, capacidad de ser auditado e impacto de las auditorías planeadas. Deben permitir la flexibilidad en la planeación. ISSAI 300:36, 37. Véase también ISSAI 3000:89-90.</p> <p>s) Los <u>procesos analíticos</u> que les permiten a los auditores obtener evidencia suficiente y adecuada para establecer hallazgos y sacar conclusiones en respuesta a los objetivos y preguntas de auditoría. ISSAI 300:38.</p> <p>t) El formato del <u>informe de auditoría</u>, que debe contener información acerca de los objetivos, criterios, metodología, fuentes de datos y hallazgos de la auditoría, así como conclusiones y recomendaciones. ISSAI 300:39.</p> <p>u) <u>Documentación de auditoría</u>. Las políticas y los procedimientos deben estar diseñados para garantizar que “la información sea lo suficientemente completa y detallada para permitir que un auditor experimentado que no tenga ninguna conexión previa con la auditoría pueda determinar de manera subsecuente qué trabajo se llevó a cabo a fin de obtener los hallazgos, conclusiones y recomendaciones de la auditoría”. ISSAI 300:34.</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen los criterios (b), (d), (m), (s) y por lo menos quince de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (b), (m) y por lo menos doce de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos diez de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de cinco de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría de desempeño</b>	
<p>La EFS ha establecido un <u>sistema para garantizar que</u> “el equipo de auditoría [en su conjunto e incluidos los expertos externos, cuando fuera necesario] cuenta con las</p>	<p>ISSAI 140</p>

EFS-12: Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>competencias profesionales necesarias para realizar la auditoría”, incluidos: (ISSAI 300:30. Véase también ISSAI 140: pág. 17.</p> <p>a) “un sólido <u>conocimiento en materia de auditoría de [desempeño]</u>”, que también implica conocer las normas de auditoría aplicables. ISSAI 300:30.</p> <p>b) “un sólido conocimiento del (...) diseño de investigación, los <u>métodos aplicados en las ciencias sociales</u> y las técnicas de investigación o evaluación”. ISSAI 300:30.</p> <p>c) “un sólido <u>conocimiento de los órganos, programas y funciones del gobierno</u>”. ISSAI 300:30.</p> <p>d) “fortalezas personales, como <u>habilidades analíticas, de escritura y comunicación</u>”. ISSAI 300:30.</p> <p>e) La habilidad y <u>experiencia</u> para ejercer el juicio profesional. ISSAI 300:31.</p> <p>f) El sistema asegura que el conocimiento, las habilidades y la pericia técnica requeridos para realizar una auditoría de desempeño han sido <u>identificados</u>. Equipo de trabajo del MMD EFS.</p> <p>g) El sistema asegura que existan <u>líneas jerárquicas</u> y una asignación de <u>responsabilidades claras</u> dentro del equipo. Equipo de trabajo del MMD EFS.</p> <p>La EFS también les brinda a <u>sus auditores el apoyo</u> necesario para implementar las normas de auditoría adoptadas y desarrollar sus habilidades profesionales: INTOSAI-P 1:13, ISSAI 140: págs. 18-19. (Por ejemplo, por medio de manuales de auditoría y otros materiales guía, capacitación permanente en el trabajo y promoción del desarrollo profesional, acceso a expertos y/o a información de fuentes externas).</p> <p>h) Cómo desarrollar los <u>objetivos</u> y las <u>preguntas de auditoría</u> que se relacionan con los principios de economía, eficiencia y/o eficacia. ISSAI 300:25.</p> <p>i) Cómo establecer <u>criterios de auditoría</u> adecuados que correspondan con las preguntas de auditoría y que estén relacionados con los principios de economía, eficiencia y eficacia. ISSAI 300:27.</p> <p>j) Cómo diseñar los <u>procedimientos de auditoría</u> a utilizar para recabar evidencia de auditoría suficiente y adecuada. ISSAI 300:37.</p> <p>k) Cómo aplicar diferentes <u>métodos de recopilación de datos</u>. ISSAI 300:38. (Por ejemplo, análisis estadísticos, encuestas, entrevistas, etc.).</p> <p>l) Cómo <u>evaluar la evidencia de auditoría</u> a la luz de los objetivos de auditoría. ISSAI 300:38.</p> <p>m) Cómo <u>redactar informes de auditoría</u> completos, convincentes, de fácil lectura y equilibrados. ISSAI 300:39.</p> <p>n) Cómo <u>redactar recomendaciones</u> bien fundamentadas y que agreguen valor. ISSAI 300:40.</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (h) y por lo menos siete de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos cinco de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de tres de los criterios anteriores.</p>	<p>ISSAI 300</p>

EFS-12: Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (iii) Control de calidad en la auditoría de desempeño</b>	
<p>a) “<u>Todo el trabajo</u> realizado debe ser <u>sujeto a revisión</u> como forma de contribuir a la calidad y promover el aprendizaje y el desarrollo del personal”, y el proceso de revisión se debe documentar. <i>ISSAI 140: págs. 19-20. (Es decir, se debe revisar el plan de auditoría, los documentos de trabajo y la labor del equipo; se debe hacer un control regular del avance de la auditoría por parte de los niveles de dirección correspondientes. La revisión debe asegurar que el cumplimiento de los requisitos aplicables y poner énfasis en informes adecuados, balanceados e imparciales que agreguen valor y den respuesta a las preguntas de auditoría. Las medidas generales de control de calidad deben complementarse con medidas específicas de auditoría). ISSAI 300:32,37, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>b) Los auditores deben “aplicar procedimientos para <u>salvaguardar la calidad</u>, garantizando el cumplimiento de los requisitos correspondientes (...)”. <i>ISSAI 300:32.</i></p> <p>c) “Cuando surjan <u>asuntos</u> complejos o <u>contenciosos</u>, las EFS deben asegurar que se utilicen los recursos apropiados (como expertos técnicos) para atender tales asuntos”. <i>ISSAI 140, pág. 19.</i></p> <p>d) “cualquier <u>diferencia de opinión</u> dentro de la EFS debe quedar claramente documentada y resuelta antes de que se emita un informe”. <i>ISSAI 140: pág. 20.</i></p> <p>e) “Las EFS deben reconocer la importancia de la <u>revisión de control de calidad de las auditorías</u> para su labor y [cuando se lleven a cabo] de que los asuntos planteados se resuelvan de manera satisfactoria antes de emitir un informe”. <i>ISSAI 140, pág. 20. (Es decir, la EFS debe contar con una política que determine si habrá revisiones, y cuándo, de las auditorías completas por parte de expertos que no hayan participado en ellas, antes de emitir un informe – obsérvese que esto forma parte del proceso de control de calidad y no del proceso de aseguramiento de calidad). Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>f) “Existen procedimientos para <u>autorizar los informes</u> a emitir”. <i>ISSAI 140: pág. 20. (Es decir, el control de calidad de los informes preliminares, incluyendo, en general, la revisión de distintos niveles de gestión e incluso las discusiones mantenidas con personal de la unidad y/o con expertos externos). Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	<p>ISSAI 140</p> <p>ISSAI 300</p>
<p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	

### **EFS-13: Proceso de la auditoría de desempeño**

Este indicador se centra en el modo en que las auditorías de desempeño se llevan a cabo en la práctica. Analiza de manera específica las fases de planeación, implementación y elaboración de informes. La puntuación de este indicador debe realizarse, principalmente, sobre la base de la revisión de una muestra de archivos de auditoría de desempeño correspondiente al año sujeto a revisión. Asimismo, puede resultar útil entrevistar a los equipos que realizaron estas auditorías. Como norma, los requisitos de cada criterio deben documentarse a fin de que sean considerados como cumplidos (por ejemplo, en el plan de auditoría, en los documentos de trabajo, en el informe de auditoría).

Favor de consultar el Anexo 1 para obtener las definiciones y explicaciones de los términos clave.

#### Vínculo con las evaluaciones del cumplimiento de las normas de auditoría establecidas en las ISSAI (ex Nivel 4 de las ISSAI)

Es una buena práctica para las EFS llevar a cabo una revisión del aseguramiento de la calidad de su trabajo de auditoría. Si las EFS declaran que las auditorías de desempeño se han realizado de acuerdo con las ISSAI 3000 – 3899, deben contar con un sistema para garantizar que cumplen con las normas de auditoría de las ISSAI (véase la ISSAI 100:7-12). A fin de promover tales revisiones y poder reflejar aquellos casos en los que una EFS ha efectuado una evaluación de su cumplimiento de las normas de auditoría establecidas en las ISSAI, la puntuación de 4 en los indicadores del proceso de auditoría del MMD EFS (EFS-9, EFS-12 y EFS-15) exige que la EFS haya hecho tal revisión y que ésta confirme que la EFS ha cumplido todos los requisitos correspondientes a las normas de auditoría de las ISSAI. Es tarea del evaluador determinar si cualquier tema de incumplimiento observado en dichas evaluaciones se relaciona principalmente con las dimensiones de planeación, implementación o de elaboración de informes del MMD EFS. Esto permitirá que las EFS puedan confiar más fácilmente en los resultados de dichas evaluaciones al momento de calificar los indicadores en el MMD EFS.

Si la EFS no ha realizado sus auditorías de acuerdo con las normas de auditoría de las ISSAI (ex Nivel 4 de las ISSAI), sino con base en normas consistentes con los principios fundamentales de auditoría de desempeño establecidos en la ISSAI 300, será posible utilizar los criterios que se indican más abajo a efectos de evaluar y calificar los procesos de auditoría de desempeño de la EFS en cuestión.

#### Dimensiones a evaluar:

- (i) Planeación de las auditorías de desempeño
- (ii) Implementación de las auditorías de desempeño
- (iii) Informe sobre las auditorías de desempeño

Estas dimensiones establecen criterios para las tareas de planeación, implementación, obtención de conclusiones y elaboración de informes de la auditoría de desempeño, según lo establecido en la ISSAI 300. La muestra de archivos de auditoría es la base para evaluar los criterios en la dimensión. Favor de consultar también la introducción al Ámbito C.

EFS-13 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Planeación de las auditorías de desempeño</b>	
<p>a) “(...) <u>Antes de iniciar la auditoría se obtiene conocimiento</u> [sobre el tema en cuestión] sustancial, metodológico y específico de la auditoría (“estudio preliminar”). ISSAI 300:37. Véase también ISSAI 3000:98.</p> <p>b) “Los auditores deben (...) analizar los temas potenciales [de auditoría] y realizar el trabajo de investigación pertinente para identificar los riesgos y problemas”. ISSAI 300:36.</p> <p>c) “Los auditores deben considerar la <u>materialidad</u> en todas las etapas del proceso de auditoría. Se deben analizar no sólo los aspectos financieros sino también los aspectos sociopolíticos del tema en cuestión, con el fin de aportar tanto valor agregado como sea posible”. ISSAI 300:33. Véase también ISSAI 3000:83.</p> <p>d) “Los auditores deben establecer un <u>objetivo de auditoría</u> claramente definido que se relacione con los principios de economía, eficiencia y eficacia”. ISSAI 300:25. Véase también ISSAI 3000:35.</p> <p>e) “Los objetivos de auditoría pueden enmarcarse como una <u>pregunta de auditoría</u> general que se puede subdividir en preguntas secundarias más precisas”. ISSAI 300:25. Véase también ISSAI 3000:36-37.</p> <p>f) “Los auditores deben elegir un <u>enfoque</u> orientado a resultados, a un problema o a un sistema, o una combinación de ellos, para contribuir a la solidez del diseño de auditoría”. ISSAI 300:26. Véase también ISSAI 3000:40. (El enfoque de auditoría determina la naturaleza del análisis. En general, la auditoría de desempeño sigue uno de los tres enfoques a continuación: un enfoque orientado a un sistema, un enfoque orientado a resultados o un enfoque orientado a un problema). ISSAI 300:26.</p> <p>g) “Los auditores deben establecer <u>criterios</u> adecuados que correspondan con las preguntas de auditoría y que estén relacionados con los principios de economía, eficiencia y eficacia”. ISSAI 300:27. Véase también ISSAI 3000:45.</p> <p>h) “Los <u>criterios</u> deben <u>discutirse</u> con las entidades auditadas, pero el auditor tiene la responsabilidad última de seleccionar los criterios adecuados”. ISSAI 300:27. Véase también ISSAI 3000:49.</p> <p>i) “Al planificar la auditoría, el auditor debe diseñar los <u>procedimientos de auditoría</u> que se utilizarán para recopilar evidencia de auditoría suficiente y adecuada”. ISSAI 300:37. Véase también ISSAI 3000:101.</p> <p>j) “Al planificar una auditoría, los auditores deben evaluar el riesgo de <u>fraude</u>”. ISSAI 300:37. Véase también ISSAI 3000:73.</p> <p>k) “Los auditores deben planear la auditoría en un modo que contribuya a una auditoría de alta calidad que se lleve a cabo en un modo económico, eficiente, eficaz y oportuno, de acuerdo con los principios de la <u>buena gestión de proyectos</u>”. ISSAI 300:37. Véase también ISSAI 3000:96. (Es decir, considerando el costo estimado de la auditoría y los plazos e hitos del proyecto clave. ISSAI 300:37).</p> <p>l) “Los auditores deben evaluar si se necesita <u>experiencia especializada externa</u> y en qué áreas, y realizar las gestiones necesarias para obtenerla”. ISSAI 300:30. Véase también ISSAI 3000:65.</p> <p>m) La EFS ha establecido un sistema para garantizar que, a nivel de trabajo de auditoría, sus auditores [y cualquier contratista] <u>cumplan con</u> los siguientes <u>requisitos éticos</u>: integridad, independencia y objetividad, competencia, conducta profesional, confidencialidad y transparencia. ISSAI 30. (Es decir, que se eviten relaciones de largo plazo con una misma entidad auditada y que existan</p>	<p>ISSAI 300</p> <p>ISSAI 130</p>

<p><b>EFS-13</b> Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</p>	<p>Referencias clave</p>
<p><i>declaraciones adecuadas por parte del personal en relación con la ética y la independencia).</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Una evaluación independiente (por ejemplo, una revisión de aseguramiento de la calidad, una revisión independiente o entre pares, mediante iCAT sujetas a aseguramiento de la calidad independiente en los tres últimos años) de la práctica de auditoría de desempeño de la EFS, ha confirmado que la EFS cumple con <u>todos los requisitos</u> establecidos en las normas de auditoría de las ISSAI correspondientes a esta dimensión (incluidos todos los criterios anteriores).</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos diez de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos seis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de tres de los criterios anteriores.</p>	
<p><b>Dimensión (ii) Implementación de las auditorías de desempeño</b></p>	
<p>a) “Los auditores deben obtener <u>evidencia de auditoría suficiente y adecuada</u> para obtener los hallazgos, sacar conclusiones en respuesta a los objetivos y preguntas de auditoría y emitir recomendaciones [cuando corresponda]”. ISSAI 300:23, 38. Véase también ISSAI 3000:106.</p> <p>b) “El auditor debe evaluar la evidencia con el fin de obtener <u>hallazgos</u> de auditoría”. ISSAI 300:38.</p> <p>c) Los auditores deben “combinar y comparar los <u>datos</u> de distintas fuentes (...)”. ISSAI 300:38.</p> <p>d) “Con base en los hallazgos, el auditor debe ejercer su juicio profesional para obtener una <u>conclusión</u> que dé respuestas a las preguntas de auditoría”. ISSAI 300:38.</p> <p>e) La evidencia de auditoría debe aportarse <u>dentro de un contexto</u> y, antes de sacar alguna conclusión, se deben analizar todos los argumentos correspondientes, los pros y contras y las diferentes perspectivas, reformulando el/los objetivo(s) de auditoría y las preguntas, según sea necesario. ISSAI 300:38-39. Véase también ISSAI 3000:112.</p> <p>f) “La auditoría de desempeño implica una serie de <u>procesos analíticos</u> que evolucionan gradualmente a través de la interacción mutua (...)”. ISSAI 300:38.</p> <p>g) “Debe mantenerse un alto estándar de <u>conducta profesional</u> durante todo el proceso de auditoría (...)”. ISSAI 300:31. Véase también ISSAI 3000:75. (Por ejemplo, los auditores deben trabajar en forma sistemática, con debido cuidado y objetividad). ISSAI 300:31.</p> <p>h) “Los auditores deben gestionar activamente el <u>riesgo de auditoría</u>, que se refiere al riesgo de obtener conclusiones incorrectas o incompletas, brindando información no conciliada o no aportando ningún valor agregado a los usuarios”. ISSAI 300:28. Véase también ISSAI 3000:52. (Es decir, deben identificar tales riesgos, así como las medidas para mitigarlos, en los documentos de planeación y realizar un seguimiento activo de los mismos durante la ejecución de la auditoría). ISSAI 300:28.</p> <p>i) “Los auditores deben considerar la <u>materialidad</u> en todas las etapas del proceso de auditoría. Se deben analizar no sólo los aspectos financieros sino también los aspectos socio-políticos del tema en cuestión, con el fin de aportar tanto valor agregado como sea posible”. ISSAI 300:33. Véase también ISSAI 3000:83.</p>	<p>ISSAI 300</p>

EFS-13 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>j) “Los auditores deben mantener una <u>comunicación</u> adecuada y eficaz con las entidades auditadas y las partes interesadas relevantes durante todo el proceso de auditoría (...). ISSAI 300:29. Véase también 3000:55. (Esto incluye notificar a la entidad auditada de los aspectos clave de la auditoría, como su objetivo, preguntas de auditoría y objeto). ISSAI 300:29.</p> <p>k) “Los auditores deben <u>documentar</u> la auditoría (...). La información debe ser lo suficientemente completa y detallada para permitir que un auditor experimentado que no tenga ninguna conexión previa con la auditoría pueda determinar a posteriori qué trabajo se llevó a cabo a fin de obtener los hallazgos, conclusiones y recomendaciones de la auditoría”. ISSAI 300:34. Véase también ISSAI 3000:86.</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Una evaluación independiente (por ejemplo, una revisión de aseguramiento de la calidad, una revisión independiente o entre pares, mediante iCAT sujetas a aseguramiento de la calidad independiente en los tres últimos años) de la práctica de auditoría de desempeño de la EFS ha confirmado que la EFS cumple con <u>todos</u> los requisitos <u>establecidos en las normas de auditoría de las ISSAI</u> correspondientes a esta dimensión (incluidos todos los criterios anteriores).</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos ocho de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (iii) Informe sobre las auditorías de desempeño</b>	
<p>a) “En una auditoría de desempeño, los auditores informan sus hallazgos sobre la <u>economía</u> y <u>eficiencia</u> [del uso de los recursos] y la <u>eficacia</u> con la que se cumplen los objetivos”. ISSAI 300:39. (Cabe mencionar que los informes pueden variar en alcance y naturaleza. Por ejemplo, pueden evaluar si los recursos se han aplicado de manera responsable y/o comentar sobre el impacto de las políticas y los programas). ISSAI 300:39.</p> <p>b) “Los auditores deben procurar brindar informes de auditoría <u>completos</u> (...)”. ISSAI 300:39. Véase también ISSAI 3000:116-117. (Es decir, incluir toda la información necesaria para atender el objetivo y las preguntas de auditoría, y con suficiente nivel de detalle para facilitar el entendimiento del objeto de auditoría y de los hallazgos y conclusiones). ISSAI 300:39.</p> <p>c) “Los auditores deben procurar brindar informes de auditoría (...) <u>convincentes</u> (...)”. ISSAI 300:39. Véase también ISSAI 3000:116-118. (Es decir, que tengan una estructura lógica y presenten una clara relación entre el objetivo de auditoría, los criterios, hallazgos, conclusiones y recomendaciones). ISSAI 300:38.</p> <p>d) “Los auditores deben procurar brindar informes de auditoría (...) de <u>fácil lectura</u> (...)”. ISSAI 300:38. Véase también ISSAI 3000:116-120. (Es decir, que sean tan claros y concisos como el objeto lo permita y que estén redactados sin ambigüedades). ISSAI 300:38.</p> <p>e) “Los auditores deben procurar brindar informes de auditoría (...) <u>equilibrados</u>”. ISSAI 300:38. Véase también ISSAI 3000:126, 131. (Es decir, que sean equilibrados en su tono y contenido. Toda la evidencia se debe presentar sin sesgo alguno). ISSAI 3000:131.</p>	ISSAI 300

EFS-13 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>f) “Los auditores deben considerar la <u>materialidad</u> en todas las etapas del proceso de auditoría. <i>ISSAI 300:33. Véase también ISSAI 3000:83. (Es decir, se debe gestionar el riesgo de producir hallazgos o informes de auditoría inadecuados o de bajo impacto). ISSAI 300:33.</i></p> <p>g) “El informe debe incluir información sobre los (...) <u>criterios</u> [de auditoría y sus fuentes]”. <i>ISSAI 300:39. Véase también ISSAI 3000:122.</i></p> <p>h) El informe debe incluir conclusiones en respuesta al objetivo y a las preguntas de auditoría; “(...) debe <u>responder</u> claramente <u>todas las preguntas</u> de auditoría o explicar por qué no fue posible hacerlo”. <i>ISSAI 300:38-39. Véase también ISSAI 3000:124.</i></p> <p>i) Cuando sea pertinente al mandato de la EFS y éste lo permita, los auditores deben intentar brindar <u>recomendaciones</u> constructivas que sean factibles de contribuir de manera significativa para atender las debilidades o los problemas identificados en la auditoría”. <i>ISSAI 300:40. Véanse también ISSAI 300:39 e ISSAI 3000:126.</i></p> <p>j) “Las EFS deben declarar qué <u>normas</u> aplican al realizar sus auditorías y dicha declaración debe estar disponible para los usuarios del informe de la EFS”. <i>ISSAI 100:8. (La referencia a las normas de auditoría pueden incluirse en el informe de auditoría o bien ser informados por la EFS en forma más general abarcando un conjunto definido de auditorías. ISSAI 300:7.</i></p> <p>k) “Las entidades auditadas deben tener la oportunidad de hacer <u>comentarios</u> sobre los hallazgos, conclusiones y recomendaciones de auditoría antes de que la EFS emita su informe de auditoría”. <i>ISSAI 300:29. Véase también ISSAI 3000:129.</i></p> <p>l) “Cualquier desacuerdo [con la entidad auditada] debe analizarse y los errores fácticos deben corregirse”. El <u>análisis de los comentarios</u> deberá quedar registrado en documentos de trabajo de modo tal, que cualquier cambio en el informe de auditoría preliminar, o las razones para no efectuarlos, queden documentados”. <i>ISSAI 300:29. Véase también ISSAI 3000:130.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Una evaluación independiente (por ejemplo, una revisión de aseguramiento de la calidad, una revisión independiente o entre pares, mediante iCAT sujetas a aseguramiento de la calidad independiente en los tres últimos años) de la práctica de auditoría de desempeño de la EFS ha confirmado que la EFS cumple con <u>todos</u> los requisitos establecidos en las normas de auditoría de las ISSAI correspondientes a esta dimensión (incluidos todos los criterios anteriores).</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos nueve de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos seis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de tres de los criterios anteriores.</p>	

## **EFS-14: Resultados de la auditoría de desempeño**

Este indicador se asocia a los productos de la auditoría de desempeño -la entrega y publicación oportunas de los informes de auditoría de desempeño y el seguimiento de los resultados de auditoría.

**(i) Presentación oportuna de los resultados de la auditoría de desempeño:** Los informes de auditoría de desempeño deben presentarse ante la autoridad pertinente y de manera oportuna. Dicha presentación se entiende como el envío o entrega formal del informe final de auditoría a la autoridad que será responsable de analizarlo y adoptar las medidas correspondientes. En muchos países los informes de auditoría de desempeño se presentan ante el Legislativo como receptor formal, mientras que las copias se comparten con otras partes interesadas en la información. El informe de auditoría queda completado una vez que haya sido aprobado por el (los) responsable(s) de la toma de decisiones en la EFS (por ejemplo, el Titular de la EFS).

**(ii) Publicación oportuna de los informes sobre auditoría de desempeño:** Las EFS deben procurar que sus informes de auditoría sean accesibles en sentido amplio, incluido el público en general (*ISSAI 300:41*). Las EFS pueden publicar sus informes de auditoría en sus sitios Web y/o mediante copias impresas. La legislación nacional a menudo estipula la etapa del proceso cuando la EFS tiene permiso para publicar el informe de auditoría (por ejemplo, sólo después de que el informe haya sido presentado ante el Legislativo).

**(iii) Seguimiento a la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría de desempeño:** El seguimiento se refiere a qué hace la EFS para realizar un seguimiento de las observaciones y recomendaciones que ha emitido y cómo examina lo que las entidades auditadas u otras partes responsables han hecho para atenderlas (*ISSAI 300:42*). Esta dimensión se ocupa del seguimiento de los resultados de auditoría de desempeño. En algunos países, el Legislativo (alguna comisión permanente como la Comisión de Cuentas Públicas, o la sesión plenaria del Parlamento) emite recomendaciones adicionales al Gobierno y/o a los órganos auditados sobre la base de las auditorías realizadas por la EFS. En ese contexto, la EFS puede centrar su actividad de seguimiento en las recomendaciones del Poder Legislativo.

### Enfoque de evaluación recomendado

La evaluación de este indicador puede basarse en el sistema de información de gestión de la EFS. Como alternativa, se puede emplear la información obtenida de las revisiones de aseguramiento de la calidad y/o revisiones de una muestra de auditorías de desempeño.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Presentación oportuna de los informes de auditoría de desempeño
- (ii) Publicación oportuna de los informes de auditoría de desempeño
- (iii) Seguimiento de la EFS sobre la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría de desempeño

EFS-14 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Presentación oportuna de los informes de auditoría de desempeño</b>	
<p><b>Puntuación = 4:</b> Todos los informes de auditoría de desempeño se <u>presentan</u> ante la autoridad pertinente (el Legislativo, la entidad auditada y/o el ministerio correspondiente) <u>dentro de un plazo de 15 días</u> a partir de la finalización de la auditoría (o dentro del plazo legalmente definido o acordado, si hubiera). <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Todos los informes de auditoría de desempeño se <u>presentan</u> ante la autoridad pertinente (el Legislativo, la entidad auditada y/o el ministerio correspondiente) <u>dentro de un plazo de 30 días</u> a partir de la finalización de la auditoría (o dentro del plazo legalmente definido o acordado, si hubiera). <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Por lo menos el 75% de los informes de auditoría de desempeño se <u>presentan</u> ante la autoridad pertinente (el Legislativo, la entidad auditada y/o el ministerio correspondiente) <u>dentro de un plazo de 45 días</u> a partir de la finalización de la auditoría (o dentro del plazo legalmente definido o acordado, si hubiera). <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Por lo menos el 50% de los informes de auditoría de desempeño se <u>presentan</u> ante la autoridad pertinente (el Legislativo, la entidad auditada y/o el ministerio correspondiente) <u>dentro de un plazo de 60 días</u> a partir de la finalización de la auditoría (o dentro del plazo legalmente definido o acordado, si hubiera). <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Menos del 50% de los informes de auditoría de desempeño se <u>presentan</u> ante la autoridad pertinente (el Legislativo, la entidad auditada y/o el ministerio correspondiente) <u>dentro de un plazo de 60 días</u> a partir de la finalización de la auditoría (o dentro del plazo legalmente definido o acordado, si hubiera). <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	INTOSAI-P 20
<b>Dimensión (ii) Publicación oportuna de los informes de auditoría de desempeño</b>	
<p><b>Puntuación = 4:</b> Salvo que la ley lo prohíba, la EFS <u>publica todos</u> sus informes de desempeño dentro de los 15 días posteriores al plazo permitido para hacerlo. <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Salvo que la ley lo prohíba, la EFS <u>publica todos</u> sus informes de desempeño dentro de los 30 días posteriores al plazo permitido para hacerlo. <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Salvo que la ley lo prohíba, la EFS <u>publica por lo menos el 75%</u> de sus informes de desempeño dentro de los 60 días posteriores al plazo permitido para hacerlo. <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Salvo que la ley lo prohíba, la EFS <u>publica por lo menos el 50%</u> de sus informes de desempeño dentro de los 60 días posteriores al plazo permitido para hacerlo. <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 0:</b> La EFS <u>publica menos del 50%</u> de sus informes de desempeño dentro de los 60 días posteriores al plazo permitido para hacerlo. <i>INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	INTOSAI-P 20
<b>Dimensión (iii) Seguimiento de la EFS a la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría de desempeño</b>	
<p>a) “Los auditores deben <u>hacer un seguimiento de los hallazgos de auditoría y de las recomendaciones anteriores, cuando corresponda</u>”. <i>ISSAI 300:42. Véase también ISSAI 3000:136.</i></p>	<p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 20</p>

EFS-14 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>b) “El seguimiento no se limita a la implementación de recomendaciones, sino que se centra en determinar si la entidad auditada ha <u>atendido adecuadamente los problemas</u> y ha resarcido la situación subyacente al cabo de un período razonable”. <i>ISSAI 300:42. Véase también ISSAI 3000:139.</i></p> <p>c) En lo posible, los informes de seguimiento incluyen “(...) las conclusiones y los impactos de todas las <u>acciones correctivas</u> relevantes”. <i>ISSAI 300:42. Véase también ISSAI 3000:136.</i></p> <p>d) Los procedimientos de “seguimiento de la EFS le permiten a la <u>entidad auditada brindar información</u> sobre las medidas correctivas adoptadas o explicar por qué dichas medidas no fueron adoptadas”. <i>INTOSAI-P 20:3.</i></p> <p>e) “El seguimiento debe informarse adecuadamente a fin de brindarle <u>comentarios y opiniones al Legislativo</u> (...)”. <i>ISSAI 300:42. Véanse también INTOSAI-P 10:7 e ISSAI 3000:136.</i></p> <p>f) “Los resultados de seguimiento se pueden informar <u>de manera individual o bien en un informe consolidado</u>, que puede a su vez incluir un análisis de diferentes auditorías, destacando, posiblemente, tendencias y temas comunes que sean transversales a distintas áreas que deban rendir informes”. <i>ISSAI 300:42.</i></p> <p>g) La EFS ha establecido una práctica para evaluar la <u>materialidad</u> y la importancia de los problemas identificados, a fin de establecer si un seguimiento requiere una auditoría adicional. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS. ISSAI 100:41, ISSAI 300:33. Véase también ISSAI 3200:152-153.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>ISSAI 100</p> <p>ISSAI 300</p>

## Introducción a la auditoría de cumplimiento

“El objetivo de la auditoría de cumplimiento es permitirle a la EFS establecer si las entidades públicas cumplen con su función conforme a las directivas que las gobiernan”. (*ISSAI 400:13*).

“La auditoría de cumplimiento es una evaluación independiente que se centra en determinar si un tema en particular cumple con las regulaciones identificadas como criterios. Las auditorías de cumplimiento se realizan evaluando si las actividades, operaciones financieras e información, cumplen en todos los aspectos relevantes con las regulaciones que rigen a la entidad auditada”. (*ISSAI 400:12*).

“La auditoría de cumplimiento puede abarcar la evaluación del cumplimiento de los criterios formales de regularidad y/o los principios generales de una gestión financiera sólida del sector público, así como el correcto comportamiento por parte de los funcionarios del sector público. Si bien la *regularidad* es el principal enfoque de la auditoría de cumplimiento, el *correcto* comportamiento también es un aspecto pertinente debido al contexto del sector público, donde existen expectativas respecto a una gestión financiera sólida y a la conducta de los funcionarios públicos”. (*ISSAI 400:13*).

Las “regulaciones aplicables incluye normas, leyes, reglamentos, resoluciones presupuestarias, políticas, códigos establecidos, términos acordados o principios generales de gestión financiera sólida del sector público y conducta de los funcionarios del sector público”. (ISSAI 400:29).

“La ISSAI 400 – *Principios de la Auditoría de Cumplimiento* brinda a las EFS una base para la adopción o el desarrollo de normas y pautas para la auditoría de cumplimiento. Los principios de la ISSAI 400 se pueden aplicar de tres modos, a saber:

- Para formar la base sobre la que se desarrollen las normas.
- Para formar la base sobre la cual se adopten normas nacionales consistentes.
- Para formar la base para la adopción de las Directrices de Auditoría de Cumplimiento como normas dotadas de autoridad”. (ISSAI 400:5).

### **Cómo determinar si la actividad de auditoría es una auditoría de cumplimiento**

El evaluador debe considerar si el tipo de trabajo de auditoría realizado por la EFS es una auditoría de cumplimiento. La característica clave de la auditoría de cumplimiento, según se define en la ISSAI 400, es la evaluación para establecer si un determinado tema cumple, en todos los aspectos relevantes, con las regulaciones que rigen a la entidad auditada. Si bien la auditoría de cumplimiento algunas veces se realiza como una actividad de auditoría independiente, también es habitual efectuarla junto con una auditoría financiera (un enfoque referido como auditoría de regularidad), así como para incorporar elementos de la auditoría de cumplimiento en las auditorías de desempeño. Al planear una evaluación del MMD EFS, los evaluadores deben considerar las fuentes más idóneas de información para calificar estos indicadores de la auditoría de cumplimiento. Esto puede implicar combinar la evidencia de distintos tipos de auditoría que contengan elementos de una auditoría de cumplimiento.

En muchos países, la EFS emite un “informe sobre la ejecución de la ley de presupuesto/presupuestaria”, distinto al de la auditoría financiera con base en los requisitos de la ISSAI 200. Los evaluadores deberán determinar entonces si los indicadores de la auditoría financiera EFS-9, EFS-10 y EFS-11 son aplicables o si el informe de la EFS sobre la ejecución del presupuesto debe evaluarse según los aspectos de la auditoría de cumplimiento. Favor de consultar la introducción sobre auditoría financiera para mayor orientación.

En algunos países, el Legislativo puede aprobar la gestión del Gobierno para el ejercicio sujeto a revisión de acuerdo con un informe sobre la ejecución del presupuesto. Tal aprobación constituye el elemento político del control externo de la implementación del presupuesto. En el caso de irregularidades o incumplimiento sustancial, algunos marcos legales prevén la postergación de la aprobación y al Ejecutivo (o al órgano específico en cuestión) se le concede un determinado período para aportar información sobre los procedimientos correspondientes. Una vez transcurrido ese lapso o bien, -cuando corresponda, directamente en caso de producirse tales irregularidades, el Legislativo podrá exigir el cumplimiento de las leyes y otras regulaciones presupuestarias.

## **EFS-15: Normas de la auditoría de cumplimiento y gestión de la calidad**

Este indicador es específico de los Principios de la Auditoría de Cumplimiento. El indicador EFS-15 analiza las bases de la práctica de la auditoría de cumplimiento, incluyendo las normas de auditoría y el material guía, y los procesos de una EFS para garantizar la calidad de las auditorías de cumplimiento. Los sistemas generales de las EFS para asegurar la calidad del trabajo de auditoría se evalúan en los indicadores sobre control de calidad en el indicador EFS-4 y la contratación y la capacitación del personal en las disciplinas de auditoría correspondientes en los indicadores EFS-22 y EFS-23.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Normas y políticas de la auditoría de cumplimiento
- (ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría de cumplimiento
- (iii) Control de calidad en la auditoría de cumplimiento

**(i) Normas y políticas de la auditoría de cumplimiento:** Esta dimensión examina si las normas de auditoría adoptadas por una EFS están en línea con los principios fundamentales de la auditoría de cumplimiento tal y como se estipula en la ISSAI 400. Analiza además si la EFS cuenta con políticas y procedimientos que interpretan las normas en el contexto de esa EFS en particular. Dichas políticas y procedimientos pueden encontrarse en diferentes documentos; por ejemplo, en los manuales de auditoría. Los mismos deben documentarse por escrito.

**(ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría de cumplimiento:** Esta dimensión analiza si la EFS ha establecido un sistema para asegurar que los miembros de un equipo de auditoría de cumplimiento en su conjunto poseen las y habilidades y experiencia necesarias. Asimismo, busca determinar qué apoyo les brinda la EFS a sus auditores en el proceso de auditoría de cumplimiento. Para calificar esta dimensión, los evaluadores pueden analizar las políticas y los procedimientos que sigue la EFS para conformar sus equipos de auditoría, así como otras guías y apoyo brindado. Para verificar que los equipos de auditoría se conforman en línea con las políticas y procedimientos de la EFS, los evaluadores pueden examinar la documentación de planeación de la muestra de auditorías.

**(iii) Control de calidad en la auditoría de cumplimiento:** Analiza cómo se han implementado las medidas de control de calidad de la auditoría de cumplimiento en la práctica, según la evidencia obtenida tras revisar los archivos de auditoría. El control de calidad describe el conjunto de medidas adoptadas para garantizar la alta calidad de cada producto de auditoría, y se lleva a cabo como una parte integral del proceso de auditoría. Las medidas deben estar destinadas a asegurar que la auditoría cumple con las normas aplicables y que el informe, las conclusiones o la opinión de auditoría son apropiados según las circunstancias. (ISSAI 400:44). El proceso de control de calidad puede involucrar a varios individuos y varias etapas del proceso de auditoría. Los gerentes de línea y los líderes de equipo a menudo desempeñan un rol esencial, puesto que son quienes revisan los planes preliminares, el trabajo de auditoría y los borradores de informes antes de que la auditoría termine. Cabe mencionar que el sistema de control de calidad de la EFS a nivel organizacional se mide en otra parte del marco (EFS-4 (iii)).

EFS-15 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Normas y políticas de la auditoría de cumplimiento</b>	
<p>La EFS ha desarrollado <u>normas nacionales de auditoría</u> compatibles con las ISSAI 400 o ha adoptado las Normas de Auditoría de Cumplimiento (ISSAI 4000) como sus propias normas a seguir. <i>ISSAI 400:5</i>. La adopción de normas consistentes con la ISSAI 400 pueden tomarse en cuenta para cumplir con todos los siguientes criterios:</p> <p>a) “(...) Los <u>elementos relevantes</u> a la auditoría de cumplimiento (...) deben ser <u>identificados</u> por el auditor antes de iniciar la auditoría”. <i>ISSAI 400:27</i>. (Por ejemplo, se deben identificar las regulaciones aplicables que cubren la regularidad y, si fuera necesario, la buena conducta y otros requisitos; el objeto de auditoría; los usuarios a quienes va dirigido el informe; y el nivel de garantía a brindar, sea éste razonable o limitado) <i>ISSAI 400:28-41</i>.</p> <p>b) “Los auditores deben considerar el <u>riesgo de auditoría</u> durante todo el proceso de fiscalización” <i>ISSAI 400:46</i>. (Es decir, el auditor debe tener en cuenta tres dimensiones diferentes del riesgo de auditoría: el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección). <i>ISSAI 400:46</i></p> <p>c) “Los auditores deben considerar la <u>materialidad</u> durante todo el proceso de auditoría”. <i>ISSAI 400:47</i>. (Es decir, deben dar cuenta de la materialidad según el valor, naturaleza y contexto). Véase también <i>ISSAI 4000:94-99</i></p> <p>d) “Los auditores deben preparar <u>documentación</u> de auditoría suficiente”. <i>ISSAI 400:48</i>.</p> <p>e) “Los auditores deben establecer una <u>comunicación eficaz</u> durante todo el proceso de auditoría”. <i>ISSAI 400:49</i>.</p> <p>f) “Los auditores deben identificar el tema y los <u>criterios</u> apropiados”. <i>ISSAI 400:51</i>.</p> <p>g) “Los auditores deben determinar el <u>alcance de la auditoría</u>”. <i>ISSAI 400:50</i>.</p> <p>h) “Los auditores deben <u>entender a la entidad auditada</u> a la luz de las regulaciones que la gobiernan”. <i>ISSAI 400:52</i>.</p> <p>i) “Los auditores deben entender el <u>entorno de control y los controles internos relevantes</u>”. <i>ISSAI 400:53</i>.</p> <p>j) “Los auditores deben realizar una <u>evaluación de riesgo</u>”. <i>ISSAI 400:54</i>. (Es decir, determinar la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría). Véase también <i>ISSAI 4000:120</i></p> <p>k) “Los auditores deben considerar el <u>riesgo de fraude</u>”. <i>ISSAI 400:55</i>.</p> <p>l) “Los auditores deben [planificar la auditoría] desarrollar [desarrollando] <u>una estrategia de auditoría y un plan de auditoría</u>”. <i>ISSAI 400:56</i>.</p> <p>m) “Los auditores deben reunir <u>evidencia de auditoría suficiente y adecuada</u> para abarcar el alcance de la auditoría”. <i>ISSAI 400:57</i>.</p> <p>n) “Los auditores deben evaluar si se obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada y <u>obtener las conclusiones pertinentes</u>”. <i>ISSAI 400:58</i>.</p> <p>o) “Los auditores deben preparar un <u>informe escrito</u> basado en los principios de completitud, objetividad, puntualidad y un proceso contradictorio”. <i>ISSAI 400:59</i>. Véase también <i>ISSAI 4000:158</i>.</p> <p>La EFS también ha adoptado <u>políticas y procedimientos</u> acerca de cómo ha elegido implementar sus normas de auditoría, las cuales deben cubrir lo siguiente:</p>	<p>ISSAI 400</p>

EFS-15 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>p) “La determinación de la <u>materialidad</u> a través del juicio profesional conforme a la interpretación del auditor sobre las necesidades de los usuarios (...) en términos de valor (...), las características inherentes [naturaleza] de un elemento [y] el contexto en el que ocurre”. <i>ISSAI 400:47.</i></p> <p>q) Los requisitos de la <u>documentación</u> de auditoría, a fin de asegurar que “el auditor prepare la documentación de auditoría relevante antes de que se emita el informe de auditoría o el informe del auditor, y que la documentación se conserve durante un período adecuado”. <i>ISSAI 400:48.</i></p> <p>r) La <u>determinación</u> de la naturaleza, tiempos y alcance de los <u>procedimientos de auditoría</u> a realizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• A la luz de los criterios y el alcance de la auditoría, las características de la entidad auditada y los resultados de la evaluación de riesgo. <i>ISSAI 400:54.</i></li> <li>• A los efectos de obtener <u>evidencia de auditoría</u> suficiente y adecuada. <i>ISSAI 400:57.</i></li> <li>• Y para <u>evaluar si la evidencia</u> obtenida es suficiente y adecuada a fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, incluidas las consideraciones de materialidad y el nivel de garantía de la auditoría. <i>ISSAI 400:58. (Incluyendo, si fuera necesario, un enfoque para calcular el tamaño mínimo de las muestras previstas en respuesta a la materialidad, las evaluaciones de riesgo y el nivel de seguridad, en función de un modelo de auditoría subyacente).</i></li> </ul> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen los criterios (b), (c), (n) y (o) y por lo menos doce de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (b), (c), (n) y (o) y por lo menos ocho de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen los criterios (b) y (c) y por lo menos seis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen el criterio (b) y por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de cuatro de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (ii) Gestión y habilidades del equipo de auditoría de cumplimiento</b>	
<p>La EFS ha establecido un <u>sistema para asegurar que</u> “los individuos del equipo de auditoría en su conjunto posean el <u>conocimiento, las habilidades y la experiencia necesarios</u> para completar exitosamente la auditoría de cumplimiento”. Esto incluye (<i>ISSAI 400:45</i>):</p> <p>a) Entendimiento y experiencia práctica sobre <u>el tipo de auditoría</u> que se esté llevando a cabo.</p> <p>b) Entendimiento de las <u>normas</u> y regulaciones <u>aplicables</u>.</p> <p>c) Entendimiento de las <u>operaciones de la entidad auditada</u>.</p> <p>d) Habilidad y <u>experiencia</u> para ejercer el juicio profesional.</p> <p>El sistema asegura que:</p> <p>e) Se <u>identifiquen</u> el conocimiento, las habilidades y la experiencia necesarios para realizar la auditoría de cumplimiento. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	<p>ISSAI 400</p> <p>ISSAI 40</p>

EFS-15 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>f) Si se recurre a <u>expertos externos</u>, se evalúa si cuentan con la competencia, capacidades y objetividad necesarias. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>g) Existen <u>líneas jerárquicas</u> y una asignación de responsabilidades <u>claras</u> dentro del equipo. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>Quando es necesario, la EFS brinda apoyo a sus auditores respecto a: <i>(Por ejemplo, suministrándoles manuales de auditoría y otro material guía, capacitación permanente en el trabajo y promoción del desarrollo profesional, acceso a expertos y/o a información de fuentes externas).</i></p> <p>h) Identificar las <u>regulaciones aplicables</u> con base en “criterios formales, como la legislación que así lo permite, la normativa emitida en el marco de la legislación en vigor y otras leyes, reglamentos y acuerdos relevantes, incluidas las leyes presupuestarias (regularidad)” y “cuando no hubiera criterios formales o la legislación presentara brechas evidentes (...) los principios generales de una gestión financiera sólida del sector público y la conducta de los funcionarios públicos (conducta apropiada)”. <i>ISSAI 400:32.</i></p> <p>i) Identificar los <u>criterios adecuados</u> como base para evaluar la evidencia de auditoría, desarrollando hallazgos y conclusiones de auditoría. <i>ISSAI 400:51.</i></p> <p>j) Determinar los elementos relevantes al <u>nivel de seguridad</u> a proporcionar (es decir, seguridad razonable o limitada). <i>ISSAI 400:41.</i></p> <p>k) Considerar “tres <u>dimensiones del riesgo de auditoría</u> diferentes: el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección”. <i>ISSAI 400:46.</i></p> <p>l) Entender “el <u>entorno de control</u> y los controles internos relevantes” y evaluar “el riesgo de que los controles internos no impidan o identifiquen instancias materiales de incumplimiento”. <i>ISSAI 400:53.</i></p> <p>m) Incluir “<u>factores de riesgo</u> de fraude en la evaluación de riesgo” y ejercer “el debido cuidado y cautela profesional” en caso de encontrar instancias de incumplimiento que puedan indicar existencia de fraude. <i>ISSAI 400:55.</i></p> <p>n) Determinar “la naturaleza, tiempos y alcance de los <u>procedimientos de auditoría</u> a realizar” (<i>ISSAI 400:54</i>) “a la luz de los criterios, el alcance y las características de la entidad auditada” (<i>ISSAI 400:54</i>) y “la identificación de riesgos y su impacto en los procedimientos de auditoría” (<i>ISSAI 400:54</i>).</p> <p>o) Desarrollar “una <u>estrategia de auditoría</u> y un plan de auditoría”. <i>ISSAI 400:56.</i></p> <p>p) Recabar “<u>evidencia de auditoría suficiente y adecuada</u> para brindar una base que fundamente la conclusión u opinión”, abarcando la cantidad de evidencia, su relevancia y confiabilidad y cómo “la confiabilidad de la evidencia se ve influenciada por su propia fuente y naturaleza y depende de las circunstancias individuales en las que dicha evidencia se obtiene”, y la necesidad de contar con distintos procedimientos de recopilación de evidencia tanto de naturaleza cualitativa como cuantitativa”. <i>ISSAI 400:57.</i></p> <p>q) Elaborar un <u>informe escrito</u> en el formato adecuado, de modo que “el informe sea completo, exacto, objetivo y convincente, y tan claro y conciso como el tema lo permita”. <i>ISSAI 400:59.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen los criterios (a), (e), (o) y por lo menos trece de los criterios anteriores.</p>	

<p><b>EFS-15</b> Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</p>	<p>Referencias clave</p>
<p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a), (e), (o) y por lo menos nueve de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen los criterios (a), (e) y por lo menos seis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de cuatro de los criterios anteriores.</p>	
<p><b>Dimensión (iii) Control de calidad en la auditoría de cumplimiento</b></p>	
<p>a) “Todo el <u>trabajo realizado</u> debe ser <u>sujeto a revisión</u> como forma de contribuir a la calidad y promover el aprendizaje y el desarrollo del personal”. <i>ISSAI 140: pág. 19. (Es decir, se debe revisar el plan de auditoría, los documentos de trabajo y la labor del equipo; se debe hacer un seguimiento regular del avance de la auditoría por parte de los niveles de dirección correspondientes. La revisión debe tener como propósito asegurar que la auditoría cumple con las normas aplicables y que el informe, las conclusiones o la opinión de auditoría son apropiados según las circunstancias). ISSAI 400:44, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>b) “El auditor (...) debe implementar <u>procedimientos de control de calidad</u> durante la auditoría (...) dirigidos a asegurar que ésta cumpla con las normas aplicables”. <i>ISSAI 400:44.</i></p> <p>c) “Cuando surjan asuntos difíciles o contenciosos, las EFS deben asegurar que se utilicen los <u>recursos apropiados</u> (como expertos técnicos) para atender tales asuntos” <i>ISSAI 140: pág. 19.</i></p> <p>d) “Cualquier <u>diferencia de opinión</u> dentro de la EFS queda claramente <u>documentada</u> y resuelta antes de que se emita un informe”. <i>ISSAI 140: pág. 20.</i></p> <p>e) “Las EFS deben reconocer la importancia de la <u>revisión de control de calidad de las auditorías</u> para su labor y [cuando se lleven a cabo] de que los asuntos planteados se resuelvan de manera satisfactoria antes de emitir un informe”. <i>ISSAI 140: pág. 20. (Es decir, revisión por parte de expertos no involucrados en la auditoría).</i></p> <p>f) “Existen procedimientos para autorizar <u>la emisión de informes</u>”. <i>ISSAI 140: pág. 20. (Es decir, realizar una revisión del control de calidad de los informes preliminares, lo que en general incluye una revisión por parte de distintos niveles de la dirección y posibles discusiones con el personal de la unidad y/o con expertos externos).</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>ISSAI 140</p> <p>ISSAI 400</p>

## **EFS-16: Proceso de la auditoría de cumplimiento**

Este indicador se centra en el modo en que las auditorías de cumplimiento se llevan a cabo en la práctica. Analiza de manera específica las fases de planeación, implementación y elaboración de informes. La puntuación de este indicador debe realizarse, principalmente, sobre la base de la revisión de una muestra de archivos de auditoría de cumplimiento correspondiente al año sujeto a revisión. También se puede obtener evidencia de los propios informes de aseguramiento de la calidad de la EFS, en los que el evaluador hubiera determinado que dichos informes pueden ser confiables. Asimismo, puede resultar útil entrevistar a los equipos de auditoría encargados de seleccionar la muestra de auditoría. Como norma, los temas que abarcan estos criterios deben quedar documentados a fin de considerar que se han cumplido correctamente, por ejemplo en el plan de auditoría, en los documentos de trabajo o en el informe de auditoría.

Favor de consultar el **Anexo 1** para obtener las definiciones y explicaciones de los términos clave.

### Vínculo con las evaluaciones del cumplimiento de las normas de auditoría de las ISSAI (ex Nivel 4 de las ISSAI)

Es una buena práctica para las EFS llevar a cabo revisiones detalladas del aseguramiento de la calidad de su trabajo de auditoría. Si las EFS declaran que han llevado a cabo sus auditorías de cumplimiento conforme a las ISSAI 4000-4999, entonces deben contar con un sistema que les permita garantizar que cumplen con las normas de auditoría de las ISSAI. A fin de promover tales revisiones y reflejar aquellos casos en los que una EFS ha realizado una evaluación de su cumplimiento con las normas de auditoría de las ISSAI, la calificación de 4 en los indicadores de proceso de auditoría en el MMD EFS (EFS-9, EFS-12 y EFS-15) exige que la EFS haya efectuado dicha revisión y que ésta confirme que la EFS ha cumplido con todos los requisitos correspondientes de nivel 4. Es tarea del evaluador determinar si cualquier cuestión de incumplimiento observada en tales evaluaciones se relaciona principalmente con las dimensiones de planeación, implementación o rendición de informes en el MMD EFS. Esto facilitará que las EFS confíen en los resultados de cualquier evaluación previa cuando se califiquen los indicadores en el MMD EFS.

Si la EFS no ha realizado sus auditorías de acuerdo con las normas de auditoría de las ISSAI, sino con base en normas consistentes con los principios de auditoría de cumplimiento establecidos en la ISSAI 400, será posible utilizar los criterios que se indican más abajo para evaluar y calificar los procesos de auditoría de cumplimiento de la EFS en cuestión.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Planeación de las auditorías de cumplimiento
- (ii) Implementación de las auditorías de cumplimiento
- (iii) Evaluación de la evidencia de auditoría, obtención de conclusiones y elaboración de informes

Las dimensiones establecen criterios para las tareas de planeación, implementación, evaluación y obtención de conclusiones y elaboración de informes, según lo establecido en la ISSAI 400. La muestra de archivos de auditoría es la base para evaluar los criterios en la dimensión. Favor de consultar la introducción del Ámbito C.

EFS-16 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Planeación de las auditorías de cumplimiento</b>	
<p>a) “Los <u>elementos relevantes</u> a la auditoría de cumplimiento (...) deben ser identificarse por el auditor antes de realizar una auditoría de cumplimiento”. <i>ISSAI 400:27. (Por ejemplo, se deben identificar las regulaciones aplicables que cubren la regularidad y, si fuera necesario, la buena conducta y otros requisitos; el objeto de auditoría; los usuarios a quienes va dirigido el informe; y el nivel de seguridad a brindar, sea éste razonable o limitado). ISSAI 400:28-41.</i></p> <p>b) “Los auditores deben considerar el <u>riesgo de auditoría</u> durante todo el proceso de fiscalización” <i>ISSAI 400:46 (es decir, el auditor debe tener en cuenta tres dimensiones diferentes del riesgo de auditoría: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección) y los “auditores deben realizar una <u>evaluación de riesgos</u> para identificar los riesgos de incumplimiento”. ISSAI 400:54. (Es decir, determinar la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría).</i></p> <p>c) “Los auditores deben considerar la <u>materialidad</u> durante todo el proceso de auditoría”. <i>ISSAI 400:47. Véase también ISSAI 4000:94. (Es decir, deben considerar la materialidad según el valor, naturaleza y contexto).</i></p> <p>d) “Los auditores deben mantener una <u>comunicación</u> eficaz durante todo el proceso de auditoría” y “el auditor debe también informar a la parte responsable de los criterios de auditoría”. <i>ISSAI 400:49.</i></p> <p>e) “Los auditores deben identificar el tema y los <u>criterios</u> adecuados” de acuerdo con las regulaciones aplicables, como base para evaluar la evidencia de auditoría. <i>ISSAI 400:51.</i></p> <p>f) “Los auditores deben establecer el <u>alcance de la auditoría</u> (...) [como] una declaración clara del enfoque, alcance y los límites en cuanto al cumplimiento del tema con los criterios”. <i>ISSAI 400:50.</i></p> <p>g) “Los auditores deben <u>entender la entidad auditada</u> a la luz de las regulaciones correspondientes [que la gobiernan]”. <i>ISSAI 400:52.</i></p> <p>h) “Los auditores deben entender el <u>entorno de control y los controles internos relevantes</u> (...)”. <i>ISSAI 400:53.</i></p> <p>i) “Los auditores deben tener en cuenta el <u>riesgo de fraude</u>”, incluyendo factores de riesgo de fraude en sus evaluaciones de riesgo. <i>ISSAI 400:55.</i></p> <p>j) “Los auditores deben [planear la auditoría] desarrollar [desarrollando] una <u>estrategia de auditoría y un plan de auditoría</u> (...) tanto la estrategia de auditoría como el plan de auditoría deben quedar documentados por escrito”. <i>ISSAI 400:56.</i></p> <p>k) La EFS ha establecido un sistema para garantizar que, a nivel de trabajo de auditoría, sus auditores [y cualquier contratista] <u>cumplan con</u> los siguientes <u>requisitos éticos</u>: integridad, independencia y objetividad, competencia, conducta profesional, confidencialidad y transparencia. <i>ISSAI 130. (Es decir, que se eviten relaciones de largo plazo con una misma entidad auditada y que existan declaraciones adecuadas por parte del personal en relación con la ética y la independencia).</i></p>	<p>ISSAI 400</p> <p>ISSAI 130</p>

<p><b>EFS-16</b> Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Una evaluación independiente (por ejemplo, una revisión de aseguramiento de la calidad, una revisión independiente o entre pares, mediante iCAT, sujetas a aseguramiento de calidad independiente en los tres últimos años) de la práctica de auditoría de cumplimiento de la EFS ha confirmado que la EFS cumple con <u>todos</u> los requisitos establecidos en las normas de auditoría de las ISSAI correspondientes a esta dimensión (incluidos todos los criterios anteriores).</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (b), (h) y por lo menos seis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (h) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	<p>Referencias clave</p>
<p><b>Dimensión (ii) Implementación de las auditorías de cumplimiento</b></p>	
<p>a) El auditor ha “<u>determinado la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría</u> a realizar” a la luz de los criterios y el alcance de la auditoría, las características de la entidad auditada y los resultados de la evaluación de riesgos (ISSAI 400:54) “a los efectos de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada”. ISSAI 400:57. (Si corresponde, se ha aplicado el enfoque de la EFS para calcular el tamaño mínimo de las muestras de auditoría previstas en respuesta a la materialidad, las evaluaciones de riesgos y el nivel de seguridad).</p> <p>b) “Si el auditor se encuentra con <u>instancias de incumplimiento</u> que puedan indicar existencia de fraude, él/ella deber ejercer su cuidado y cautela profesional a fin de no interferir en posibles investigaciones o procedimientos legales futuros” (ISSAI 400:55) y deber seguir los procedimientos de la EFS para gestionar tales indicios de fraude.</p> <p>c) Cuando se recurra a <u>expertos externos</u>, “los auditores deben evaluar si los expertos cuentan con la competencia, capacidades y objetividad necesarias y determinar si el trabajo del experto es adecuado a los efectos de la auditoría”. ISSAI 400:45.</p> <p>d) “El auditor debe recabar <u>evidencia suficiente y adecuada</u> que permita fundamentar la conclusión u opinión (...) [incluyendo] diferentes procedimientos de recopilación de evidencia de carácter tanto cuantitativo como cualitativo [y] el auditor a menudo necesita combinar y comparar la evidencia obtenida a partir de distintas fuentes”. ISSAI 400:57.</p> <p>e) Todos los <u>procedimientos de auditoría</u> previstos se llevaron a cabo y, en los casos en los que algunos de ellos no se hubieran ejecutado, existe una explicación adecuada que consta en el archivo de auditoría, que ha sido oportunamente aprobado por los responsables de la auditoría. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Una evaluación independiente (por ejemplo, una revisión de aseguramiento de la calidad, una revisión independiente o entre pares, mediante iCAT, sujetas a aseguramiento de la calidad independiente en los tres últimos años) de la práctica de auditoría de cumplimiento de la EFS ha confirmado que la EFS cumple con <u>todos</u> los requisitos establecidos en las normas de auditoría de las ISSAI correspondientes a esta dimensión (incluidos todos los criterios anteriores).</p>	<p>ISSAI 400</p>

<p><b>EFS-16</b> Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (a) y (d) y por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (a) y por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>Referencias clave</p>
<p><b>Dimensión (iii) Evaluación de la evidencia de auditoría, obtención de conclusiones y elaboración de informes de las auditorías de cumplimiento</b></p>	
<p>a) “La <u>documentación</u> deberá tener suficiente nivel de detalle para permitir que un auditor experimentado, sin conexión anterior alguna con la auditoría, pueda entender lo siguiente apoyándose en la documentación de auditoría: La relación entre el objeto, los criterios, el alcance de la auditoría, la evaluación de riesgos, la estrategia de auditoría y el plan de auditoría, y la naturaleza, tiempos y alcance de los resultados de los procedimientos realizados; la evidencia de auditoría obtenida para fundamentar la conclusión, la opinión o el informe del auditor; y el razonamiento detrás de todos los asuntos significativos que hubieran requerido del ejercicio del juicio profesional y las conclusiones relacionadas”. <i>ISSAI 400:48.</i></p> <p>b) Se han seguido los requisitos para la <u>documentación</u> de auditoría, a fin de asegurar que “el auditor prepare la documentación de auditoría relevante antes de que se emita el informe de auditoría o el informe del auditor, y que la documentación se conserve durante un período adecuado”. <i>ISSAI 400:48. Véase también ISSAI 4000:64.</i></p> <p>c) “Todos los auditores deben evaluar si se obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada y <u>llegar a conclusiones relevantes</u> (...) a fin de reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo (...) la evaluación además incluye consideraciones sobre la materialidad (...) [y] el nivel de seguridad de la auditoría”. <i>ISSAI 400:58.</i></p> <p>d) “Los auditores deben mantener una <u>comunicación</u> eficaz durante todo el proceso de auditoría” y durante la auditoría “cualquier instancia de incumplimiento relevante debe ser informada al nivel pertinente de la dirección o bien a los responsables del gobierno de la entidad”. <i>ISSAI 400:49. Véase también ISSAI 4000:70,73.</i></p> <p>e) “Los hallazgos de la EFS están sujetos a comentarios y las recomendaciones [u observaciones], a discusiones y respuestas por parte de la entidad auditada”. <i>INTOSAI-P 20:3.</i></p> <p>f) “Los auditores deben preparar un <u>informe</u> basado en los principios de completitud, objetividad, puntualidad y un proceso contradictorio”. <i>ISSAI 400:59. Véase también ISSAI 4000:158.</i></p> <p>g) El informe de la auditoría de cumplimiento propiamente dicho incluye los siguientes elementos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. Título</li> <li>II. Destinatario</li> <li>III. Alcance de la auditoría, incluido el período cubierto</li> <li>IV. Identificación o descripción del objeto de auditoría</li> <li>V. Criterios identificados</li> </ol>	<p>ISSAI 400</p>

EFS-16 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>VI. Identificación de las normas de auditoría aplicadas en la ejecución del trabajo</p> <p>VII. Un resumen del trabajo realizado</p> <p>VIII. Hallazgos</p> <p>IX. Una conclusión/opinión</p> <p>X. Respuestas por parte de la entidad auditada (según corresponda)</p> <p>XI. Recomendaciones (según corresponda)</p> <p>XII. Fecha del informe</p> <p>XIII. Firma. <i>ISSAI 400:59.</i></p> <p>h) “El <u>informe</u> debe ser fácil de entender y estar exento de cualquier vaguedad o ambigüedad; estar completo; incluir únicamente información respaldada por evidencia de auditoría suficiente y apropiada; garantizar que los hallazgos se pongan en perspectiva y se contextualicen; y ser objetivo y brindar una imagen fiel”. <i>ISSAI 100:51. (Por ejemplo, en el caso de informes extensos como cartas de gestión).</i></p> <p>i) Cualquier <u>observación y recomendación de auditoría</u> aparece escrita en forma clara y concisa y está dirigida a los responsables de garantizar su implementación.</p> <p>j) “Cuando el auditor emita una <u>opinión</u> deber indicar si es una opinión con salvedades o sin salvedades, con base en una evaluación de materialidad y a su incidencia”. <i>ISSAI 400:59. Véase también ISSAI 4000:151.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Una evaluación independiente (por ejemplo, una revisión de aseguramiento de la calidad, una revisión independiente o entre pares, mediante iCAT, sujetas a aseguramiento de la calidad independiente en los tres últimos años) de la práctica de auditoría de cumplimiento de la EFS ha confirmado que la EFS cumple con <u>todos</u> los requisitos establecidos en las normas de auditoría de las ISSAI correspondientes a esta dimensión (incluidos todos los criterios anteriores).</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios (e) y (f) y por lo menos seis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen el criterio (e) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	

### EFS-17: Resultados de la auditoría de cumplimiento

Este indicador evalúa los productos de la función de auditoría de cumplimiento de la EFS, la entrega y publicación oportunas de los informes de auditoría de cumplimiento, y el seguimiento a las observaciones y recomendaciones de auditoría.

**Dimensiones (i) y (ii) Entrega y publicación oportunas de los resultados de auditoría de cumplimiento:**

Todos los resultados deben presentarse ante la autoridad competente de manera oportuna (dimensión i). Dicha presentación se entiende como el envío/entrega formal del informe de auditoría a la autoridad que será responsable de analizarlo y adoptar las medidas correspondientes. La dimensión (ii) toma en cuenta si los informes de las auditorías de cumplimiento (o resúmenes cuando los informes completos sean

demasiado extensos y detallados) y/o las opiniones se publican tan pronto como la legislación lo permite. La legislación nacional a menudo estipula la etapa del proceso cuando la EFS está autorizada a publicar un informe y/o una opinión de auditoría. El informe de auditoría se ha finalizado una vez que haya sido aprobado por el (los) responsable (s) de la toma de decisiones en la EFS (por ejemplo, el Titular de la EFS).

**Dimensión (iii) Seguimiento a la implementación de observaciones y recomendaciones:** Las EFS deben contar con un sistema adecuado de seguimiento para establecer si las entidades auditadas adoptan las acciones apropiadas respecto a las observaciones y recomendaciones efectuadas por la EFS, o incluso tal vez por aquéllos a cargo del gobierno de la entidad auditada. Esto debe incluir la oportunidad para que la entidad auditada responda a las recomendaciones, así como el seguimiento llevado a cabo por la EFS, informando sobre los resultados de dichas actividades de seguimiento de modo adecuado e informando públicamente, cuando fuera necesario, sobre tales hallazgos.

Enfoque de evaluación recomendado:

La información para calificar este indicador se puede obtener del sistema de información de gestión de la EFS, o bien revisando una muestra de auditorías de cumplimiento ejecutadas durante el período sujeto a revisión.

Dimensiones a evaluar:

- (i) Presentación oportuna de los resultados de la auditoría de cumplimiento
- (ii) Publicación oportuna de los resultados de la auditoría de cumplimiento
- (iii) Seguimiento por parte de la EFS a la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría de cumplimiento

EFS-17 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Presentación oportuna de los resultados de la auditoría de cumplimiento</b>	
<p><b>Puntuación = 4:</b> En el caso de <u>por lo menos el 80%</u> de las auditorías de cumplimiento, la opinión y/o el informe de auditoría se presentan a la entidad auditada dentro del plazo legal establecido o acordado (o bien, cuando no existe un plazo definido, <u>dentro de los 6 meses</u> a partir del final del período relacionado con la auditoría). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 3:</b> En el caso de <u>por lo menos el 60%</u> de las auditorías de cumplimiento, la opinión y/o el informe de auditoría se presentan a la entidad auditada dentro del plazo legal establecido o acordado (o bien, cuando no existe un plazo definido, <u>dentro de los 9 meses</u> a partir del final del período relacionado con la auditoría). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 2:</b> En el caso de <u>por lo menos el 40%</u> de las auditorías de cumplimiento, la opinión y/o el informe de auditoría se presentan a la entidad auditada dentro del plazo legal establecido o acordado (o bien, cuando no existe un plazo definido, <u>dentro de los 12 meses</u> a partir de la finalización del período relacionado con la auditoría). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	<p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 20</p>

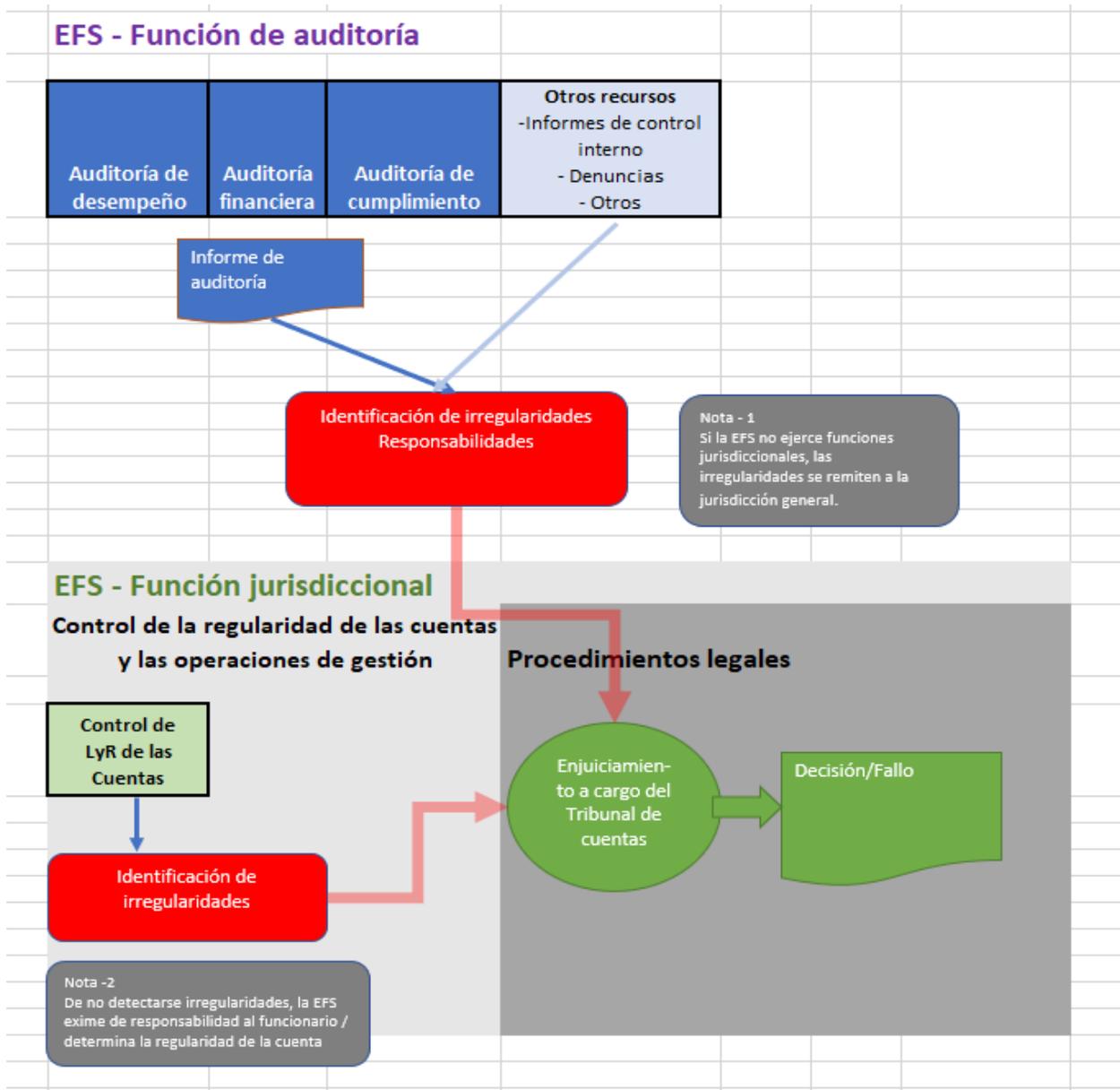
<b>EFS-17 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</b>	<b>Referencias clave</b>
<p><b>Puntuación = 1:</b> En el caso de <u>por lo menos el 20%</u> de las auditorías de cumplimiento, la opinión y/o el informe de auditoría se presentan a la entidad auditada dentro del plazo legal establecido o acordado (o bien, cuando no existe un plazo definido, <u>dentro de los 12 meses</u> a partir de la finalización del período relacionado con la auditoría). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 0:</b> En el caso de <u>menos del 20%</u> de las auditorías de cumplimiento, la opinión y/o el informe de auditoría se presentan a la entidad auditada dentro del plazo legal establecido o acordado (o bien, cuando no existe un plazo definido, <u>dentro de los 12 meses</u> a partir de la finalización del período relacionado con la auditoría). <i>INTOSAI-P 10:5, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	
<b>Dimensión (ii) Publicación oportuna de los resultados de la auditoría de cumplimiento</b>	
<p><b>Puntuación = 4:</b> En el caso de <u>todos</u> los informes y/u opiniones de auditoría donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 15 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 3:</b> En el caso de <u>todos</u> los informes y/u opiniones de auditoría donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 30 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 2:</b> En el caso de <u>por lo menos el 75%</u> de los informes y/u opiniones de auditoría donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 60 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 1:</b> En el caso de <u>por lo menos el 50%</u> de los informes y/u opiniones de auditoría donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 60 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 0:</b> En el caso de <u>menos del 50%</u> de los informes y/u opiniones de auditoría donde la EFS tiene el derecho y la obligación de publicarlos, el informe y/o la opinión se ponen a disposición del público a través de los medios adecuados <u>dentro de los 60 días</u> a partir del momento en que la EFS tiene permitido publicarlos. <i>INTOSAI-P 10:6, INTOSAI-P 20:8, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p>	<p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 20</p>
<b>Dimensión (iii) Seguimiento por parte de la EFS a la implementación de las observaciones y recomendaciones de la auditoría de cumplimiento</b>	
<p>a) “Las EFS cuentan con su propio sistema de seguimiento interno para asegurar que todas las entidades auditadas atiendan adecuadamente sus observaciones y recomendaciones, así como aquéllas hechas por el Poder Legislativo, alguna de sus comisiones o el órgano de gobierno de la entidad auditada, según corresponda”. <i>INTOSAI-P 10:7.</i></p>	<p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 20</p> <p>ISSAI 100</p>

EFS-17 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>b) “El seguimiento se centra en el hecho de si la entidad auditada ha <u>atendido adecuadamente</u> los asuntos planteados [en auditorías anteriores]”. <i>ISSAI 100: 51.</i></p> <p>c) “Los procedimientos de seguimiento de las EFS le permiten a la entidad auditada brindar información sobre las medidas correctivas adoptadas o explicar por qué dichas medidas fueron adoptadas”. <i>INTOSAI-P 20:3.</i></p> <p>d) “Las EFS presentan informes de seguimiento ante el Legislativo, una de sus comisiones o el órgano de gobierno de la entidad auditada, según corresponda, para su consideración y adopción de medidas, aun cuando las EFS tengan facultades estatutarias de seguimiento y aplicación de sanciones”. <i>INTOSAI-P 10:7.</i></p> <p>e) “Las EFS informan públicamente los resultados de sus auditorías (...) [incluidas] las medidas de seguimiento adoptadas respecto a sus recomendaciones. <i>INTOSAI-P 20:7.</i></p> <p>f) La EFS ha establecido una práctica para evaluar la <u>materialidad</u> a fin de establecer cuándo un determinado seguimiento requiere nuevas investigaciones/auditorías adicionales. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS, ISSAI 100:41.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	

## Introducción a los indicadores correspondientes a las actividades jurisdiccionales

Las competencias jurisdiccionales generales “consisten en facultades conferidas a una EFS con funciones jurisdiccionales, ya sea en su totalidad o a través de una de sus secciones. Estas facultades otorgan a las EFS la potestad de emitir sentencias dictadas mediante un procedimiento independiente y contradictorio. En general, estas sentencias tienen por objeto hacer valer o reafirmar un derecho o una obligación, o imponer una sanción, y constituyen decisiones ejecutables (*res judicata*) (INTOSAI-P 50, 2.1.1).

Las actividades jurisdiccionales consistirían tanto en el control de la regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión (control de cuentas), como en los procedimientos legales posteriores. Ambos aspectos se evalúan en el MMD-EFS. En la figura que sigue, se ilustran las actividades jurisdiccionales, lo que incluye la forma en que ellas se relacionan con la función de auditoría de la EFS:



Obsérvese en la ilustración que los procedimientos legales pueden iniciarse de diferentes modos. La fuentes clave son:

- Las irregularidades detectadas en una auditoría
- Las irregularidades detectadas al realizar el control de las cuentas y las operaciones de gestión
- Los informes e indicios aportados por terceros

El control de las cuentas consiste en verificar las cuentas para detectar irregularidades, lo que incluye el examen de la documentación de respaldo. Supone la verificación del cumplimiento con las normas aplicables, además de un procedimientos contradictorio y predominantemente escrito establecido en las

leyes o reglamentos correspondientes. Si no se hubiesen hallado irregularidades, corresponde una exoneración. Cuando se detecten irregularidades, podrán iniciarse procedimientos legales y dictarse sentencia sobre la responsabilidad legal de los gestores públicos, donde la decisión final debería ser, en principio, colegiada, sancionando toda irregularidad demostrada.

Cada jurisdicción en el sector público necesita un marco legal completo en los niveles correspondientes (leyes, reglamentos internos, políticas) que establezca un régimen de responsabilidad aplicable a los funcionarios públicos (incluidos los contadores), así como los requisitos para su implementación a las actividades jurisdiccionales. Las actividades jurisdiccionales le permiten a la EFS comprobar si los funcionarios públicos, bajo un determinado régimen de responsabilidad establecido por las leyes y la normativa, cumplieron los deberes asignados según lo previsto en éstas. Si así no lo hicieron, los funcionarios públicos serán considerados responsables de sus actos. Esto se limita estrictamente al cumplimiento de dichos deberes.

Los principios específicos de las actividades jurisdiccionales relativas a aquellas EFS con función jurisdiccional se enumeran en la INTOSAI-P 50 *Principios de las actividades jurisdiccionales de la EFS*. Todavía no se ha desarrollado una norma mediante la que se describa el modo en que esos principios deberían implementarse con mayor detalle. Empero, se han desarrollado algunos criterios sobre la base de buenas prácticas relativas a este proceso.

#### Cómo determinar si un control es un control jurisdiccional

El control de cuentas es una competencia conferida por la ley. Su marco legal establece su propósito, contenido y proceso. Los evaluadores deben asegurarse de que los controles presentados como jurisdiccionales sean consistentes con los términos de ese marco legal.

Aunque en algunos casos el control puede efectuarse por separado, también puede efectuarse en conjunto con otros tipos de control. Al planificar la evaluación mediante el MMD-EFS, los evaluadores deberían considerar cuáles son las fuentes de información más apropiadas para asignar las puntuaciones correspondientes. Esto tal vez suponga la combinación de evidencia de diferentes tipos de controles que contengan elementos jurisdiccionales, pero, en todos los casos, la muestra en la que se basen los resultados debería conocerse de forma clara. Si una EFS no efectúa un control de la regularidad de las cuentas y operaciones de gestión, sino que las irregularidades se detectan principalmente mediante sus auditorías financieras, de cumplimiento y de desempeño, tal vez sea más conveniente aplicar los indicadores de auditoría correspondientes al Ámbito C en lugar los Indicadores EFS-18 (ii), EFS-19 (i) y (ii) por los que directamente se evalúa la actividad de control.

## **EFS-18: Marco legal jurisdiccional y sistema para garantizar la calidad del control de cuentas**

El Indicador EFS-18 se centra en los fundamentos de las actividades jurisdiccionales, lo que incluye el marco legal (leyes, reglamentos y políticas). Asimismo, se ocupa de los procesos que la EFS ha instrumentado para garantizar la disponibilidad de las competencias correspondientes y la calidad de los controles. Asegurar la calidad de los procedimientos legales posteriores implicaría en gran medida implementar un proceso para garantizar sentencias justas, siguiendo principios clave tales como la colegiatura, la intervención del ministerio público y la posibilidad de recurso, (especialmente de apelación), etc. Este particular se evalúa a través de EFS-19 (iii). Por lo tanto, es importante señalar que garantizar la calidad de los procedimientos legales es diferente de asegurar la calidad de una auditoría y la calidad de la actividad de control.

Los sistemas generales de la EFS para garantizar la labor de auditoría/control se evalúan mediante los indicadores relativos al control de calidad en EFS-4, y la incorporación y capacitación de personal en las disciplinas de auditoría/control relevantes, en EFS-22 y EFS-23.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Normas jurisdiccionales, reglamentos y políticas internos
- (ii) Control de cuentas: calidad y competencias del personal

**(i) Normas jurisdiccionales, reglamentos y políticas internas:** mediante esta dimensión se evalúa el enunciado de este punto. Según lo estipulado en la norma INTOSAI-P 50: “La ley define el régimen de responsabilidad y sanciones aplicables a las personas responsables ante las EFS en virtud de la ley. Para que una EFS pueda ejercer sus actividades jurisdiccionales definidas anteriormente, el marco jurídico debe especificar, por una parte, la misión, el alcance, las competencias y los procedimientos de las instituciones y, por otra, los regímenes de responsabilidad de las diferentes categorías de personas responsables en virtud de la ley. Este régimen debe clarificar las obligaciones de las personas responsables en virtud de la ley, cuya violación puede dar lugar a procedimientos judiciales, la notificación de sanciones y, si fuese necesario, la aplicación de sanciones dispuestas por la EFS. En particular, debe incluir la prescripción de los hechos objeto de sanción. Esto se sustenta en dos principios distintos:

- el principio de legalidad frente a delitos, sanciones y ejecuciones;
- el principio de legalidad respecto a la competencia de la EFS para identificar y calificar los delitos y resolver la aplicación de sanciones.

Los miembros de las EFS deben actuar en el marco del régimen de responsabilidad”. *INTOSAI-P 50 (Principio 1)*.

**(ii) Control de cuentas: competencias del personal y calidad:** mediante esta dimensión se analiza si la EFS ha establecido un sistema para asegurar que los investigadores que realizan el control de cuentas poseen, individualmente o en su conjunto (si los controles fuesen efectuados por un equipo), las habilidades y

competencias profesionales necesarias para instrumentar el control correspondiente. Asimismo, busca determinar qué apoyo les brinda la EFS a sus contralores y los procedimientos de control de calidad instrumentados. Para asignar una puntuación a esta dimensión, los evaluadores pueden analizar las políticas y los procedimientos que sigue la EFS para seleccionar a las personas o conformar sus equipos de control, así como otras guías y apoyo brindados a los contralores, además de los procedimientos de control de calidad. Para verificar que el sistema de conformación del equipo de control se implementa en la práctica, los evaluadores pueden examinar la documentación de planeación de una muestra de controles.

EFS-18 Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
Dimensión (i) Leyes jurisdiccionales, reglamentos y políticas internas	
<p><i>Mediante esta dimensión se evalúa lo preceptuado en el marco legal: las leyes jurisdiccionales, los reglamentos y las políticas internas.</i></p> <p>a) “La ley debe definir el <u>régimen de responsabilidades y sanciones</u> aplicables a las personas legalmente responsables ante la EFS. El marco jurídico debe clarificar las obligaciones de las personas responsables en virtud de la ley, cuyas infracciones pueden dar lugar a procedimientos judiciales, la notificación de sanciones y, si fuese necesario, la aplicación de sanciones dispuestas por la EFS”. <i>INTOSAI-P 50, Principio 1</i></p> <p>b) “Para ejercer actividades jurisdiccionales, la EFS debe adoptar <u>los reglamentos internos y la organización</u> adecuados.” <i>INTOSAI-P 50, Capítulo 4.</i> La EFS ha formulado reglamentos detallados que rigen sus actividades jurisdiccionales y éstos: (i) son compatibles con la legislación de nivel superior y (ii) de ser aplicables, describen con claridad las reglas, los reglamentos, las políticas y los principios que los administradores/contadores del sector público, o cualquier persona a cargo de la administración de activos del sector público, deben observar. <i>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p>c) De corresponder, la EFS ha <u>publicado</u> y puesto a disposición de todos los sujetos bajo su jurisdicción los reglamentos internos correspondientes (es decir, las normas aplicables a entidades externas a la EFS). <i>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p>d) La ley garantiza que la EFS tome las medidas adecuadas dentro de los plazos legales correspondientes y <u>realice un seguimiento de aquellas entidades</u> que no han rendido cuentas ante ella, o que sí lo han hecho, mas no dentro de los plazos y/o de acuerdo con los procedimientos establecidos. <i>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p>e) “Sólo podrá <u>juzgarse o sancionarse un hecho irregular con anterioridad al transcurso de un plazo razonable</u> computado a partir del momento de la comisión del hecho... estableciendo la ley plazos de prescripción aplicables a las irregularidades relativas a las normas de la administración pública”. <i>INTOSAI-P 50, Principio 4.</i></p> <p>f) “Todo pronunciamiento emitido por la EFS debe ser pasible de impugnación y reconsideración y susceptible de <u>apelación</u> o anulación de acuerdo con la normativa nacional”. <i>INTOSAI-P 50, Principio 5.</i></p> <p>g) El marco legal y los reglamentos internos garantizan que las “personas responsables ante la EFS tengan un <u>juicio justo</u> garantizado por los procedimientos legales”. En particular, toda persona responsable tiene derecho a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- “ser informada de manera inmediata y detallada sobre la naturaleza y la causa de las acusaciones formuladas contra ella;</li> </ul>	<p>INTOSAI-P 50</p> <p>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</p>

EFS-18 Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
<ul style="list-style-type: none"> <li>- disponer del tiempo y los medios necesarios para la preparación de su defensa, especialmente en lo atinente al acceso a toda la documentación e información presentados ante los jueces por cualquier sujeto;</li> <li>- defenderse por sí misma o mediante el patrocinio legal que ella escoja de conformidad con el marco legal;</li> <li>- constatar que las sanciones que se le apliquen se sustenten en evidencia;</li> <li>- acceder a los fundamentos explícitos del fallo emitido. El razonamiento de una sentencia debe expresarse de forma clara y precisa en la propia decisión. Tal decisión deberá ajustarse al principio de inteligibilidad de la justicia y permitir la interposición de recursos de apelación.”</li> </ul> <p><i>INTOSAI-P 50, Principio 6</i></p> <p>h) “La <u>imparcialidad</u> del proceso de juzgamiento deberá encontrarse garantizada por normas que rijan las actividades de las EFS con función jurisdiccional y los procedimientos correspondientes”. <i>INTOSAI-P 50, Principio 7</i></p> <p>i) La ley debe garantizar que “una persona legalmente responsable no sea condenada por la <u>misma irregularidad</u> mediante la aplicación de diversas sanciones de la misma naturaleza impuestas por la EFS. Una persona legalmente responsable sólo podrá ser condenada por la misma irregularidad mediante la aplicación de sanciones de diferente naturaleza, impuestas por la EFS y otros tribunales, si la ley así lo permitiese”. <i>INTOSAI-P 50, Principio 9</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen los criterios a), b), c), d) y f), y por lo menos dos de los demás criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen los criterios a) y f), y por lo menos tres de los demás criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen los criterios a) y f) y por lo menos uno de los demás criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumplen los criterios a) y f).</p>	
<p>Dimensión (ii) Control de cuentas: competencia del personal y calidad</p>	
<p><i>La EFS ha establecido un sistema (obsérvese que mediante esta dimensión se evalúa tanto el sistema como su implementación) para garantizar que aquellas personas que efectúan un control de regularidad de las cuentas, ya sea de forma individual o como integrantes de un equipo, posean los conocimientos, habilidades y experiencia necesarios para realizar exitosamente dicho control. Esto incluye:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Una adecuada comprensión de la actividad de control de cuentas y <u>experiencia</u> práctica en esta actividad.</li> <li>b) Una adecuada comprensión de <u>las normas, leyes y reglamentos aplicables</u>.</li> <li>c) Una comprensión suficiente de las <u>características relevantes</u> de la materia objeto de control.</li> <li>d) Las habilidades y experiencia necesarias para demostrar <u>juicio profesional</u>.</li> <li>e) Un sistema que garantice la <u>identificación</u> de los conocimientos, habilidades y experiencia necesarios para realizar el control.</li> <li>f) Un sistema que garantice que, en el caso de recurrirse a expertos externos, se evalúe si ellos tienen <u>las competencias, capacidades y objetividad</u> necesarias.</li> </ul>	<p>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</p>

EFS-18 Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
<p>g) Que la EFS brinde a las personas que efectúan el control <u>servicios de apoyo</u> que coadyuven a la implementación de las normas de control adoptadas y las reglas éticas correspondientes, y mejorar sus habilidades profesionales (por ejemplo, mediante la provisión de guías, la oportunidad de mejorar sus habilidades diariamente, la posibilidad de consultar con expertos cuando sea necesario, la convergencia de experiencia profesional, y el diálogo con otros integrantes del personal de control).</p> <p>h) Toda la labor realizada al efectuar el control de cuentas debe <u>revisarse</u> con el fin de promover la calidad, el aprendizaje y el desarrollo profesional (lo que incluye un examen de la descripción del plan de control, planillas de trabajo y la labor de los investigadores, así como también la supervisión y revisión de casos).</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios señalados.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos seis de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por los menos dos de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios señalados.</p>	

### EFS-19: Actividades jurisdiccionales

Este indicador se centra en el modo en que las actividades jurisdiccionales se aplican en la práctica. Mediante él se examina de manera diferenciada la etapa de planificación y la etapa de implementación del control de regularidad de las cuentas y las operaciones de gestión (control de cuentas), además de la etapa de toma de decisiones de procedimientos legales posteriores.

#### Enfoque de evaluación recomendado

La puntuación de este indicador debe realizarse sobre la base de la revisión de una muestra de expedientes de control y documentos relativos a los procedimientos legales correspondientes al período examinado. También puede resultar útil entrevistar a las personas o a los equipos de control que realizaron actividades jurisdiccionales. La revisión de los archivos debe abarcar los archivos de trabajo, documentos de trabajo, informes provisionales y documentación del proceso y decisiones asociados a la resolución. En el caso de la dimensión (iii), el evaluador debe examinar también los fundamentos y la práctica del proceso de toma de decisiones, apoyándose en observaciones de la muestra; mientras que la dimensión (iv) requiere la revisión de la documentación correspondiente a la decisión final.

Como norma, los temas que componen los criterios deben estar documentados (por ejemplo, en el plan de control) para considerar cumplidos los criterios. La evaluación de este indicador no debe violar ni la confidencialidad de la investigación/diligencia de control ni la confidencialidad de la deliberación.

#### Dimensiones a evaluar:

- (i) Planificación del control de cuentas
- (ii) Realización del control de cuentas
- (iii) Procedimientos legales - Proceso de toma de decisiones
- (iv) Procedimientos legales - Decisión final

**(i) Planificación del control de cuentas:** la adecuada gestión de un control, debidamente establecido por la EFS, exige que el interventor reúna conocimiento sobre el tema objeto del control y que los objetivos de dicho control y los medios para lograrlo (por ejemplo, habilidades o plazo) estén claramente definidos.

**(ii) Realización del control de cuentas:** al efectuar el control, las personas responsables deben comunicarse con la parte controlada y trabajar de forma sistemática con la debida objetividad y diligencia.

**(iii) Procedimientos legales - Proceso de toma de decisiones:** una actividad de control puede derivar ya sea en una exoneración o en un procedimiento y una sentencia sobre la responsabilidad legal de los gestores públicos. La decisión originada en una actividad de control se apoya en la exposición de los resultados de la investigación por parte del magistrado a cargo del control, en el dictamen de la Fiscalía y en la deliberación de uno o varios magistrados. Es posible que en algunos casos la ley prevea pronunciamientos individuales, aunque la decisión final debería ser de carácter colegiado. Este proceso debería atenerse a los principios de la norma INTOSAI-P 50, especialmente el Principio 6, relacionado con el derecho a un juicio justo y el Principio 7, relacionado con el proceso de enjuiciamiento y toma de decisiones.

**(iv) Procedimientos legales - Decisión final:** la decisión jurisdiccional de la EFS consiste en una decisión formal con fuerza legal dirigida a los responsables del objeto controlado (por ejemplo, acto o cuenta). Por lo tanto, debe emitirse conforme a la ley y la normativa. La decisión final debe ser fácil de entender, clara y completa y estar libre de ambigüedades; debe presentar los argumentos de todas las partes y las deliberaciones deben expresarse de manera clara y ser consistentes con las razones de la decisión.

SAI-19 Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
Dimensión (i) Planificación del control de cuentas	
Al planificar un control de cuentas, las personas responsables por dicho control deben:	Equipo de Trabajo del MMD-EFS
a) Asegurarse de que todos los controles planificados y efectuados se incorporen al <u>plan de trabajo anual de la EFS</u> .	
b) Asegurarse de que la EFS haya instrumentado un sistema para verificar que, en el ámbito de cada control, las personas responsables por su aplicación <u>cumplan con los siguientes requisitos éticos</u> : integridad, independencia y objetividad, competencia, comportamiento profesional, confidencialidad y transparencia. /SSAI/	INTOSAI-P 50 ISSAI 130

SAI-19 Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
<p><i>130, INTOSAI-P 50, Principio 2.</i> (Por ejemplo, mediante la evitación de relaciones a largo plazo con la misma entidad controlada y la solicitud al personal de la EFS de las declaraciones pertinentes en materia de ética e independencia).</p> <p>c) <u>Adquirir conocimientos suficientes</u> previamente a la realización del control, de modo tal de garantizar una correcta formulación del plan de control y la estrategia basada en riesgos.</p> <p>d) Aplicar una <u>estrategia basada en riesgos</u>, tomando en cuenta los riesgos inherentes y de control.</p> <p>e) Si correspondiese: desarrollar un <u>plan de trabajo</u> que incluya los objetivos, los procedimientos de control, el cronograma y los recursos asignados. (Obsérvese que esto tal vez no resulte aplicable a controles reducidos realizados en un período breve).</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios señalados.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por los menos dos de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios señalados.</p>	
<b>Dimensión (ii) Realización del control de cuentas</b>	
<p>Al planificar un control de las cuentas, las personas responsables por dicho control deben:</p> <p>a) <u>Informar</u> a la entidad controlada acerca del inicio del control.</p> <p>b) Establecer una buena <u>comunicación</u> con el sujeto controlado.</p> <p>c) <u>Trabajar de forma sistemática</u>, con la diligencia y objetividad necesarias.</p> <p>d) <u>Determinar, recopilar y archivar documentación exhaustiva y suficientemente detallada</u> hasta la emisión de la decisión final y en la que conste dicha decisión, de acuerdo con los reglamentos aplicables en el ámbito nacional.</p> <p>e) Seguir los <u>procedimientos prescritos</u> para la gestión de los procesos de control.</p> <p>f) Asegurarse de que las irregularidades observadas se encuentran sujetas a <u>procedimientos de esclarecimiento</u> en los que a las personas imputadas se les asigne tiempo suficiente para elaborar su respuesta.</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios señalados.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por los menos cuatro de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por los menos dos de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios señalados.</p>	Equipo de Trabajo del MMD-EFS
<b>Dimensión (iii) Procedimientos legales - Proceso de toma de decisiones</b>	
<p>“La EFS debe asegurarse de que las personas responsables ante ella tengan un juicio justo garantizado por los procedimientos legales”. <i>INTOSAI-P 50, Principio 6.</i> Ello supone:</p> <p>a) La realización de una <u>audiencia pública</u> ante una autoridad jurisdiccional independiente e imparcial, que determinará si corresponde atribuir responsabilidad. <i>INTOSAI-P 50, Principio 6</i></p> <p>b) Que la EFS debe garantizar la <u>imparcialidad del proceso de enjuiciamiento</u>. <i>INTOSAI-P 50, Principio 7.</i> (Es decir que, para asegurar la imparcialidad del proceso</p>	INTOSAI-P 50  Equipo de Trabajo del MMD-EFS

SAI-19 Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
<p>de enjuiciamiento, las normas y procedimientos que rigen la actividad jurisdiccional de la EFS deben garantizar que el juez o miembro del órgano colegiado jurisdiccional interviniente no hayan participado en la investigación del caso sobre el que corresponda pronunciarse). <i>INTOSAI-P 50, Principio 7.</i></p> <p>c) Que en los procedimientos legales exista <u>comunicación con la Fiscalía y/o se cuente con su asistencia</u>. La Fiscalía podrá “intervenir para iniciar un procedimiento y expresar su opinión sobre la sentencia dictada”. <i>INTOSAI-P 50 2.2.3</i></p> <p>d) Que la <u>composición</u> de los miembros de la EFS a cargo del proceso de enjuiciamiento en primera instancia, o de emitir pronunciamientos sobre recursos interpuestos en el marco de las causas iniciadas, se establezca en textos legales o normas internas. <i>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p>e) Que la decisión final, posterior a la interposición de un recurso de apelación, por la que se determina que una persona es legalmente responsable ante la EFS, sea <u>colegiada</u></p> <p>f) Que la EFS debe completar las actividades jurisdiccionales dentro de un <u>plazo razonable</u> (concluyéndose el procedimiento con una sentencia en la que se declare si existe o no responsabilidad de parte de las personas legalmente responsables, y se determine la aplicación de las sanciones correspondientes). <i>INTOSAI-P 50, Principio 11</i></p> <p>Asimismo:</p> <p>g) “El <u>control de calidad</u> debe ejercerse antes, durante y después de las actividades jurisdiccionales e incluir, en la medida de lo posible, controles independientes.” <i>INTOSAI-P 50, Principio 10</i></p> <p>h) La relación entre el cúmulo de causas pendientes de sentencia al 31/12/Y y el cúmulo de causas pendientes de sentencia al 31/12/Y-1 es igual o menor a 1. <i>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p>i) Todas las causas remitidas a la Fiscalía se tramitan dentro de un plazo razonable. La decisión se notifica y fundamenta. (Solamente se aplica a aquellas EFS en las que la Fiscalía forma parte de la EFS. De no ser así, la puntuación solamente incluirá los criterios a) a h)). <i>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios señalados.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por los menos siete de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por los menos dos de los criterios señalados.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios señalados.</p>	
Dimensión (iv) Procedimientos legales - Decisión final	
<p>“Toda persona responsable tiene derecho a conocer los fundamentos explícitos de la decisión emitida. El razonamiento de una sentencia debe expresarse de forma clara y precisa en la propia decisión. Ella deberá ajustarse al principio de inteligibilidad de la justicia y permitir la interposición de recursos de apelación”. <i>INTOSAI-P 50, Principio 6.</i> Por ende:</p> <p>a) La decisión final hace <u>referencia a los instrumentos legales</u> aplicables al caso.</p>	<p>INTOSAI-P 50</p> <p>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</p>

SAI-19 Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
<p>b) En la decisión final se <u>exponen los argumentos</u> de todas las partes.</p> <p>c) La decisión final se encuentra <u>fundamentada</u>.</p> <p>d) La decisión final es <u>acorde a la interpretación de las leyes y reglamentos</u>.</p> <p>e) La decisión final es <u>fácil de comprender, clara, inequívoca y completa</u>.</p> <p>f) Las <u>deliberaciones</u> asociadas a las decisiones se manifiestan de forma clara y son congruentes con las razones que las sustentan.</p> <p>g) “La EFS debe garantizar que las sentencias, al igual que cualquier decisión judicial, se dicten <u>públicamente</u>, respetando el secreto y las restricciones vinculadas con la confidencialidad que son legalmente obligatorias, así como la protección de los datos personales”. <i>INTOSAI-P 50, Principio 12</i></p> <p>h) El número de apelaciones conducentes a una modificación substancial de las decisiones debido al incumplimiento del principio de legalidad de los procedimientos es razonablemente bajo. <i>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por los menos siete de los criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por los menos cuatro de los criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de tres de los criterios señalados.</p>	

## EFS-20: Resultados de los procedimientos legales

“La finalidad de las actividades jurisdiccionales de las EFS es la protección del correcto funcionamiento de la gestión pública, así como de los intereses del organismo controlado, de las instituciones públicas y de los ciudadanos. La actividad jurisdiccional tiene por objetivo resarcir, total o parcialmente, el daño sufrido por un organismo público y/o sancionar la responsabilidad personal, ya sea por vía económica o disciplinaria, de las personas declaradas culpables”. *INTOSAI-P 50, 1.1.3.* “Las actividades jurisdiccionales contribuyen igualmente a la rendición de cuentas de los gestores públicos quienes, a partir de sus fondos personales, pagan una sanción o resarcen total o parcialmente una pérdida financiera contribuyendo al reembolso de los gastos irregulares, la pérdida de ingresos o los déficit de caja y cuentas. La decisión jurisdiccional también puede afectar la carrera de la persona legalmente responsable que ha sido declarada culpable, en tanto dicha decisión puede ser tenida en cuenta por su superior jerárquico en el transcurso de su carrera”. *INTOSAI-P 50, 1.1.4.*

Los resultados de los controles y los procedimientos legales son decisiones, como las sentencias, las órdenes, y los decretos judiciales que se dictan contra funcionarios públicos (incluidos los contadores). Aunque la ejecución de estas decisiones es ajena a la competencia de la EFS, mediante este indicador se evalúa el modo en que una EFS jurisdiccional gestiona la decisión, a través de la notificación, publicación y posterior seguimiento de la información recibida acerca de la ejecución de dichas decisiones”. Por lo tanto, en términos de la implementación de los resultados, “el ejercicio de la función jurisdiccional debe

manifestarse en decisiones jurídicas notificadas y ejecutadas. La sanción de la responsabilidad personal del litigante debe ser efectiva”. (INTOSAI-P 50, Principio 8)

Enfoque de evaluación recomendado

La información necesaria para evaluar este indicador se puede encontrar en el sistema de información de gestión de la EFS, y examinando una muestra de archivos para controles jurisdiccionales del período sujeto a revisión.

Dimensiones a evaluar:

- (i) Notificación de los resultados
- (ii) Publicación de los resultados
- (iii) Seguimiento por parte de la EFS a la implementación de los resultados

**(i) Notificación de los resultados:** Tras haberse tomado una decisión final, la parte controlada debe ser notificada. Esta dimensión evalúa las prácticas de comunicación que siguen las EFS con funciones jurisdiccionales, midiendo el porcentaje de decisiones finales sobre controles jurisdiccionales realizados que son notificadas a las partes dentro del plazo de referencia acordado.

**(ii) Publicación de resultados:** De acuerdo con el Principio 12 de la Norma INTOSAI-P 50: “La EFS debe garantizar que las sentencias dictadas, al igual que cualquier decisión judicial, se den a publicidad, respetando el secreto y las restricciones vinculadas con la confidencialidad legalmente dispuestas, así como la protección de los datos personales”. Mediante esta dimensión se evalúa las prácticas de publicación de las EFS que ejercen una función jurisdiccional, midiendo el porcentaje de decisiones finales notificadas dentro del año de notificación.

**(iii) Seguimiento por parte de la EFS de la implementación de los resultados:** La implementación de las decisiones tomadas a partir de los controles jurisdiccionales puede estar fuera de las competencias de la EFS. No obstante, la EFS puede hacer un seguimiento de tales decisiones y verificar su ejecución (por ejemplo, el Ministerio de Finanzas envía una lista de los balances vencidos, los montos pendientes de cobro, etc.). Una vez ejecutada una decisión, en muchos casos la EFS necesita modificar el estatus del responsable de las cuentas en cuestión.

<b>SAI-20</b> Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
Dimensión (i) Notificación de los resultados	
<b>Puntuación = 4:</b> Más de un 90% de las decisiones emitidas durante los últimos 3 años fueron notificadas dentro de los plazos establecidos legalmente o en los reglamentos y normas pertinentes o, en su defecto, dentro de los 3 meses de la decisión final. <i>INTOSAI-P 50, Principios 8 y 11. Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i>	INTOSAI-P 50 Equipo de Trabajo del MMD-EFS

SAI-20 Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
<p><b>Puntuación = 3:</b> Más de un 80 % de las decisiones emitidas durante los últimos 3 años fueron notificadas dentro de los plazos establecidos legalmente o en los reglamentos y normas pertinentes o, en su defecto, dentro de los 4 meses de la decisión final. <i>INTOSAI-P 50, Principios 8 y 11. Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Más de un 70 % de las decisiones emitidas durante los últimos 3 años fueron notificados dentro de los plazos establecidos legalmente o en los reglamentos y normas pertinentes o, en su defecto, dentro de los 5 meses de la decisión final. <i>INTOSAI-P 50, Principios 8 y 11. Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Más de un 50 % de las decisiones emitidas durante los últimos 3 años fueron notificadas dentro de los plazos establecidos legalmente o en los reglamentos y normas pertinentes o, en su defecto, dentro de los tres 7 meses de la decisión final. <i>INTOSAI-P 50, Principios 8 y 11. Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Menos de un 50 % de las decisiones emitidas durante los últimos 3 años fueron notificadas dentro de los plazos establecidos legalmente o en los reglamentos y normas pertinentes o, en su defecto, dentro de los 7 meses de la decisión final. <i>INTOSAI-P 50, Principios 8 y 11. Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p>	
<p>Dimensión (ii) Publicación de los resultados</p>	
<p><b>Puntuación = 4:</b> Más de un 90% de las decisiones finales notificadas durante los últimos tres años se publicaron dentro de los 4 meses de la notificación. <i>INTOSAI-P 50, Principio 12 y Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Más de un 75 % de las decisiones finales notificadas durante los últimos tres años se publicaron dentro de los 5 meses de la notificación. <i>INTOSAI-P 50, Principio 12 y Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Más de un 60 % de las decisiones finales notificadas durante los últimos tres años se publicaron dentro de los 6 meses de la notificación. <i>INTOSAI-P 50, Principio 12 y Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Más de un 50 % de las decisiones finales notificadas durante los últimos tres años se publicaron dentro de los 12 meses de la notificación. <i>INTOSAI-P 50, Principio 12 y Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Menos de un 50 % de las decisiones finales notificadas durante los últimos tres años se publicaron dentro de los 12 meses de la notificación. <i>INTOSAI-P 50, Principio 12 y Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p>	<p>INTOSAI-P 50</p> <p>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</p>
<p>Dimensión (iii) Seguimiento por parte de la EFS de la implementación de los resultados</p>	
<p>a) La EFS dispone de un sistema para monitorear la implementación de sus decisiones, ya sea de forma directa o con la asistencia de la administración pública. <i>INTOSAI-P 50, Principio 8 y Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p>b) Cuando las decisiones no se implementen transcurrido un plazo predeterminado, la EFS toma medidas. <i>INTOSAI-P 50, Principio 8 y Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p>c) Cuando la EFS toma conocimiento de que la decisión se ha implementado, modifica la situación de las personas responsables por la cuenta de manera oportuna. <i>INTOSAI-P 50, Principio 8 y Equipo de Trabajo del MMD-EFS</i></p> <p>d) “Cuando la EFS no tiene un mandato legal para dar ejecución a sus propias decisiones, ha de coordinarse con las autoridades competentes en condiciones de hacerlo”. <i>INTOSAI-P 50, Principio 12</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios señalados.</p>	<p>INTOSAI-P 50</p> <p>Equipo de Trabajo del MMD-EFS</p>

<b>SAI-20</b> Dimensiones y criterios mínimos para la puntuación de dimensiones	Referencias clave
<p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen tres de los criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen dos de los criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por uno de los criterios señalados.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple criterio alguno.</p>	

### Ámbito D: Gestión financiera, activos y servicios de apoyo

Una EFS debe gestionar sus operaciones de manera económica, eficiente y eficaz conforme a las leyes y la normativa (INTOSAI-P 20: 6).

Las EFS deben aplicar principios de la buena gestión para asegurar el mejor uso de sus recursos. Esto aplica tanto a la supervisión diaria del personal como también a los controles internos adecuados respecto a su gestión y operaciones financieras.

Esto significa que la EFS debe contar con una estructura de gestión organizacional y de apoyo adecuada que proporcione buena gobernanza y respalde las prácticas de gestión y de control interno (INTOSAI-P 12, principio 9). Esto aplica igualmente a la gestión financiera y de activos, así como a los servicios de apoyo de la EFS.

El Ámbito D está compuesto por un único indicador que abarca las principales dimensiones y criterios para que una EFS demuestre su responsabilidad sobre cómo gestiona sus finanzas, activos y servicios de apoyo para alcanzar los objetivos.

#### Indicadores de desempeño:

EFS-21: Gestión financiera, activos y servicios de apoyo

#### EFS-21: Gestión financiera, activos y servicios de apoyo

Las EFS necesitan recursos financieros y activos adecuados, así como servicios de apoyo debidamente gestionados para poder funcionar de manera eficaz. La gestión de los recursos financieros debe seguir un sistema caracterizado por la transparencia y rendición de cuentas, incluido el control interno y la documentación de los costos. Una EFS también necesita demostrar una planeación y uso eficaz de sus activos, incluyendo oficinas y centros de capacitación, vehículos, instalaciones de archivo, equipamiento de oficina, así como *hardware* y *software* informáticos. A fin de aprovechar al máximo su infraestructura y equipos, la EFS necesita contar con servicios de apoyo que operen adecuadamente y que gestionen, por ejemplo, las tecnologías de la información, las finanzas, archivo de documentación y activos.

#### Dimensiones a evaluar:

- (i) Gestión financiera
- (ii) Planeación y uso eficaz de los activos y la infraestructura
- (iii) Servicios de apoyo administrativo

**(i) Gestión financiera:** Las EFS “deben contar con los recursos humanos, materiales y monetarios necesarios” y deben “gestionar su propio presupuesto y asignarlo adecuadamente” (INTOSAI-P 10:8). El entorno de control interno debe brindar garantías de que los recursos de la EFS están protegidos contra extravío por desecho, abuso, mala gestión, errores, fraudes u otras irregularidades. Asimismo, debe garantizar que la EFS cumpla con las leyes, regulaciones y directivas de gestión y que desarrolle y mantenga datos financieros confiables.

**(ii) Planeación y uso eficaz de los activos y la infraestructura:** Los activos de la EFS normalmente incluyen edificios, instalaciones para capacitación y archivo, vehículos, redes informáticas, *hardware* y *software*. A fin de asegurar la adecuada gestión de esos activos, las EFS deben: desarrollar planes de gestión de activos a corto y largo plazo con base en sus necesidades actuales y futuras; revisar regularmente el uso de sus activos para asegurar que se utilizan de manera eficaz; e informar al Legislativo cuando consideren que los activos y la infraestructura actuales son insuficientes.

**(iii) Servicios de apoyo administrativo:** Las funciones administrativas, el soporte informático y el archivo de documentación son piezas fundamentales de la gestión de la información y el conocimiento, en el caso de las auditorías, les permiten a la EFS mantener una visión general, monitorear el avance del trabajo y rastrear los registros de auditoría, así como gestionar la documentación según las normas de confidencialidad y almacenamiento.

EFS-21 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Gestión financiera</b>	
<p>A fin de asegurar la gestión eficaz de sus recursos financieros, la EFS debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Asignar claramente las <u>responsabilidades</u> para las principales actividades de gestión financiera. <i>INTOSAI GOV 9100: pág. 29.</i></li> <li>b) Contar con un sistema de <u>delegación de autoridad</u> para asumir/incurrir y aprobar gastos en nombre de la EFS. <i>INTOSAI GOV 9100: pág. 29.</i></li> <li>c) Contar con <u>manuales</u> financieros y/o regulaciones en la materia y ponerlos a disposición de todo el personal. <i>INTOSAI-P 20:1, INTOSAI GOV 9100: pág.10, 36-38.</i></li> <li>d) Asegurarse de que el <u>personal</u> encargado de las tareas presupuestarias y contables cuente con las habilidades adecuadas, así como con la experiencia y los recursos para cumplir con su labor. <i>Con base en la INTOSAI-P 12:9, INTOSAI-P 20:6, INTOSAI GOV 9100 pág. 18.</i></li> <li>e) Establecer cronogramas y procedimientos claros para el proceso de <u>presupuesto</u>. <i>Con base en la INTOSAI-P 20:6.</i></li> <li>f) Contar con un <u>sistema de información de gestión</u> operacional, que incluya información financiera y sobre el desempeño. <i>Con base en: INTOSAI-P 12:9, INTOSAI-P 20:6, INTOSAI GOV 9100: pág. 10.</i></li> <li>g) Tener un sistema de <u>registro del costo</u> de personal en funcionamiento. <i>Con base en: INTOSAI-P 12:9, INTOSAI-P 20:6, INTOSAI GOV 9100: pág. 10.</i></li> <li>h) Gestionar su <u>gasto real</u> de modo tal que el gasto efectivo de la EFS no se haya desviado de su presupuesto de gastos más de una vez en los últimos tres años en un porcentaje superior al 10% del gasto incluido en el último presupuesto aprobado. <i>Con base en: INTOSAI-P 12:8, INTOSAI-P 20:6.</i></li> <li>i) La EFS prepara un <u>estado financiero/informe</u> financiero anual siguiendo un marco de información financiera adecuado y relevante. <i>INTOSAI-P 20:6.</i></li> </ul>	<p>INTOSAI-P 12</p> <p>INTOSAI-P 20</p> <p>INTOSAI GOV 9100</p>

EFS-21 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>j) Los “estados financieros de las EFS se hacen públicos y están sujetos a una <u>auditoría externa independiente</u> o a revisión parlamentaria”. <i>INTOSAI-P 20:6.</i></p> <p>k) Cuando la ley o la legislación vigente así lo han requerido, la EFS ha recibido una <u>opinión de auditoría sin salvedades</u> sobre sus últimos estados financieros auditados/revisados y garantizó una respuesta adecuada y apropiada al informe de auditoría/revisión y/o a la carta de gestión y a las recomendaciones efectuadas. <i>(Nota: Cuando las actividades de la EFS se divulgan como parte de las cuentas públicas generales, deben informarse en una nota independiente según el marco de información financiera aplicable, y no deben existir salvedades respecto a dicha nota sobre las actividades de la EFS). Con base en: INTOSAI-P 20:6.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos ocho de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	
Dimensión (ii) Planeación y uso eficaz de los activos y la infraestructura	
<p>a) La EFS ha desarrollado una <u>estrategia</u> o plan a largo plazo para sus necesidades de infraestructura física y un plan a corto plazo para sus requerimientos informáticos, según sus niveles actuales de personal disponible y aquéllos que prevé para el futuro. <i>(Creación de capacidades en Entidades Fiscalizadoras Superiores) pág. 45, 49.</i></p> <p>b) Cuando corresponda, en los últimos cinco años, la EFS ha <u>revisado</u> el tamaño, la dotación de personal y su ubicación respecto a la de sus clientes de auditoría y cualquier propuesta de mejora han sido atendida. <i>Con base en: INTOSAI-P 20:6, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>c) La EFS ha revisado la idoneidad de su <u>infraestructura de sistemas informáticos</u> (incluyendo computadoras, software y redes informáticas) en los últimos tres años y cualquier propuesta de mejora ha sido atendida. <i>Creación de capacidades en Entidades Fiscalizadoras Superiores: pág. 48-50, Equipo de trabajo del MMD EFS. (Por ejemplo, usando la metodología de autoevaluación EUROSAT IT (ITSA)).</i></p> <p>d) La EFS <u>informa</u> sobre cualquier deficiencia relacionada con sus activos e infraestructura en su informe anual o documento equivalente cuando surgen cuestiones relevantes. <i>Con base en INTOSAI-P 12:1.</i></p> <p>e) La EFS ha garantizado el acceso a instalaciones de <u>archivo</u> adecuadas que permiten el almacenamiento seguro de todos los registros pertinentes durante varios años y el acceso a los mismos cuando es necesario. <i>INTOSAI GOV 9100: pág. 11.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 12</p> <p>INTOSAI-P 20</p> <p>INTOSAI GOV 9100</p> <p>Manual del CBC sobre Creación de Capacidades en las Entidades Fiscalizadoras Superiores</p>

EFS-21 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (iii) Servicios de apoyo administrativo</b>	
<p>La EFS debe contar con apoyo administrativo adecuado para funcionar y mantener sus activos e infraestructura de manera eficaz:</p> <p>a) La responsabilidad del <u>soporte informático</u> está claramente asignada y el personal encargado de esta tarea cuenta con las habilidades y recursos adecuados para cumplir con su labor. <i>Con base en INTOSAI-P 12:9, INTOSAI-P 20:6, INTOSAI GOV 9100: pág. 18.</i></p> <p>b) La responsabilidad de la <u>gestión y archivo</u> de documentos está claramente asignada y el personal encargado de esta tarea cuenta con las habilidades y recursos adecuados para cumplir con su labor. <i>Con base en INTOSAI-P 12:9, INTOSAI-P 20:6, INTOSAI GOV 9100: pág. 18.</i></p> <p>c) La responsabilidad de la <u>gestión</u> de todas las categorías principales de <u>activos</u> e infraestructura está claramente asignada y el personal encargado de esta tarea cuenta con las habilidades y recursos adecuados para cumplir con su labor. <i>Con base en INTOSAI-P 12:9, INTOSAI-P 20:6, INTOSAI GOV 9100: pág. 18.</i></p> <p>d) Todas las funciones de <u>apoyo administrativo</u> han sido revisadas en los últimos cinco años y cualquier propuesta de mejora ha sido atendida. <i>Con base en: INTOSAI-P 20:6, Creación de capacidades en Entidades Fiscalizadoras Superiores, pág. 46, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 12</p> <p>INTOSAI-P 20</p> <p>INTOSAI GOV 9100</p>

## Ámbito E: Recursos humanos y capacitación

La Declaración de Lima (INTOSAI-P 1) reconoce que una EFS eficaz depende de su habilidad de reclutar, retener y desplegar de manera eficaz a personal altamente calificado, dedicado al trabajo y motivado. Es responsabilidad de la dirección de la EFS asegurar que ésta cuente con el personal adecuado en el momento preciso y que pueda asignarlo a las tareas de manera eficaz.

Una estrategia de Gestión de los Recursos Humanos de una EFS respalda la implementación de la estrategia general de la entidad mediante actividades tales como la planificación de los recursos humanos (o la fuerza laboral), la atracción y contratación de personal, las recompensas y reconocimientos, la gestión del desempeño, la capacitación y desarrollo, la retención y sucesión del personal, y el bienestar de éste. (Guía del CBC sobre el Desarrollo de trayectos para el desarrollo profesional de los auditores en una entidad fiscalizadora superior [*Developing Pathways for the Professional Development of Auditors in a Supreme Audit Institution*]: 23).<sup>25</sup>

<sup>25</sup> Adviértase que esta guía se desarrolló con posterioridad a la aprobación de la Versión 2016 del marco. Los criterios guardan en gran medida su pertinencia para evaluar este ámbito, pero, dado lo señalado, actualmente no se los referencia a esta guía.

La ISSAI 40 identifica la contribución de la gestión de recursos humanos para realizar un trabajo de auditoría de alta calidad. La ISSAI 40 señala que las EFS deberán establecer políticas y procedimientos de recursos humanos que le proporcionan una seguridad razonable de que cuenta con personal suficiente con las competencias, capacidades y compromisos los principios éticos que se requieren. A su vez, la ISSAI 100 señala, para todas las auditorías, “la necesidad de reclutar personal con las calificaciones adecuadas, de ofrecer al personal, desarrollo y capacitación [y de que] los auditores mantengan sus competencias profesionales correspondientes a través del desarrollo profesional continuo”. (ISSAI 100:39).

A fin de garantizar que el personal cuente en todo momento con las habilidades adecuadas, desarrollándose profesionalmente y manteniéndose actualizados sobre las normas y los métodos de auditoría, por lo tanto, la EFS debe tratar el desarrollo profesional de manera. El Ámbito E se centra en el desempeño de la EFS en cuanto a la gestión y el desarrollo de sus recursos humanos.

Algunas EFS pueden recurrir a una agencia que suministre e intercambie personal del sector público para que se ocupe de las tareas de reclutamiento, pago de nóminas, desarrollo del personal, etc. Asimismo, muchas EFS establecen funciones de recursos humanos como resultado del aumento de su autonomía organizacional o en línea con sus objetivos de desarrollo organizacional. Esto implica tanto una responsabilidad tradicional sobre el personal como un rol estratégico al momento de ayudar a los gerentes a identificar y cumplir con las necesidades estratégicas de dotar a la EFS de personal en el largo plazo. (Manual del CBC sobre la Gestión de Recursos Humanos: pág. 5).

#### Vínculo con los indicadores del Ámbito A (Independencia y marco legal)

Cuando el Poder Ejecutivo está estrechamente ligado a la gestión de recursos humanos de la EFS, los evaluadores deben ser cuidadosos y asegurar que el Ámbito E mida el desempeño de los factores dentro del control de la EFS. Las dimensiones y los criterios de los indicadores que se relacionan con las políticas y los procesos establecidos fuera del ámbito de la EFS deben considerarse como no aplicables y, en ese caso, deberá emplearse la metodología de no puntuación (véase sección 3.2.4). Cualquier falta de independencia respecto a la gestión de los recursos humanos debe quedar consignada en el informe narrativo sobre desempeño. Una evaluación del sistema de gestión de recursos humanos que se realice fuera del ámbito de la EFS también puede incluirse en el informe narrativo de desempeño, pero no debe quedar reflejado en las puntuaciones de los indicadores. Dicha participación del Ejecutivo en la gestión de los recursos humanos se indicará a través de puntuaciones más bajas en el indicador EFS-1, Dimensión (iii) – Independencia/ Autonomía organizacional.

Cuando el Ejecutivo sea quien decide sobre la contratación, remuneración y promoción, la EFS debe asegurar que existan sistemas adecuados para proteger la independencia del personal de la EFS respecto a la realización de auditorías. Estos factores deben tomarse en cuenta por el evaluador y deben mencionarse en el informe narrativo de desempeño. El evaluador debe analizar si existen sistemas adecuados en funcionamiento que protejan la independencia de la EFS.

En el caso de las EFS con funciones jurisdiccionales, generalmente existen dos categorías de persona: el personal de control que incluye a los magistrados y personal administrativo o de apoyo. El personal de control (magistrados o jueces, relatores, auditores y asistentes) y los secretarios de juzgado son

funcionarios públicos cuya contratación, remuneración y promoción depende, en su totalidad, de las leyes, normativa y prácticas que rijan la función pública. La legislación nacional debe otorgar independencia a los Magistrados (o Jueces) para desempeñar su función. Esto significa, que el marco legal debe brindarles a los jueces la garantía de la inamovilidad de sus cargos. Es posible que los criterios de promoción no estén siempre claramente definidos.

Algunas fuentes de buenas prácticas para este ámbito son: la ISSAI 140, la Guía sobre Gestión de Recursos Humanos del Comité de Creación de Capacidades de la INTOSAI (Guía CBC HRM, en inglés), la Guía sobre el desarrollo de trayectos para el desarrollo profesional de los auditores en una Entidad Fiscalizadora Superior (*CBC Pathway Guide*), la Guía sobre Gestión de Recursos Humanos (*CBC, HRM Guide*), el Marco de Competencias de la INTOSAI para los profesionales de la auditoría del sector público en la Entidades Fiscalizadoras Superiores (ICF), y el Marco de la AFROSAI-E sobre Creación de Capacidades Institucionales (AFROSAI-E ICBF, por su designación en inglés).

**Indicadores de desempeño:**

EFS-22: Gestión de recursos humanos

EFS-23: Desarrollo profesional y capacitación

## **EFS-22: Gestión de recursos humanos**

El propósito de este indicador es evaluar los elementos de la gestión de los recursos humanos de la EFS. En dicha guía (*CBC Pathways Guide*) se señala que la gestión de los recursos humanos incluye el proceso de revisión sistemática de las necesidades en materia de recursos humanos para asegurarse de que, cuando sea necesario, se disponga de la cantidad necesaria de personal, dotado de las competencias requeridas. Este proceso permite a la dirección de la EFS adoptar un enfoque integrado mediante la identificación de disparidades entre la fuerza de trabajo actual (la oferta) y las necesidades futuras (la demanda), además de otras disparidades relacionadas con la alineación de las estrategias de la EFS y el apoyo a ellas (*CBC Pathways Guide: 24*). Según la ISSAI 140, las políticas y procedimientos de la EFS relativos a los recursos humanos deben incluir [entre otras cosas]: la contratación, el desarrollo profesional, la evaluación del desempeño y la promoción. (*ISSAI 140: pág. 18*).

En algunos países el personal de la EFS forma parte de la base de empleados del sector público y, por lo tanto, la EFS no lo contrata directamente. Si bien esta solución tiene algunas ventajas, puede ver afectada su independencia. Esto, por lo tanto, debe quedar reflejado en el indicador EFS-1.

### Enfoque de evaluación recomendado

Al evaluar la gestión de recursos humanos de una EFS, los evaluadores deben establecer qué funciones están bajo el control de la propia EFS. Las dimensiones y los criterios de los indicadores que se relacionan con las funciones y los procesos establecidos fuera del ámbito de la EFS deben considerarse como no aplicables y, en ese caso, deberá emplearse la metodología de no puntuación (véase sección 3.2.4). Sin embargo, las funciones y procesos de la gestión de recursos humanos deben explicarse en la descripción narrativa del indicador.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Función de Recursos Humanos
- (ii) Estrategia de Recursos Humanos
- (iii) Contratación de Recursos humanos
- (iv) Remuneración, promoción y bienestar del personal

**(i) Función de Recursos Humanos:** El personal de gestión de recursos humanos debe contar con un amplio abanico de competencias, que incluyan habilidades y conocimiento sobre la gestión del cambio, gestión de partes interesadas y capacidad de ejercer influencia.

**(ii) Estrategia de Recursos Humanos:** Una estrategia de recursos humanos alinea recursos humanos con la dirección intencionada de la organización. La estrategia está respaldada por valores, cultura, principios, etcétera. Puede consistir en un documento único o puede estar integrada en otros documentos, como el plan estratégico de la EFS. La estrategia de recursos humanos debe hacer énfasis en su estrategia: contratación, gestión del desempeño, capacitación y desarrollo, retención y bienestar del personal.

**(iii) Contratación de recursos humanos:** Una EFS debe tener procesos de contratación transparentes, los cuales deben basarse en evaluaciones de sus necesidades.

**(iv) Remuneración, promoción y bienestar del personal:** A fin de mantener al personal motivado, una EFS debe evaluar su desempeño individual y usarlo como base para decisiones de promoción y remuneración. Asimismo, la EFS debe crear y mantener un entorno laboral seguro donde el personal pueda expresar libremente cualquier inquietud.

EFS-22 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Función de Recursos Humanos</b>	
<p>La EFS debe asignar la responsabilidad de la <u>función</u> de gestión de recursos humanos a un individuo o departamento:</p> <p>a) Que tenga el <u>conjunto de habilidades, experiencia y recursos</u> para cumplir con su tarea. <i>ISSAI 140: pág. 17.</i></p> <p>La función de recursos humanos tiene la responsabilidad de (<i>según la Guía CBC HRM</i>):</p> <p>b) Desarrollar y mantener una <u>estrategia y políticas</u> de recursos humanos.</p> <p>c) Desarrollar y mantener un <u>marco de competencias</u>.</p> <p>d) <u>Brindar orientación y asesoría</u> sobre asuntos de recursos humanos.</p> <p>e) Mantener un <u>sistema de valoración de las evaluaciones de desempeño</u>.</p> <p>f) Programar oportunidades de <u>desarrollo profesional</u> adecuadas.</p> <p>g) Mantener los <u>archivos del personal</u> (por ejemplo, el Código de Ética firmado e informes sobre desarrollo profesional continuo).</p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>ISSAI 140</p> <p>Guía CBC HRM</p>
<b>Dimensión (ii) Estrategia de Recursos Humanos</b>	
<p>La EFS debe tener una estrategia de recursos humanos que:</p> <p>a) <u>Esté alineada</u> con el plan estratégico/objetivos de la EFS. <i>AFROSAI-E ICBF: pág. 12.</i></p> <p>b) <u>Cubra</u> la contratación, retención, remuneración, valoración de desempeño y desarrollo profesional. <i>Guía CBC HRM: pág. 10-11, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>c) Contenga consideraciones sobre <u>el número y el tipo de personal</u> necesario para el período de planeación estratégica. <i>Guía CBC HRM: pág. 10-11.</i></p> <p>d) <u>Tenga indicadores, puntos de referencia y objetivos</u> (por ejemplo, para las tasas de rotación, vacantes y tasas de incidencia por enfermedad). <i>Guía CBC HRM: pág. 11.</i></p> <p>e) <u>Dé seguimiento</u> a la <u>consecución</u> de los objetivos de la estrategia anualmente. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>f) Se <u>comunique</u> a todo el personal. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>g) Se <u>revise y actualice regularmente</u>, por lo menos una vez cada cinco años. <i>Basado en la Guía CBC HRM: pág. 10-13.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p>	<p>Guía CBC HRM</p> <p>AFROSAI-E ICBF</p>

<p><b>EFS-22</b> Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</p>	<p>Referencias clave</p>
<p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	
<p><b>Dimensión (iii) Contratación de recursos humanos</b></p>	
<p>Los procesos de contratación de la EFS deben tener las siguientes características:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Deben existir <u>procedimientos escritos</u> para la contratación (y los requisitos de calificación mínima que debe satisfacer el personal contratado). <i>ISSAI 140: pág. 18.</i></li> <li>b) Los procedimientos de contratación deben <u>hacerse públicos</u>. <i>Guía CBC HRM: pág. 19.</i></li> <li>c) Los procedimientos de contratación <u>promueven la diversidad</u>. <i>Guía CBC HRM: pág. 19.</i></li> <li>d) En las últimas contrataciones, el proceso de toma de decisiones incluyó a <u>más de una persona</u>. <i>Basado en la Guía CBC HRM: pág. 19-20.</i></li> <li>e) Los planes generales actuales de contratación se basan en un <u>análisis de necesidades organizacionales</u>, teniendo en cuenta aspectos como vacantes, competencias existentes y nivel de habilidades, y tasa de rotación del personal. <i>Basado en la Guía CBC HRM: pág. 10-21 y AFROSAI-E ICBF: pág. 11.</i></li> <li>f) Los anuncios de posiciones a cubrir, efectuados en el último año, incluyeron una descripción de las <u>habilidades y experiencias</u> requeridas y se <u>informaron públicamente</u>. <i>Basado en la Guía CBC HRM: pág. 19-20.</i></li> <li>g) Los recursos humanos internos se complementan con <u>expertos externos</u>, <u>según se requiera</u>, y la EFS tiene procedimientos para asegurar la calidad de los productos entregables. <i>ISSAI 140: pág. 17-18.</i></li> </ul> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>ISSAI 40                  Guía CBC HRM                  AFROSAI-E ICBF</p>
<p><b>Dimensión (iv) Remuneración, promoción y bienestar del personal</b></p>	
<p>La EFS debe contar con prácticas eficaces en materia de remuneración, promoción y bienestar del personal, que deben estar demostradas de la siguiente manera:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Existen rutinas establecidas para garantizar la existencia de la <u>valoración del desempeño individual</u> por lo menos una vez al año. <i>Guía CBC HRM: pág. 23, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></li> <li>b) La valoración de desempeño más reciente evaluó el desempeño de los empleados respecto a las tareas propias de su función (<u>descripción de tareas</u>) o al nivel de <u>desempeño acordado</u> el año anterior. <i>Guía CBC HRM: pág. 24.</i></li> <li>c) Cuando las facultades de la EFS así lo permiten, existe evidencia que demuestra que las decisiones de remuneración más recientes y cualquier otorgamiento de bonos se realizaron de acuerdo con los <u>procedimientos establecidos</u>. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></li> <li>d) El procedimiento de promoción tiene en cuenta una evaluación del desempeño y el <u>potencial</u> del individuo para <u>desempeñarse</u> en un nivel superior. <i>Guía CBC HRM: pág. 23-24.</i></li> </ul>	<p>Guía CBC HRM</p>

EFS-22 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>e) Las promociones otorgadas en el último año o las últimas dos decisiones de promoción, siguieron los <u>procedimientos establecidos</u>. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>f) La EFS tiene implementada una <u>política sobre bienestar del personal</u> (esto puede ser parte de la estrategia de recursos humanos). <i>Guía CBC HRM: pág. 36.</i></p> <p>g) En el último año los empleados han tenido una <u>oportunidad de expresar</u> a la dirección <u>sus puntos de vista</u> sobre el entorno laboral. <i>Basado en la Guía CBC HRM: pág. 36-38.</i></p> <p>h) La dirección <u>ha tomado medidas sobre los temas</u> planteados a partir de las opiniones expresadas sobre el entorno laboral. <i>Basado en la Guía CBC HRM: pág. 36-38.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos seis de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	

### EFS-23: Desarrollo profesional y capacitación

De acuerdo con la ISSAI 140, las EFS deben esforzarse por alcanzar la excelencia y la calidad del servicio. Como parte de su gestión de calidad, “la EFS debe establecer políticas y procedimientos diseñados para brindarle una garantía razonable de que cuenta con suficientes recursos (personal) dotados con las competencias y capacidades y comprometidos con los principios éticos necesarios para:

- i. Llevar a cabo su trabajo de acuerdo con las normas aplicables y los requerimientos legales y normativos vigentes; y
- ii. Permitirle a la EFS emitir informes acordes con las circunstancias” (ISSAI 140, elemento 4).

El INTOSAI-P 12 dispone que las EFS deben promover un desarrollo profesional continuo que contribuya a la excelencia individual, organizacional y del equipo. Disponer de personal competente constituye un elemento esencial para ser una EFS profesional. En ausencia de un entorno profesional, es probable que los integrantes del personal de una EFS afronten grandes dificultades para lograr un nivel de competencia profesional. (CBC Pathways Guide: 9).

Este indicador evalúa el modo en que la EFS como organización es capaz de promover y asegurar el desarrollo profesional para mejorar y mantener la competencia de su personal.

#### Dimensiones a evaluar:

- (i) Planes y procesos para el desarrollo profesional y la capacitación
- (ii) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría financiera
- (iii) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría de desempeño
- (iv) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría de cumplimiento

**(i) Planes y procesos para el desarrollo profesional y la capacitación:** La EFS debe establecer e implementar planes de desarrollo profesional y capacitación con el fin de garantizar que su personal cuente con las competencias y habilidades para ejercer sus funciones y permitirle a la EFS alcanzar sus objetivos. Estos planes deben ir ligados a la estrategia de recursos humanos de la EFS, en particular en cuanto a contratación y promoción. Deben abarcar las habilidades genéricas que requiere todo el personal, como habilidades interpersonales, de supervisión y gestión; deben estar alineadas a las necesidades de desarrollo, reflejar los requisitos de competencias para los distintos niveles de empleados y ser monitoreados y evaluados.

La EFS debe identificar las disciplinas de auditoría relevantes a su mandato y enfoque de auditoría con el propósito de desarrollar “profesiones” o “cuadros” de personal con las habilidades adecuadas para asumir los distintos tipos de auditoría que realice la EFS (auditoría financiera, auditoría de cumplimiento, auditoría de desempeño, una combinación de ellas o cualquier otro tipo de auditoría). Esto puede reflejar el modo en que la EFS combina distintos tipos de auditoría, o bien la EFS puede desarrollar un único perfil profesional de auditoría, donde todos los auditores capacitados realicen todos los tipos de auditoría en cuestión.

**(ii), (iii), (iv) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría financiera, de cumplimiento y de desempeño:** La EFS debe establecer e implementar planes de desarrollo profesional y capacitación para cada una de sus profesiones o cuadros y monitorear y evaluar los resultados. Estas tres dimensiones indican los criterios de capacitación y desarrollo para las tres disciplinas de auditoría: financiera, de cumplimiento y de desempeño.

EFS-23 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Planes y procesos para el desarrollo profesional y capacitación</b>	
<p>Las prácticas de desarrollo profesional de la EFS deben tener las siguientes características:</p> <p>a) La EFS ha diseñado e implementado un plan de desarrollo profesional y capacitación que contiene: <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 17-18 y Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. Una <u>introducción</u> y proceso de <u>familiarización</u> para el personal nuevo.</li> <li>II. <u>Capacitación interna</u> sobre las políticas, procedimientos y procesos de la EFS.</li> <li>III. <u>Capacitación sobre destrezas personales</u> (por ejemplo, habilidades de comunicación y redacción, habilidades analíticas, de presentación, de entrevistas, éticas y de supervisión y habilidades en el uso de herramientas informáticas).</li> <li>IV. <u>Gestión</u>.</li> </ol> <p>b) La estrategia y/o el plan anual de aprendizaje de la EFS para el desarrollo profesional y capacitación está:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. <u>Alineada(o)</u> con la estrategia de recursos humanos. <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): 29-42; AFROSAI-E ICBF: pág. 12.</i></li> <li>II. <u>Asociada(o)</u> a las metas/los objetivos expresados en los planes estratégicos y operativos de la EFS. <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 29-42.</i></li> </ol>	<p>EFS 140</p> <p>Guía CBC HRM</p> <p>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI)</p> <p>AFROSAI-E ICBF</p>

EFS-23 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>III. Basada(o) en los resultados de un <u>análisis de necesidades de aprendizaje</u>. <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 43-55; Guía CBC HRM: pág. 30.</i></p> <p>c) La EFS ha establecido <u>procedimientos para la selección del personal</u> que participará en actividades de capacitación para el desarrollo de <u>calificaciones profesionales</u>. Dicha selección se ha hecho teniendo en cuenta <u>las competencias necesarias</u>. <i>Fuente: ISSAI 140: pág. 17-18; Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 43-59.</i></p> <p>d) Todos los empleados profesionales (líderes, gestores, auditores, personal de control, etc.) tienen un <u>plan de desarrollo</u> basado en una valoración anual y la implementación de dicho plan se monitorea. <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 58-59, 173; Guía CBC HRM: pág. 29.</i></p> <p>e) La EFS ha identificado las <u>“profesiones” o “cuadros”</u> de auditoría que desea <u>desarrollar</u> a fin de cumplir con su mandato. <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 45-50.</i></p> <p>f) Se crea un sistema de <u>desarrollo profesional del personal no dedicado a auditoría/control</u> con responsabilidades claramente asignadas. Se definen minuciosamente las competencias requeridas y se crea un plan de desarrollo profesional para el personal no dedicado a auditoría/control, <u>según las necesidades identificadas</u> e implementadas. <i>Basado en la Guía CBC HRM: pág. 15-19; Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 43-59.</i></p> <p>g) Existen mecanismos para <u>monitorear y evaluar</u> el resultado del desarrollo profesional y la capacitación del personal. <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 171-178.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (ii) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría financiera</b>	
<p>Para el desarrollo profesional y la capacitación en auditoría financiera, la EFS debe:</p> <p>a) <u>Asignar la responsabilidad</u> de desarrollo profesional a una persona o a un grupo de personas con experiencia suficiente y adecuada, y autoridad dentro de la EFS. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>b) Desarrollar <u>requerimientos de competencias</u> debidamente definidos para las distintas categorías de personal de auditoría financiera. <i>Basado en la Guía CBC HRM: pág. 15-19; Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 43-59.</i></p> <p>c) Desarrollar e implementar un <u>plan de desarrollo profesional</u> para el personal dedicado a la auditoría financiera basado en un análisis que atienda adecuadamente las necesidades y los requerimientos de competencias identificados para las distintas categorías de personal. <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 43-55; Guía CBC HRM: pág. 15-18.</i></p> <p>d) El plan de desarrollo profesional y capacitación en auditoría financiera debe <u>cubrir</u>, según corresponda, lo siguiente: <i>(Equipo de trabajo del MMD EFS)</i></p> <p style="padding-left: 20px;">I. Capacitación interna sobre <u>las normas y los procedimientos de auditoría</u> relevantes de la EFS.</p>	<p>Guía CBC HRM</p> <p>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI)</p>

<p><b>EFS-23</b> Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones</p> <p>II. <u>Aprendizaje en el trabajo y supervisión / esquemas de tutoría.</u></p> <p>III. <u>Capacitación profesional o académica / membresía en instituciones académicas o profesionales competentes.</u></p> <p>IV. <u>Desarrollo profesional continuo.</u></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>Referencias clave</p>
<p><b>Dimensión (iii) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría de desempeño</b></p>	
<p>Para el desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría de desempeño, la EFS debe:</p> <p>a) <u>Asignar la responsabilidad</u> de desarrollo profesional a una persona o a un grupo de personas con experiencia suficiente y adecuada, y autoridad dentro de la EFS. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>b) Desarrollar <u>requerimientos de competencias</u> debidamente definidos para las distintas categorías de personal de auditoría de desempeño. <i>Basado en la Guía CBC HRM: pág. 15-19; Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 43-59.</i></p> <p>c) Desarrollar e implementar un <u>plan de desarrollo profesional</u> para el personal encargado de la auditoría de desempeño basado en un análisis que atienda adecuadamente las necesidades y los requerimientos de competencias identificados para las distintas categorías de personal. <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 43-55; Guía CBC HRM: pág. 15-18.</i></p> <p>d) El plan de desarrollo profesional y capacitación en auditoría de desempeño debe <u>cubrir</u>, según corresponda, lo siguiente: <i>(Equipo de trabajo del MMD EFS)</i></p> <p>I. <u>Capacitación interna sobre las normas y los procedimientos de auditoría</u> relevantes de la EFS.</p> <p>II. <u>Aprendizaje en el trabajo y supervisión / esquemas de tutoría.</u></p> <p>III. <u>Capacitación profesional o académica / membresía en instituciones académicas o profesionales competentes.</u></p> <p>IV. <u>Desarrollo profesional continuo.</u></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>Guía CBC HRM</p> <p>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI)</p>
<p><b>Dimensión (iv) Desarrollo profesional y capacitación en materia de auditoría de cumplimiento</b></p>	
<p>Para el desarrollo profesional y la capacitación en la auditoría de cumplimiento, la EFS debe:</p> <p>a) <u>Asignar la responsabilidad</u> del desarrollo profesional a una persona o a un grupo de personas con experiencia suficiente y adecuada, y autoridad dentro de la EFS. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>b) Desarrollar <u>requerimientos de competencias</u> debidamente definidos para las distintas categorías de personal de auditoría de cumplimiento. <i>Basado en la</i></p>	<p>Guía CBC HRM</p> <p>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI)</p>

EFS-23 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p><i>Guía CBC HRM: pág. 15-19; Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 43-59.</i></p> <p>c) Diseñar e implementar un <u>plan de desarrollo profesional</u> para el personal a cargo de la auditoría de cumplimiento basado en un análisis que atienda adecuadamente las necesidades y los requerimientos de competencias identificados para las distintas categorías de personal. <i>Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS (IDI): pág. 43-55; Guía CBC HRM: pág. 15-18.</i></p> <p>d) El plan de desarrollo profesional y capacitación en auditoría de cumplimiento debe <u>cubrir</u>, según corresponda, lo siguiente: (<i>Equipo de trabajo del MMD EFS</i>)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. Capacitación interna sobre <u>las normas y los procedimientos de auditoría</u> relevantes de la EFS.</li> <li>II. <u>Aprendizaje en el trabajo</u> y supervisión / esquemas de tutoría.</li> <li>III. Capacitación <u>profesional o académica</u> / membresía en instituciones académicas o profesionales competentes.</li> <li>IV. Desarrollo profesional <u>continuo</u>.</li> </ol> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	

## Ámbito F: Comunicación y gestión de las partes interesadas

El INTSOAI-P 12 identifica como uno de los principales objetivos de la EFS demostrar su relevancia ante las partes interesadas. Las EFS deben comunicarse con las partes interesadas para garantizar que entienden el trabajo y los resultados de auditoría de la EFS. Deben hacerlo en un modo que aumente el conocimiento y entendimiento de las partes interesadas acerca del rol y las responsabilidades de la EFS como auditor independiente del sector público (INTOSAI-P 12:6). Las EFS deben identificar a sus partes interesadas, y desarrollar una estrategia de comunicación. Una consideración clave relacionada con la comunicación y gestión de las partes interesadas es el estilo, el lenguaje y el formato utilizados para vincularse con las mismas.

Además de los requisitos anteriormente mencionados, la EFS debe estar autorizada por la legislación o normativa nacional a informar al Legislativo y a otros órganos públicos y a publicar sus hallazgos de auditoría más importantes. Estos aspectos se miden en el Ámbito A – *Independencia y marco legal* (EFS-2 (iii)). Del mismo modo, en el Ámbito C – *Calidad de la auditoría y elaboración de informes* se analiza el tema de la comunicación con las entidades auditadas/controladas. El Ámbito F toma en cuenta la comunicación con las partes interesadas a nivel estratégico. La comunicación interna se mide en el Ámbito B – *Estrategia organizacional, planeación y control* (EFS-6 (ii)).

Las partes interesadas externas de la EFS incluyen, pero sin carácter limitativo: (*Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS*):

- El Poder Legislativo: Específicamente la comisión legislativa responsable de aprobar el presupuesto y/o supervisar las funciones del Gobierno y las finanzas públicas.
- El Poder Ejecutivo: Los organismos gubernamentales, incluyendo los Ministerios (incluido el Ministerio de Finanzas) / órganos y agencias del Ejecutivo.
- Las entidades auditadas.
- El Poder Judicial y/o las agencias de investigación y las fiscalías.
- Los medios de comunicación.
- Los ciudadanos/el público en general.
- Los grupos de interés especiales, incluidas las organizaciones de la sociedad civil y los socios para el desarrollo.
- La comunidad académica.
- Los órganos profesionales encargados de la formulación de normas (por ejemplo, los Colegios de Contadores Profesionales).

**Indicadores de desempeño:**

EFS-24: Comunicación con los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

EFS-25: Comunicación con los medios, los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil.

## **EFS-24: Comunicación con los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial**

El indicador EFS-24 evalúa las prácticas de comunicación que la EFS ha establecido con las partes interesadas institucionales. Las EFS deben comunicarse con las partes interesadas de manera eficaz (*INTOSAI-P 12:6*). Independientemente de su modelo, la EFS, en el ejercicio de su labor, estará en contacto con estas instituciones en mayor o menor medida. La EFS debe tomar la iniciativa de comunicar su mandato y actividades en un modo que no comprometa su independencia. Las buenas prácticas le pueden facilitar la comunicación al mismo tiempo que le ayuda a minimizar cualquier riesgo. La comunicación eficaz les permitirá a estas partes interesadas ver los informes de las EFS como relevantes para su propio trabajo, y también le permitirá a las EFS tener una mejor capacidad de respuesta frente a los riesgos emergentes y contextos cambiantes.

Dimensiones a evaluar:

- (i) Estrategia de comunicación
- (ii) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Legislativo
- (iii) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Ejecutivo
- (iv) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Judicial, y/o agencias de investigación y fiscalías

**(i) Estrategia de comunicación:** A fin de comunicar su valor y beneficios que las EFS tienen para la sociedad, éstas deben establecer una estrategia de comunicación alineada con los objetivos contenidos en su plan estratégico. Los propósitos de una estrategia de comunicación pueden incluir obtener el apoyo de los responsables de la toma de decisiones, los medios y los ciudadanos a la labor que realizan las EFS, o bien aclarar su función si existe una confusión potencial con otras instituciones nacionales. Esta dimensión

considera sólo la comunicación externa. (La comunicación interna se analiza en el Ámbito B, indicador EFS-6). No es necesario que la estrategia de comunicación se exponga en un documento. Sus componentes pueden incluirse en distintos documentos. Sin embargo, esta estrategia debe identificar a las partes interesadas y a las audiencias con las que la EFS busca comunicarse, a fin de lograr sus objetivos organizacionales y cumplir su mandato. La estrategia también debe expresar claramente los mensajes clave que la EFS desee transmitir y las herramientas que utilizará para ello, como los recursos dedicados a la comunicación y las herramientas analíticas específicas como el mapeo y análisis de las partes interesadas. Los indicadores deben monitorear el avance hacia los objetivos de la estrategia de comunicación, a fin de evaluar el desempeño, y tomar acciones correctivas en caso de requerirse. Con el propósito de establecer, implementar y monitorear una estrategia de comunicación, una EFS necesita personal dedicado a esta función en consideración del grado de sus actividades.

**(ii) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Legislativo:** El Legislativo es una de las partes interesadas más importantes para una EFS ya que, ya que también tiene la facultad de exigirle al Ejecutivo que rinda cuenta del uso de los fondos públicos. Es importante que el Legislativo perciba a la EFS como un socio relevante y valioso en la supervisión de las acciones y decisiones del gasto del Ejecutivo. En muchos países, el Legislativo y la EFS dependen mutuamente uno del otro en el ejercicio de su función de supervisión. El Legislativo debe apoyarse en la EFS para hacer un escrutinio exhaustivo de las cuentas públicas, y el uso de los fondos públicos, mientras que la EFS puede recibir un apoyo valioso por parte del Legislativo a la hora de exigirles a los representantes del Ejecutivo que rindan cuentas. La capacidad del Legislativo de involucrar y hacer uso de los productos de la EFS es fundamental para la eficacia de ésta. La EFS debe desarrollar estrategias para responder a cualquier restricción de capacidad identificadas. Las EFS con funciones jurisdiccionales normalmente tienen una relación más distante con el Legislativo que las EFS con un modelo parlamentario, pero el Legislativo es también una parte interesadas importante para ellas.

**(iii) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Ejecutivo:** Esta dimensión se centra en la comunicación estratégica de la EFS con los órganos que componen el Ejecutivo. Dicha comunicación estratégica puede sentar las bases para que el trabajo de la EFS resulte de relevancia para las entidades auditadas, así como para el adecuado seguimiento de las acciones a ser tomadas por el Ejecutivo, así como la colaboración eficaz de las entidades auditadas en el proceso de auditoría.

**(iv) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Judicial, y/o agencias de investigación y fiscalías:** La comunicación con el Poder Judicial y/o agencias de investigación y fiscalías, incluidas las oficinas anti-corrupción, es importante para ahondar en la investigación de los resultados de auditoría y para que las instituciones jurídicas puedan interponer una acción judicial, cuando corresponda. Algunas EFS tienen el mandato de imponer sanciones directamente y otras, no. En cualquier caso, deben establecerse y mantenerse relaciones de trabajo claras con el Poder Judicial y/o con agencias de investigación y fiscalías.

EFS-24 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Estrategia de comunicación</b>	
<p>La EFS debe:</p> <p>a) Establecer una <u>estrategia</u> de comunicación y/o compromiso de las partes interesadas. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS, pág. 4-5.</i></p> <p>b) <u>Identificar a las partes interesadas clave</u> con quienes la EFS debe mantener comunicación a fin de lograr sus objetivos organizacionales. <i>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación para las EFS, pág. 34-35.</i></p> <p>c) Identificar los <u>mensajes clave</u> que la EFS desea comunicar. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS, pág. 4.</i></p> <p>d) Identificar las <u>herramientas y los enfoques apropiados</u> para la comunicación externa”. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS, Capítulo 3.1. (Por ejemplo, los roles y responsabilidades del personal dedicado a la tarea de comunicación).</i></p> <p>e) <u>Alinear</u> su estrategia de comunicación con su <u>Plan Estratégico</u>. <i>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación para las EFS, pág. 43.</i></p> <p>f) <u>Monitorear</u> periódicamente la implementación de la estrategia de comunicación. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS, Capítulo 3.1.</i></p> <p>g) “(...) <u>evaluar</u> periódicamente si las partes interesadas creen que la EFS se comunica de manera eficaz”. <i>INTOSAI-P 12:6.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen el criterio (c) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 12</p> <p>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS</p> <p>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación para las EFS</p>
<b>Dimensión (ii) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Legislativo</b>	
<p>Respecto a la comunicación con el Legislativo, la EFS debe:</p> <p>a) “(...) <u>informar</u> sobre sus hallazgos anualmente (...) al Parlamento”. <i>INTOSAI-P 1:16.</i></p> <p>b) “(...) analizar sus informes de auditoría individuales para <u>identificar los temas, los resultados comunes</u>, las tendencias, las causas raíz y las recomendaciones de auditoría, y discutir todos estos temas con las partes interesadas clave”. <i>INTOSAI-P 12:3. (Incluyendo Legislativo, cuando corresponda).</i></p> <p>c) Establecer <u>políticas y procedimientos</u> respecto a su comunicación con el Legislativo, incluida la definición de quién es responsable de dicha comunicación dentro de la EFS. <i>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación para las EFS, pág.69.</i></p> <p>d) <u>Concientizar</u> al Legislativo sobre la función y el mandato de la EFS. <i>INTOSAI-P 12:6.</i></p> <p>e) “Desarrollar relaciones profesionales con las <u>comisiones parlamentarias de vigilancia</u> correspondientes (...) a fin de ayudarlas a entender mejor los informes de auditoría y las conclusiones para que luego puedan adoptar las medidas adecuadas”. <i>INTOSAI-P 12:3. Véase también INTOSAI-P 20:7.</i></p>	<p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 12</p> <p>INTOSAI-P 20</p> <p>Guía de la INTOSAI sobre cómo incrementar el uso e impacto de los informes de auditoría</p> <p>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación para las EFS</p>

EFS-24 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>f) Cuando proceda, brindarle al Legislativo <u>acceso oportuno a la información</u> relacionada con el trabajo de la EFS. <i>(Por ejemplo, en relación con las audiencias parlamentarias realizadas sobre la base de las auditorías de la EFS). Equipo de trabajo del MMD EFS, INTOSAI-PI 12:3.</i></p> <p>g) “Cuando corresponda, (...) brindarle al [Legislativo] (...) [su] conocimiento profesional en la forma de <u>opinión experta</u>, incluyendo comentarios sobre los proyectos de ley y otras regulaciones en materia financiera”. <i>INTOSAI-P 1:12.</i></p> <p>h) Cuando proceda, <u>solicitar la opinión</u> del Legislativo sobre la calidad y la relevancia de sus informes de auditoría. <i>Guía de la INTOSAI sobre Cómo incrementar el uso e impacto de los informes de auditoría” pág. 21; INTOSAI-P 20:6.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen el criterio (c) y por lo menos cinco de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	
<b>Dimensión (iii) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Ejecutivo</b>	
<p>Respecto a la comunicación con el Ejecutivo, la EFS debe:</p> <p>a) “<u>No estar involucrada</u> de ningún modo, ni ser percibida de estarlo, en la gestión de la organización que esté auditando”. <i>INTOSAI-P 10:3.</i></p> <p>b) Aportar <u>información genérica a las entidades auditadas</u> sobre qué esperar durante una auditoría (por ejemplo, producir y difundir pautas sobre los objetivos y principios de la EFS que rigen la interacción entre los auditores y las entidades auditadas). <i>Guía de la INTOSAI sobre cómo incrementar el uso e impacto de los informes de auditoría, pág. 11.</i></p> <p>c) <u>Invitar periódicamente a los miembros de la Alta Dirección del Poder Ejecutivo</u> a reuniones para discutir los temas de interés tanto para la EFS como para el Ejecutivo, incluyendo los resultados comunes, las tendencias y las causas raíz que la EFS hubiera identificado a partir del análisis de sus informes de auditoría. <i>INTOSAI-P 12:3, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>d) <u>Buscar la opinión</u> de las entidades auditadas sobre la calidad y relevancia de los informes y el proceso de auditoría. <i>Guía de la INTOSAI sobre cómo incrementar el uso e impacto de los informes de auditoría, pág. 21; Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación para las EFS, pág. 69.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 10</p> <p>INTOSAI-P 12</p> <p>Guía de la INTOSAI sobre cómo incrementar el uso e impacto de los informes de auditoría</p> <p>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación para las EFS</p>
<b>Dimensión (iv) Buenas prácticas de comunicación con el Poder Judicial, y/o agencias de investigación y fiscalías</b>	
<p>La EFS debe:</p> <p>a) Contar con <u>políticas y procedimientos</u> sobre cómo comunicarse con el Poder Judicial y/o agencias de investigación y fiscalías respecto a los hallazgos de auditoría que sean relevantes para dichas agencias. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS</i></p>	<p>INTOSAI-P 12</p> <p>ISSAI 140</p>

EFS-24 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p><i>(Por ejemplo, cuando los resultados de auditoría requieran seguimiento por parte de dichas instituciones o, en el caso de las EFS con funciones jurisdiccionales, cuando las resoluciones cumplan los criterios para avanzar en instancias ulteriores del sistema de justicia penal).</i></p> <p>b) Llevar adelante actividades de <u>concientización</u> junto con el Poder Judicial y/o agencias de investigación y fiscalías sobre la función, el mandato y la labor de la EFS. <i>INTOSAI-P 12:6, Equipo de trabajo del MMD EFS.</i></p> <p>c) <u>Informarle</u> al Poder Judicial y/o a las agencias de investigación y las fiscalías acerca del <u>papel de la EFS</u> en relación con los procedimientos judiciales y de investigación iniciados en función de sus resultados de auditoría. <i>Equipo de trabajo del MMD EFS. (Es decir, reducir el riesgo de que la EFS impida accidentalmente tales procesos a través de su trabajo de auditoría en aquellos casos en los que los resultados de auditoría pudieran conducir a una acción legal).</i></p> <p>d) Tener un sistema para el <u>seguimiento</u> de los casos que la EFS le hubiera transferido al Poder Judicial y/o a las agencias de investigación y las fiscalías. <i>INTOSAI-P 12:1.</i></p> <p>e) Cuando corresponda, la EFS debe contar con políticas y procedimientos para la documentación de auditoría que estén diseñados para <u>asegurar el cumplimiento de las normas de prueba aplicables</u>. <i>ISSAI 140: pág. 20; ISSAI 2230: pág. 15. (Esto es relevante para algunas EFS con funciones jurisdiccionales donde los auditores están sujetos a leyes y normas que les exigen entender y seguir procedimientos de documentación precisos respecto a las normas de evidencia. ISSAI 2230: pág. 15)</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	

## **EFS-25: Comunicación con los medios, los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil**

Una EFS debe ser percibida como una fuente creíble de opinión independiente y objetiva y como guía para apoyar cualquier cambio positivo que beneficie al sector público (*INTOSAI-P 12:7*). Este indicador evalúa las prácticas de una EFS para llegar a la sociedad, e informar al público sobre su función, labor y resultados, así como contribuir a una mayor rendición de cuentas en el sector público.

### Dimensiones a evaluar:

- (i) Buenas prácticas de comunicación con los medios
- (ii) Buenas prácticas de comunicación con los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil

**(i) Buenas prácticas de comunicación con los medios:** Uno de los principales canales de comunicación con el público es a través de los medios. Por lo tanto, es importante que la EFS mantenga una relación eficaz con los medios de comunicación, para maximizar la difusión de los hallazgos de auditoría más importantes. Esta relación debe ser consistente con una estrategia de comunicación y/o marco legal de la EFS.

Una EFS debe gestionar correctamente su comunicación con los medios. La responsabilidad de la comunicación y gestión de las partes interesadas debe estar claramente asignada y los encargados de ejecutarlas deben contar con las habilidades, experiencia y recursos necesarios para cumplir con su misión. Según el tamaño de la EFS, estas tareas pueden estar a cargo de una persona dedicada a los temas de comunicación, o bien pueden ser dirigidas por áreas específicas responsables de la comunicación y de la gestión de las partes interesadas. El personal responsable de la comunicación y la gestión de las partes interesadas debe tener una línea de reporte directa con las autoridades de la EFS a fin de asegurar el acceso a la información a máximo nivel y facilitar la comunicación interna.

**(ii) Buenas prácticas de comunicación con los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil:** La sociedad tiene cada vez más conciencia sobre su habilidad para hacer que los gobiernos rindan cuentas. Una EFS puede contribuir a este comportamiento llegando directamente a los ciudadanos y a las organizaciones de la sociedad civil, así como estableciendo relaciones con ellos. Toda comunicación debe adaptarse a su audiencia y, en este caso el lenguaje debe ser claro, y los mensajes podrían incluir imágenes/gráficos, o bien transmitirse a través de la radio o por otros medios de comunicación, y/o en idiomas/dialectos locales. Además de publicar sus resultados de auditoría, una EFS debe procurar brindarle a la ciudadanía acceso a la información sobre la gestión del sector público en términos más amplios, a fin de promover la transparencia. Dicha información puede incluir temas como adquisiciones, deuda pública, recursos naturales o información general sobre la ejecución presupuestaria.

EFS-25 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<b>Dimensión (i) Buenas prácticas de comunicación con los medios</b>	
<p>Respecto a la comunicación con los medios:</p> <p>a) Durante el período bajo revisión, la EFS organizó <u>conferencias de prensa</u> para presentar su informe anual y otros informes importantes, incluidos los informes de auditoría de desempeño, cuando correspondía. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 2.2.</i></p> <p>b) Durante el período sujeto a revisión, la EFS emitió <u>comunicados de prensa</u> sobre los principales informes, incluyendo los informes de auditoría de desempeño, cuando correspondía. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 2.2.</i></p> <p>c) Durante el período sujeto a revisión, la EFS se dirigió a los <u>medios de comunicación apropiados</u> para difundir los informes de auditoría, incluyendo los informes de auditoría de desempeño, cuando correspondía. <i>INTOSAI-P 20:8; ISSAI 300:41; Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 2.2.</i></p> <p>d) La EFS tiene un sistema para <u>monitorear la cobertura que hacen los medios</u> de la EFS y de los temas que ésta incluye en sus auditorías. <i>Guía de la INTOSAI sobre cómo incrementar el uso e impacto de los informes de auditoría: 51.</i></p> <p>e) La EFS ha <u>designado a uno o más individuos</u> que están autorizados y tienen la tarea de hablar con los medios en representación de la EFS. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 3.1, 3.2.</i></p> <p>f) La EFS cuenta con procedimientos para <u>manejar las solicitudes de los medios</u> y la información de contacto. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 3.2.2.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen el criterio (c) y por lo menos cuatro de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos tres de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 1:</b> Se cumple por lo menos uno de los criterios anteriores.</p> <p><b>Puntuación = 0:</b> No se cumple ninguno de los criterios anteriores.</p>	<p>INTOSAI-P 20</p> <p>ISSAI 300</p> <p>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS</p> <p>Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación para las EFS"</p>
<b>Dimensión (ii) Buenas prácticas de comunicación con los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil</b>	
<p>Respecto a la comunicación con los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil, durante el período sujeto a revisión, la EFS ha:</p> <p>a) “[hecho] público su <u>mandato</u> (...)”. <i>INTOSAI-P 12:8.</i></p> <p>b) Publicado <u>resúmenes de los informes de auditoría</u> escritos, o por otros medios, para facilitar le a los ciudadanos entender sus principales resultados de auditoría. <i>INTOSAI-P 20:8; Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS”: 2.2.</i></p> <p>c) Establecido <u>contactos con las organizaciones de la sociedad civil relevantes</u> y las invitó a leer los informes de auditoría y a compartir los resultados con los ciudadanos. <i>Guía de la INTOSAI sobre cómo incrementar el uso e impacto de los informes de auditoría: pág. 78.</i></p> <p>d) Promovido entre los ciudadanos el acceso a la <u>información sobre auditoría pública</u> y sobre la EFS, yendo más allá de los informes de</p>	<p>INTOSAI-P 12</p> <p>INTOSAI-P 20</p> <p>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS</p> <p>Manual de la AFROSAI-E sobre</p>

EFS-25 Dimensión y criterios mínimos para la puntuación de las dimensiones	Referencias clave
<p>auditoría. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 3.1.</i></p> <p>e) Brindado oportunidades a los <u>ciudadanos</u> para que <u>aportaran sus comentarios</u> y/o participaran en el trabajo de la EFS, sin comprometer la independencia de ésta. <i>(Por ejemplo, contando con mecanismos para recibir información sobre programas del Gobierno y sugerencias para mejorar la administración y los servicios públicos, incluyendo canales en línea, cuando fuera apropiado).</i> <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 3.2.4.</i></p> <p>f) Hecho un uso adecuado de los <u>medios en línea</u> (sitio Web institucional, boletines informativos enviados vía correo electrónico, redes sociales), según la cultura del país. <i>(Es decir, en aquellos lugares donde las redes sociales sean muy utilizadas, la EFS debe tener una presencia en esta esfera).</i> <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 3.2.3.</i></p> <p>g) “Las EFS deben <u>contribuir al debate</u> sobre mejoras en el sector público sin comprometer su independencia”. <i>INTOSAI-P 12:7; Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 3.2.3.</i></p> <p>h) <u>Buscado la opinión</u> de las organizaciones de la sociedad civil y/o de miembros del público en general sobre la facilidad de acceso a sus informes, y ha utilizado esos comentarios para mejorarlos en el futuro. <i>Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y Beneficios de las EFS: 3.2.4, IV.</i></p> <p><b>Puntuación = 4:</b> Se cumplen todos los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 3:</b> Se cumplen por lo menos seis de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 2:</b> Se cumplen por lo menos cuatro de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 1:</b> Se cumplen por lo menos dos de los criterios anteriores.  <b>Puntuación = 0:</b> Se cumplen menos de dos de los criterios anteriores.</p>	<p>comunicación para las EFS”</p>

## Anexo 1: Definición de los términos clave

<b>Actividad jurisdiccional</b>	“Las actividades jurisdiccionales de la EFS consisten en el control de la regularidad de las cuentas y de las operaciones de gestión de los administradores y otros gestores de fondos públicos y análogos. Entre tales actividades se incluye la atribución de responsabilidad personal y la sanción de las personas responsables cuando se hayan cometido irregularidades relacionadas con la gestión de fondos y operaciones, o daños causados por tales irregularidades o mala gestión”. INTOSAI-P 50, Sección 1.1.2
<b>Aseguramiento de la calidad</b>	Proceso de monitoreo diseñado para brindarle a la EFS un grado de seguridad razonable acerca de que las políticas y los procedimientos relacionados con el sistema de control de calidad son relevantes y adecuados y que funcionan de manera eficaz. El proceso de monitoreo debe incluir una evaluación periódica del sistema de control de calidad de la EFS, incluyendo una muestra de la labor completada en las distintas áreas en la que trabaja la EFS. La responsabilidad del proceso de monitoreo debe asignarse a un individuo con experiencia suficiente y adecuada y autoridad dentro de la EFS que sea independiente, es decir, que no haya participado en el trabajo o en ningún control de calidad del mismo. (ISSAI 140: pág. 21).
<b>Auditores</b>	Las personas a quienes se les delega la tarea de realizar las auditorías. (ISSAI 100:25).

<p><b>Auditoría</b></p>	<p>En general, la auditoría externa del sector público se puede describir como un proceso sistemático que consiste en obtener y evaluar evidencia objetivamente, a fin de determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con los criterios establecidos. La auditoría del sector público es esencial puesto que les brinda al Legislativo y a los órganos de vigilancia, a los responsables de la gobernanza y al público en general información y evaluaciones independientes y objetivas respecto a la conducción y ejecución de las políticas, programas o funcionamiento del Gobierno. <i>(ISSAI 100:18)</i>. En general, las auditorías del sector público se pueden clasificar en una o más de tres categorías principales: auditorías de estados financieros, auditorías de cumplimiento de la normativa y auditorías de desempeño. Los objetivos de toda auditoría determinarán qué normas se aplicarán. <i>(ISSAI 100:21)</i>.</p>
<p><b>Auditoría de cumplimiento</b></p>	<p>Se centra en determinar si un tema en particular cumple con las regulaciones identificadas como criterios. La auditoría de cumplimiento se realiza evaluando si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos relevantes, con las regulaciones que rigen a la entidad auditada. Estas regulaciones pueden incluir normas, leyes, reglamentos, resoluciones presupuestarias, políticas, códigos establecidos, términos acordados o los principios generales que rigen una gestión financiera sólida del sector público y la conducta de los funcionarios del sector público. <i>(ISSAI 100:22)</i>.</p>
<p><b>Auditoría de desempeño</b></p>	<p>Se centra en determinar si las intervenciones, programas e instituciones están actuando de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia y si existen áreas de mejora. Esto se logra analizando el desempeño respecto a criterios adecuados, así como las causas de cualquier desviación de los criterios o problemas. El objetivo es responder las preguntas de auditoría clave y aportar recomendaciones de mejora. <i>(ISSAI 100:22)</i>.</p>
<p><b>Auditoría financiera</b></p>	<p>Se centra en establecer si la información financiera de una entidad se presenta de acuerdo con el marco regulatorio y de información financiera establecido. Esto se logra obteniendo evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita al auditor expresar una opinión respecto a si la información financiera está exenta de cualquier inexactitud significativa, ya sea debido a un error o a fraude. <i>(ISSAI 100:22)</i>.</p>
<p><b>Carta de gestión</b></p>	<p>También conocida como informe de auditoría detallado. Identifica cuestiones que no necesariamente deben ser informadas en la opinión de auditoría y contiene los hallazgos, observaciones y recomendaciones del auditor durante la auditoría.</p>

<b>Control de calidad</b>	Se refiere al conjunto de medidas adoptadas para garantizar la alta calidad de cada producto de auditoría. Se realiza como una parte integrada al proceso de auditoría. Para que un sistema de control sea eficaz, es necesario que esté presente en la estrategia de la EFS, su cultura, políticas y procedimientos, según sus lineamientos. Así, la calidad se incorpora como parte del desarrollo del propio trabajo de cada EFS y en la producción de los informes de la EFS, en lugar de constituir un proceso adicional una vez generado un informe. (ISSAI 140: pág. 4).
<b>Control de regularidad de las cuentas y de las operaciones de gestión</b>	Esto guarda relevancia para las EFS con una función jurisdiccional y supone un control de las cuentas para la detección de irregularidades. Incluye una verificación de la documentación de respaldo que es necesaria para controlar las operaciones de gestión. Si no se detectasen irregularidades, ello conducirá a una exoneración. Si se detectasen irregularidades, el caso deberá llevarse a juicio.
<b>Criterios de auditoría</b>	Los criterios son puntos de referencia utilizados para evaluar una materia. Cada auditoría debe utilizar criterios acordes a las circunstancias de dicha auditoría. Los criterios pueden ser específicos o más generales, y pueden obtenerse a partir de distintas fuentes, incluyendo leyes, reglamentos, normas, principios sólidos y mejores prácticas. (ISSAI 100:27).
<b>Cultura</b>	Un modo de pensar, comportarse o trabajar que existe en un lugar u organización (como una empresa).
<b>Dimensión</b> (en el MMD EFS)	Son los componentes de un indicador. Existen hasta cuatro dimensiones en cada indicador. La mayoría de las dimensiones contienen un cierto número de criterios. Cada dimensión se califica individualmente antes de que sus puntuaciones se sumen en una puntuación general del indicador.
<b>Economía, eficiencia y eficacia</b>	El principio de <i>economía</i> se refiere a minimizar los costos de los recursos. Los recursos utilizados deben estar disponibles en tiempo y forma, en la cantidad y con la calidad adecuada, así como al mejor precio posible. El principio de <i>eficiencia</i> se refiere a aprovechar los recursos disponibles al máximo. Se asocia a la relación entre los recursos empleados y los productos entregados en términos de cantidad, calidad y plazos. El principio de <i>eficacia</i> se refiere a cumplir los objetivos establecidos y lograr los resultados deseados. (ISSAI 300:11).
<b>EFS con funciones jurisdiccionales</b>	En algunos países, la EFS es un tribunal compuesto por jueces con autoridad sobre los contadores públicos del Estado y otros funcionarios públicos que deben rendir cuentas ante él. Existe una importante relación entre esta autoridad jurisdiccional y las características de la auditoría del sector público. La función jurisdiccional exige que la EFS garantice que toda persona responsable de gestionar fondos públicos sea obligada a responder por sus actos y, en este sentido, esté sujeta a su jurisdicción. (ISSAI 100:15).
<b>Entidad auditada/controlada</b>	La entidad legal que está sujeta a auditoría/control jurisdiccional por parte de la EFS.

<b>Estado financiero</b>	Representación estructurada de la información financiera histórica, incluyendo las notas relacionadas, cuyo objetivo es comunicar los recursos económicos u obligaciones de una entidad en un determinado momento, o bien los cambios ocurridos en los mismos durante un cierto período, de acuerdo con el marco de presentación de información financiera. Las notas relacionadas generalmente comprenden un resumen de las políticas contables importantes y otra información explicativa. El término –estados financieros– habitualmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros, según lo establece el marco de información financiera aplicable, pero también puede hacer referencia a un único estado financiero. <i>(ISSAI 1003)</i> .
<b>Evaluación de riesgos</b>	Los auditores deben realizar una evaluación de riesgos o análisis de problemas y revisarlos según sea necesario, en respuesta a los hallazgos de auditoría. La naturaleza de los riesgos identificados varía de acuerdo con el objetivo de la auditoría. El auditor debe considerar y evaluar el riesgo de distintos tipos de deficiencias, desviaciones o afirmaciones erróneas que puedan producirse en relación con el objeto de la auditoría. Deben considerarse tanto los riesgos generales como específicos. Esto se puede lograr a través de procedimientos que sirvan para entender la entidad o el programa y su entorno, incluyendo los controles internos pertinentes. La identificación de riesgos y su impacto en la auditoría deben considerarse durante todo el proceso de auditoría. <i>(ISSAI 100:46)</i> .
<b>Evidencia de auditoría suficiente y adecuada</b>	La evidencia debe ser suficiente (cantidad) para convencer a una persona conocedora de la materia de que los resultados son razonables y debe ser adecuada (calidad), es decir, relevante, válida y confiable. <i>(ISSAI 100:49)</i> .
<b>Finalización del informe de auditoría</b>	Se refiere al momento en que el(los) responsable(s) de la toma de decisiones de la EFS (es decir, su Titular) ha(n) aprobado el informe.
<b>Indicador</b> (en el MMD EFS)	El MMD EFS consiste en 25 indicadores, cada uno de los cuales se compone de entre dos y cuatro dimensiones. Las puntuaciones de las dimensiones individuales se suman para formar una puntuación general del indicador.
<b>IntoSAINT</b>	Autoevaluación de la Integridad: Herramienta para evaluar la vulnerabilidad y la resistencia de las Entidades Fiscalizadoras Superiores frente a violaciones a la integridad, desarrollada por el Tribunal de Cuentas de los Países Bajos.
<b>Mandato</b>	Se refiere a la autoridad otorgada a la EFS para actuar. Una EFS ejerce su función de auditoría del sector público en virtud de una disposición constitucional específica y de su mandato y cometido, que le aseguran independencia y poder discrecional suficientes en el cumplimiento de sus obligaciones. El mandato de una EFS puede definir sus responsabilidades generales en el ámbito de auditoría del sector público y brindar futuras prescripciones sobre las auditorías u otras tareas a realizar. <i>(ISSAI 100:13)</i> .  En el caso de las EFS con funciones jurisdiccionales, véase la definición de “misión”.

<b>Materialidad</b>	La materialidad es relevante en todas las auditorías. Un tema puede juzgarse como material si el conocimiento sobre él fuera susceptible de influenciar las decisiones de los usuarios a los que estuviera dirigido. A menudo la materialidad se considera en términos de valor, pero también comprende otros aspectos cuantitativos y cualitativos. Las consideraciones sobre materialidad afectan las decisiones relativas a la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría y la evaluación de los resultados de auditoría. Tales consideraciones pueden incluir las inquietudes de las partes interesadas, el interés público, los requisitos regulatorios y las consecuencias para la sociedad. (ISSAI 100:41).
<b>Misión</b> (para las EFS con funciones jurisdiccionales)	En el caso de las EFS con funciones jurisdiccionales, el término <i>misión</i> es más apropiado que el término <i>mandato</i> . Una EFS jurisdiccional no recibe un mandato, sino que cumple misiones que le son encomendadas en virtud de su propio texto fundador.
<b>Presentación del informe de auditoría</b>	Se entiende como el acto de entregar/enviar el informe final de auditoría a la autoridad que será responsable de analizarlo y adoptar las medidas pertinentes.
<b>Procedimientos legales -</b>	“Así, las observaciones formuladas en un informe de auditoría financiera, de rendimiento o de cumplimiento de los organismos públicos, sean o no notificadas a un tribunal civil o penal, pueden dar lugar a un enjuiciamiento rápido y apropiado llevado adelante por la propia EFS, como parte de sus funciones jurisdiccionales”. INTOSAI-P 50, Sección 1.1.1.
<b>Seguimiento</b>	Las EFS tienen la función de monitorear la acción realizada por la parte responsable en respuesta a los asuntos planteados en un informe de auditoría. El seguimiento se centra en examinar si la entidad auditada ha atendido adecuadamente los asuntos expuestos, incluyendo cualquier implicación más amplia. Toda acción insuficiente o insatisfactoria por parte de la entidad auditada puede dar lugar a un informe futuro de la EFS. (ISSAI 100:51).
<b>Seguridad razonable</b>	La seguridad puede ser razonable o limitada. La seguridad razonable es un grado de seguridad elevado, pero no absoluto. La conclusión de auditoría se expresa en forma positiva transmitiendo que, en la opinión del auditor, el objeto de la auditoría cumple o no en todos los aspectos significativos o, cuando corresponda, que la información objeto de la auditoría brinda una imagen fiel, de acuerdo con los criterios aplicables. (ISSAI 100:33).
<b>Sistema</b>	Procedimiento establecido que asegura que las prácticas son consistentes en toda la organización y en el transcurso del tiempo.
<b>Titular de la EFS</b>	El término “Titular de la EFS” se refiere a las personas responsables de la toma de decisiones en la EFS. Quién es esta persona en la práctica depende del modelo de la EFS. Para muchas instituciones, como las EFS con funciones jurisdiccionales, las decisiones se toman de manera conjunta entre un número de miembros. En este contexto, los miembros se definen como aquellas

	<p>personas que deben tomar las decisiones para la Entidad Fiscalizadora Superior y que deben responder por tales decisiones ante terceros, es decir, los miembros de un cuerpo colegiado con poder de decisión o bien el Titular de una Entidad Fiscalizadora Superior organizada en forma monocrática. (<i>INTOSAI P-P 1:6</i>).</p>
--	--

## Anexo 2: Lista de referencias

### Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI)

#### Referencias clave

Referencias clave	Título del documento	Publicado por	Año de publicación
INTOSAI-P 1	La Declaración de Lima	INTOSAI	1977
INTOSAI-P 10	La Declaración de México sobre la Independencia de las EFS	INTOSAI	2007
INTOSAI-P 12	El valor y beneficio de las EFS – Marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos	INTOSAI	2013
INTOSAI-P 20	Principios de transparencia y rendición de cuentas	INTOSAI	2010
INTOSAI-P 50	Principios de las actividades jurisdiccionales de las EFS	INTOSAI	2019
ISSAI 130	Código de Ética	INTOSAI	2016
ISSAI 140	Control de calidad para las EFS	INTOSAI	2010
ISSAI 100	Principios fundamentales de la auditoría del sector público	INTOSAI	2013
ISSAI 200	Principios de auditoría financiera	INTOSAI	2013
ISSAI 300	Principios de auditoría de desempeño	INTOSAI	2013
ISSAI 400	Principios de auditoría de cumplimiento	INTOSAI	2013

#### Referencias adicionales

ISSAI 2210	Acuerdo sobre los términos del contrato de auditoría	INTOSAI	2010
ISSAI 2800	Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros confeccionados de acuerdo con marcos concebidos para fines especiales	INTOSAI	2007
ISSAI 2805	Consideraciones específicas – Auditoría de un estado financiero individual o de cuentas, partidas o elementos concretos de un estado financiero	INTOSAI	2007
ISSAI 2810	Encargos para informar sobre estados financieros resumidos	INTOSAI	2007
ISSAI 3000	Norma para la auditoría de desempeño	INTOSAI	2016
GUID 1900	Directrices para revisión entre partes	INTOSAI	2016
INTOSAI GOV 9100	Guía para las normas de control interno del sector público	INTOSAI	2004

**Otras fuentes**

<b>Título del documento</b>	<b>Publicado por</b>	<b>Año de publicación</b>
Manual del CBC sobre Creación de Capacidades en las Entidades Fiscalizadoras Superiores	Comité de Creación de Capacidades de la INTOSAI	2007
Manual de la AFROSAI-E sobre comunicación de las EFS.	Oficina Nacional de Auditoría de Suecia/AFROSAI-E	2010
Buenas Prácticas para el Apoyo a Entidades Fiscalizadoras Superiores	OCDE	2011
Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas	Fondo Monetario Internacional (FMI)	2001
Directriz de la INTOSAI para la Comunicación y Promoción del Valor y los Beneficios de las EFS	Grupo de Trabajo de la INTOSAI sobre el Valor y Beneficios de las EFS	2013
Guía de la INTOSAI sobre cómo incrementar el uso e impacto de los informes de auditoría	Comité de Creación de Capacidades de la INTOSAI	2010
Manual del CBC sobre la Gestión de Recursos Humanos	Comité de Creación de Capacidades de la INTOSAI	2012
Marco de la AFROSAI-E sobre Creación de Capacidades Institucionales (ICBF)	AFROSAI-E	2009
Norma internacional sobre control de calidad (ISQC1)	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB)	2009
IntoSAINT	Tribunal de Cuentas de los Países Bajos	2014

Aprendizaje por impacto: Una guía práctica para las EFS	Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI (IDI)	2009
Programa de Gasto Público y Rendición de Cuentas Financieras (PEFA)	Socios de PEFA	2016
Manual de Planeación Estratégica de la IDI para las Entidades Fiscalizadores Superiores	Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI (IDI)	2009
Marco común de evaluación (CAF)	Red Europea de Corresponsales Nacionales CAF y el Centro Europeo de Recursos del Marco Común de Evaluación en el Instituto Europeo de Administración Pública (EIPA)	2013
<i>Practitioners Guide to Using Country Systems</i> (Guía práctica sobre cómo usar los sistemas nacionales)	OCDE	2011

### Anexo 3: Mapeo del MMD EFS según la INTOSAI-P 12 (el valor y beneficios de las EFS)

La tabla a continuación detalla los principios de la INTOSAI-P 12 – *El valor y beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores – Marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos* y las dimensiones y criterios del MMD EFS.

#### Fortalecer la rendición de cuentas, transparencia e integridad del gobierno y las entidades públicas

Principio INTOSAI-P 12	Ámbito, indicador y dimensión del MMD EFS
Principio 1: Proteger la independencia de las EFS.	
1.1. Las EFS deben procurar promover, asegurar y mantener un marco constitucional, estatutario o legal apropiado y eficaz.	Ámbito A, EFS-1 (i) Ámbito B, EFS-3 (i)
1.2. Las EFS deben procurar proteger la independencia de los titulares y miembros (de órganos colegiados) de las EFS, incluyendo la seguridad en el cargo y la inmunidad legal de acuerdo con la legislación en vigor, la cual resulta del normal cumplimiento de sus deberes.	Ámbito A, EFS-1 (i) Ámbito A, EFS-1 (iv)
1.3. Las EFS deben utilizar su mandato y discreción para cumplir con sus funciones y responsabilidades; y así mejorar la administración de los fondos públicos.	Ámbito A, EFS-2 (i)
1.4. Las EFS deben tener derechos de acceso sin restricción a toda la información necesaria para el correcto cumplimiento de sus responsabilidades estatutarias.	Ámbito A, EFS-2 (ii)
1.5. Las EFS deben utilizar sus derechos y obligaciones para informar acerca de su trabajo de manera independiente.	Ámbito A, EFS-2 (iii)
1.6. Las EFS deben tener la libertad para decidir el contenido y el momento para realizar sus informes.	Ámbito A, EFS-2 (iii)
1.7. Las EFS deben tener los mecanismos apropiados para hacer seguimiento a los resultados y las recomendaciones de la fiscalización.	Ámbito C, EFS-11 (iii), EFS-14 (iii), EFS-17 (iii), EFS-20 (iii)
1.8. Las EFS deben procurar mantener su autonomía financiera y directiva o administrativa; así como los recursos humanos, materiales y financieros apropiados.	Ámbito A, EFS-1 (ii), (iii) Ámbito A, EFS-2 (i), (iii)
1.9. Las EFS deben informar acerca de cualquier asunto que pueda afectar su capacidad para llevar a cabo su trabajo, de acuerdo con su mandato y/o marco legislativo.	Ámbito B, EFS-3 (iv) Ámbito A, EFS-1 (i) Ámbito B, EFS-3 (i)
Principio 2: Realizar auditorías para garantizar que el gobierno y las entidades públicas rindan cuentas de su administración y uso de los recursos públicos.	
2.1a Las EFS, en conformidad con sus mandatos, deben llevar a cabo auditorías de información financiera y, de ser necesario, de no financiera.	Ámbito C, EFS-8 (i) Ámbito C, EFS-9 a EFS-11 Ámbito C, EFS-15 a EFS-17
2.1b Las EFS, en conformidad con sus mandatos, deben llevar a cabo auditorías de desempeño.	Ámbito C, EFS-8 (ii) Ámbito C, EFS-12 a EFS-14

2.1c Las EFS, en conformidad con sus mandatos, deben llevar a cabo auditorías de cumplimiento de las regulaciones vigentes.	Ámbito C, EFS-8 (iii) Ámbito C, EFS-15 a EFS-17
2.2. De acuerdo con sus mandatos, las EFS también deberán llevar a cabo otro tipo de trabajo, como la evaluación o investigación judicial del uso de los recursos públicos o de asuntos en los que esté en juego el interés público.	Ámbito C, EFS-18 a EFS-20 Ámbito C, EFS-20 (i), (ii), (iii)
2.3 Las EFS deben responder de manera apropiada, y de acuerdo con su mandato, a los riesgos de irregularidad financiera, fraude y corrupción.	Ámbito C, EFS-10 (i), (ii) Ámbito C, EFS-13 (i) Ámbito C, EFS-16 (i), (ii)
2.4. De acuerdo con su mandato, las EFS deben presentar informes de auditoría, al legislativo o a cualquier otro órgano público responsable, según corresponda.	Ámbito A, EFS-2 (iii) Ámbito C, EFS-11 (i) Ámbito C, EFS-14 (i) Ámbito C, EFS-17 (i)
Principio 3: Permitir que los encargados de la gobernanza del sector público cumplan con sus responsabilidades, respondiendo a los resultados de las auditorías y a las recomendaciones; y llevando a cabo las acciones correctivas correspondientes.	
3.1. Las EFS deben garantizar una buena comunicación con las entidades fiscalizadas y con otros actores interesados, según corresponda; así también, mantenerlos correctamente informados sobre los asuntos que puedan surgir del trabajo de las EFS durante el proceso fiscalizador.	Ámbito C, EFS-10 (i), (ii) Ámbito C, EFS-11 Ámbito C, EFS-13 a EFS-14 Ámbito C, EFS-16 (i), (ii) Ámbito C, EFS-17 Ámbito C, EFS-19 (ii), (iii) Ámbito F, EFS-24 a EFS-25
3.2. De acuerdo con su mandato, las EFS deben proporcionar información relevante, objetiva y puntual al legislativo, a sus comités, o a la dirección de las entidades auditadas y comités directivos.	Ámbito C, EFS-11 Ámbito C, EFS-14 Ámbito C, EFS-17 Ámbito F, EFS-24 (ii), (iii)
3.3. Las EFS deben analizar sus informes individuales de auditoría para identificar temas, resultados comunes, vínculos, causas primordiales y recomendaciones de fiscalización; y discutirlos con los actores interesados clave.	Ámbito F, EFS-24 (ii), (iii)
3.4. Las EFS deben, sin comprometer su independencia, proporcionar asesoría sobre cómo se deberían utilizar los resultados y opiniones de sus auditorías, para que tengan una mayor repercusión; por ejemplo, a través de la provisión de asesoría sobre buenas prácticas.	Ámbito F, EFS-24 (ii)
3.5. Las EFS deben desarrollar relaciones profesionales con los comités de supervisión legislativa correspondientes y con la dirección y comités directivos de las entidades fiscalizadas, a fin de ayudarles entender mejor los informes y las conclusiones de la auditoría; y a su vez se puedan tomar las acciones correspondientes.	Ámbito F, EFS-24 (i), (ii), (iii)

3.6. Las EFS deben informar según corresponda acerca de las medidas subsecuentes a tomar en lo que se refiere a sus recomendaciones.	Ámbito C, EFS-11 (iii)
	Ámbito C, EFS-14 (iii)
	Ámbito C, EFS-17 (iii)
	Ámbito C, EFS-20 (iii)
<b>Principio 4: Informar sobre los resultados de las auditorías, para así permitir que el público pueda pedir cuentas al gobierno y a las entidades públicas.</b>	
4.1. Las EFS deben ofrecer información objetiva de manera simple y clara, utilizando un lenguaje comprensible para todos los actores interesados.	Ámbito C, EFS-10 (iii)
	Ámbito C, EFS-13 (iii)
	Ámbito C, EFS-16 (iii)
	Ámbito C, EFS-19 (iv)
	Ámbito F, EFS-25
4.2. Las EFS deben hacer públicos sus informes de un modo oportuno.	Ámbito B, EFS-3 (iv)
	Ámbito C, EFS-11 (ii)
	Ámbito C, EFS-14 (ii)
	Ámbito C, EFS-17 (ii)
	Ámbito C, EFS-20 (ii)
	Ámbito F, EFS-25
4.3. Las EFS deben facilitar el acceso a sus informes, a todos los actores interesados, que utilicen las herramientas de comunicación apropiadas.	Ámbito F, EFS-25 (i), (ii)

**Demostrar la relevancia continua para los ciudadanos, el parlamento y otros actores interesados**

<b>Principio INTOSAI-P 12</b>	<b>Ámbito, indicador y dimensión del MMD EFS</b>
<b>Principio 5: Ser receptivo a los entornos cambiantes y riesgos emergentes.</b>	
5.1. Las EFS deben ser conscientes de las expectativas de los actores interesados y responder a ellas, según corresponda, de manera oportuna y sin comprometer su independencia.	Ámbito B, EFS-3 (i), (iii), (iv)
	Ámbito B, EFS-7 (i)
	Ámbito F, EFS-24 (ii), (iii)
5.2. Las EFS deben, al desarrollar su programa de trabajo, responder según corresponda a los asuntos clave que afectan a la sociedad.	Ámbito B, EFS-3 (i)
	Ámbito B, EFS-7 (i)
5.3. Las EFS deben evaluar los riesgos cambiantes y emergentes en la auditoría ambiental y responder a éstos de manera oportuna, promoviendo, por ejemplo, mecanismos para abordar irregularidades financieras, fraude y corrupción.	Ámbito B, EFS-7 (i)
	Ámbito C, EFS-10 (i), (ii)
	Ámbito C, EFS-13 (i), (ii)
	Ámbito C, EFS-16 (i)
	Ámbito C, EFS-24 (ii), (iii)
	Ámbito B, EFS-3 (i), (iii)

<b>Principio INTOSAI-P 12</b>	<b>Ámbito, indicador y dimensión del MMD EFS</b>
5.4. Las EFS deben asegurar que las expectativas de los actores interesados y los riesgos emergentes se gestionen con planes estratégicos, de negocios y de auditoría según corresponda.	Ámbito B, EFS-7 (i)
5.5. Las EFS deben mantenerse al corriente de asuntos de relevancia que se debatan tanto en los foros nacionales como internacionales; y, de ser el caso, participar de ellos.	Ámbito F, EFS-25 (ii)
5.6. Las EFS deben establecer mecanismos para recopilar información, tomar decisiones y medir el desempeño para aumentar la pertinencia a los actores interesados.	Ámbito B, EFS-3
	Ámbito B, EFS-7 (i)
	Ámbito F, EFS-24 (ii), (iii)
	Ámbito F, EFS-25 (ii)
<b>Principio 6: Comunicarse con los actores interesados de manera eficaz.</b>	
6.1. Las EFS deben informar de tal manera que incrementen el conocimiento y comprensión de los actores interesados acerca del papel y de las responsabilidades de las EFS como entidades fiscalizadoras independientes del sector público.	Ámbito F, EFS-24 (i), (ii), (iii), (iv)
	Ámbito F, EFS-25 (ii)
6.2. La comunicación de las EFS debe contribuir a que los actores interesados sean conscientes de la necesidad de transparencia y rendición de cuentas en el sector público.	Ámbito F, EFS-25 (ii)
6.3. Las EFS deben comunicarse con los actores interesados para garantizar la comprensión del trabajo y los resultados de fiscalización de las EFS.	Ámbito C, EFS-11 (i), (ii)
	Ámbito C, EFS-13 (i), (ii)
	Ámbito C, EFS-16 (i), (iii)
	Ámbito C, EFS-19 (ii)
	Ámbito F, EFS-24
	Ámbito F, EFS-25
6.4. Las EFS deben relacionarse de manera adecuada con los medios de comunicación, a fin de facilitar la comunicación con los ciudadanos.	Ámbito F, EFS-25 (ii)
6.5. Las EFS deben interactuar con los actores interesados, reconociendo sus diferentes funciones y teniendo en cuenta sus opiniones, sin comprometer la independencia de las EFS.	Ámbito B, EFS-3 (i), (iii)
	Ámbito B, EFS-7 (i)
	Ámbito F, EFS-24
	Ámbito F, EFS-25 (ii)
6.6. Las EFS deben evaluar, de manera periódica, si los actores interesados creen que las EFS se comunican de manera eficaz.	Ámbito F, EFS-24 (i), (ii), (iii)
	Ámbito F, EFS-25 (i), (ii)
<b>Principio 7: Ser una fuente creíble de conocimiento y orientación independiente y objetiva que apoya los cambios beneficiosos en el sector público.</b>	
7.1. El trabajo de las EFS se debe basar en el criterio profesional independiente, así como en el análisis fiable y sólido.	Ámbito C, EFS-9 a EFS-20
7.2. Las EFS deben contribuir al debate de mejora del sector público, sin que su independencia se vea comprometida.	Ámbito F, EFS-25 (ii)
	Ámbito F, EFS-25 (ii)

<b>Principio INTOSAI-P 12</b>	<b>Ámbito, indicador y dimensión del MMD EFS</b>
7.3. Las EFS deben, como socios activos en el oficio de fiscalización del sector público tanto a nivel nacional como internacional, utilizar su conocimiento y entendimiento para defender las reformas del sector público; por ejemplo, en el área de la gestión financiera pública.	Ámbito F, EFS-24 (ii), (iii)
7.4. Las EFS deben evaluar de manera periódica si los actores interesados creen que están siendo eficaces y contribuyen en la mejora del sector público.	Ámbito F, EFS-26 (i), (ii)
7.5. Las EFS deben colaborar a nivel internacional dentro de la INTOSAI y con otras organizaciones profesionales pertinentes, a fin de promover la función de la comunidad de la EFS para afrontar problemas globales relacionados con la fiscalización, la contabilidad y la rendición de cuentas del sector público.	Ámbito B, EFS-4 (iv)

### Ser una organización modelo a través del ejemplo

<b>Principio</b>	<b>Ámbito, indicador y dimensión del MMD EFS</b>
<b>Principio 8: Garantizar apropiada transparencia y rendición de cuentas de las EFS.</b>	
8.1. Las EFS deben realizar sus deberes de tal manera que mantenga la rendición de cuentas, la transparencia y la buena gobernanza pública.	Ámbito A, EFS-1 (iii)
	Ámbito B, EFS-3 y EFS-4
	Ámbito B, EFS-7 (i)
	Ámbito C
	Ámbito D
	Ámbito F
8.2. Las EFS deben dar a conocer públicamente su mandato, sus responsabilidades, misión y estrategia.	Ámbito A, EFS-3 (iii)
8.3. Las EFS deben utilizar, de acuerdo con las circunstancias, normas, procesos y métodos de auditoría, que sean objetivos y transparentes, y dar a conocer a los actores interesados cuáles son las normas y métodos utilizados.	Ámbito B, EFS-3 (iv)
	Ámbito C, EFS-9 (i)
	Ámbito C, EFS-10 (iii)
	Ámbito C, EFS-12 (i)
	Ámbito C, EFS-13 (iii)
	Ámbito C, EFS-15 (i)
	Ámbito C, EFS-16 (iii)
	Ámbito C, EFS-18 (i)
Ámbito C, EFS-19 (iv)	
8.4. Las EFS deben gestionar sus operaciones de manera económica, eficaz, efectiva y de acuerdo con las leyes y normas en vigor, e informar públicamente acerca de estos asuntos, según corresponda.	Ámbito B, EFS-3 (iv)
	Ámbito B, EFS-4
	Ámbito D, EFS-21
8.5. Las EFS deben estar sujetas a un examen externo e independiente, incluyendo una auditoría externa de sus operaciones, y poner estos informes a disposición de los actores interesados.	Ámbito B, EFS-3 (iv)
	Ámbito B, EFS-4 (iv)
	Ámbito B, EFS-7 (iii)

Principio	Ámbito, indicador y dimensión del MMD EFS
	Ámbito D, EFS-21 (i)
<b>Principio 9: Garantizar la buena gobernanza de las EFS.</b>	
9.1. Las EFS deben aceptar y cumplir los principios de buena gobernanza e informar acerca de ello de manera apropiada.	Ámbito B, EFS-3 (iv) Ámbito B, EFS-4 Ámbito B, EFS-21 (i), (ii)
9.2. Las EFS deben presentar su desempeño a una revisión independiente, por ejemplo, una revisión de pares.	Ámbito B, EFS-4 (iv)
9.3. Las EFS deben tener una gestión organizacional y una estructura de apoyo adecuada, a fin de que puedan dar efecto a los procesos de buena gobernanza y apoyar sólidas prácticas internas de control y gestión.	Ámbito B, EFS-4 (i), (ii), (iii) Ámbito B, EFS-6 Ámbito D, EFS-22 Ámbito E, EFS-22, EFS-23 (i)
9.4. Las EFS deben evaluar el riesgo organizativo de manera regular y complementar con las iniciativas de gestión de riesgo implementadas de forma correcta y supervisadas regularmente, por ejemplo, a través de una auditoría interna y objetiva apropiada.	Ámbito B, EFS-4 (i), (ii), (iii), (iv) Ámbito B, EFS-3 (ii) Ámbito B, EFS-7 (i), (ii)
<b>Principio 10: Cumplir con el Código de Ética de las EFS.</b>	
10.1. Las EFS deben emplear un código de ética que sea consecuente con sus mandatos y apropiado a sus circunstancias, por ejemplo, el Código de Ética de la INTOSAI.	Ámbito B, EFS-4 (i)
10.2. Las EFS deben emplear altos estándares de integridad y ética, como se expresa en el código de conducta.	Ámbito B, EFS-4 (i) Ámbito C, EFS-10 (i), EFS-13 (i), EFS-16 (i), EFS-19 (i)
10.3. Las EFS deben instaurar políticas y procesos adecuados para garantizar el conocimiento y la adhesión a los requisitos del código de conducta dentro de la EFS.	Ámbito B, EFS-4 (i), (ii), (iii), (iv) Ámbito B, EFS-6 (i)
10.4. Las EFS deben publicar sus valores fundamentales y su compromiso con la ética profesional.	Ámbito B, EFS-3 (iii), EFS-4 (i)
10.5. Las EFS deben emplear sus valores fundamentales y su compromiso con la ética profesional en todos los aspectos de su trabajo para, de esta forma, servir como ejemplo.	Ámbito B, EFS-4 (i), (ii), (iii), (iv) Ámbito B, EFS-6 (i)
<b>Principio 11: Esforzarse por conseguir la excelencia y calidad del servicio.</b>	
11.1. Las EFS deben establecer políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura interna que reconozca que la calidad es indispensable a la hora de llevar a cabo todos los aspectos del trabajo de las EFS.	Ámbito B, EFS-4 Ámbito B, EFS-5 (ii), (iii) Ámbito B, EFS-6 (i)
11.2. Las políticas y procedimientos de las EFS deben requerir que todo el personal y todas las partes que trabajan en nombre de la EFS cumplan con los requisitos éticos correspondientes.	Ámbito B, EFS-4 (i) Ámbito B, EFS-5 (i) Ámbito C, EFS-10 (i) Ámbito C, EFS-13 (i) Ámbito C, EFS-16 (i) Ámbito C, EFS-19 (i)

Principio	Ámbito, indicador y dimensión del MMD EFS
11.3. Las políticas y procedimientos de las EFS deben estipular que las EFS sólo asuman trabajos para los que estén capacitadas.	Ámbito C, EFS-9 (ii), EFS-12 (ii), EFS-15 (ii), EFS-18 (ii)
11.4. Las EFS deben tener los recursos suficientes y adecuados para llevar a cabo su trabajo, en conformidad con normas pertinentes y otros requisitos, incluyendo el tener libre y oportuno acceso a asesoramiento externo e independiente cuando lo necesiten.	ID-EFS, secciones c), 3.3 Ámbito E, EFS-23 Ámbito C, EFS-9 (ii) Ámbito C, EFS-13 (ii) Ámbito C, EFS-15 (ii) Ámbito C, EFS-18 (ii)
11.5. Las políticas y procedimientos de las EFS deben promover la coherencia en la calidad de su trabajo, así como establecer responsabilidades de supervisión y evaluación.	Ámbito B, EFS-4 (iii), EFS-5 Ámbito C, EFS-9 (i), (iii) Ámbito C, EFS-12 (i), (iii) Ámbito C, EFS-15 (i), (iii) Ámbito C, EFS-18 (i), (iii)
11.6. Las EFS deben establecer un proceso de supervisión que asegure que el sistema de control de calidad de las EFS, incluyendo un proceso de garantía de calidad, sea pertinente, adecuado y que funcione correctamente.	Ámbito B, EFS-4 (iv) Ámbito B, EFS-5 (iii)
Principio 12: Creación de capacidades a través de la promoción del aprendizaje y de compartir conocimientos.	
12.1. Las EFS deben promover el desarrollo profesional continuo que contribuya a la excelencia personal, de equipo y organizativa.	Ámbito E, EFS-23
12.2. Las EFS deben tener una estrategia de desarrollo profesional, entre las que se incluye la capacitación, que se base en los niveles mínimos de los requisitos, la experiencia y la competencia que se requiera para llevar a cabo el trabajo de la EFS.	Ámbito E, EFS-23
12.3. Las EFS deben esforzarse por asegurar que su personal cuenta con las competencias profesionales; y con el apoyo de compañeros y la administración para ejercer su trabajo.	Ámbito E, EFS-23
12.4. Las EFS deben fomentar el compartir conocimientos y la creación de capacidades para ayudar al logro de resultados.	ID-EFS sección (c)
12.5. Las EFS deben inspirarse en el trabajo de otros, incluidas las EFS pares, la INTOSAI y los grupos regionales de trabajos pertinentes.	ID-EFS sección (c)
12.6. Las EFS deben esforzarse por cooperar con todo el ente auditor en general, a fin de realzar la profesión.	Ámbito F, EFS-25 (ii)
12.7. Las EFS deben procurar participar en las actividades de la INTOSAI y crear redes con otras EFS e instituciones pertinentes, a fin de estar al corriente de los temas emergentes, promover el compartir conocimiento y beneficiar a otras EFS.	ID-EFS sección (c)