

DIRECTRICES PARA REALIZAR AUDITORÍAS ANUALES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LOS PROGRAMAS DE SUBVENCIONES DEL FONDO MUNDIAL

Índice

Glosario	2
1. Introducción	4
2. Alcance de la auditoría y normas aplicables de auditoría y contabilidad	5
3. Disposiciones para la auditoría	8
4. Presentación y revisión de los estados financieros auditados.....	12
5. Funciones y responsabilidades.....	14
Anexo 1: Términos de referencia para auditorías externas [consolidada/entidad única] de programas financiados por el Fondo Mundial.....	15
Anexo 2: Directrices generales para la carta de gestión	21

Enero 2014

Glosario

Devengo	En base contable, se refiere a que los efectos de las transacciones y otros movimientos se reconocen cuando ocurren (y no únicamente cuando se efectúa el cobro o el pago en efectivo o su equivalente). Por consiguiente, se reflejan en los registros contables y se reconocen en los estados financieros de los periodos a los que corresponden.
Principios contables	Las bases por las que las transacciones, los activos y los pasivos se valoran y se presentan en los estados financieros.
Resultados de la auditoría	Los estados financieros auditados (incluida la opinión de los auditores al respecto) y la carta de gestión.
Contabilidad base efectivo	Método de contabilidad que registra los ingresos y los gastos en los estados financieros en el momento en que, respectivamente, se recibe y se paga el dinero.
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera, adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés). Este Consejo establece las normas internacionales de contabilidad para el sector privado y, desde su creación, en 2001, ha adoptado todas las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) que anteriormente había establecido su organismo predecesor, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC, por sus siglas en inglés).
Controles internos	Incluyen las políticas de control, tanto financieras como no financieras, orientadas a mitigar los riesgos asociados con las diversas actividades a nivel de los receptores principales y los subreceptores.
INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions)	Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Es un organismo internacional que engloba a las instituciones máximas de auditoría (u oficinas nacionales de auditoría) que emite las normas para la auditoría del sector público o gubernamental que sus miembros deben aplicar.
IPSAS (International Public Sector Accounting Standards)	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. Son las normas contables aplicables para el sector público y las entidades gubernamentales, establecidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de la IFAC (Federación Internacional de Contables).

ISA (International Standards on Auditing)

Normas Internacionales de Auditoría, establecidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés). Contienen principios básicos y procedimientos esenciales, así como orientaciones conexas en forma de información explicativa y otros materiales.

Carta de gestión

Documento enviado por el auditor a la dirección de una entidad auditada en el que se destacan todas las conclusiones directamente resultantes del trabajo de auditoría realizado para obtener una opinión acerca de los estados financieros. También expone los hallazgos, (por ejemplo, deficiencias en los controles internos), los efectos y las recomendaciones, y solicita la respuesta de la dirección de la entidad auditada a los resultados y recomendaciones de la auditoría.

Declaración de fuentes y usos de los fondos

Una declaración de fuentes y usos de los fondos es una declaración del flujo de caja que el Receptor Principal debe presentar como parte del PU/DR para el periodo correspondiente a la actualización del progreso.

Subreceptores y sub-subreceptores

Un subreceptor recibe fondos de la subvención del Receptor Principal para llevar a cabo determinadas actividades del programa de la subvención. El Receptor Principal firma un acuerdo con el Subreceptor para formalizar los términos y las condiciones jurídicos del acuerdo de sub-subvención. Un sub-subreceptor recibe fondos de la subvención del Subreceptor en virtud de disposiciones similares.

1. Introducción

- 1.1. Aplicación – Estas directrices serán válidas con efecto inmediato. No obstante, algunas disposiciones solo entrarán plenamente en vigor durante los periodos contables que finalicen del 31 de diciembre de 2014 en adelante. Estas disposiciones son: a) el requisito de contar con un informe de auditoría consolidado (véase el párrafo 2.2); y b) el calendario de designación del auditor (véase el párrafo 3.3). En todos los casos se recomienda encarecidamente que las directrices se empiecen a aplicar lo antes posible.**
- 1.2. Un componente esencial en el marco de aseguramiento y riesgos del Fondo Mundial es la auditoría contable de la subvención. De conformidad con el acuerdo de la subvención, las transacciones y los balances de los receptores principales y los subreceptores deben auditarse anualmente y en el momento de cierre de la subvención.
- 1.3. A los efectos de estas directrices, cuando se haga referencia a los subreceptores se entenderá que también se remite a los sub-subreceptores.
- 1.4. Estas auditorías anuales son un elemento principal del proceso que contribuye a asegurar el uso apropiado de recursos del Fondo Mundial y proporcionan un componente importante para la toma de decisiones sobre el desembolso de dichos recursos y la renovación de las subvenciones dentro del marco de los principios de financiamiento basado en el desempeño del Fondo Mundial. Además, son una parte importante del marco para la gestión de riesgos en las subvenciones del Fondo Mundial. Las auditorías tienen por objeto principal proporcionar al Fondo Mundial la garantía de que los fondos desembolsados se utilizaron para los fines previstos de conformidad con el acuerdo de subvención, el presupuesto aprobado y el Marco de Desempeño, y que los estados financieros reflejan correctamente las transacciones financieras y los balances de la subvención.
- 1.5. El objetivo de las presentes directrices es aclarar a las partes interesadas pertinentes los requisitos del Fondo Mundial para los procesos de auditoría, particularmente en lo referente a:
- i. los términos de referencia para las auditorías;
 - ii. la selección de los auditores;
 - iii. el contenido de los informes de auditoría, incluyendo la revisión de las conclusiones del auditor y el seguimiento a las recomendaciones; y
 - iv. las funciones y responsabilidades de todas las partes que participan en el proceso de auditoría, incluidos la Secretaría del Fondo Mundial, los mecanismos de coordinación de país, los receptores principales, los subreceptores, los agentes locales del Fondo y los proveedores de los servicios de auditoría (los auditores).
- 1.6. Las presentes directrices se modificarán tomando como base prácticas óptimas y se actualizarán periódicamente.
- 1.7. El Fondo Mundial se reserva el derecho de retener los desembolsos a los receptores principales, de concluir los acuerdos de subvención o de imponer otras sanciones al Receptor Principal si las disposiciones de auditoría no se siguen de forma satisfactoria de acuerdo con las orientaciones de este documento.

2. Alcance de la auditoría y normas aplicables de auditoría y contabilidad

2.1. Auditoría de la subvención o del programa

El Fondo Mundial exige que se presente un informe de auditoría anual específico para cada subvención. Así, los informes financieros que no distingan cada subvención del Fondo Mundial no serán válidos. Sin embargo, un programa (o entidad) de auditoría más amplio, como un informe del programa nacional o un informe anual de la entidad jurídica del Receptor Principal pueden ser aceptables siempre que: a) diferencien claramente por subvención los ingresos, gastos y balances relacionados con recursos del Fondo Mundial; b) el auditor emita un dictamen de cada subvención por separado sobre los ingresos y los gastos relacionados con recursos del Fondo Mundial; y c) el auditor comente por separado otros aspectos de las subvenciones del Fondo Mundial para abordar otros requisitos de los términos de referencia normalizados que se mencionan en estas directrices.

2.2. Auditorías consolidadas del Receptor Principal y del Subreceptor

Para los periodos que terminen del 31 de diciembre de 2014 en adelante, el Fondo Mundial solicitará una auditoría consolidada de cada subvención, lo que supone que se emitirá un dictamen de auditoría general que combine los balances y las transacciones del Receptor Principal y los subreceptores.

Plantear la auditoría como entidades independientes se puede aceptar de forma excepcional bajo determinadas circunstancias, como:

- i. El plazo para llevar a cabo una auditoría consolidada de los gastos se prolongaría mucho más allá de la fecha límite establecida (véase el párrafo 4.2) para presentar el informe de auditoría.
- ii. En los casos en los que se considere que existe un riesgo fiduciario alto, la Secretaría puede solicitar que se lleve a cabo una auditoría completa de algunos subreceptores.

Si a un subreceptor se le audita por separado, estas directrices de auditoría se aplicarán en su totalidad a su auditoría.

2.3. Otras situaciones de auditoría específicas

2.3.1. Cierre de la subvención.

Para garantizar la rendición de cuentas financieras al cierre de una subvención, todos los receptores principales deben preparar los estados finales del programa de la subvención correspondientes al periodo de cierre de la subvención y asegurarse de que estos se auditan conforme al acuerdo de subvención. Esto incluye cualquier subvención original que se cierre porque se ha consolidado con otra subvención. El informe final de auditoría deberá entregarse al Fondo Mundial. Para información más detallada sobre los requisitos de cierre de la subvención, véase la nota de política operativa sobre el cierre de subvención:

<http://www.theglobalfund.org/en/library/guidelinestools/>

2.3.2. Auditorías de subvenciones que incluyen mecanismos de financiamiento común.

Cuando el Fondo Mundial financia un programa junto a otros donantes, lo que supone un agrupamiento de los fondos y/o un presupuesto común (por ejemplo,

como parte de un enfoque sectorial), es suficiente un solo estado financiero y un informe de auditoría que incluyan todos los ingresos y gastos; siempre que la contribución del Fondo Mundial al programa se indique con claridad en las notas de los estados financieros.

Con respecto a los gastos, el rasgo distintivo más frecuente de los mecanismos de financiamiento común es que los gastos no siempre pueden ser directamente atribuibles al Fondo Mundial. Sin embargo, si en virtud del acuerdo de subvención la contribución del Fondo Mundial se puede conciliar con los gastos totales de los mecanismos de financiamiento común, el Fondo Mundial aceptará un informe de auditoría de dichos mecanismos que responda a las necesidades tanto de las autoridades nacionales como de los asociados para el desarrollo siempre que se resuelva que el informe es de la calidad adecuada en todos sus aspectos. Si las disposiciones de auditoría se desvían significativamente de los requisitos del Fondo Mundial (por ejemplo, si la entrega de los informes de auditoría se retrasa considerablemente), el Fondo Mundial puede financiar una auditoría independiente para vigilar el cumplimiento de su requisito para el aseguramiento en el momento oportuno.

Si se desea consultar una definición de mecanismos de financiamiento común y la política del Fondo Mundial al respecto, véase la nota de política operativa sobre mecanismos de financiamiento común:

<http://www.theglobalfund.org/en/library/guidelinestools/>

2.3.3. Auditorías de subvenciones que incluyen gastos generados por las sedes.

En algunos casos, sobre todo cuando intervienen ONG internacionales, pueden generarse operaciones de gastos desde la sede del Receptor Principal o del Subreceptor en un país distinto al de ejecución de la subvención. En principio, esto no altera el alcance de la auditoría de la subvención y el Receptor Principal o el Subreceptor debe encargarse de facilitar al auditor información justificativa suficiente y razonable, según lo estime el auditor, de los gastos generados en la sede.

El Fondo Mundial se reserva el derecho de acordar disposiciones especiales con la organización para auditar los gastos generados en la sede centralmente. En estos casos, se recomendará al auditor nacional que limite el alcance únicamente a los gastos locales.

2.4. Normas de auditoría

Las auditorías de los estados financieros de los programas de la subvención deben realizarse conforme a las Normas Internacionales de Auditoría (ISA, por sus siglas en inglés) o, en el caso de que las entidades auditadas sean gubernamentales, las normas de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés).

2.5. Normas y criterios de contabilidad y de presentación de informes

Los estados financieros deben proceder de los sistemas de información del Receptor Principal y del Subreceptor. El Receptor Principal debe preparar los estados financieros de conformidad con las normas de contabilidad reconocidas internacionalmente. En todos los casos, el conjunto de estados financieros y las notas que los acompañan deben incluir información sobre los criterios contables que se han empleado en su elaboración, junto con todas las políticas de contabilidad pertinentes. Si se utiliza un marco de información local,

este debe ajustarse a las normas aceptadas internacionalmente y describirse en el informe de auditoría. Cualquier desviación significativa debe ser comunicada al Fondo Mundial.

El Fondo Mundial prefiere que las entidades auditadas utilicen criterios contables de devengo, pero también acepta que se emplee un enfoque de contabilidad a base de efectivo o de contabilidad a base de efectivo modificado si se utilizan las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSAS, por sus siglas en inglés) sobre contabilidad a base de efectivo.

2.6. Los estados financieros deben incluir los siguientes elementos:

- i. Un estado de resultados financieros¹ (un estado de ingresos y gastos) en la moneda del acuerdo de subvención² que muestre los fondos recibidos del Fondo Mundial y cualquier otro ingreso, así como todos los gastos de subvención. Debe informarse de los gastos de subvención respecto al presupuesto tal y como se define en el acuerdo de subvención para el periodo pertinente.
- ii. Un estado de situación financiera.
- iii. Un estado de cambios en los activos netos.
- iv. Otras referencias pertinentes.
- v. Estados complementarios de los anticipos y de los activos fijos, incluyendo: a) un estado o anexo que muestre los anticipos al Subreceptor y la conciliación de la cantidad total anticipada por el Receptor Principal a los subreceptores con los gastos registrados del Subreceptor y sus saldos de caja al final del periodo sobre el que se informa; y b) una lista de los activos fijos adquiridos con fondos de la subvención.

2.7. Obligaciones de los receptores

Los receptores deben asegurarse de que todos los libros y registros se pongan a disposición de los auditores independientes, de que se incluyan todas las entradas y ajustes contables, y de que se siga el resto de pasos necesarios para permitir a los auditores completar su trabajo.

El Receptor Principal mantendrá apropiadamente los libros contables, registros, documentos y otra información que resulten necesarios para mostrar, sin ninguna limitación, todos los balances, gastos incurridos e ingresos obtenidos por el Receptor Principal y los subreceptores en el marco del programa objeto del acuerdo de subvención, así como los progresos realizados en la implementación del programa. El Receptor Principal y los subreceptores deben conservar los registros financieros bajo su responsabilidad durante al menos siete años a contar desde la fecha del último desembolso de fondos de la subvención, o durante cualquier otro periodo de tiempo subsiguiente a este plazo que pueda prever la legislación nacional.

¹ Si la preparación de los estados financieros se sustenta en el criterio contable basado en el efectivo, el estado financiero principal será el estado de ingresos y pagos en efectivo.

² Los estados pueden presentarse en la moneda local, pero deben señalarse las equivalencias con la moneda de referencia de la subvención.

3. Disposiciones para la auditoría

3.1. Definiciones

Esta sección de las directrices se aplica a la auditoría del Receptor Principal y las auditorías de los subreceptores en el caso de que se realicen por separado.

3.2. Términos de referencia de la auditoría

En principio, los receptores principales deben aplicar los términos de referencia estandarizados según lo estipulado en el anexo 2. Sin embargo, los receptores principales que ya cuenten con términos de referencia para las auditorías pueden conservar dichas disposiciones siempre que su alcance contemple los requisitos mínimos del Fondo Mundial, quien los revisará a fin de confirmar que cumplen dichos requisitos.

Además de los términos de referencia normalizados para las auditorías, en determinadas circunstancias, el Fondo Mundial puede solicitar a los auditores que planifiquen y lleven a cabo procedimientos adicionales, cuyo alcance y modo de notificación se acordarán entre el Fondo Mundial y los auditores antes de que estos últimos inicien su mandato. Los costes adicionales, si los hubiese, se cubrirán con fondos de la subvención.

3.3. ¿Cuándo se designa al auditor?

Las disposiciones de auditoría, incluidos aspectos como el enfoque general a seguir en la selección y la aprobación del auditor, deben acordarse entre el Fondo Mundial y el Receptor Principal antes de firmar el acuerdo de subvención. La selección del auditor debe llevarse a cabo dentro de los tres meses posteriores a esta firma.

El Receptor Principal puede elegir entre ajustar el periodo de auditoría a su año fiscal o al año de subvención, siempre que el primer periodo de auditoría no supere los 18 meses.

El Fondo Mundial aprobará que se seleccionen auditores existentes o en funciones si estos cumplen las normas que se les exigen, según se detalla en estas directrices. El Fondo Mundial se reserva el derecho de solicitar que se publique una nueva licitación cuando exista un auditor titular.

3.4. Selección y acreditación del auditor

3.4.1. Requisitos mínimos

A continuación se indican los requisitos mínimos que debe cumplir un auditor de una subvención del Fondo Mundial. El auditor debe:

- i. **Figurar en una lista acreditada de auditores de un donante reconocido³** que esté trabajando en el país. En el caso de las instituciones máximas de auditoría, una autoridad pertinente cualificada para evaluar normas de trabajo debe acreditar que el auditor reúne los requisitos necesarios. En caso de duda sobre la acreditación, debe consultarse al Fondo Mundial.
- ii. Ser una firma independiente, sin conflictos de interés con la entidad auditada.
- iii. Poseer las competencias profesionales adecuadas y tener experiencia en la planificación y realización de este tipo de auditorías.

³ Por ejemplo: el Banco Mundial, BERD, OIG/IGR (USAID), la Comisión Europea (Tribunal de Cuentas).

- iv. Reunir las condiciones que le permitan ejercer como auditor externo y emitir dictámenes de auditoría con arreglo a las leyes, normas y otros requisitos del país en el que se ejecuta la subvención.
- v. En algunos casos, sobre todo en aquellos que el Fondo Mundial considera de alto riesgo, el Fondo Mundial facilitará su propia lista precalificada de firmas de auditoría aceptables.
- vi. El receptor en cuestión deberá asegurarse de que el auditor seleccionado conozca el Código de Conducta del Fondo Mundial para los Proveedores⁴ y cumpla sus disposiciones. En caso de incumplimiento, el receptor debe tomar las medidas correctivas pertinentes, incluida la destitución del auditor.

3.4.2. Procedimientos de aprobación

El Fondo Mundial debe aprobar la selección del auditor, incluidos aquellos que ya han sido designados. El auditor debe seleccionarse siguiendo un proceso competitivo. A continuación se muestra un proceso orientativo paso por paso:

- i. **El Receptor Principal administra el proceso de licitación para elegir al auditor, pero el Fondo Mundial debe aprobar la selección final⁵**. En casos excepcionales, el Fondo Mundial puede renunciar a realizar una aprobación previa. Debe haber constancia por escrito de la decisión sobre la selección del auditor.
- ii. En casos excepcionales, a discreción del Fondo Mundial, este se encargará de administrar la licitación para seleccionar al auditor y de acordar sus honorarios con él, que se le desembolsarán directamente.
- iii. **El Receptor Principal presenta al Fondo Mundial una lista de firmas de auditoría que reúnen los requisitos necesarios, junto con todos los documentos relacionados con la licitación de selección del auditor para su aprobación**. El Fondo Mundial puede delegar la revisión de los documentos en el Agente Local del Fondo.
- iv. **El Fondo Mundial aprueba los documentos de licitación y la lista de firmas elegibles con referencia a la lista de firmas de auditoría acreditadas**. Si los documentos de licitación no son coherentes, el Fondo Mundial solicitará que se introduzcan modificaciones en los mismos.
- v. El Receptor Principal realiza el proceso de licitación y elabora un informe de sus recomendaciones para el Fondo Mundial.
- vi. El Fondo Mundial apoya la selección del auditor o remite al Receptor Principal si no está de acuerdo. En algunos casos, el Fondo Mundial solicitará al Agente Local del Fondo que revise las recomendaciones y la documentación justificativa a fin de confirmar que se han seguido los procedimientos del Receptor Principal, así como el proceso de licitación.
- vii. El auditor debe confirmar por escrito si existen conflictos de interés antes del acuerdo. Los conflictos solo se pueden dispensar si así se acuerda con el Fondo Mundial.

⁴ Disponible en: <http://www.theglobalfund.org/documents/business/CodeOfConduct.pdf>

⁵ En los casos en los que el Mecanismo de Coordinación de País cuente con un Comité de Ética, se aplica el derecho de no objeción con el Comité.

3.4.3. Entidades Fiscalizadoras Superiores Gubernamentales

Puede que la legislación nacional exija que el principal organismo de auditoría gubernamental del país receptor, a menudo conocido como “institución máxima de auditoría”, audite las subvenciones del Fondo Mundial que ejecutan organismos gubernamentales. Si la institución máxima de auditoría contrata a otra parte para llevar a cabo el trabajo de campo de la auditoría y/o la elaboración del informe de auditoría, esta debe cumplir la misma lista de requisitos mínimos que se describen en el párrafo 3.4.1 más arriba.

El Fondo Mundial puede encomendar a un organismo representativo⁶ o de regulación encargado de supervisar la calidad del trabajo de los miembros de la institución máxima de auditoría que le preste asesoramiento independiente para obtener información sobre la idoneidad de dicha institución.

Si el Fondo Mundial determina que la Entidad Fiscalizadora Superior no cumple los requisitos mínimos, esta puede subcontratar el trabajo de auditoría a una entidad independiente con la firma general de la Entidad Fiscalizadora Superior. Si ello contraviene los requisitos legislativos locales, el Receptor Principal debe pedir asesoramiento directamente al Fondo Mundial.

3.5. Evaluación del desempeño, rotación y cese del auditor

El Fondo Mundial o el Mecanismo de Coordinación de País, si cuentan con la capacidad necesaria, evaluarán el desempeño del auditor en lo que respecta al cumplimiento de los términos de referencia. El procedimiento de auditoría, incluidos la dotación de personal y el alcance, se compararán con el contrato establecido con el auditor. El Fondo Mundial puede solicitar al auditor que explique cuáles son sus procedimientos de aseguramiento de la calidad y de cumplimiento interno y cómo se han aplicado al mandato del Fondo Mundial. El auditor debe poner a disposición del Fondo Mundial sus documentos de trabajo de auditoría si así se le solicitase.

El Fondo Mundial no asigna un periodo máximo de vigencia en el cargo para los auditores ni dispone de una política específica sobre su rotación. El Fondo Mundial respeta las prácticas óptimas del organismo profesional pertinente al que pertenezca la compañía de auditoría. Sin embargo, si se comprobase que el auditor no está desempeñando su labor de un modo totalmente independiente y profesional, el Fondo Mundial puede exigir que se vuelva a publicar una licitación para seleccionar a un nuevo auditor.

Los receptores principales deben enviar al Fondo Mundial una notificación por escrito antes de que se rescinda un contrato con un auditor existente para obtener su visto bueno. La notificación debe incluir las razones detalladas de la rescisión y los planes previstos para entrar en otro acuerdo de auditoría. Cualquier otro acuerdo deberá cumplir los requisitos mínimos del Fondo Mundial, tal y como se estipula en estas directrices. El Fondo Mundial justificará la rescisión de un contrato de auditoría en aras de asegurar la independencia del auditor siguiendo las prácticas óptimas internacionales.

3.6. Honorarios de auditoría

Los honorarios de auditoría de las subvenciones del Fondo Mundial se pueden sufragar con fondos del presupuesto de dicha subvención. Sin embargo, los honorarios generalmente asociados a la auditoría anual del programa o de los estados financieros institucionales de un

⁶ Un organismo de este tipo sería, por ejemplo, AFROSAI (anglófono y francófono).

Receptor Principal, que se habrían incurrido con independencia de la subvención del Fondo Mundial, no serán financiados por el Fondo Mundial. Lo mismo ocurre con las auditorías del Subreceptor en el caso de que se haya acordado con el Fondo Mundial que se lleven a cabo por separado. En cambio, todos los costos adicionales asociados al cumplimiento de los requisitos de auditoría del Fondo Mundial pueden financiarse a través de la subvención.

El Receptor Principal debe demostrar que los honorarios de auditoría han sido acordados de forma justa y transparente, y que el pago de los mismos se realiza conforme a un calendario establecido. El Fondo Mundial se reserva el derecho a participar de forma directa en las negociaciones o de solicitar al Agente Local del Fondo que lo represente. Asimismo, puede solicitar que los honorarios de auditoría se desembolsen directamente al auditor en lugar de a través de los fondos desembolsados al Receptor Principal.

En determinadas situaciones, a discreción del Fondo Mundial, este puede encargarse de llevar a cabo todo el proceso de licitación, contratación y negociación de los honorarios de auditoría, reservando fondos del presupuesto de la subvención para pagar estos últimos y desembolsándolos directamente. En este caso, el Fondo Mundial determinará si el auditor ha llevado a cabo su labor de conformidad con los requisitos mínimos y aprobará que se efectúe el pago.

3.7. Casos excepcionales de organizaciones afiliadas a las Naciones Unidas

En los casos en los que dichas organizaciones asuman el papel de Receptor Principal (como el PNUD o el UNICEF), deben aplicarse las políticas de estas entidades en materia de contabilidad, preparación de estados financieros y auditoría, sujeto a las observaciones del Fondo Mundial. Si fuese necesario, el Fondo Mundial actuará de enlace con las sedes de las organizaciones para abordar cualquier asunto relacionado con las disposiciones de auditoría propuestas. El Fondo Mundial se reserva el derecho de aplicar sus directrices de auditoría a los subreceptores que reciben fondos de una organización de las Naciones Unidas que actúa como Receptor Principal.

4. Presentación y revisión de los estados financieros auditados

4.1. Plazos de las auditorías anuales

De conformidad con el acuerdo de subvención, las transacciones y los balances de los receptores principales y los subreceptores deben auditarse anualmente. El periodo anual a auditar debe ajustarse al calendario de presentación de informes anuales sobre la subvención, y cualquier desviación con respecto al mismo se debe acordar con antelación con el Fondo Mundial. Si el primer periodo de auditoría ocurre en menos de seis meses desde el inicio de la subvención, el primer periodo que se audite puede prolongarse desde la fecha de inicio de la subvención hasta el final del segundo año⁷ siempre que la duración máxima del periodo de auditoría no sea superior a 18 meses.

4.2. Fecha de entrega del informe de auditoría

Los estados financieros auditados, el informe de auditoría correspondiente y la carta de gestión deben presentarse al Fondo Mundial en un plazo de seis meses a contar desde el final del año fiscal del Receptor Principal. La fecha límite de presentación de informes se modificará a tres meses para los periodos que terminen del 31 de diciembre 2014 en adelante. En algunos casos, el Fondo Mundial discutirá con los países de forma individual cómo se podrían alcanzar los plazos límite de presentación rápida de informes y cómo funcionarían en un enfoque dividido por fases. Los estados financieros auditados también son un requisito para la continuación del financiamiento durante la revisión periódica (o fase 2). Una subvención programada para la revisión periódica tendría que haber concluido y presentado la auditoría financiera como parte del proceso de renovación. En el nuevo modelo de financiamiento, cumplir la auditoría es un requisito de la decisión de financiamiento anual. Las posibles consecuencias de presentar la documentación con retraso se detallan en el párrafo 1.7.

4.3. Formato de presentación

Todos los estados financieros presentados deben tener un formato que no pueda alterarse o modificarse (por ejemplo, en PDF), con todas las páginas secuenciadas. El Fondo Mundial no aceptará estados financieros auditados que estén incompletos o hayan sido alterados.

4.4. Revisión de los estados financieros auditados

El Fondo Mundial revisa los informes⁸ y las cartas de gestión presentadas y puede solicitar al Agente Local del Fondo que revise estos mismos documentos. El Fondo Mundial y/o el Agente Local del Fondo supervisarán aspectos concretos, como los progresos en la implementación de recomendaciones precedentes. La revisión señalará cuestiones críticas que es necesario abordar como parte del plan de acción de gestión y que posteriormente se comunicarán al Receptor Principal. También se revisará el estado de la aplicación de conclusiones de auditorías anteriores. El Fondo Mundial se reserva el derecho a estar

⁷ Por ejemplo, suponiendo que la fecha final del año fiscal de un Receptor Principal es el 31 de diciembre de 2009, con una fecha inicial de la fase 1 o del periodo de compromiso del 1 de agosto de 2009, el primer periodo de auditoría cubierto irá del 1 de agosto de 2009 al 31 de diciembre de 2010, en lugar del periodo de 5 meses que concluye el 31 de diciembre de 2009.

⁸ En los informes se incluyen los estados financieros auditados, el informe de auditoría y la carta de gestión.

presente (en persona o por vía telefónica) en la reunión sobre los resultados de la auditoría entre el auditor y la entidad auditada.

4.5. Reembolsos

En virtud de lo dispuesto en el acuerdo de subvención, el Fondo Mundial requerirá al Receptor Principal un reembolso en los casos en los que la auditoría haya identificado gastos inadmisibles o injustificados para ser financiados con recursos del Fondo Mundial.

5. Funciones y responsabilidades

5.1. Mecanismo de Coordinación de País

En los casos en los que el Mecanismo de Coordinación de País haya establecido un Comité de Ética y/o Auditoría, u otro equivalente, este Comité debe tener el derecho de oponerse a la selección del auditor propuesto por motivos de independencia u otras razones significativas. Aunque la mayoría de los mecanismos de coordinación de país no están dotados para abordar los aspectos técnicos de la selección del auditor, aquellos que cuenten con un subcomité financiero o con miembros con experiencia en la selección y gestión de auditores pueden supervisar el proceso de selección.

5.2. Receptores principales

El Receptor Principal debe contratar a un auditor a partir de los requisitos mínimos estipulados en estas directrices, facilitar la realización de la auditoría y enviar el informe de auditoría al Fondo Mundial, así como responder a las preguntas del Fondo Mundial o el Agente Local del Fondo. Si fuera necesario, el receptor responderá a las recomendaciones de auditoría y las aplicará.

5.3. El Agente Local del Fondo

La Secretaría del Fondo Mundial puede solicitar al Agente Local del Fondo que lleve a cabo determinadas tareas en el marco de la auditoría de la subvención en función de una evaluación del riesgo.

5.4. La Secretaría del Fondo Mundial

El Fondo Mundial decide sobre la idoneidad del auditor y la Secretaría se encarga de aprobar las disposiciones de auditoría con el asesoramiento del Agente Local del Fondo y otro(s) asociado(s) según corresponda.

Así, el Fondo Mundial debe aprobar la lista de posibles auditores y los documentos de licitación para su selección antes de que se publiquen, así como la selección final del auditor del Receptor Principal. En casos excepcionales, el Fondo Mundial se encargará de gestionar todo el proceso de selección y contratación. Si se llevan a cabo auditorías del Subreceptor de forma independiente, esto también debe aplicarse a los subreceptores pertinentes.

El Fondo Mundial, a través del Equipo de País, controla la recepción de los informes de auditoría, los revisa y trata de favorecer la comprensión de las medidas a tomar. El Equipo de País controla de cerca la aplicación de las recomendaciones de auditoría y evalúa el desempeño del Receptor Principal a la hora de aceptar y actuar de acuerdo con las recomendaciones. El Fondo Mundial puede decidir que se tomen determinadas medidas con respecto a los informes de auditoría que se presenten con retraso o que planteen problemas, como por ejemplo, revisar los montos desembolsados, establecer fechas límite para completar determinadas tareas o modificar los acuerdos de ejecución.

ANEXOS

Anexo 1: Términos de referencia para auditorías externas [consolidada/entidad única] de programas financiados por el Fondo Mundial

Receptor Principal (RP): [a cumplimentar por el RP]
Número de subvención: [a cumplimentar por el RP]
Nombre del programa: [a cumplimentar por el RP]
Periodo cubierto por la auditoría: [a cumplimentar por el RP]

Términos de referencia

1. Antecedentes del programa, estructura de la auditoría y descripción de las entidades

1.1. Antecedentes del programa: [a cumplimentar por el RP] El Receptor Principal debe facilitar una breve descripción de la subvención que incluya sus principales objetivos y actividades. Se puede hacer referencia a la descripción del programa del anexo A del Acuerdo de Subvención.

El Receptor Principal debe describir cualquier información clave sobre el monto de la subvención y sobre el ciclo de ejecución que sea importante para comprender el alcance de la auditoría. Por ejemplo, la fase de la subvención, el monto total comprometido, cualquier cambio en la estructura de la subvención, como su consolidación con otra subvención, el monto presupuestado para el año auditado, y el monto desembolsado por el Fondo Mundial al Receptor Principal y por el Receptor Principal a los subreceptores.

1.2. Entidades del programa y enfoque de la auditoría: [a cumplimentar por el RP] El Receptor Principal debe describir la naturaleza de la auditoría y cómo está categorizada, explicando cualquier excepción que haya sido acordada. El Receptor Principal debe exponer en forma de tabla todas las entidades cubiertas por la auditoría, incluyendo su nombre, condición jurídica, alcance de la auditoría, principales actividades financiadas y el monto de gasto en el periodo de presentación de informes, así como otra información pertinente que el auditor deba conocer.

2. Contactos [deberán facilitarse al auditor de manera confidencial]

El Receptor Principal debe ofrecer una lista de contactos importantes para la realización de la auditoría donde se faciliten todos los datos de contacto. Dicha lista debe incluir como mínimo los datos de: el director ejecutivo del Receptor Principal y el director financiero ejecutivo, el director del programa, el gestor del financiamiento de la subvención, los directores ejecutivos del subreceptor, los directores de programas y los contactos financieros clave.

3. Documentos e instalaciones disponibles

El Receptor Principal debe facilitar al auditor acceso a todos los libros y registros relacionados con la subvención a petición de este, incluida una lista de todas las ubicaciones clave de los receptores principales y los subreceptores, señalando los

principales documentos que se encuentran en cada ubicación. A continuación se presenta una lista orientativa de documentos que el auditor puede solicitar:

- i. Los estados financieros del programa de subvención.
- ii. Los acuerdos de subvención y de sub-subvención.
- iii. Los principales calendarios justificativos de los estados financieros que incluyan: registros de ingresos y gastos, activos y pasivos, y efectivo.
- iv. Informes provisionales mensuales o trimestrales de las actividades de subvención (tanto programáticas como financieras).
- v. El libro mayor, el libro de caja, y otros libros y registros importantes.
- vi. Documentación original justificativa de todos los gastos registrados (facturas, justificación de cualquier adquisición de productos sanitarios u otras adquisiciones que requieren procesos de licitación, nóminas, comprobantes bancarios, comprobantes del libro diario, etc.).
- vii. Extractos bancarios.
- viii. Correspondencia importante entre el Fondo Mundial y el Receptor Principal, y el Receptor Principal y los subreceptores relacionada con la ejecución de la subvención.
- ix. Manuales de procedimientos financieros, descripciones de sistemas y cualquier otra documentación que explique los procesos que contribuyen a la elaboración de informes financieros fiables y al mantenimiento del control interno.
- x. Actas de las reuniones de gestión.
- xi. Informes de auditoría internos relacionados con gastos del Fondo Mundial u otros sistemas, la gobernanza u otros aspectos relativos a las subvenciones del Fondo Mundial.

4. Objetivos de la auditoría

4.1. El **objetivo de la auditoría** de los estados financieros del programa de subvención es permitir al auditor expresar una opinión profesional independiente sobre:

- i. Si el Receptor Principal (y los subreceptores⁹) han presentado debidamente, en todos los aspectos, la situación financiera del programa de subvención al final del periodo de presentación de informes y de los fondos recibidos y los gastos incurridos para ese mismo periodo en los estados financieros del programa de subvención con arreglo al marco de contabilidad aplicable.
- ii. Si, en todos los aspectos, los fondos de subvención se han utilizado de conformidad con las disposiciones del acuerdo de subvención, incluido el presupuesto y el plan de trabajo aprobados y cualquier modificación de estos según lo dispuesto en las cartas de ejecución.
- iii. Si los estados financieros del programa de subvención coinciden con las cuentas del programa (libros contables) que ofrecen la base para la preparación de dichos estados financieros y reflejan las transacciones financieras del programa, según lo mantenido por las entidades ejecutoras del mismo.
- iv. Si los estados financieros del programa de subvención se concilian o coinciden con otra información presentada al Fondo Mundial; esto es, Informes de Avance (PU, por sus siglas en inglés) y Reporte Financiero Mejorado (EFR, por sus siglas en inglés).

⁹ En función del alcance del informe de la auditoría, tal y como se describe en el prólogo.

5. Responsabilidad de la elaboración de los Estados Financieros del Programa de Subvención (EFPS).

- 5.1. La responsabilidad de la elaboración de los estados financieros del programa de subvención, consolidados o independientes para cada entidad cubierta en la auditoría, si corresponde, recae en el Receptor Principal que delega la responsabilidad en los subreceptores para sus respectivas sub-subvenciones.

6. Estados financieros del programa de subvención.

Los estados financieros deben incluir los siguientes elementos:

- i. En la moneda del Acuerdo de Subvención¹⁰, un estado de ingresos y gastos que muestre los fondos recibidos del Fondo Mundial y cualquier otro ingreso, así como todos los gastos de subvención. Debe informarse de los gastos de subvención respecto al presupuesto tal y como se define en el Acuerdo de Subvención para el periodo, con el gasto real asignado a las mismas categorías presupuestarias declaradas para la entidad ejecutora.
- ii. Un estado de situación financiera.
- iii. Un estado de cambios en los activos netos.
- iv. Otras referencias pertinentes.
- v. Estados complementarios de los anticipos y los activos fijos, incluyendo: a) un estado o anexo que muestre los anticipos del Subreceptor y la conciliación de la cantidad total anticipada por el Receptor Principal a los subreceptores con los gastos registrados del Subreceptor y sus saldos de caja al final del periodo sobre el que se informa; y b) una lista de los activos fijos adquiridos con fondos de la subvención.

7. Alcance del trabajo de auditoría

- 7.1. El requisito mínimo es que la auditoría se realice con arreglo a las Normas Internacionales de Auditoría o a las Normas Profesionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores, e incluirán aquellas pruebas y controles que el auditor estime necesarias según las circunstancias.
- 7.2. Como parte de los procedimientos de pruebas de auditoría, se debe prestar especial atención a las siguientes áreas:
- i. **Cumplimiento de la legislación vigente.** Verificar que todas las transacciones cumplen en todos los aspectos con la legislación aplicable.
 - ii. **Gastos de subvención.** Los fondos recibidos por el programa¹¹ a partir de desembolsos, o generados por el financiamiento del programa¹², se emplearon con arreglo al presupuesto y el plan de trabajo aprobados vigentes en el momento en que se incurrió en dicho gasto, y de conformidad con las disposiciones del acuerdo de subvención, incluida cualquier condición de subvención aplicable (según fuera modificada por cualquier carta de ejecución), y solo para los fines para los que se facilitaron los fondos.

¹⁰ Los estados pueden presentarse en la moneda local, pero deben señalarse las equivalencias con la moneda de referencia de la subvención.

¹¹ Incluidos bienes y servicios de desembolsos directos a terceros.

¹² De intereses generados, ingresos, ganancias derivadas del tipo de cambio, recuperación de impuestos, recuperación de fondos a partir de gastos no elegibles o de otros conceptos, etc.

- iii. **Sistemas de control interno.** Evaluación de la idoneidad y efectividad de la contabilidad y del sistema general de control interno a la hora de supervisar los gastos en todos los niveles del programa y otras transacciones financieras, prestando especial atención a la idoneidad y efectividad de los controles de las transacciones en efectivo.
- iv. **Seguimiento del estado de las conclusiones de informes de auditoría previos.** El auditor debe realizar un seguimiento de las medidas de gestión previstas para abordar las conclusiones de auditorías previas, incluidas auditorías externas, auditorías internas pertinentes y auditorías encargadas por la Oficina del Inspector General (OIG) del Fondo Mundial.
- v. **Cuentas bancarias designadas.** Cuando el Receptor Principal y los subreceptores han utilizado cuentas designadas (incluidas aquellas empleadas en un mecanismo de ejecución de programas de financiamiento común aprobado), estas se han mantenido y utilizado con arreglo a las disposiciones del acuerdo de subvención y a las normas y procedimientos del Fondo Mundial.
- vi. **Protección de los activos.** Comprobar que el Receptor Principal ha establecido mecanismos para supervisar y proteger los activos adquiridos con fondos de la subvención y que se están utilizando para los propósitos previstos. Verificar que existe un registro de los activos fijos del programa, y que se mantiene con arreglo al acuerdo de subvención; y que se han fijado derechos de propiedad u otros derechos de los beneficiarios relacionados de conformidad con las condiciones de la subvención.
- vii. **Desembolsos a los subreceptores.** Comprobar que los desembolsos realizados por el Receptor Principal a los subreceptores se ajustan a los acuerdos de sub-subvención de los subreceptores y al presupuesto y el plan de trabajo aprobados. Verificar que el Receptor Principal sigue un proceso adecuado para validar los informes de gastos presentados por los subreceptores.
- viii. **Mantenimiento de datos y documentación justificativa.** Se mantienen los documentos justificativos, registros y cuentas que corresponda con arreglo a las disposiciones del acuerdo de subvención. Existen procedimientos para asegurar y gestionar los datos electrónicos (sistemas y procedimientos de respaldo, etc.).
- ix. De forma adicional, el Fondo Mundial puede solicitar a los auditores que revisen las siguientes áreas, en cuyo caso el alcance adicional será acordado con antelación entre el Fondo Mundial y los auditores.
- x. **Bienes y servicios.** Se han adquirido de forma transparente, competitiva y con arreglo al acuerdo de subvención y a las directrices de adquisición pertinentes aprobadas por el Fondo Mundial.
- xi. **Sistemas de adquisición de productos farmacéuticos y otros productos sanitarios.** Examinar las pruebas de que las transacciones de adquisición se realizaron conforme al acuerdo de subvención y las políticas y procedimientos de la organización.
- xii. **Optimización de los recursos.** Revisión de los gastos de las subvenciones prestando atención a la relación calidad-precio y las eficiencias.

8. Informe del auditor

- 9. Al elaborar el informe de auditoría, la firma auditora seleccionada publicará un dictamen de auditoría sobre los estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría o a las Normas Profesionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores

Carta de gestión

- 9.1. Además del informe de auditoría, los auditores elaborarán una carta de gestión en la que deben:

- i. Presentar cualquier caso de incumplimiento del acuerdo de subvención detectado por los auditores en el transcurso de su labor para formar una opinión sobre los estados financieros del programa de subvención.
 - ii. Presentar una lista de gastos no elegibles o no justificados identificados por los auditores en el transcurso de su labor.
 - iii. Realizar comentarios sobre los casos de incumplimiento en los registros, procedimientos, sistemas y controles en materia de contabilidad que fueron examinados durante el transcurso de la auditoría, con especial mención a los gastos no elegibles y a las deficiencias sistemáticas.
 - iv. Ofrecer recomendaciones para hacer frente a las deficiencias y áreas insuficientes detectadas en los sistemas y controles que se pueden abordar de forma inmediata.
 - v. Comunicar los problemas que hayan llamado su atención durante la auditoría y que podrían tener una repercusión significativa en la ejecución y la sostenibilidad del programa de subvención.
 - vi. Informar sobre el estado de ejecución de las recomendaciones incluidas en informes de auditoría previos.
 - vii. Incluir las respuestas dadas por el Receptor Principal durante el diálogo sobre las recomendaciones de la auditoría, junto con plazos para ejecutar las recomendaciones acordadas. En aquellos casos en los que o bien el Receptor Principal no acepte el resultado de la auditoría o el auditor discrepe de la idoneidad de la respuesta para gestionarlo, el informe de gestión reflejará este desacuerdo. Todas las observaciones y recomendaciones se tratarán con la dirección del Receptor Principal antes de finalizar la carta.
- 9.2. Debe señalarse claramente en la portada de la carta de gestión que se trata de un documento confidencial, y debe tratarse como tal.
 - 9.3. La carta de gestión debe especificar que el auditor reconoce y acepta que la carta de gestión se compartirá con el Fondo Mundial y con el Agente Local del Fondo de forma confidencial.
 - 9.4. La carta de gestión debe utilizar un sistema de puntos de calificación en función del nivel de gravedad con arreglo a lo dispuesto en las *Directrices sobre las auditorías anuales de los estados financieros del Receptor Principal y de los subreceptores*.

10. Información general

- 10.1. El Fondo Mundial debe recibir el informe de auditoría y la carta de gestión que lo acompaña, incluidas las respuestas de los receptores principales, en un plazo de seis (6) meses tras el final del periodo de presentación de informes auditado. Para los periodos que finalicen del 31 de diciembre de 2014 en adelante, los informes posteriores deberán enviarse en un plazo de tres meses (3) tras el final del periodo de presentación de informes auditado.
- 10.2. La firma auditora seleccionada debe contar con un acceso oportuno, completo y sin restricciones al sistema de gestión financiera del Receptor Principal (y de los subreceptores), así como a los registros contables, activos, propiedad y personal que puedan ayudar a clarificar cualquier cuestión relacionada con la auditoría.
- 10.3. Para ayudar a la firma auditora seleccionada a planificar la auditoría, el Receptor Principal pondrá a su disposición como mínimo los documentos e información que se presentan a continuación. Se recomienda encarecidamente que los auditores se

familiaricen con lo siguiente como parte de los requisitos de auditoría a fin comprender la naturaleza de las operaciones de la entidad:

- i. *Directrices para realizar auditorías anuales de los estados financieros de los programas de subvenciones del Fondo Mundial: [Directrices y herramientas – El Fondo Mundial de lucha contra el SIDA, la tuberculosis y la malaria.](#)*
 - ii. Los acuerdos de subvención entre el Receptor Principal y el Fondo Mundial y los acuerdos de sub-subvención convenidos con los subreceptores. Cualquier correspondencia del Fondo Mundial en la que se apruebe una reprogramación del presupuesto relativa al año auditado.
 - iii. Actualizaciones de progresos (PU/DR) y cartas de gestión. Se debe obtener confirmación de los montos desembolsados y pendientes del Fondo Mundial.
 - iv. Informe Financiero Mejorado (EFR, por sus siglas en inglés).
 - v. *Directrices para elaborar presupuestos de programas del Fondo Mundial: [Políticas operativas, directrices y herramientas – El Fondo Mundial de lucha contra el SIDA, la tuberculosis y la malaria](#); (en inglés)*
 - vi. Manuales aprobados de finanzas, adquisiciones, gestión de subreceptores y otros manuales pertinentes del Receptor Principal.
 - vii. *Se recomienda asimismo familiarizarse con la propuesta/nota conceptual bajo la que se está ejecutando la subvención. Las propuestas están disponibles en el siguiente enlace [Portafolio de subvenciones – El Fondo Mundial de lucha contra el SIDA, la tuberculosis y la malaria](#), dentro de la página de cada país respectivo.*
- 10.4. Se insta encarecidamente a los auditores a contactar con el Agente Local del Fondo antes de elaborar el plan de auditoría con el fin de que este pueda destacar cualquier deficiencia clave o áreas de preocupación de antemano. Durante el transcurso de la auditoría, se recomienda a los auditores contactar con el Agente Local del Fondo siempre que sea necesario para obtener cualquier información o aclaración adicional.

Anexo 2: Directrices generales para la carta de gestión

La siguiente es una guía general sobre los elementos esenciales de la carta de gestión, por lo que no debe verse como una lista exhaustiva de requisitos. Para obtener más orientación, se pueden consultar los siguientes recursos del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento:

- i. Normas para comunicar problemas en la carta de gestión a los responsables de la gobernanza de una entidad:
http://web.ifac.org/download/ISA_260_standalone_2009_Handbook.pdf (en inglés)
- ii. Normas para informar de deficiencias en el control interno:
http://web.ifac.org/download/ISA_265_standalone_2009_Handbook.pdf (en inglés)

En el caso de auditores del sector público o del gobierno (por ejemplo, las Entidades Fiscalizadoras Superiores), las directrices pueden extraerse de las normas de INTOSAI. (Véase el Capítulo 4 del Código de Ética y Normas de Auditoría de INTOSAI, titulado **Normas para la presentación de informes en auditorías gubernamentales**.

<http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1codethaudstande.pdf> (en inglés).

El formato típico de una carta de gestión es el siguiente:

ESTRICTAMENTE PRIVADO Y CONFIDENCIAL

[Debe señalarse claramente que la carta de gestión es un documento confidencial, y debe tratarse como tal, con arreglo a la política del Fondo Mundial.]

[La carta de gestión debe especificar que el auditor reconoce y acepta que la carta de gestión se compartirá con el Fondo Mundial y con el Agente Local del Fondo de forma confidencial. Sin embargo, el destinatario de la carta es el Receptor Principal/Subreceptor.]

(Nombre del Receptor Principal) - CARTA DE GESTIÓN PARA LA AUDITORÍA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS PARA EL AÑO FINALIZADO..... (Introducir fecha del año finalizado)

[Se facilita información general sobre el marco de auditoría aplicable que se empleó en la auditoría de los estados financieros objeto de la presente carta de gestión.]

[El objetivo de la auditoría de los estados financieros debe definirse aquí, que es la expresión de un dictamen sobre los estados financieros. Asimismo, una breve descripción del método empleado al realizar la auditoría en lo que respecta al uso de pruebas como base para examinar la justificación de los montos y declaraciones contenidos en los estados financieros, entre otros.]

[Se debe ofrecer una explicación del objetivo de la carta de gestión en lo que respecta al valor añadido en su provisión de gestión para la mejora de los sistemas y procesos de la organización, contribuyendo a la consecución de objetivos organizativos más amplios.]

[Debe facilitarse una descripción del sistema de calificación de los problemas o conclusiones de la carta de gestión para que el Receptor Principal pueda priorizar mejor la ejecución de las recomendaciones que emanan de dichas conclusiones. Se recomienda el siguiente sistema de calificación:

Las conclusiones de **grado I** son aquellas que son especialmente importantes y probablemente se requiera la participación de la dirección para su resolución. Se trata de cuestiones de alto nivel que impactan gravemente en la consecución de los objetivos generales de la subvención.

Las conclusiones de **grado II** son aquellas que pueden tener una repercusión significativa en el entorno de control. Aquí el entorno de control se centra en los factores de riesgo derivados de la **actitud de la dirección frente a riesgos** en lo que respecta a las actividades operativas dentro de la organización del Receptor Principal/Subreceptor.

Las conclusiones de **grado III** son aquellas que son menos importantes que las de grado I y II pero que también merecen atención.

Para cada conclusión:

1.0 [Breve encabezado por conclusión y grado I, II o III según corresponda]

[Si existe un criterio (o varios, como puede ser el caso) que sea el objeto del incumplimiento por parte del Receptor Principal/Subreceptor, este debe reflejarse o citarse según corresponda. Un criterio se define como cualquier ley, política, reglamento o marco que una entidad auditora debe cumplir para poder realizar sus actividades. Cualquier desviación o el incumplimiento total de dicho criterio desembocarán en una conclusión. En algunos casos, los criterios no estarán presentes por lo que no será necesario reflejarlos aquí.]

1.1 CONCLUSIÓN

[Aquí se describe la condición o el problema que podría ser resultado del incumplimiento de un criterio. Debe ser coherente con el nivel de calificación previamente indicado. Cuando sea posible, se debe indicar la razón/justificación del incumplimiento del criterio o los factores responsables del problema planteado, bien sea en un párrafo o sección independiente bajo CONCLUSIÓN.]

1.2 IMPLICACIÓN

[Aquí debe indicarse claramente el efecto de la conclusión desde una perspectiva financiera y no financiera ya que ofrecerá a la entidad del Receptor Principal/Subreceptor una mejor comprensión para formular una respuesta de gestión sólida y un plan de acción para ejecutar las recomendaciones.]

1.3 RECOMENDACIÓN

[En esta categoría deben incluirse las recomendaciones prácticas relativas a las conclusiones de 1.1. Las recomendaciones deben eliminar o reducir los efectos identificados en 1.2 (hasta un nivel aceptable) de forma que no repercutan negativamente en la ejecución de la subvención tras su inicio por parte de la gestión del Receptor Principal/Subreceptor.)

1.4 BENEFICIOS

[Aquí deben destacarse los beneficios de ejecutar las recomendaciones de 1.3 desde una perspectiva financiera y no financiera. El uso de datos financieros en términos de, por ejemplo, ahorro, debe también incluirse aquí.]

1.5 RESPUESTA DE GESTIÓN

[Se requiere a los receptores principales/subreceptores que indiquen hasta qué punto están de acuerdo o discrepan de la conclusión indicada previamente. También deben indicar si están de acuerdo o discrepan del resto de elementos de la carta de gestión (por ejemplo, de 1.2 a 1.4), esgrimiendo las razones de su acuerdo o desacuerdo.

Como parte de la respuesta de gestión, el Receptor Principal debe elaborar un plan de acción para abordar cualquier recomendación pertinente que emane de las auditorías del Receptor Principal y el Subreceptor.

Finalmente, todas las cartas de gestión deben contener una sección de “**Problemas detectados en auditorías previas**” en forma de tabla que servirá como herramienta de seguimiento para determinar el estado de ejecución de las recomendaciones.]

Véase a continuación:

PROBLEMAS DETECTADOS EN AUDITORÍAS PREVIAS

Periodo cubierto por la auditoría	Problema (por ejemplo, conclusiones identificadas)	Recomendaciones	Estado de ejecución	Comentarios
<p>Aquí se incluye el periodo cubierto por la auditoría: debe seguir un orden cronológico, de año en año.</p>	<p>Aquí se incluyen las conclusiones de auditorías previas. Dichas conclusiones deben citarse literalmente o reproducirse a partir de la carta de gestión correspondiente.</p>	<p>Aquí se incluyen las recomendaciones relacionadas con las conclusiones de la columna anterior mediante citas literales de la carta de gestión pertinente.</p>	<p>Aquí se incluye el estado de ejecución con los siguientes códigos:</p> <p>S (Sí): ejecución completa de las recomendaciones.</p> <p>N (No): las recomendaciones todavía no se han ejecutado ni se han tomado medidas para comenzar a hacerlo.</p> <p>P (Parcial): la ejecución ha comenzado pero no se ha completado.</p>	<p>Para las categorías N y P, se debe indicar el periodo de auditoría en el que se identificó por primera vez la conclusión y la recomendación, entre otros.</p>