



**MODELO DE MANDATO PARA LAS AUDITORÍAS
DE LOS PROYECTOS EJECUTADOS POR
ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES
Y DE EJECUCIÓN NACIONAL**

ÍNDICE

Introducción.....	3
A. Antecedentes	5
B. Administración del proyecto.....	4
C. Consultas con las partes interesadas	4
D. Descripción de los informes financieros (informes de gastos trimestrales del PNUD) que serán objeto de auditoría	4
E. Servicios de auditoría que se solicitan	5
F. Informe de auditoría y carta a la administración.....	6
a. Informe de auditoría.....	6
b. Carta a la administración	7
Anexo 1: Servicios de auditoría que se solicitan	10
Anexo 2: Conocimientos y experiencia que deberá tener el auditor	12
Anexo 3: Modelo de informe de una auditoría.....	13
Anexo 4: Definición de las opiniones del auditor.....	15
Anexo 5: Categorización de los resultados de la auditoría por gravedad del riesgo	16
Anexo 6: Clasificación de las posibles causas de los resultados de las auditorías	17
Anexo 7: Plantilla para que los auditores de los proyectos de ONG/EN examinen y firmen los planes de acción actualizados con arreglo a las observaciones y recomendaciones de auditorías de años anteriores.....	18
Anexo 8: Plantilla para los datos y las observaciones de la auditoría	19
Anexo 9: Orientación para la formulación de observaciones del auditor.....	21
Anexo 10: SAS 220 – Orientación sobre la importancia relativa de la auditoría.....	24

INTRODUCCIÓN

En todo este documento el término *organismo de ejecución* se utiliza para referirse a la institución designada para administrar el proyecto. Cuando el proyecto es de ejecución nacional (EN), se referirá al organismo público. Cuando el proyecto lo ejecuta una ONG, se referirá a esa ONG. El término *organismo público de coordinación* denota al organismo público que es la contraparte oficial del PNUD.

El presente modelo de mandato tiene como finalidad impartir orientación a las oficinas de países del PNUD y al organismo público de ejecución (o la ONG) sobre cómo convenir el mandato para los proyectos administrados por los gobiernos (o las ONG). Estas auditorías son responsabilidad de la oficina del PNUD en el país.

El presente mandato modelo ha sido revisado para destacar cómo se deben prestar los servicios de auditoría requeridos (Parte E y Anexo 1), así como los aspectos que se tratarán en el informe de auditoría y en la carta a la administración (Parte F y Anexo 3), de la manera siguiente:

- Los auditores deben certificar, emitir un dictamen y cuantificar el impacto financiero neto de cada uno de los elementos siguientes:
 - (i) Informe de gastos consolidado del PNUD (CDR) correspondiente al período comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2009
 - (ii) Estado de la situación de caja notificado por el proyecto al 31 de diciembre de 2009
 - (iii) Estado de bienes y equipo al 31 de diciembre de 2009
- Los auditores deben indicar los riesgos relacionados con sus conclusiones y establecer una categorización del riesgo: alto, medio o bajo.
- Los auditores debe proporcionar una clasificación de las posibles causas de las conclusiones de la auditoría.
- Los auditores deben proporcionar el valor monetario del impacto financiero neto de la determinación en caso de que el dictamen relativo al CDR sea con salvedades, adverso o abstención de emitir un dictamen.

Las oficinas de países deben cerciorarse de que los servicios de auditoría examinen debidamente todo lo especificado en el presente mandato y de que los informes de gastos trimestrales (CDR) sean debidamente certificados por los organismos de ejecución y los auditores y firmados por el administrador de la oficina del PNUD en el país e incluidos en los informes de auditoría; lo mismo se aplica al estado de la situación de caja y al estado de bienes y equipo. Si el proyecto no puse de bienes ni equipo y no tiene caja chica ni cuenta bancaria, los auditores indicarán con toda claridad y certificarán esta circunstancia en la página de dictamen.

En el anexo 1 del presente mandato se señalan los servicios de auditoría requeridos o el ámbito normal de la auditoría.

En el anexo 2 se explica el grado de competencia y conocimientos que debe poseer el auditor, lo que podrá ayudar en el proceso de selección de los auditores. Cuando, como parte del llamado a licitación, se adjunte al mandato una lista corta de empresas que ya se hayan considerado admisibles, no hará falta incluir la lista de requisitos.

El anexo 3 en una muestra de un informe de auditoría que tendrá que ser presentado por el auditor. Se adjuntará a este informe una carta a la administración.

En el anexo 4 se ofrece la definición de dictámenes del auditor.

En el anexo 5 se definen las tres categorías de riesgo que presentan las conclusiones de la auditoría.

El anexo 6 proporciona la clasificación de las posibles causas de las conclusiones de la auditoría

En el anexo 7 figura una plantilla modelo del plan de acción actualizado y certificado del año anterior (E2008) que deberá cargarse en CARDS – formulario revisado

El anexo 8 es una plantilla relativa a los datos y observaciones para las auditorías del E2009 que los auditores tendrán que presentar, cuya información deberá copiar la oficina de país en CARDS – nuevo anexo

En el anexo 9 se imparte orientación acerca de la formulación de observaciones y recomendaciones de auditoría – nuevo anexo

En el anexo 10 se imparte orientación acerca de la importancia relativa de la auditoría (SAS 220) – nuevo anexo

Lo que sigue es la estructura propuesta como orientación sobre el contenido del mandato que la oficina del PNUD en el país tendrá que comunicar a los auditores de ONG/EN.

A. Antecedentes

En la parte del mandato relativa a los antecedentes se deberá ofrecer una amplia descripción del (de los) proyecto(s) en el contexto de su aportación al logro de los objetivos del organismo público. El auditor deberá conocer a fondo "la finalidad para la que se utilizan los fondos" en el contexto de los objetivos del proyecto, así como en lo relativo al presupuesto específico del proyecto. Se incluirá también una descripción general de las funciones del PNUD, el organismo público y el organismo de ejecución respecto de la administración y supervisión del proyecto.

En esta sección se indicará que el mandato corresponde a la auditoría de estados financieros con fines especiales, a los que se denomina informes de gastos trimestrales (CDR por sus siglas en inglés).

Por último, se incluirá la lista de proyectos que serán auditados.

B. Administración del proyecto

En esta sección se hará una descripción del organismo público y el organismo de ejecución, que incluirá la dirección física, números de teléfono, números de fax, sitios web y direcciones de correo electrónico en general. Además se incluirá los siguientes detalles:

- Organigrama
- Lista de funcionarios de alto nivel e información para ponerse en contacto con ellos
- Lista de personas de contacto encargadas de contabilidad, gestión financiera y auditoría interna, con sus números de teléfono y direcciones de correo electrónico
- Descripción del proyecto, que incluya su presupuesto desglosado por principales categorías de gastos y las fuentes de financiación de todo el proyecto.

C. Consultas con las partes interesadas

En esta sección se explicarán los requisitos para la celebración de consultas. Por ejemplo, antes de comenzar la labor de auditoría, el auditor tendrá que celebrar consultas con la oficina del PNUD en el país, el organismo público y el organismo de ejecución de cada proyecto. Además, cuando termine de redactar el proyecto de informe de auditoría y la carta a la administración, el auditor tendrá que reunirse con la oficina del PNUD en el país y el organismo público de coordinación para informarles acerca de sus principales conclusiones y recomendaciones para lograr mejoras en el futuro y pedirles su opinión.

D. Descripción de los informes financieros (informes de gastos trimestrales del PNUD) que serán objeto de auditoría

En esta sección se incluirá una descripción de la estructura del informe de gastos trimestrales y de los documentos justificantes (véase a continuación). La oficina de país deberá incluir también el estado de la situación de caja y el estado de bienes y equipo, junto con un inventario de fin de año y una descripción del inventario.

Descripción del informe de gastos y de los documentos justificantes

El informe que se va a auditar es el CDR. El PNUD prepara este informe, utilizando un programa informático de contabilidad interna denominado ATLAS. El informe de gastos es el estado financiero oficial que los auditores **deben** certificar. Tras su certificación, los estados financieros del proyecto **deben** conciliarse con los gastos que aparecen en el CDR y se adjuntarán al informe de auditoría. Como se explica más adelante en detalle, el CDR combina los gastos sufragados con cargo a tres fuentes de financiación durante un año natural. Las tres fuentes de financiación son:

1. Organismo de ejecución (ya sea público o una ONG)

Los procedimientos del PNUD establecen que, cuando se entreguen fondos por anticipado a un organismo de ejecución, éste debe presentar a la oficina del PNUD en el país, trimestralmente, un informe financiero en el que se señale: 1) el estado del anticipo; 2) una lista de los desembolsos

efectuados desde la presentación del informe financiero anterior; y 3) una solicitud de nuevo anticipo. La oficina del PNUD en el país asienta los desembolsos en el ATLAS durante el año a medida que va recibiendo los informes financieros. En la columna de gastos denominada *Gobierno* del CDR se deja constancia de los desembolsos efectuados por el organismo de ejecución.

2. *PNUD (oficina de país, sede y otras oficinas de países)*

La oficina del PNUD en el país asienta en ATLAS los desembolsos efectuados por el PNUD con cargo a sus propias cuentas bancarias. Estos desembolsos del PNUD se imputan en la columna de gastos *PNUD* del CDR y se pueden clasificar como *pagos directos* o *Servicios de apoyo del PNUD*. Pese a su gran importancia para la auditoría, esta distinción no está clara en el CDR y solo la oficina del PNUD en el país puede precisarla en un plan de apoyo. A continuación se ofrece una breve descripción de cada categoría.

- a) Pagos directos – En este caso el organismo de ejecución es responsable del gasto pero solicita al PNUD que efectúe los pagos al proveedor o consultor en su nombre. El organismo de ejecución es responsable del desembolso y conserva todos los documentos justificantes. El PNUD se limita a efectuar los pagos sobre la base de solicitudes debidamente autorizadas y entrega al organismo de ejecución una copia del correspondiente comprobante de desembolso, como prueba de que el pago fue efectuado.
- b) Servicios de apoyo del PNUD – El gobierno y el PNUD han convenido en que el PNUD preste servicios de apoyo al proyecto, para lo cual han suscrito la Carta Convenio. La descripción de estos servicios de apoyo debe figurar en la Carta Convenio. El PNUD es plenamente responsable y debe rendir cuentas por esos gastos y, en consecuencia, mantener actualizada todos los documentos justificantes del desembolso. Este gasto no entra en el ámbito de la auditoría y por lo tanto, no será examinado por los auditores. Esta limitación del ámbito no debe esgrimirse como motivo para emitir un dictamen de auditoría con salvedades sobre el CDR.

3. *Organismos de las Naciones Unidas*

El organismo de las Naciones Unidas informa al PNUD y al gobierno de sus gastos. La oficina del PNUD en el país registra los gastos en el ATLAS. Esos gastos del organismo de las Naciones Unidas se imputan a la columna gastos del *Organismo de las Naciones Unidas*, en el CDR.

Al final del año, tras recibir el cuarto informe financiero trimestral del organismo de ejecución y el informe de gastos de final del año del organismo de las Naciones Unidas, el PNUD prepara el CDR y lo presenta al organismo de ejecución para que lo firme. El PNUD proporcionará al auditor el CDR firmado junto con los siguientes documentos justificantes.

1. Los informes financieros trimestrales presentados por el organismo de ejecución.
2. Una lista de los pagos directos tramitados por el PNUD a petición del organismo de ejecución.
3. Una lista de los desembolsos efectuados por el PNUD como parte de los servicios de apoyo prestados al organismo de ejecución.
4. El estado de gastos incurridos por el organismo de las Naciones Unidas durante el año.
5. Los informes financieros pertinentes que indiquen los gastos de los beneficiarios secundarios del GFATM correspondiente a ese año que habrá que conciliar con los gastos notificados en el CDR.

E. Servicios de auditoría que se solicitan

El ámbito de los servicios de auditoría requeridos debe ser suficientemente claro para definir de forma apropiada lo que se espera que el auditor haga, pero no de manera que restrinja los procedimientos o técnicas de auditoría que el auditor desee emplear para emitir su dictamen, en el que precisará por lo menos lo siguiente:

- Definición de la entidad o la parte de la entidad a auditar. Normalmente será la oficina del proyecto que puede estar ubicada en un departamento gubernamental o en otro lugar.
- Indicación de que la auditoría se llevará a cabo de conformidad con las normas de auditoría ISA¹ o las de la INTOSAI².
- Indicación de que el período de la auditoría abarca del 1º de enero al 31 de diciembre de (año).

¹ International Standards of Auditing (ISA) (Normas Internacionales de Auditoría) publicadas por el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores Públicos.

² Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

- Indicación de que el ámbito de la auditoría se limita a los gastos del organismo de ejecución, definidos como que incluyen: 1) todos los desembolsos indicado en los informes financieros trimestrales presentados por el organismo de ejecución; y 2) los pagos directos efectuados por el PNUD a petición del organismo de ejecución.
- Indicación de que el auditor verificará la exactitud matemática del CDR y se cerciorará de que los gastos que constan en los documentos justificantes (informes financieros trimestrales, lista de pagos directos entre todos por el PNUD a petición del gobierno) estén conciliados con los gastos desglosados por fuente de desembolso que se indican en el CDR.
- Indicación de que el auditor dejará constancia en el informe de auditoría del monto de los gastos que se excluyen del ámbito de la auditoría que fueron efectuados por el PNUD como parte de servicios de apoyo directo, y el importe del total de gastos que se excluyen por haber sido efectuados por un organismo de las Naciones Unidas. (Remítase a la sección D-2 b) *supra*. Esta limitación del ámbito no debe esgrimirse como motivo para emitir un dictamen de auditoría con salvedades sobre el CDR.)
- Indicación de que el auditor dejará constancia en su informe de si esta auditoría no concuerda en algún aspecto con lo que antecede e indicar a las normas o procedimientos alternativos que se aplicaron.
- Indicación de que el auditor emitirá su dictamen sobre la situación financiera general del proyecto correspondiente al periodo comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de (año) y certificará lo siguiente:
 1. El informe de gastos (CDR) correspondiente al período comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de (año);
 2. El estado de la situación de caja notificado por los proyectos al 31 de diciembre de (año); y
 3. El estado de bienes y equipo con que contaba el proyecto al 31 de diciembre de (año).
- De ser necesario, el auditor indicará el valor monetario, el impacto financiero neto de cualquier salvedad hecha en la auditoría (dictamen negativo: con salvedades, adverso, abstención de emitir un dictamen) sobre el informe de gastos (CDR) llegado el caso.
- El auditor/la firma de auditores presentará un borrador del informe de auditoría fechado (día/mes/ año) y un informe de la auditoría definitivo firmado junto con los informes firmados del PNUD a más tardar el (día/mes) 2010.

Nota: El dictamen del auditor debe ser uno de los siguientes: a) con salvedades (negativo), b) sin salvedades (favorable), c) adverso (negativo), o d) abstención de emitir un dictamen (negativo). Si el dictamen del auditor no es favorable, en el informe de auditoría se **deberá** explicar tanto la naturaleza como el monto de los posibles efectos en los estados financieros. En el informe se hará referencia asimismo a la sección de la carta a la administración relacionada con el número correspondiente en las observaciones del auditor y la medida adoptada o que se prevé adoptar para hallar solución a los problemas que han dado lugar a la salvedad. En el anexo 4 figura la definición de cada uno de los dictámenes.

F. Informe de auditoría y carta a la administración

En el mandato se debe indicar con claridad el contenido previsto del informe de auditoría y la carta a la administración, así como los temas/aspectos que abordarán los auditores.

a. Informe de auditoría

En el informe de auditoría se deberá consignar con toda claridad el dictamen del auditor (el modelo de informe de auditoría figura en el anexo 3). En el informe debería señalarse por lo menos lo siguiente:

- Que se trata de un informe confidencial con una finalidad especial.
- Las normas de auditoría aplicadas (normas de la INTOSAI, las ISA o las normas nacionales que se ajusten a una de las anteriores en todo aspecto de importancia relativa).
- El período que abarca el dictamen del auditor

- El importe de los gastos auditados
- El monto del impacto financiero neto de la salvedad en el CDR, si procede.
- Razones por las cuales se emitió un dictamen con salvedades, adverso o abstención de emitir un dictamen (estas razones también deberán figurar en la carta a la administración como observaciones de la auditoría)
- La limitación del ámbito (descripción y valor) de las transacciones que son responsabilidad del PNUD (como parte de sus servicios de apoyo) o de un organismo de las Naciones Unidas. Señalamiento importante: Esa limitación del ámbito no debe ser motivo para que se emita un dictamen con salvedades ya que esas transacciones quedarían en general excluidas del ámbito de la auditoría.
- Si el informe de gastos (CDR) del PNUD - correspondiente al periodo comprendido entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de (año) ha sido presentado en la forma debida y correcta y si los desembolsos se efectuaron con arreglo a los fines para los cuales se asignaron esos fondos al proyecto;
- Si el estado de bienes y equipo ha sido presentado en la forma debida y correcta al 31 de diciembre de (año) (el equipo de que se dispone es acumulativo desde que comenzó el proyecto y, por tanto, no se trata sólo de los artículos adquiridos durante un año determinado).
- Si el estado de la situación de caja comunicado por el proyecto ha sido presentado en la forma debida y correcta al 31 de diciembre de (año).

b. Carta a la administración

La carta a la administración debe incluir el informe de auditoría y abarcar los siguientes temas/asuntos:

- Un examen general de los progresos logrados con el proyecto y si se han cumplido puntualmente las principales metas y la fecha de terminación prevista, datos que deberían haberse consignado en el documento del proyecto o en el plan de trabajo anual. La intención no es determinar si se han cumplido acuerdos específicos en relación con criterios de actuación profesional o productos específicos. No obstante, el cumplimiento general de acuerdos amplios, como la ejecución del proyecto procurando economías y eficiencia podrían figurar entre las observaciones, aunque sin llegar a tener la fuerza jurídica de un dictamen del auditor.
- Una evaluación del sistema de control interno del proyecto que haga hincapié por igual en: i) la eficacia del sistema para proporcionar a la administración del proyecto información útil y oportuna para la gestión adecuada del proyecto; y ii) la eficacia general del sistema de control interno en la protección de los bienes y recursos del proyecto.
- Una descripción de cualquier deficiencia concreta en el control interno observada en la gestión financiera del proyecto y los procedimientos de auditoría aplicados para subsanar o compensar las deficiencias. Se deberán incluir recomendaciones para resolver/las deficiencias observadas en el control interno.

La carta a la administración debería incluir asimismo lo siguiente:

- Observaciones/recomendaciones eficaces del auditor (directrices en el anexo 9)
- La categorización de las observaciones del auditor por gravedad del riesgo: Alto, Medio o Bajo. Las definiciones de esta categoría figuran en el anexo 5.
- La clasificación de las posibles causas de las observaciones del auditor. Las definiciones de estas causas figura en el anexo 6.
- Las observaciones/respuestas de la administración a las observaciones y recomendaciones del auditor (administrador del proyecto y/o PNUD, si procede).
- Indicación de las observaciones que afectan al dictamen del auditor (cuando el dictamen es con salvedades, adverso o abstención de emitir un dictamen)

A continuación se ofrece una orientación más pormenorizada en relación con las susodichas categorías generales.

Examen de los progresos logrados con el proyecto

Como parte del examen general de los progresos logrados con el proyecto, las etapas concretas podrían ser las siguientes:

- Examen de los planes de trabajo anuales y trimestrales, los estados financieros trimestrales y anuales, y las solicitudes de pagos directos y evaluación de la puntualidad y del cumplimiento de lo establecido en el documento del proyecto o el plan de trabajo anual y en las Políticas y procedimientos de las operaciones del programa del PNUD (PPOP) sobre gestión de los resultados.
- Examen del informe anual del proyecto preparado por el organismo de ejecución y evaluación del cumplimiento de las directrices del PNUD y si el organismo de ejecución asumió debidamente su responsabilidad de supervisión descrita en el documento del proyecto o en el plan de trabajo anual.
- Determinación de la aplicación por parte del organismo de ejecución de las decisiones y o recomendaciones formuladas en relación con las actividades precedentes.
- Examen del ritmo de progreso logrado por el proyecto y observaciones sobre las causas de demora.
- Observaciones sobre la prestación de servicios de ejecución por parte de un organismo u organismos de las Naciones Unidas según lo establecido en el documento del proyecto o el plan de trabajo anual.

Evaluación del control interno

El auditor deberá efectuar una evaluación general de los controles internos conforme a las normas establecidas para el control interno. La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) puede proporcionar un ejemplar de las normas establecidas para el control interno. Las normas de la INTOSAI se han preparado para ser utilizadas por funcionarios públicos como marco para establecer estructuras eficaces de control interno. Si necesita más información, consulte en el sitio web de la INTOSAI las *Guidelines for Internal Control Standards* www.intosai.org. En el mecanismo de contenido del PNUD (capítulo 6) se ofrece una explicación de estas normas.

Además de las evaluaciones generales que se acaban de señalar, también se podría hacer lo siguiente:

- Examinar los gastos incurridos por el organismo de ejecución y determinar si están en consonancia con el documento del proyecto, el plan de trabajo anual y los presupuestos; y si cumplen las PPOP del PNUD sobre gestión de los resultados.
- Examinar el proceso de adquisición y contratación y determinar si ha sido transparente y competitivo.
- Examinar el uso, el control y la eliminación de equipo no fungible y determinar si se ha cumplido con las PPOP del PNUD sobre gestión de los resultados; y también si el equipo adquirido por el indicado para las necesidades señaladas y si se utilizó para los fines previstos.
- Examinar el proceso de contratación de personal del proyecto y consultores y determinar si fue transparente y competitivo.
- Examinar los libros de contabilidad del organismo de ejecución y determinar si son idóneos para mantener constancia a exacta y completa de los ingresos y desembolsos en efectivo; y para apoyar la preparación del informe financiero trimestral.
- Examinar los asientos de las solicitudes de pagos directos y cerciorarse de que fueron firmadas por los funcionarios de gobierno autorizados.

Recomendaciones sobre mejoras

Estas recomendaciones deben dirigirse a entidades específicas de manera que no haya confusión en cuanto a quién es el responsable de ponerla en práctica. La respuesta de la entidad debe incluirse en la carta a la administración, en el párrafo siguiente a cada recomendación.

Asimismo, el auditor tal vez deseen formular una observación sobre “buenas prácticas” (de haberlas) probadas por el organismo de ejecución que deberán ser comunicadas a otros funcionarios del proyecto.

Disponibilidad de locales y derecho de acceso

Se deberá describir la índole y la ubicación de todos los registros pertenecientes al proyecto. En esta lista se deben especificar los archivos que se conservan en la sede del organismo de ejecución y los que están situados en otras oficinas.

En el mandato se debe señalar que el auditor tendrá en todo momento acceso pleno e irrestricto a todos los registros y documentos (incluidos los libros de contabilidad, acuerdos ilegales, minutas de reuniones de comités, registros bancarios, facturas y contratos, etc.) y a todos los empleados de la entidad. Se deberá poner en conocimiento del auditor su derecho de acceso a bancos, consultores, contratistas y a otras personas o firmas que participen en la administración del proyecto. Cuando el auditor no tenga acceso irrestricto a todos los registros, personas o lugares mientras realiza la auditoría, en el mandato se deberá dejar constancia de esta restricción con toda claridad.

ANEXO 1: SERVICIOS DE AUDITORÍA QUE SE SOLICITAN

El alcance de los servicios de auditoría abarcará la gestión general de la ejecución, el control y la supervisión del proyecto. La labor de auditoría deberá prever el examen de los planes de trabajo, los informes sobre los progresos logrados, los recursos, presupuestos, gastos y resultados del proyecto, la contratación de personal, el cierre operativo y financiero de los proyectos (si procede) y la enajenación o traspaso de los bienes. Con este fin, la auditoría abarcará los siguientes aspectos en la medida en que se lleven a cabo a nivel del proyecto:

Recursos humanos

La labor de auditoría abarcará la competitividad, la transparencia y la eficacia en la captación y contratación del personal, e incluirá la evaluación de los resultados del trabajo, el control de la asistencia, el cálculo de los sueldos y prestaciones, la preparación y el pago de la nómina y el manejo de los expedientes del personal.

Finanzas

La labor de auditoría abarcará la idoneidad de los sistemas contable, financiero y de presentación de informes, con inclusión del control del presupuesto, la gestión del efectivo, la autoridad de certificación y aprobación, la recepción y el desembolso de fondos, el registro de todas las transacciones financieras en los informes de gastos, el mantenimiento y control de los registros.

Adquisiciones

La labor de auditoría abarcará la competitividad, la transparencia y la eficacia de las actividades de adquisición del proyecto a fin de cerciorarse de que el equipo y los servicios adquiridos atienden a la necesidad manifestada ya sea por el gobierno (o la ONG) o por el PNUD, e incluirá lo siguiente:

- Si procede, la delegación de autoridad, monto autorizado de las adquisiciones, convocatorias a licitación y a presentar propuesta, evaluación de las ofertas y propuestas y aprobación/firma de los contratos y órdenes de compra
- Procedimientos de recepción e inspección para determinar si el equipo cumple las especificaciones acordadas y, si procede, el uso de expertos independientes para inspeccionar el desempeño de un equipo sumamente técnico y costoso
- Evaluación de los procedimientos establecidos para mitigar el riesgo de adquirir un equipo que no cumpla las especificaciones o que posteriormente se detecte que está defectuoso
- Gestión y control de los márgenes de fluctuación.

La labor de auditoría en materia de adquisiciones abarcará asimismo el uso de empresas de consultoría y la idoneidad de los procedimientos para obtener personal experimentado y plenamente calificado y evaluar su labor antes de que se efectúe el pago final.

Gestión del activo

La labor de auditoría abarcará el equipo (por regla general vehículos y equipo de oficina) adquirido para uso del proyecto. Se examinarán también los procedimientos de recepción, almacenamiento y enajenación.

Gestión del efectivo en caja

La labor de auditoría abarcará todos los fondos en efectivo que posee el proyecto y el examen de los procedimientos para la salvaguarda del efectivo.

Administración general

La labor de auditoría abarcará los viajes, la gestión de los vehículos, los servicios de envío, la gestión de los locales de oficina y su arrendamiento, las comunicaciones de la oficina y el mantenimiento de los archivos.

Sistema de información

La labor de auditoría abarcará los sistemas de información y comunicación y el control y la seguridad del equipo y de los datos.

Nota: La descripción que figura *supra* se extiende a las transacciones llevadas a cabo a nivel de proyecto que incluyan pagos directos efectuados por la oficina del PNUD en el país a petición del proyecto.

Limitación del ámbito

Las transacciones/acciones que lleve a cabo la oficina del PNUD a petición y en nombre del proyecto (por ejemplo, servicios de apoyo del PNUD) **no** serán incluidas en el ámbito de la auditoría. **Nota importante:** Esa limitación del ámbito no debe esgrimirse como motivo para que los auditores emitan un dictamen con salvedades (negativo). Más información en el apartado b) del párrafo 2 de la sección D.

ANEXO 2: CONOCIMIENTOS Y EXPERIENCIA DEL AUDITOR

Si se incluye como parte de un Llamado a licitación, esta sección tendrá que modificarse para que se tenga en consideración si las empresas invitadas están precalificadas.

En el mandato se deberá precisar que el auditor debe ser totalmente imparcial e independiente en todos los aspectos respecto los intereses financieros o de la administración de la entidad que será auditada. Durante el período que abarque la auditoría y mientras se esté realizando, el auditor no deberá ser empleado, prestar servicios como director ni tener ningún tipo de relaciones financieras o empresariales directas con ningún funcionario de alto nivel de la administración de la entidad. Tal vez sea conveniente recordarle al auditor todo requisito vigente establecido por ley respecto de la independencia y exigirle que revele todo tipo de relación que pueda de alguna manera comprometer su independencia.

El auditor debe tener experiencia en la aplicación de las ISA o de las normas de auditoría de la INTOSAI, según cuáles de ellas se apliquen a la auditoría. El auditor debe emplear personal suficiente con la competencia profesional apropiada y la experiencia idónea con las ISA o las normas de la INTOSAI, incluso experiencia en la auditoría de la contabilidad de entidades comparables en magnitud y complejidad a la entidad auditada.

El auditor principal de la firma de auditores que tendrá la responsabilidad de firmar el dictamen deberá enviar al cliente su currículo, junto con el de los administradores, los supervisores y el personal clave propuesto para integrar el equipo encargado de la auditoría. Sería conveniente señalar los títulos o los conocimientos profesionales mínimos o requeridos de los auditores superiores o principales a cargo de la auditoría. En los currículos deberá incluirse información sobre las auditorías en las que ha participado cada cual, inclusive si está realizando algún trabajo, y una evaluación de su habilidad y capacidad para realizar la auditoría.

ANEXO 3: MODELO DE INFORME DE UNA AUDITORÍA

Informe del auditor al:

Director **nacional** **del** **proyecto** **y**
al Representante Residente

a) Certificación del informe de gastos del PNUD (CDR)

Hemos auditado el Informe de gastos del PNUD (“**el CDR**”) adjunto del proyecto del PNUD número _____ [adjudicación en Atlas y número de proyecto] correspondiente al período comprendido entre el 1º de enero de 2009 y el 31 de diciembre de 2009. Este CDR es responsabilidad de la oficina del PNUD en el país. Nuestra responsabilidad es emitir un dictamen sobre el CDR basado en nuestra auditoría.

Hemos realizado la auditoría de conformidad con la Normas Internacionales de Auditoría (ISA). Esas normas requieren que planifiquemos y realicemos la auditoría de manera que podamos cerciorarnos sin lugar a dudas de que el CDR no contiene errores de fondo. La auditoría consta de un examen, a modo de prueba, de la información que justifica las sumas y descripciones que figuran en el CDR. La auditoría incluye también la determinación de los principios contables utilizados y de las estimaciones de importancia hechas por la administración, así como una evaluación de la presentación general del CDR. A nuestro juicio, la auditoría realizada constituye un fundamento razonable para emitir nuestro dictamen.

A nuestro juicio, **el informe de gastos presenta correctamente (dictamen sin salvedades (positivo))**, en todos los aspectos de fondo gastos por la suma de _____ [anótese la cantidad en dólares de los EE.UU.] incurridos por el proyecto, y auditados por nosotros, en relación con el período comprendido entre el 1º de enero de 2009 y el 31 de diciembre de 2009 conforme a los requisitos contables del PNUD.

O (dictamen con salvedades (negativo))

A nuestro juicio, **el informe de gastos, salvo por** las razones apuntadas supra en los párrafos 1), 2), 3), etc., presenta correctamente en todos los aspectos de fondo gastos por la suma de _____ [anótese la cantidad en dólares de los EE.UU.] incurridos por el proyecto, que han sido auditados por nosotros, en relación con el período comprendido entre el 1º de enero de 2009 y el 31 de diciembre de 2009 conforme a los requisitos contables del PNUD. El **impacto financiero neto** total del presente dictamen con salvedades es de _____ [anótese la cantidad en dólares de los EE.UU.].

O (abstención de emitir un dictamen (dictamen negativo))

No hemos podido obtener pruebas de auditoría apropiadas y suficientes y, por lo tanto, no podemos emitir un dictamen acerca del informe de gastos por la suma de _____ [anótese la cantidad en dólares de los EE.UU.] incurridos por el proyecto, y auditados por nosotros, en relación con el período comprendido entre el 1º de enero de 2009 y el 31 de diciembre de 2009. El **impacto financiero neto** total de la presente abstención de emitir un dictamen es de _____ [anótese la cantidad en dólares de los EE.UU.]. **Nota:** El importe total señalado debe ser la cifra de gastos que figura en el informe de gastos.

O (dictamen adverso (negativo))

Hemos observado diferencias de importancia entre _____ y el informe de gastos. Por tal motivo, **no emitimos un dictamen** sobre el informe de gastos por la suma de _____ [anótese la cantidad en dólares de los EE.UU.] incurridos por el proyecto y auditados por nosotros, en relación con el período comprendido entre el 1º de enero de 2009 y el 31 de diciembre de 2009. El **impacto financiero neto** total del presente dictamen adverso es _____ [anótese la cantidad en dólares de los EE.UU.].

b) Certificación del Estado de bienes y equipo

Hemos auditado el Estado de bienes y equipo (“el estado”) adjunto del proyecto del PNUD número _____ [Adjudicación en Atlas y número del proyecto] al 31 de diciembre de 2009. Este estado es responsabilidad de la administración del proyecto. Nuestra responsabilidad es emitir un dictamen sobre el Estado basado en nuestra auditoría.

Hemos realizado nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Esas normas exigen que planifiquemos y realicemos la auditoría de manera de cerciorarnos sin lugar a dudas de que el estado no contiene errores de fondo. La auditoría consta de un examen, a modo de prueba, de la información que justifica las sumas y descripciones que figuran en el estado. La auditoría incluye también la determinación de los principios contables utilizados y de las estimaciones de importancia hechas por la administración, así como una evaluación de la presentación general del estado. A nuestro juicio, la auditoría realizada constituye un fundamento razonable para emitir nuestro dictamen.

A nuestro juicio, el estado de bienes y equipo presenta correctamente (**sin salvedades/favorable**), en todos los aspectos de fondo, el saldo de existencias del proyecto por un monto de _____ [anótese la cantidad en dólares de los EE.UU.] al 31 de diciembre de 2009 conforme a los requisitos contables del PNUD.

c) Certificación del Estado de la situación de caja

Hemos auditado el Estado de la situación de caja ("el estado") adjunto del proyecto del PNUD número _____ [Adjudicación en Atlas y número del proyecto] al 31 de diciembre de 2009. Este estado es responsabilidad de la administración del proyecto. Nuestra responsabilidad es emitir una opinión sobre el estado basado en nuestra auditoría.

Hemos realizado nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Esas normas exigen que planifiquemos y realicemos la auditoría de manera de cerciorarnos sin lugar a dudas de que el estado no contiene errores de fondo. La auditoría consta de un examen, a modo de prueba, de la información que justifica las sumas y descripciones que figuran en el estado. La auditoría incluye también la determinación de los principios contables utilizados y de las estimaciones de importancia hechas por la administración, así como una evaluación de la presentación general del estado. A nuestro juicio, la auditoría realizada constituye un fundamento razonable para emitir nuestro dictamen.

A nuestro juicio, el estado de la situación de caja presenta correctamente (dictamen sin salvedades (positivo)), en todos los aspectos de fondo, el saldo en caja del proyecto por la suma de _____ [anótese la cantidad en dólares de los EE.UU.] al 31 de diciembre de 2009 conforme a los requisitos contables del PNUD.

El presente informe se prepara exclusivamente para información y para que sea utilizado por el PNUD y el Gobierno del país XYZ (o la ONG).

Fecha de emisión: _____

NOMBRE DEL AUDITOR (en letra de molde): _____

FIRMA DEL AUDITOR: _____

CUÑO Y SELLO DE LA FIRMA DE AUDITORES: _____

DIRECCIÓN DE LA FIRMA DE AUDITORES: _____

NÚMERO DE TELÉFONO DE LA FIRMA DE AUDITORES: _____

<p>Nota: El dictamen emitido debe ser uno de los siguientes: a) con salvedades, b), sin salvedades, c) adverso, o d) abstención de emitir un dictamen. Si el dictamen fuese distinto de "sin salvedades", en el informe de auditoría se deberá explicar la naturaleza y el monto de los posibles efectos en los estados financieros (IMPACTO FINANCIERO NETO). En el anexo 4 figura la definición de los dictámenes.</p>
--

ANEXO 4: DEFINICIÓN DE LAS OPINIONES DEL AUDITOR

Dictamen sin salvedades (limpio o positivo)

El dictamen sin salvedades se deberá emitir cuando el auditor llegue a la conclusión de que los estados financieros dan una idea fidedigna y justa o se han presentado correctamente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de presentación de informes financieros aplicable.

Dictamen con salvedades (dictamen negativo)

Se deberá emitir un dictamen con salvedades cuando el auditor llegue a la conclusión de que no puede emitir un dictamen favorable, pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o la limitación del alcance no tienen tanta importancia relativa ni son tan omnipresentes como para que se emita una opinión adversa o deba abstenerse de emitir un dictamen. El dictamen con salvedades deberá expresarse como 'salvo por' los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.

Abstención de emitir un dictamen (dictamen negativo)

Procede una *abstención de emitir un dictamen* cuando el posible efecto de una limitación del alcance tiene una importancia relativa tal y es tan omnipresente que el auditor no ha podido obtener evidencia de auditoría apropiada y suficiente y, en consecuencia, no está en condiciones de emitir un dictamen sobre los estados financieros.

Adverso (dictamen negativo)

El auditor emitirá un *dictamen adverso* cuando los estados financieros contengan declaraciones fraudulentas de importancia, información errónea y no reflejen con exactitud los gastos incurridos y comunicados en los estados financieros (CDR, estado de la situación de caja, estado de los bienes y el equipo).

Se emitirá un *dictamen adverso* cuando el efecto de un desacuerdo tenga una importancia relativa tal y sea tan omnipresente en los estados financieros, que el auditor llega a la conclusión de que no basta con hacer salvedades para revelar la naturaleza equívoca e incompleta de los estados financieros.

ANEXO 5: CATEGORIZACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA POR GRAVEDAD DEL RIESGO

Alto	Acción que se considera inexcusable para asegurar que el PNUD no se vea expuesto a altos riesgos (es decir, si no se adoptan medidas podrían producirse consecuencias y problemas serios).
Medio	Acción que se considera necesaria para evitar la exposición a riesgos de importancia (es decir, si no se adoptan medidas, las consecuencias podrían ser importantes).
Bajo	Acción que se considera conveniente y que debe redundar en un mayor control o una relación óptima de costo-calidad.

ANEXO 6: CLASIFICACIÓN DE LAS POSIBLES CAUSAS DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA

1. Falta o insuficiencia de políticas/procedimientos/directrices
2. Falta o insuficiencia de orientación/supervisión a nivel de proyecto
3. Orientación/control insuficiente a nivel de oficina del PNUD en el país
4. Falta o insuficiencia de recursos (especifíquese si son recursos financieros, humanos o técnicos)
5. Planificación inadecuada
6. Capacitación insuficiente
7. Error humano
8. Elusión intencional de los controles internos
9. Estructura de gestión inapropiada

ANEXO 7: PLANTILLA PARA QUE LOS AUDITORES DE LOS PROYECTOS DE ONG/EN EXAMINEN Y FIRMEN LOS PLANES DE ACCIÓN ACTUALIZADOS CON ARREGLO A LAS OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES DE LAS AUDITORÍAS DE AÑOS ANTERIORES - REVISADO

Adjudicación No.:		Proyecto No.:					Tipo de dictamen							
Obs No	Observación	Recomendación	Ámbito de la auditoría	Causa de la auditoría	Gravedad del riesgo	Observaciones de la admón. de proyecto/oficina de país	Medida prevista	Fecha de aplicación	Oficina que la aplica	Persona responsable de la acción	Actualización	Fecha de aplicación efectiva	Descripción de la situación	
Adjudicación No.:		Proyecto No.:					Tipo de dictamen:							
Obs No	Observación	Recomendación	Ámbito de la auditoría	Causa de la auditoría	Gravedad del riesgo	Observaciones de la admón. de proyecto/oficina de país	Medida prevista	Fecha de aplicación	Oficina que la aplica	Persona responsable de la acción	Actualización	Fecha de aplicación efectiva	Descripción de la situación	
Adjudicación No.:		Proyecto No.:					Tipo de dictamen:							
Obs No	Observación	Recomendación	Ámbito de la auditoría	Causa de la auditoría	Gravedad del riesgo	Observaciones de la admón. de proyecto/oficina de país	Medida prevista	Fecha de aplicación	Oficina que la aplica	Persona responsable de la acción	Actualización	Fecha de aplicación efectiva	Descripción de la situación	
Organismo de ejecución (OE)			Oficina del PNUD en el país				Auditores/firma de auditores del gobierno							
Firma del funcionario del OE: _____			Firma del funcionario del PNUD: _____				Firma del Auditor principal: _____							
Nombre y cargo (letra de molde): _____			Nombre y cargo (letra de molde): _____				Nombre y cargo (letra de molde): _____							
Fecha: _____			Fecha: _____				Fecha: _____							
							Cuño y sello de la firma: _____							

Nota: La explicación en "Actualización" podría ser: Aplicada, En marcha, no aplicada, N.A. o Retirada. "N.A." significa no se aplica y se utiliza cuando se ha producido un cambio general en el entorno de trabajo del proyecto que haga improcedente la observación del año anterior, por ejemplo, la clausura del proyecto. Otro ejemplo de uso de N.A. es un proyecto que tenga su propia cuenta bancaria y en la recomendación del año anterior se pida la conciliación mensual de la cuenta. Sin embargo, al año siguiente el auditor observa que la cuenta bancaria ha sido cerrada. "Retirada" se utilizaría si se produce un cambio general en el entorno de trabajo de un proyecto que deje sin efecto la observación o recomendación del año anterior. "Retirada" se usa muy poco.

ANEXO 8: PLANTILLA DE LOS DATOS Y OBSERVACIONES DE LA AUDITORÍA - **NUEVO**

Los auditores de EN/ONG deberán rellenar la información que se pide en los cuatro cuadros y poner su firma. La oficina de país puede obtener la versión electrónica en un documento Word y copiar y pegar la información en CARDS de los informes de auditoría sobre cada adjudicación/proyecto.

Cuadro 1 – Plantilla para que los auditores de EN/ONG informen sobre la auditoría del CDR del PNUD

Informe de gastos consolidados del PNUD (CDR)								
al 31 de diciembre de 2009								
1	Adjudicación No.	Proyecto No.	Suma auditada y certificada (dólares de los EE.UU.)	Dictamen del auditor (sin salvedades, con salvedades, adverso, abstención de emitir un dictamen)	Importe total de la reserva expresada en el dictamen del auditor (si es con salvedades, adverso o abstención)	Importe total del Impacto financiero neto de la reserva expresada en el dictamen del auditor (si es con salvedades, adverso o abstención)	Motivo(s) de la reserva expresada en el dictamen del auditor y desglose del monto del impacto financiero neto (dólares EE.UU.)	Observación(es) que repercutieron en la reserva expresada en el dictamen del auditor (relaciones el/los número(s) de la(s) observación(es) y la página del informe de auditoría/carta a la administración)

Cuadro 2 – Plantilla para que los auditores de EN/ONG informen sobre la auditoría del estado de la situación de caja

Estado de la situación de caja					
Adjudicación No.	Proyecto No.	Valor de la situación de caja al 31 de diciembre de 2009 (dólares EE.UU.)	Opinión del auditor - Estado de la situación de caja	Importe total de la reserva - Estado de la situación de caja (dólares EE.UU.)	Importe total del impacto financiero neto de la reserva expresada en el dictamen del auditor - Estado de la situación de caja (dólares EE.UU.)

Cuadro 3 – Plantilla para que los auditores de En/ONG informen sobre la auditoría del estado de los bienes y el equipo

Estado de los bienes y el equipo					
Adjudicación No.	Proyecto No.	Valor de los bienes y del equipo al 31 de diciembre de 2009 (acumulado desde la fecha de inicio del proyecto) (dólares EE.UU.)	Dictamen del auditor - Estado de los bienes y el equipo	Importe de la salvedad en el estado los bienes y el equipo (dólares EE.UU.)	Importe total del impacto financiero neto de la salvedad hecha en el dictamen del auditor sobre el Estado de los bienes y el equipo (US\$)

Cuadro 4 - Plantilla para que los auditores de ONG/EN informen sobre las observaciones y recomendaciones de la auditoría

Adjudicación No.	Proyecto No.	Observ. No	Observación del auditor	Recomendación	Ámbito de la auditoría	Causa de la auditoría	Gravedad del riesgo	Observaciones de la admón. de proyecto/oficina de país

Nombre y cargo del auditor: _____

Firma del auditor: _____ Fecha: _____

Nombre y cuño de la firma de auditores: _____

ANEXO 9: ORIENTACIÓN PARA LA FORMULACIÓN DE OBSERVACIONES DEL AUDITOR - **NUEVO**

Partes de la nota que sigue se extrajeron de un artículo del auditor interno Brian M. Schwartz, escrito en abril de 1999. La finalidad de la presente nota es impartir orientación sobre la formulación de observaciones y recomendaciones del auditor que sean eficaces.

Una observación eficaz del auditor debe constar de cinco elementos comunes:

- 1) Condición;
- 2) Criterios;
- 3) Causa;
- 4) Efecto, posible impacto o riesgo; y
- 5) Recomendación.

Los elementos uno a cuatro deben ser parte de lo que constituye una observación del auditor. A continuación figuran algunos consejos sobre cada uno de sus aspectos.

CONDICIÓN

Se entiende por "condición" una conclusión, problema u oportunidad señalado durante el examen de auditoría. Se ocupa directamente de un objetivo de control o de alguna otra norma de procedimiento. Ejemplos de declaraciones sobre condición son:

- "La persona designada no autorizó el presente documento".
- "La cuenta no ha sido conciliada durante tres meses".
- "El proceso se puede racionalizar para ahorrar seis horas diarias".

Al fundamentar la condición, es importante incluir el grado de detalle necesario en la descripción del problema. Alguien que no haya participado en la auditoría, pero que tenga un conocimiento básico del asunto o la función, podría comprender toda declaración sobre esa condición.

CRITERIOS

Este elemento describe la norma que se está utilizando como parámetro de referencia para la evaluación. Dicho de otro modo, describe la condición ideal. Los criterios pueden hacer referencia a una política, procedimiento o reglamento oficial específicos. En otro momento, los criterios pueden ser simplemente una cuestión de sentido común o de prudencia en la práctica administrativa. Por ejemplo, una declaración de los criterios podría expresarse de la manera siguiente "Con arreglo a la política #1234, todos los préstamos de más de 100 000 dólares deberán ser aprobados por la junta directiva;" o "Las responsabilidades de tramitación de la nómina deben estar separadas para controlar la autorización de cambios en los archivos centrales".

CAUSA

Como su nombre lo indica, la declaración sobre causa explica el por qué ocurrió el problema señalado. La causa es probablemente el atributo más crítico de las conclusiones. Si no se determina el por qué ocurrió la condición, no se puede hallar solución adecuada a la situación.

Al fundamentar la causa, el auditor debe señalar el motivo por el cual ocurrió el problema. Una explicación superficial en la que no se exponga la causa fundamental impedirá formular una recomendación por escrito.

Además, citar palabras de la persona apropiada podría servir como declaración de la causa, es decir, por qué ocurrió la condición. Algunos jefes de auditoría consideran que sólo procede una declaración de causa emitida por la administración, mientras que otros prefieren una declaración de la persona que propiamente se encargó de la tarea correspondiente. Por regla general, es preferible obtener ambos puntos de vista, ya que de esta manera es más probable la determinación de la causa fundamental del problema.

Posibles causas - Revisado

Además de explicar la “causa” y ofrecer detalles al respecto en el texto de la observación del auditor, el PNUD exige que el auditor resuma también la declaración de causa en el informe de auditoría utilizando una de las 9 declaraciones de causa preestablecidas que se indican a continuación:

1. Falta o insuficiencia de políticas /procedimientos /directrices
2. falta o insuficiencia de orientación/supervisión a nivel de proyecto
3. Orientación/control insuficiente a nivel de oficina del PNUD en el país
4. Falta o insuficiencia de recursos (especifique si son recursos financieros, humanos o técnicos)
5. Planificación inapropiada
6. Capacitación insuficiente
7. Error humano
8. Elusión intencional de los controles internos
9. Estructura de gestión inadecuada

EFECTO, IMPACTO O RIESGO POTENCIAL

La declaración sobre el efecto describe el riesgo particular que podría existir (el impacto o riesgo potencial) o que ya ha existido (el efecto) como resultado de la condición o del problema. Básicamente responde a la pregunta, “¿y qué?” En la declaración del efecto se suele analizar la posibilidad de pérdida, incumplimiento o insatisfacción del cliente originado por el problema.

Probablemente la administración centre la atención en la información proporcionada en este aspecto de la observación del auditor, ya que le permite ver de qué manera la condición repercutirá negativamente en sus actividades. De resultas de ello, la declaración sobre el efecto suele servir como catalizador de un cambio positivo.

Procede hacer una advertencia: no se debe exagerar ni magnificar el riesgo que se anticipa en la declaración de efecto. Si bien los auditores tienen la responsabilidad de señalar los riesgos relacionados con la falta de control, la declaración de efecto debe ser razonable, plausible y redactarse de manera que no parezca que el mundo se va a acabar. Para que los auditados tomen en serio las observaciones del auditor y respeten lo que éste tiene que decir, el auditor debe hablar sobre el riesgo en términos realistas y no exagerados.

Niveles de riesgo

Además de explicar el “Efecto, posible impacto o riesgo” y ofrecer detalles al respecto en el texto de la observación del auditor, el PNUD exige que el auditor señale también el nivel de riesgo en el informe de auditoría utilizando uno de los tres niveles de riesgo pre establecidos que se indican a continuación:

Alto	Acción que se considera inexcusable para asegurar que el PNUD no se vea expuesto a altos riesgos (es decir, si no se adoptan medidas podrían producirse consecuencias y problemas serios).
Medio	Acción que se considera necesaria para evitar la exposición a riesgos de importancia (es decir, si no se adoptan medidas, las consecuencias podrían ser importantes).
Bajo	Acción que se considera conveniente y que debe redundar en un mayor control o una relación óptima de costo-calidad .

RECOMENDACIÓN

Este aspecto sugiere la manera en que se puede hallar solución a esta situación. Una recomendación efectiva guarda relación directa con la causa y procura eliminarla. No basta con un hacer una declaración general en el sentido de que la administración debería resolver el problema; en la declaración se debería explicar también la manera de lograrlo.

Una buena recomendación mantiene el equilibrio adecuado entre el riesgo presentado y el costo para controlarlo. Antes de formular una recomendación, el auditor deberá considerar las siguientes interrogantes:

¿Resuelve acaso la recomendación este problema y elimina o reduce el riesgo?

- ¿Se puede aplicar la recomendación en el entorno actual?
- ¿Es la recomendación eficaz en función de los costos?
- ¿Servirá sólo como remedio temporal o será una solución permanente?

Los ejemplos de recomendaciones efectivas son los inventarios físicos mensuales o trimestrales de todos los bienes y el equipo que se reconciliarán con los registros apropiados.

OTROS CONSEJOS

Siempre que sea posible, las conclusiones análogas deberán combinarse de un solo enunciado a fin de dar fuerza a la necesidad de aplicar la recomendación.

Hacer de abogado del diablo puede ser sumamente útil. Después de redactar la observación y recomendación, los auditores deberían ponerse en el lugar del auditado e impugnar/cuestionar la validez de la cuestión. Si la cuestión no se sostiene, probablemente no debería incluirse en el informe de auditoría.

ANEXO 10: SAS 220 – ORIENTACIÓN SOBRE LA IMPORTANCIA RELATIVA DE LA AUDITORÍA - **NUEVO**

Más destacados de la Declaración sobre las normas de auditoría (SAS) 220 – Importancia relativa de la auditoría, cuya finalidad es proporcionar orientación a los auditores en la determinación de la importancia relativa de las observaciones a los fines de la preparación del informe y en la medida en que puedan afectar al dictamen del auditor. Los auditores deberán remitirse a la SAS 220 para más información.

La finalidad de la SAS es establecer normas e impartir orientación sobre el concepto de la importancia relativa y sus relaciones con el riesgo de la auditoría.

Los auditores deberían considerar la importancia relativa en sus relaciones con el riesgo de la auditoría al realizar una auditoría (SAS 220.1)

Un asunto tiene importancia si hay razones para considerar que el conocimiento de la materia influiría en las decisiones económicas de los usuarios adoptadas sobre la base de los estados financieros. La importancia relativa se puede considerar en el contexto de los estados financieros en su conjunto, de cualquier declaración particular dentro de los estados financieros o de determinados detalles incluidos en los estados financieros.

La importancia relativa depende de la naturaleza y de las proporciones del detalle o error juzgado en las circunstancias específicas. Dado que la importancia relativa presenta aspectos tanto cualitativos como cuantitativos, no puede establecer ninguna definición matemática general.

Los auditores deben planificar y realizar la auditoría de manera que les proporcione pruebas suficientes con las cuales dar seguridades razonables de que los estados financieros no contienen omisiones de importancia y representan una imagen fiel. (SAS 220.2)

La determinación de lo que es material es cuestión de opinión profesional.

Los auditores deberían considerar la posibilidad de que se informe acerca de sumas relativamente pequeñas que, al acumularse, podrían surtir un efecto de importancia en los estados financieros. Por ejemplo, un error en un procedimiento a fin de mes podría ser indicio de una posible omisión importante si ese error se repite cada mes.

Al evaluar si los estados financieros han sido presentados correctamente, los auditores deben determinar si el monto global de las omisiones no rectificadas que se han detectado durante la auditoría es importante (SAS 220.4).