



Directrices para las auditorías anuales de subvenciones del Fondo Mundial

NOVIEMBRE DE 2019

GINEBRA, SUIZA

Esta página se ha dejado intencionalmente en blanco

Índice

GLOSARIO.....	5
1 INTRODUCCIÓN.....	7
1.1 ANTECEDENTES	7
1.2 OBJETIVO	7
1.3 PRINCIPIOS CLAVE	7
2 TIPOS Y ALCANCE DE LAS AUDITORÍAS Y DE LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO FINANCIERO PARA SUBVENCIONES DEL FONDO MUNDIAL	8
2.1 AUDITORÍA FINANCIERA	8
2.1.1 <i>La auditoría de estados financieros de propósito especial de la subvención</i>	8
2.1.2 <i>Auditoría de programas</i>	9
2.1.3 <i>Auditoría financiera reglamentaria de la entidad ejecutora</i>	9
2.2 AUDITORÍA DE DESEMPEÑO.....	10
2.3 AUDITORÍA DE SISTEMAS	10
2.4 REVISIÓN LIMITADA	11
2.5 ENCARGO DE ASEGURAMIENTO DE SALVAGUARDA DE ACTIVOS	11
2.6 ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO RELACIONADOS CON EL FRAUDE	11
2.7 OTRAS SITUACIONES ESPECÍFICAS	12
2.7.1 <i>Cierre de la subvención</i>	12
2.7.2 <i>Auditorías de subvenciones que incluyen mecanismos de financiamiento común</i>	12
2.7.3 <i>Auditorías de subvenciones que incluyen gastos generados por las sedes</i>	12
2.7.4 <i>Casos excepcionales de organizaciones afiliadas a las Naciones Unidas</i>	13
2.7.5 <i>Auditorías de subvenciones que utilizan diferentes modelos de canalización de fondos (financiamiento innovador)</i>	13
2.7.6 <i>Principio de auditoría única</i>	13
3 ALCANCE DE LA AUDITORÍA Y ENFOQUE DIFERENCIADO EN FUNCIÓN DEL RIESGO.....	14
3.1 AUDITORÍA CONSOLIDADA O AUDITORÍA ESPECÍFICA DE UNA SUBVENCIÓN A NIVEL DEL SUBRECEPTOR	14
3.2 DETERMINAR EL NIVEL DE RIESGO	14
3.3 PLAN DE AUDITORÍA (MATRIZ BASADA EN LOS RIESGOS).....	15
3.3.1 <i>Plan de auditoría estándar</i>	15
3.3.2 <i>Plan de auditoría adaptado</i>	15
3.4 TÉRMINOS DE REFERENCIA DE LAS AUDITORÍAS	16
4 SELECCIÓN Y ACREDITACIÓN DEL AUDITOR.....	17
4.1 TIPOS DE AUDITORES PARA SUBVENCIONES DEL FONDO MUNDIAL	17
4.1.1 <i>Instituciones de Auditoría Superior del gobierno</i>	17
4.1.2 <i>Auditores corporativos o institucionales</i>	17
4.1.3 <i>Auditores contractuales</i>	18
4.1.4 <i>Auditor regional</i>	18
4.2 SELECCIÓN Y ACREDITACIÓN DEL AUDITOR	18
4.2.1 <i>Requisitos mínimos para los auditores de subvenciones</i>	18
4.2.2 <i>Procedimientos de aprobación</i>	19
4.3 NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR	20
4.4 EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO DEL AUDITOR, ROTACIÓN Y RESCISIÓN	20
4.5 HONORARIOS DE AUDITORÍA	20
5 MARCO DE CONTABILIDAD Y ESTADOS FINANCIEROS DE LA AUDITORÍA FINANCIERA	21
5.1 MARCO DE CONTABILIDAD Y ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO ESPECIAL DE LA SUBVENCIÓN.....	21
5.1.1 <i>Principios contables, políticas y bases</i>	21
5.1.2 <i>Preparación de los estados financieros del Receptor Principal</i>	21
5.1.3 <i>Estados financieros de propósito especial de la subvención para la auditoría financiera</i>	22

5.1.4	Caso específico de pagos directos a terceros.....	23
6	NORMAS PARA LAS AUDITORÍAS Y LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO.....	23
7	INFORMES Y DICTÁMENES DE AUDITORÍA	23
7.1	AUDITORÍA FINANCIERA ESPECÍFICA DE UNA SUBVENCIÓN.....	23
7.2	AUDITORÍA DE SISTEMAS	24
7.3	AUDITORÍA DE DESEMPEÑO.....	24
8	PRESENTACIÓN Y REVISIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA	25
8.1	CICLO DE PRESENTACIÓN DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA	25
8.2	FECHA LÍMITE.....	25
8.3	FORMATO DEL ENVÍO.....	25
8.4	REVISIÓN Y APROBACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS	26
8.5	REEMBOLSOS	26
9	FUNCIONES Y RESPONSABILIDADES	26
9.1.1	MCP.....	26
9.2	RECEPTORES PRINCIPALES.....	26
9.3	AGENTE LOCAL DEL FONDO.....	27
9.4	SECRETARÍA DEL FONDO MUNDIAL	27

Glosario

Contabilidad de caja	Método de contabilidad que registra los ingresos y los gastos en los estados financieros en el momento en que se recibe y se paga el dinero respectivamente.
Contabilidad de devengo	En la contabilidad de devengo, tanto los ingresos como los gastos se registran en el periodo en que se genera el derecho de percibir el ingreso, o la obligación de pagar, ¹ independientemente de las fechas en las que tenga lugar cualquier flujo de caja asociado.
Contabilidad de caja modificada	Combina la contabilidad de caja con la contabilidad de devengo. En la contabilidad de caja modificada: • los ingresos y los gastos se reconocen o contabilizan utilizando una base de efectivo; • las partidas de los estados financieros a corto plazo (activos y pasivos circulantes) se reconocen o contabilizan utilizando una base de efectivo; y • las partidas de los estados financieros a largo plazo (activos y pasivos a largo plazo) se reconocen o contabilizan utilizando una base de devengo.
Contabilidad de devengo modificada	Combina la contabilidad de devengo con la contabilidad de caja. En la contabilidad de devengo modificada: • los ingresos se reconocen o contabilizan utilizando una base de efectivo; • los gastos se reconocen o contabilizan utilizando una base de devengo; • las partidas de los estados financieros a corto plazo (activos y pasivos circulantes) se reconocen o contabilizan utilizando la base de devengo; y • las partidas de los estados financieros a largo plazo (activos y pasivos a largo plazo) se reconocen o contabilizan utilizando una base contable de efectivo.
Principios contables	Conjunto de normas, estándares y directrices que utiliza una organización para registrar y comunicar la información financiera. Definen las bases con las que se valoran y presentan las transacciones, los activos y los pasivos en los estados financieros.
Políticas contables	Se trata de principios, bases, convenciones, normas y prácticas que aplica una organización al elaborar y presentar los estados financieros.
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés). Este Consejo establece 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

¹ El monto que una organización o persona ha pagado o se ha comprometido a pagar por los bienes o servicios recibidos de otra organización o persona.

de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC, por sus siglas en inglés).

Controles internos	Incluyen políticas y procedimientos de control orientados a mitigar los riesgos operativos clave, tanto financieros como no financieros, asociados a las diversas actividades financiadas con subvenciones del Fondo Mundial a nivel de los receptores principales y los subreceptores.
INTOSAI	La Organización Internacional de Instituciones de Auditoría Superior (INTOSAI, por sus siglas en inglés) es un organismo internacional que engloba a las Instituciones de Auditoría Superior (u oficinas nacionales de auditoría) y que emite normas para la auditoría del sector público o gubernamental que sus miembros deben aplicar.
IPSAS	Las Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSAS, por sus siglas en inglés) son aquellas aplicables al sector público y las entidades gubernamentales. Las publica el Consejo de Normas Contables Internacionales para el Sector Público de la IFAC (Federación Internacional de Contables).
ISA	Normas Internacionales de Auditoría (ISA, por sus siglas en inglés), elaboradas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. Contienen principios básicos y procedimientos esenciales, así como orientaciones conexas en forma de información explicativa y otros materiales.
ISSAI	Las Normas Internacionales de las Instituciones de Auditoría Superior (ISSAI, por sus siglas en inglés) consisten en normas profesionales y directrices de mejores prácticas para los auditores del sector público.
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 emitir un dictamen acerca de los estados financieros. También expone los hallazgos, (por ejemplo, las deficiencias en los controles internos), los efectos y las recomendaciones, y solicita que la dirección de la entidad auditada responda a los resultados y recomendaciones de la auditoría.
Subreceptores y sub-subreceptores	Un subreceptor recibe fondos directamente del Receptor Principal de una subvención del Fondo Mundial y lleva a cabo determinadas actividades programáticas. El Receptor Principal suscribe un acuerdo por escrito con el Subreceptor para formalizar los términos y las condiciones e incluye el nombre del Subreceptor en el presupuesto detallado y resumido del acuerdo de subvención correspondiente. Un sub-subreceptor recibe fondos de la subvención indirectamente del Receptor Principal a través del Subreceptor con disposiciones similares. Cuando en las presentes directrices se hace referencia a los subreceptores, se incluye también a los sub-subreceptores. En determinados casos, con el fin de gestionar mejor el riesgo y según lo acordado con el Receptor Principal, el Fondo Mundial podrá efectuar directamente desembolsos de efectivo a un Subreceptor o a sub-subreceptores en virtud del acuerdo de subvención principal.

1 Introducción

1.1 Antecedentes

1. La aplicación de estas directrices es obligatoria para los periodos de presentación de informes que finalizan el 31 de diciembre de 2019 y posteriormente.
2. La auditoría de la subvención es un componente central del marco de riesgos y garantías del Fondo Mundial. De conformidad con el documento [Grant Regulations \(2014\)](#) del Fondo Mundial, deberán auditarse cada año los ingresos y los gastos de los receptores principales y de los subreceptores.
3. El objetivo principal de las auditorías es ofrecer al Fondo Mundial garantías de que los fondos desembolsados se utilizaron para los fines previstos y en conformidad con el acuerdo de subvención correspondiente, incluyendo el presupuesto y el marco de desempeño aprobados, y de que los estados financieros representan adecuadamente las transacciones financieras y los saldos de la subvención.

1.2 Objetivo

4. El objetivo de las presentes directrices es describir los requisitos del Fondo Mundial relativos a las disposiciones de auditoría tal como sigue:
 - (1) Diferentes tipos de auditorías para subvenciones del Fondo Mundial y sus correspondientes términos de referencia.
 - (2) Alcance de dichas auditorías.
 - (3) Requisitos para la selección y la acreditación de los auditores externos.
 - (4) Marco de comunicación de la información financiera para subvenciones del Fondo Mundial.
 - (5) Contenido de los informes de auditoría.
 - (6) Funciones y responsabilidades de las partes que participan en el proceso de auditoría, entre otras, la Secretaría del Fondo Mundial, los Mecanismos de Coordinación de País, los receptores principales, los subreceptores, los agentes locales del Fondo y los auditores externos.
5. Estas directrices se actualizarán regularmente en función de las mejores prácticas.
6. De conformidad con el documento *Global Fund Grant Regulations (2014)*, el Fondo Mundial actuará cuando las disposiciones y los informes de auditoría no cumplan los requisitos que se describen en ese documento, y adoptará aquellas medidas que sean pertinentes, entre otras, la retención de desembolsos o la rescisión de acuerdos de subvención.

1.3 Principios clave

7. Estas directrices siguen los siguientes principios clave:
 - **Flexibilidad:** adaptar el tipo de auditoría en función del perfil de riesgo financiero de la subvención y la categorización del país. Las directrices describen otros encargos de aseguramiento, entre los que se encuentran auditorías de desempeño, auditorías de sistemas, encargos de salvaguarda de activos y encargos relacionados con el fraude. Además, explican en qué condiciones se debe emplear cada tipo de auditoría.

- **Alcance basado en el riesgo:** el alcance de la auditoría se basará en el nivel de riesgo de la subvención. Para mantener la coherencia, el nivel de riesgo financiero se extraerá directamente de la herramienta de gestión integrada de riesgos del Fondo Mundial.
- **Confianza en los mecanismos de auditoría del Receptor Principal:** la opción preferida para llevar a cabo la auditoría será el auditor reglamentario del Receptor Principal (incluidas las Instituciones de Auditoría Superior en el caso de las entidades gubernamentales), siempre que se considere eficiente y eficaz. Esta preferencia está alineada con el objetivo estratégico del Fondo Mundial de crear sistemas para la salud resistentes y sostenibles (SSRS) y, más específicamente, de facilitar el uso de sistemas armonizados de los países y donantes para la gestión financiera. En caso contrario, se contratará a un auditor específico para la subvención, que emitirá un dictamen sobre los estados financieros.
- **Coherencia:** En el caso de las auditorías financieras y de sistemas, estas directrices establecen los requisitos mínimos en cuanto al formato y el alcance de los estados financieros y del informe de auditoría con el objetivo de mejorar la coherencia en los informes presentados.

2 Tipos y alcance de las auditorías y de los encargos de aseguramiento financiero para subvenciones del Fondo Mundial

8. El Fondo Mundial ha incorporado diferentes tipos de auditorías para las subvenciones con el fin de garantizar que exista un vínculo entre los riesgos financieros a los que se exponen las subvenciones y las necesidades de garantía. Comprenden desde auditorías financieras estándares a encargos de aseguramiento adaptados a partir de una norma reconocida.
9. El Jefe Regional de Finanzas del Fondo Mundial, basándose en las recomendaciones del especialista en finanzas del Equipo de País, determina cuál es la mejor modalidad en función del riesgo, la cantidad de financiamiento en riesgo y su conocimiento de los acuerdos de ejecución de la subvención.

2.1 Auditoría financiera

10. La auditoría financiera es el modelo de auditoría estándar y principal para las subvenciones del Fondo Mundial, y será la opción que debe utilizarse por defecto. En función de consideraciones relacionadas con el riesgo, la auditoría financiera puede incorporar diversas variantes, entre las que se encuentran la auditoría de los estados financieros de propósito especial de la subvención, la auditoría de un programa concreto o la auditoría reglamentaria de un Receptor Principal.
11. Existen otros tipos de auditoría, como las auditorías de desempeño, las auditorías de sistemas, los encargos relacionados con el fraude y las auditorías de salvaguarda de activos.

2.1.1 La auditoría de estados financieros de propósito especial de la subvención

12. El objetivo de este tipo de auditoría es el siguiente:
 - 12.1. Permitir al auditor emitir un dictamen profesional independiente sobre cada uno de los siguientes puntos:
 - (1) La auditoría de los estados financieros de propósito especial de la subvención elaborados por los receptores principales.

- (2) Si el Receptor Principal ha cumplido con el uso previsto de los fondos de subvención según lo estipulado en las disposiciones del acuerdo de subvención correspondiente y en las leyes y reglamentos locales aplicables.

12.2. Valorar la idoneidad del marco de controles internos de las entidades ejecutoras e informar de cualquier deficiencia detectada. Esta revisión también incluirá, si corresponde:

- (1) Controles internos tales como los controles generales de las tecnologías de información (ITGC, por sus siglas en inglés).
- (2) Controles relacionados con la contratación de terceros por parte del Receptor Principal o del Fondo Mundial,² incluida la revisión de los términos y condiciones de su participación y la observancia de los mismos.

2.1.2 Auditoría de programas

13. En determinadas circunstancias se podrá aceptar como auditoría financiera anual una auditoría de un programa (o de una entidad) más amplia, por ejemplo, un informe de un programa nacional o el informe anual del Receptor Principal, su sociedad matriz o de otra entidad jurídica principal, siempre que:

- a) Distinga claramente los ingresos, gastos y saldos de las subvenciones del Fondo Mundial.
- b) El auditor emita un dictamen por separado sobre los ingresos y los gastos relacionados con el Fondo Mundial por subvención.
- c) El auditor emita un dictamen sobre si los gastos cumplen con las disposiciones del acuerdo de subvención del Fondo Mundial pertinente y de las leyes y reglamentos locales aplicables.
- d) El auditor valore et informe por separado cualquier otro aspecto de los términos de referencia para la auditoría financiera que se adjuntan a las presentes directrices.
- e) Se presente el informe al Fondo Mundial dentro de un plazo de seis meses tras el final del periodo de notificación.

14. En estos casos, el especialista en finanzas del Equipo de País del Fondo Mundial deberá revisar los términos de referencia de la auditoría del programa para confirmar que cumplen los requisitos estándar del Fondo Mundial.

2.1.3 Auditoría financiera reglamentaria de la entidad ejecutora

15. En algunos casos, el Fondo Mundial confiará en la auditoría reglamentaria anual de la entidad ejecutora, sin separar los estados financieros subvencionados por el Fondo Mundial, teniendo en cuenta la clasificación de riesgo de la entidad ejecutora y si se han cumplido los requisitos mínimos de elegibilidad del auditor externo (sección 4.2.1).

16. En estos casos, los costos de la auditoría no se cubrirán con la subvención del Fondo Mundial correspondiente, a no ser que:

- (1) el Equipo de País del Fondo Mundial solicite al auditor que valore cuestiones específicas relacionadas con los controles internos, o
- (2) la auditoría de las subvenciones del Fondo Mundial correspondientes no se estuviera incluida en el alcance de la auditoría reglamentaria.

17. Cuando el Fondo Mundial utilice la auditoría reglamentaria del Receptor Principal, se llevará a cabo una auditoría de los estados financieros de la subvención con fines especiales durante

² Tales como agentes fiscales, agentes fiduciarios y cualquier otra tercera parte que utilice el Receptor Principal como medida de mitigación de riesgos.

el periodo de ejecución para cubrir el periodo de ejecución completo de la subvención correspondiente.

2.2 Auditoría de desempeño

18. La auditoría de desempeño consiste en un examen objetivo de los sistemas, programas u organizaciones desde el punto de vista de tres de las dimensiones de la optimización de recursos: economía, eficiencia y eficacia.³ Su finalidad es ofrecer un análisis objetivo que ayude a la dirección de las entidades ejecutoras y a los Equipo de País del Fondo Mundial a utilizar la información de tal forma que puedan mejorar el desempeño y las operaciones de los programas, reducir los costos y facilitar la toma de decisiones de las partes responsables de supervisar o poner en marcha las medidas correctivas. También busca facilitar un vínculo entre el desempeño financiero y programático con un mayor enfoque en los costos en lo que se ha incurrido con relación a los resultados conseguidos.
19. La auditoría de desempeño incluye tres enfoques principales:
- (1) Enfoque orientado a resultados, en el que el auditor verifica que se han cumplido los objetivos iniciales según lo previsto. En este caso, se solicitará al auditor que utilice los logros programáticos verificados y que valore si se han alcanzado de conformidad con los principios de economía, eficiencia y eficacia.
 - (2) Enfoque orientado a problemas, en el que el auditor analiza la raíz de los problemas. En este enfoque se examinan las deficiencias en el diseño de la ejecución de los programas o en los procesos que impiden alcanzar los objetivos. También puede centrarse en un proceso o actividad específicos.
 - (3) Enfoque orientado a sistemas, que examina el funcionamiento adecuado de los sistemas de gestión.
20. La auditoría de desempeño es especialmente recomendable para las subvenciones que presentan dificultades de desempeño en los programas o las actividades, o cuando el Fondo Mundial desea comprender mejor el funcionamiento de los sistemas o la ejecución de la subvención.

2.3 Auditoría de sistemas

21. La auditoría de sistemas se centra en el diseño o en la eficacia operativa del sistema de control interno de una entidad ejecutora. Su objetivo es permitir que el auditor emita un dictamen sobre si:
- (1) El sistema de control interno de la entidad ejecutora está bien diseñado, esté automatizado o no, para gestionar de forma adecuada los riesgos y alcanzar los objetivos del programa.
 - (2) Los procesos se documentan adecuadamente y los controles principales están formalizados.
 - (3) El sistema funciona eficazmente durante el periodo de notificación, cuando la auditoría se amplía a su eficacia operativa.
22. El auditor debe comprobar la existencia de controles internos durante el periodo de presentación de informes y si el sistema de control funciona eficazmente según su diseño.
23. Las auditorías de sistemas se realizarán cuando los proveedores de garantías del Fondo Mundial hayan identificado deficiencias en el entorno de control de las entidades ejecutoras o para mostrar al Fondo Mundial que los sistemas que utiliza una entidad ejecutora son

³ Definición de ISSAI 3100- Directrices de Auditoría de Desempeño: principios clave

adecuados para gestionar eficazmente los fondos de la subvención con el fin lograr sus objetivos.

24. Cuando se realice una auditoría de sistemas de un Receptor Principal o un subreceptor se tendrá en cuenta el nivel de riesgo financiero de la subvención y la cantidad de fondos de subvención afectados.

2.4 Revisión limitada

25. En función del nivel de riesgo financiero de la subvención, también se podría llevar a cabo una revisión limitada. El objetivo de la revisión limitada es permitir al auditor emitir un dictamen sobre 1) el estado de ingresos y gastos (IES; por sus siglas en inglés) que incluya los fondos recibidos del Fondo Mundial, cualquier otro ingreso recibido y todos los gastos de subvención⁴ y 2) un estado del saldo de caja. Para ello, el auditor deberá cumplir las normas internacionales sobre encargo de aseguramiento de revisión 2400/2410 (ISRE 2400 o 2410) y realizará indagaciones y procedimientos analíticos que le permitan obtener datos suficientes para llegar a una conclusión sobre los estados financieros mencionados.

2.5 Encargo de aseguramiento de salvaguarda de activos

26. El objetivo del encargo de aseguramiento de salvaguarda de activos es permitir al auditor llevar a cabo una labor de auditoría que permita proporcionar una garantía razonable con respecto a la prevención, la detección oportuna de adquisiciones no autorizadas, la eliminación, el uso indebido, la pérdida o el robo de los activos del programa⁵ que podrían tener una repercusión importante en los estados financieros o en los resultados del programa.
27. El encargo de salvaguarda de activos se recomienda para subvenciones con activos sustanciales (ya sean heredados de subvenciones previas o adquiridos con subvenciones vigentes) y donde los proveedores de garantías (por ejemplo, auditores externos, ALF u otros) hayan detectado alarmas con respecto a la gestión o la desviación de activos.

2.6 Encargos de aseguramiento relacionados con el fraude

28. Se realizarán periódicamente encargos relacionados con el fraude basados en los controles de prevención y detección del fraude. Un auditor forense o un investigador especializado podrán realizar auditorías forenses cuando existan sospechas de fraude con el objetivo de fundamentar los indicios de dichas sospechas y recopilar pruebas que puedan presentarse ante un tribunal de justicia.
29. Los encargos relacionados con el fraude se recomiendan en aquellos casos en que:
- (1) No se haya realizado ninguna evaluación sobre la gestión del fraude de los receptores principales o de los principales subreceptores durante más de cinco años.
 - (2) Las actividades susceptibles al fraude o con indicios de fraude representen un monto importante del presupuesto.
 - (3) Un proveedor de aseguramiento haya detectado casos menores de fraude o controles inadecuados para gestionarlo.
 - (4) El Equipo de País del Fondo Mundial o la dirección del Receptor Principal requieran garantías del entorno de control del fraude y la corrupción.
 - (5) Se haya informado al Fondo Mundial de sospechas de fraude.

⁴ Los gastos de subvención deben presentarse con respecto al presupuesto utilizando el mismo formato del informe financiero anual, es decir, con las tres tablas.

⁵ Con relación a un programa, hace referencia a todos los bienes y a cualquier otra propiedad tangible o intangible adquiridos total o parcialmente con fondos de subvención, entre otros, cualquier activo que no haya sido pagado en su totalidad dentro de dicho programa.

2.7 Otras situaciones específicas

2.7.1 Cierre de la subvención

30. Cuando una subvención llega al final de un periodo de ejecución o finaliza en virtud de una decisión del Mecanismo de Coordinación de País (MCP) o de la Secretaría del Fondo Mundial, es necesario cerrarla. El periodo de cierre se prolonga durante seis meses tras la finalización del periodo de ejecución y es necesario completar las actividades de cierre dentro de este plazo.⁶ Esto es especialmente importante para los receptores principales que no continuarán ejerciendo esta función para otras subvenciones del Fondo Mundial. En general, no será necesario realizar una auditoría externa para el periodo de cierre, excepto en determinadas circunstancias. A menos que la autoridad competente⁷ renuncie a la misma por escrito, se requerirá una auditoría cuando se cumpla alguna de las siguientes condiciones:

- (1) El nivel de riesgo financiero, según lo han documentado y validado en el Módulo integrado de riesgo (por el Jefe Regional de Finanzas o el Gerente Senior Control de Finanzas y Programas), es alto o muy alto.
- (2) El presupuesto de cierre supera el 10% del presupuesto de la subvención o más de 1 millón de USD (lo que sea inferior).
- (3) El dictamen del informe de auditoría previo (la auditoría del año anterior al último año del periodo de ejecución) incluye salvedades, es adverso o con descargo de responsabilidad.

31. En el caso de que la auditoría no sea necesaria, se deberá recurrir al Agente Local del Fondo para que proporcione garantías del informe de cierre financiero durante el periodo de cierre de la subvención.

2.7.2 Auditorías de subvenciones que incluyen mecanismos de financiamiento común

32. Cuando el Fondo Mundial financia un programa junto a otros donantes o asociados para el cual se agrupan los fondos o se elabora un presupuesto común (por ejemplo, como parte de un enfoque sectorial), es suficiente presentar un solo estado financiero y un informe de auditoría que incluyan todos los ingresos y gastos del programa, siempre que se especifiquen claramente los desembolsos del Fondo Mundial en las notas de los estados financieros.

33. El principal rasgo distintivo de los mecanismos de financiamiento común es que los gastos no siempre se pueden atribuir directamente al Fondo Mundial. Sin embargo, siempre que los desembolsos del Fondo Mundial puedan conciliarse con los gastos totales de los mecanismos de financiamiento común, el Fondo Mundial aceptará un estado financiero y un informe de auditoría únicos que cumplan los requisitos tanto de las autoridades nacionales como de los asociados para el desarrollo. El Fondo Mundial decidirá si el informe cumple sus estándares de calidad. Si las disposiciones de auditoría se desvían significativamente de los requisitos del Fondo Mundial (por ejemplo, retrasos en la entrega de los informes de auditoría), el Fondo Mundial podrá financiar una auditoría independiente para cumplir sus plazos de aseguramiento.

2.7.3 Auditorías de subvenciones que incluyen gastos generados por las sedes

34. Las operaciones de gastos realizadas desde la sede del Receptor Principal o de los subreceptores en un país distinto al de ejecución de la subvención no alteran el alcance de la auditoría. Las oficinas pertinentes serán responsables de facilitar al auditor información

⁶ Para más información, consulte la nota de política operativa sobre la reconciliación del periodo de ejecución y el cierre de la subvención.

⁷ El Jefe Regional de Finanzas o Gerente Superior (Control de Finanzas y Programas, en este caso).

suficiente y adecuada sobre los gastos generados en la sede. Este suele ser el caso de las organizaciones no gubernamentales internacionales.

35. El Fondo Mundial podría acordar una disposición especial para auditar los gastos generados en las sedes de forma centralizada. En este caso, recomendará al auditor en el país (por escrito) que limite el alcance y el plan de auditoría exclusivamente a los gastos locales.

2.7.4 Casos excepcionales de organizaciones afiliadas a las Naciones Unidas

36. El Fondo Mundial formaliza de forma rutinaria acuerdos de subvención, que pueden incluir un acuerdo marco, con organizaciones afiliadas a las Naciones Unidas y otras organizaciones no gubernamentales. Dichos acuerdos marco pueden incluir disposiciones relacionadas con las auditorías. Cuando se nombre a estas organizaciones (como el PNUD o el UNICEF) como receptores principales o subreceptores, se aplicarán sus políticas en materia de contabilidad, preparación de estados financieros y auditoría, que se regirán por las disposiciones del acuerdo de subvención pertinente firmado con dichas entidades.

2.7.5 Auditorías de subvenciones que utilizan diferentes modelos de canalización de fondos (financiamiento innovador)

37. Por motivos de eficacia y sostenibilidad, el Fondo Mundial puede participar en diferentes modelos de canalización de fondos en los países, conocidos como mecanismos de financiamiento innovador. Hasta la fecha, el Fondo Mundial ha participado principalmente en los modelos de financiamiento de pago por resultados y financiamiento mixto.
38. El enfoque de auditoría y aseguramiento para los países o entidades ejecutoras que deseen utilizar uno o más de estos mecanismos de financiamiento innovador pueden diferenciarse teniendo en cuenta las particularidades del acuerdo. Para ello, se pueden adoptar uno o varios de los siguientes enfoques:
 - (1) Auditoría reglamentaria del beneficiario
 - (2) Auditoría financiera específica de una subvención
 - (3) Cualquier otro tipo de auditoría incluida en estas directrices
39. En cualquiera de los casos, el enfoque de auditoría deberá acordarse con el Equipo de riesgo financiero y aseguramiento del Fondo Mundial.

2.7.6 Principio de auditoría única

40. Con el fin de conseguir ahorros en el proceso de auditoría y de mejorar la calidad de sus resultados, el Fondo Mundial puso en marcha un enfoque de auditoría para ciertas organizaciones no gubernamentales internacionales relativo a la participación de auditores corporativos de la ONG pertinente o de una firma auditora seleccionada. Estas organizaciones pueden llevar a cabo anualmente una auditoría única de todas las subvenciones que ejecutan en nombre del Fondo Mundial. Una vez finalizada la auditoría, el auditor debe presentar informes y dictámenes específicos para cada subvención, entre otros, las cartas de gestión, tal y como se especifica en los términos del acuerdo con el Fondo Mundial.

3 Alcance de la auditoría y enfoque diferenciado en función del riesgo

3.1 Auditoría consolidada o auditoría específica de una subvención a nivel del subreceptor

41. Como norma general, el Fondo Mundial solicita una auditoría consolidada específica de una subvención. Esto significa conseguir un dictamen de auditoría general que combine los saldos y transacciones del Receptor Principal y de los subreceptores que reciben subvenciones del Fondo Mundial, así como del resto de proveedores de servicios que figuran en el acuerdo de subvención. Las diferencias en los periodos fiscales del Receptor Principal y del subreceptor no deben suponer ningún obstáculo para consolidar los estados financieros. Si el marco de contabilidad (políticas) que utiliza el subreceptor difiere del utilizado por el Receptor Principal, el subreceptor deberá presentar la información utilizando el marco de contabilidad del Receptor Principal para facilitar la consolidación de la subvención y que el Receptor Principal pueda informar de los gastos de subvención al Fondo Mundial. Los receptores principales deberán coordinarse con los subreceptores para recibir los informes financieros necesarios que permitan consolidar los estados financieros a tiempo.
42. Solo se podrán aceptar auditorías independientes de los subreceptores en circunstancias excepcionales:
 - (1) El tiempo necesario para realizar una auditoría consolidada de los gastos y presentar el informe de auditoría se prolongaría más allá del plazo establecido, que es de seis meses a partir de la fecha de finalización del período auditado; o
 - (2) El nivel de riesgo fiduciario se considera elevado, por lo que el Fondo Mundial podría solicitar una auditoría completa de algunos subreceptores.
43. Cuando se audita a un subreceptor de forma independiente, las presentes directrices de auditoría tendrán plena vigencia. El Jefe Regional de Finanzas del Fondo Mundial deberá validar por escrito la decisión de auditar de forma independiente a un subreceptor, de conformidad con las recomendaciones del especialista en finanzas del Equipo de País y en consulta con el equipo de riesgo financiero y garantía.

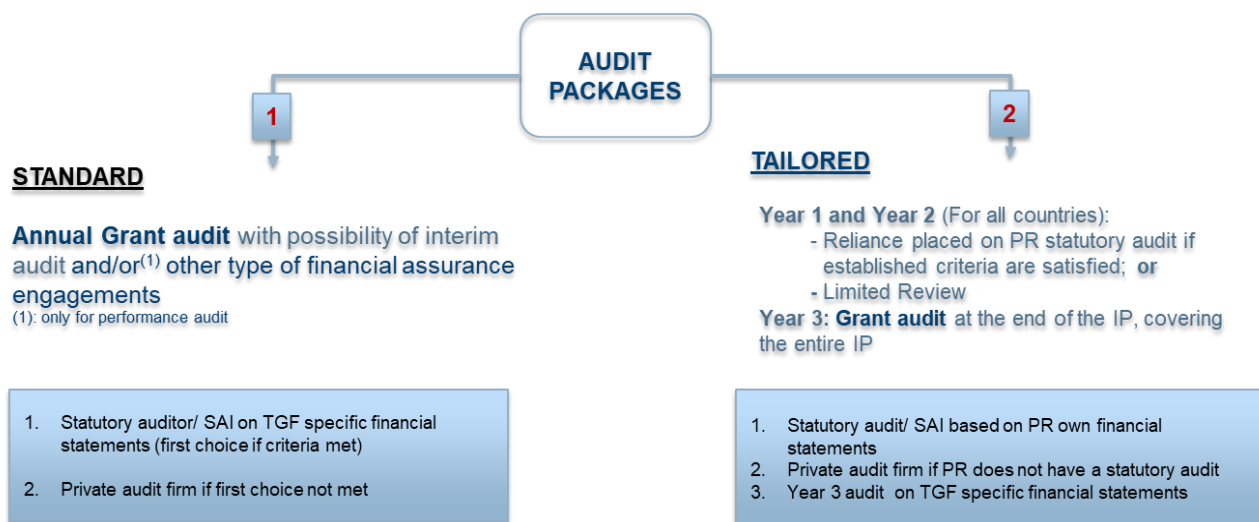
3.2 Determinar el nivel de riesgo

44. El marco de gestión de riesgos aprobado por la Junta Directiva del Fondo Mundial contempla la diferenciación de riesgos, lo que permite utilizar diferentes modelos de garantía basados en el nivel de riesgo. Se ha elaborado un enfoque basado en los riesgos para decidir qué tipo de auditoría debe llevarse a cabo en cada caso:
 - (1) La clasificación del país dentro del Fondo Mundial (por ejemplo, de alto impacto, central y enfocado) de conformidad con los procesos de diferenciación del Fondo Mundial.
 - (2) La clasificación de riesgo financiero de la subvención del Fondo Mundial, basada en el módulo de gestión integrada de riesgos, según el cual los riesgos se clasifican en nueve categorías de riesgo corporativo (calidad del programa; calidad y disponibilidad de datos estratégicos; derechos humanos y desigualdad de género; fraude y control fiduciario relacionado con la subvención; comunicación de la información financiera y contable por país; calidad de los productos sanitarios; adquisiciones; cadena de suministro en el país; y gobernanza del programa nacional y supervisión de la subvención).
 - (3) El monto total de los fondos de subvención para el periodo de ejecución.

45. Tras identificar el perfil de la subvención en función de los criterios previamente descritos, el Jefe Regional de Finanzas determinará y aprobará el tipo de auditoría de auditoría que corresponda.⁸

3.3 Plan de auditoría (matriz basada en los riesgos)

Figura 1: Plan de auditoría



46. Se dispone de dos planes de auditoría basados en el enfoque de riesgos (figura 1).

3.3.1 Plan de auditoría estándar

47. La auditoría estándar incluye una auditoría financiera específica de una subvención y puede ir acompañada de otro tipo de auditoría para revisar otras posibles áreas de riesgo. La auditoría financiera puede ir precedida de una auditoría provisional que ofrezca un informe de alerta temprana.

48. Si el Equipo de País del Fondo Mundial decide llevar a cabo una auditoría de desempeño para un año concreto, es posible que no sea necesario realizar la auditoría financiera para ese año. Cuando esto ocurra, la auditoría financiera del siguiente año deberá cubrir el año previo y el año en curso.

49. La auditoría la podrá llevar a cabo el auditor reglamentario del Receptor Principal o una firma auditora privada seleccionada por el mismo. El Fondo Mundial podrá seleccionar un auditor si el auditor reglamentario del Receptor Principal no cumple los requisitos mínimos que figuran en la sección 4.2.1. de las presentes directrices.

50. Se utilizarán planes de auditoría estándar de forma sistemática cuando las subvenciones se califiquen con niveles de riesgo financiero que oscilen entre moderado y muy alto.

3.3.2 Plan de auditoría adaptado

51. La auditoría adaptada se caracteriza por confiar en la auditoría reglamentaria del Receptor Principal para el año 1 y el año 2 del periodo de ejecución respectivo, siempre que se cumplan los criterios establecidos⁹ para el uso del auditor reglamentario.

⁸ O el gerente senior, Control de Finanzas y Programas, principalmente en los países enfocados.

⁹ Detallados en la sección 4.2.1.

52. Cuando no se cumplan dichos criterios, no podrá utilizarse la auditoría reglamentaria del Receptor Principal para obtener garantías financieras acerca de las subvenciones del Fondo Mundial, y una firma auditora que sí los cumpla será la encargada de realizar un encargo de aseguramiento de revisión limitado.
53. En el tercer año del respectivo periodo de ejecución (o antes si es necesario), se solicitará una auditoría financiera específica de la subvención que cubra la totalidad del período de ejecución. Se utilizará el plan de auditoría adaptado de forma sistemática cuando las subvenciones se califiquen con niveles de riesgo financiero que oscilen entre bajo y moderado.

Tabla 1: Plan de auditoría basado en los riesgos

Nivel de riesgo financiero	Muy alto	Alto	Moderado	Bajo	
Clasificación del país					Presupuesto total de la subvención (PTS)
Alto impacto/central	Estándar	Estándar	Adaptado	Adaptado	PTS ≤ 10 millones USD
	Estándar	Estándar	Estándar	Adaptado	50 millones USD < PTS < 10 millones USD
	Estándar	Estándar	Estándar	Estándar	PTS > 50 millones USD
Enfocado	Estándar	Estándar	Adaptado	Adaptado	PTS ≤ 10 millones USD
	Estándar	Estándar	Adaptado	Adaptado	50 millones USD < PTS < 10 millones USD
	Estándar	Estándar	Estándar	Adaptado	PTS > 50 millones USD

- (1) El presupuesto total de la subvención es el presupuesto aprobado por la Junta Directiva para un periodo de ejecución determinado. La tabla 1 presenta los principales escenarios en los que se deberían asignar los diferentes planes de auditoría.
- (2) Para cualquier modificación de los planes de auditoría incluidos en esta matriz se necesitará la aprobación del Jefe Regional de Finanzas del Fondo Mundial. Para países de alto impacto y centrales, el plan de auditoría deberá seguir de forma sistemática las categorías que se presentan en la tabla 1. Siempre que cuente con la aprobación del Jefe Regional de Finanzas del Fondo Mundial, el especialista en finanzas del Equipo de País podrá optar por utilizar un enfoque estándar aunque se proponga un enfoque adaptado. Este no será el caso para los países enfocados, que podrán utilizar un enfoque más flexible en función del riesgo.

3.4 Términos de referencia de las auditorías

54. Los receptores principales deberán aplicar los términos de referencia estándar para los diferentes tipos de auditoría, a no ser que los términos de referencia de auditorías vigentes cumplan los requisitos estándar del Fondo Mundial que se describen en las presentes directrices, en cuyo caso se podrán conservar. El Equipo de País correspondiente del Fondo Mundial revisará esos términos de referencia (o el Agente Local del Fondo) para verificar que cumplen dichos requisitos (estándares de auditoría, estándares de contabilidad, estados financieros, etc.) tal y como se describen en las presentes directrices, y el Jefe Regional de Finanzas del Fondo Mundial deberá aprobarlos.
55. Además de los términos de referencia estándar, el Fondo Mundial podrá solicitar que los auditores planifiquen y lleven a cabo procedimientos adicionales. Su naturaleza, plazos y alcance, así como la forma de informar al respecto, serán acordados entre el Fondo Mundial

y los auditores antes del inicio del encargo de aseguramiento, y los costos adicionales, si hubiera alguno, se cubrirán con la subvención.

56. En el caso de los portafolios enfocados, el Fondo Mundial revisará y aprobará los términos de referencia que correspondan una sola vez durante el periodo de ejecución. Sin embargo, se podrán volver a revisar en determinadas situaciones, por ejemplo:

- Se producen cambios sustanciales en los acuerdos de ejecución.
- Durante la evaluación de la capacidad o la revisión del Módulo integrado de riesgo del Receptor Principal se detecta un incremento de los riesgos. También puede darse el caso de que un proveedor de garantías descubra nuevas tendencias de riesgo al supervisar y realizar un seguimiento de los resultados clave durante la ejecución.
- Se producen cambios en el alcance de las auditorías en virtud de las directrices de auditoría.

4 Selección y acreditación del auditor

4.1 Tipos de auditores para subvenciones del Fondo Mundial

4.1.1 Instituciones de Auditoría Superior del gobierno

57. Para las subvenciones del Fondo Mundial gestionadas por un Receptor Principal gubernamental (por ejemplo, una entidad pública o una autoridad reglamentaria), las Instituciones de Auditoría Superior serán los auditores preferidos, siempre que cumplan con los requisitos mínimos que se describen en las presentes directrices (sección 4.2.1).

58. La legislación nacional puede exigir que la principal agencia gubernamental de auditoría del país beneficiario, denominada comúnmente como "Institución de Auditoría Superior", sea la encargada de auditar las subvenciones del Fondo Mundial que ejecutan los organismos gubernamentales.

59. El Fondo Mundial podrá solicitar asesoramiento independiente a cualquier órgano regulador o representativo¹⁰ responsable de supervisar la calidad del trabajo de sus miembros, realizar una revisión de diligencia debida o solicitar a los donantes que trabajan en el país referencias sobre la idoneidad de la Institución de Auditoría Superior.

60. Cuando el Fondo Mundial determina que la Institución de Auditoría Superior no cumple los estándares necesarios, dicha institución podrá proponer la subcontratación del trabajo de auditoría a una firma independiente bajo su responsabilidad. Si dicho acuerdo infringiera los requisitos de la legislación local, el Fondo Mundial podrá decidir cuáles son las disposiciones más adecuadas para auditar la subvención en consulta con el Receptor Principal.

61. Cuando la Institución de Auditoría Superior subcontrate el trabajo de campo o la preparación del informe de auditoría a terceros, se aplicará la misma lista de requisitos mínimos que se describe en la sección 4.2.1.

4.1.2 Auditores corporativos o institucionales

62. Siempre que sea posible, el Fondo Mundial utilizará auditores corporativos o institucionales de los receptores principales para aprovechar su conocimiento y reducir la carga de trabajo del Receptor Principal. Esto es posible cuando los auditores cumplen los requisitos del Fondo Mundial y el Receptor Principal está dispuesto a compartir su informe de auditoría. Por auditor corporativo o institucional se hace referencia a la firma auditora contratada por la junta de

¹⁰Como ejemplos de estos órganos están AFROSAI-E y CREFIAF (Instituciones de Auditoría Superior para la África Anglófona y Francófona respectivamente).

directivos para emitir un dictamen de auditoría independiente sobre los estados financieros consolidados de la organización.

4.1.3 Auditores contractuales

63. Se recurrirá a auditores contractuales cuando la Institución de Auditoría Superior o los auditores corporativos no cumplan con los requisitos mínimos del Fondo Mundial según se describen en la sección 4.2.1. Las firmas de auditoría privadas facilitarían este servicio y serían seleccionadas tras un proceso de licitación competitivo. Se recomienda que el contrato cubra la totalidad del periodo de ejecución, con la posibilidad de renovarse anualmente sujeto a un desempeño satisfactorio.

64. Cuando las subvenciones del Fondo Mundial sean administradas por la misma entidad ejecutora que otro donante, el Fondo Mundial podrá, de conformidad con sus Reglamentos de adquisición, utilizar el auditor seleccionado por este donante siempre que:

- (1) el proceso de selección haya sido abierto y competitivo;¹¹ y
- (2) el auditor cumpla los requisitos mínimos que se describen en la sección 4.2.

4.1.4 Auditor regional

65. El enfoque de auditoría regional consiste en la utilización de un auditor para varias subvenciones de diferentes países de una o más regiones, de conformidad con la clasificación de países del Fondo Mundial. Contar con un único auditor para diferentes países mejora la interacción, la coherencia del proceso y la calidad de los resultados.

66. Los Equipos de País del Fondo Mundial correspondientes pueden optar por incluir sus subvenciones en la auditoría regional. En este caso, el Fondo Mundial seleccionará al auditor regional. Los costos de la auditoría se imputarán a las subvenciones correspondientes.

4.2 Selección y acreditación del auditor

4.2.1 Requisitos mínimos para los auditores de subvenciones

67. A continuación se presentan los requisitos mínimos que deben cumplir los auditores de subvenciones del Fondo Mundial. El auditor debe:

- (1) Figurar en una lista acreditada de auditores de un donante reconocido¹² que opere en el país beneficiario que corresponda.¹³ En el caso de las Instituciones de Auditoría Superior, una autoridad pertinente cualificada para evaluar normas de trabajo debe acreditar que el auditor reúne los requisitos necesarios.¹⁴ En caso de duda sobre la acreditación, debe consultarse al Fondo Mundial.
- (2) Ser una firma independiente, sin conflictos de interés con la entidad ejecutora, el MCP, el ALF, otros proveedores de garantías para la subvención o el Equipo de País correspondiente del Fondo Mundial.
- (3) Poseer las competencias profesionales adecuadas y tener experiencia en la planificación y realización de este tipo de auditorías.

¹¹ No aplicable en el caso de una Institución de Auditoría Superior.

¹² Por ejemplo: el Banco Mundial, BERD, OIG/IGR (USAID), la Comisión Europea (Tribunal de Cuentas).

¹³ Donde no exista una lista de auditores acreditados, el especialista en finanzas deberá consultar al respecto a los asociados en el país o al ALF, o bien seleccionar por sí mismo a través de un proceso abierto en el país beneficiario a una de las firmas que haya auditado satisfactoriamente subvenciones en el pasado.

¹⁴ Para determinar la idoneidad de la Institución de Auditoría Superior, el Fondo Mundial tendrá también en cuenta factores tales como su capacidad de incorporar elementos de los términos de referencia estándar y de cubrir el alcance del trabajo de auditoría del Fondo Mundial, así como si puede cumplir los plazos de presentación de informes que se describen en las presentes directrices.

- (4) 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.
- (5) Conocer el Código de Conducta para Proveedores del Fondo Mundial y cumplir con sus disposiciones. La entidad ejecutora correspondiente garantizará su cumplimiento o adoptará medidas correctivas en caso contrario, entre las que se incluye la destitución del auditor.

68. En determinadas circunstancias, el Fondo Mundial se reservará el derecho de facilitar su propia lista inicial de firmas auditoras precalificadas.

4.2.2 Procedimientos de aprobación

69. El auditor seleccionado, así como los auditores de los receptores principales existentes, deben contar con la aprobación del Fondo Mundial. A excepción de las Instituciones de Auditoría Superior, el auditor se seleccionará mediante un proceso competitivo. A continuación se presentan distintos procesos que se pueden seguir:

- i. El Receptor Principal organiza la licitación de la auditoría, pero el Fondo Mundial aprobará la selección final del auditor (a través de su especialista en finanzas). Cuando exista una lista de auditores aprobados, el Receptor Principal abrirá la licitación exclusivamente a los auditores que figuran en la misma.
- ii. El Receptor Principal presenta el archivo de licitación al Equipo de País del Fondo Mundial, junto con todos los documentos relacionados con la misma, para su aprobación. El Receptor Principal redacta un informe con recomendaciones para el Equipo de País dentro del plazo correspondiente para que la auditoría y otros encargos de aseguramiento relacionados no se retrasen.
- iii. El especialista en finanzas del Equipo de País del Fondo Mundial solicitará en algunos casos al ALF que revise las recomendaciones y la documentación justificativa para comprobar que se han seguido los procedimientos y el proceso de licitación del Receptor Principal. El Equipo de País aprueba la selección del auditor o recurre al Receptor Principal si no está de acuerdo.
- iv. El auditor debe comunicar por escrito cualquier conflicto de interés antes del encargo. Solo se puede renunciar a los conflictos tras llegar a un acuerdo con el Equipo de País del Fondo Mundial y el Jefe Regional de Finanzas o el gerente senior, Control de Finanzas y Programas, para portafolios enfocados. El Equipo de País del Fondo Mundial solicitará orientación sobre cualquier cuestión específica relacionada con los conflictos de interés a la Oficina de Ética del Fondo Mundial.
- v. En circunstancias excepcionales, el Fondo Mundial podrá decidir contratar la auditoría externa en nombre de la entidad ejecutora, y deberá comunicarlo en la confirmación de la subvención o en una carta oficial. El Fondo Mundial administrará el proceso de licitación y selección, cuyos gastos quedarán cubiertos por la subvención, y aprobará la selección del auditor.¹⁵ Esta práctica tendrá lugar cuando existan, por ejemplo, problemas de capacidad en la entidad ejecutora, retrasos en sus adquisiciones, un desempeño deficiente de los auditores externos previos, entornos de alto riesgo o retrasos en la presentación de informes de auditoría externos, entre otros.

70. El Fondo Mundial podrá aprobar la utilización de un auditor existente o en funciones siempre que cumplan los estándares que figuran en la sección 4.2. Para las auditorías financieras

¹⁵ El Jefe Regional de Finanzas del Fondo Mundial y el director del Departamento de Control de Finanzas y Programas deberán aprobar la selección, que será validada por el equipo de riesgo financiero y garantía.

específicas de subvenciones, el Fondo Mundial se reserva el derecho a solicitar que se celebre una nueva licitación cuando ya se haya nombrado al auditor.

71. En el caso de los portafolios enfocados, el ALF supervisará el proceso de selección del auditor y el Receptor Principal mantendrá al auditor elegido durante todo el periodo de ejecución, siempre que su desempeño sea satisfactorio de conformidad con la sección 4.4 y cumpla los requisitos que figuran en la sección 4.2.1.

4.3 Nombramiento del auditor

72. El Fondo Mundial y el Receptor Principal deberán acordar todas las disposiciones relativas a la auditoría antes de firmar el acuerdo de subvención, concretamente, durante la elaboración de la subvención. Entre dichas disposiciones se encuentra el enfoque general de selección y aprobación del auditor. Posteriormente se compararán las principales características de la propuesta del auditor descrita durante el proceso de licitación, tales como la dotación de recursos humanos y la cobertura, con el contrato que finalmente se suscriba con el auditor.
73. Se deberá seleccionar al auditor dentro de un plazo de tres meses tras la firma del acuerdo de subvención, y el encargo de aseguramiento no se prolongará tras la finalización del periodo de ejecución de la subvención en curso ni más de tres años en total.¹⁶

4.4 Evaluación del desempeño del auditor, rotación y rescisión

74. El Fondo Mundial y el MCP, cuando sus capacidades lo permitan, evaluarán el desempeño del auditor. El Fondo Mundial podrá solicitar al auditor que describa sus procesos de aseguramiento de la calidad y cumplimiento interno, y que explique cómo ejecuta el encargo de aseguramiento del Fondo Mundial. El auditor deberá facilitar la documentación del trabajo de auditoría al Fondo Mundial si así se le solicita.
75. El Fondo Mundial no cuenta con ninguna política específica sobre la rotación del auditor. El Fondo Mundial respeta las mejores prácticas formuladas por el órgano profesional al que pertenezca la firma auditora. Sin embargo, si existen pruebas de que el auditor no está cumpliendo sus obligaciones de forma totalmente independiente y profesional, el Fondo Mundial podrá solicitar que se vuelva a celebrar la licitación para la auditoría. Para evaluar si el desempeño es óptimo se tendrán en cuenta las siguientes cuestiones: i) puntualidad en la presentación del informe de auditoría, ii) cumplimiento de la auditoría con los términos de referencia acordados, iii) solidez técnica del informe de auditoría, y cualquier otro criterio que el Fondo Mundial considere apropiado.
76. Antes de rescindir el contrato con un auditor existente, los receptores principales deberán notificar de este hecho al Equipo de País del Fondo Mundial y solicitar la no objeción del Fondo Mundial por escrito. Dicha notificación deberá explicar detalladamente los motivos para rescindir el contrato y presentar planes para concertar otro acuerdo de auditoría. Cualquier disposición alternativa deberá cumplir los requisitos mínimos del Fondo Mundial. El Fondo Mundial puede decidir no oponerse a la rescisión de un contrato de auditoría cuando ello redunde en beneficio de la independencia del auditor y se ajuste a las mejores prácticas internacionales.

4.5 Honorarios de auditoría

77. Los honorarios de auditoría de una subvención del Fondo Mundial se podrán financiar con el presupuesto de dicha subvención. De la misma manera, las auditorías independientes de subreceptores acordadas con el Fondo Mundial también quedarán cubiertas por la

¹⁶ Por ejemplo, para un periodo de ejecución de tres años, el auditor puede ser nombrado para un máximo de tres años. Sin embargo, si se nombra al auditor después del segundo año del periodo de ejecución, el Receptor Principal podrá decidir si desea nombrar al auditor hasta el final del periodo de ejecución de la subvención o durante un máximo de tres años fiscales. La renovación anual de auditor estará supeditada a su desempeño. Consulte el punto 4.4.

subvención. Sin embargo, el Fondo Mundial no financiará los honorarios asociados a la auditoría anual del programa o los estados financieros de un Receptor Principal, en los que se habría incurrido independientemente de que exista una subvención del Fondo Mundial. Los honorarios de auditoría adicionales reales relacionados con el cumplimiento de los requisitos de auditoría del Fondo Mundial pueden financiarse a través de la subvención.

78. El Receptor Principal deberá demostrar que los honorarios de auditoría se han acordado de forma justa y transparente y que se pagarán siguiendo unos plazos preestablecidos. El Fondo Mundial se reserva el derecho a participar directamente en las negociaciones o solicitar al ALF que actúe en su representación. El Fondo Mundial podrá solicitar también que los honorarios de auditoría se paguen directamente mediante desembolso directo al auditor en lugar de mediante fondos desembolsados al Receptor Principal, de conformidad con su Nota de política operativa sobre decisiones de financiamiento y desembolsos anuales.
79. En las circunstancias excepcionales que se describen en el punto 4.2.2, el Fondo Mundial podrá decidir contratar la auditoría externa en nombre de la entidad ejecutora. En tal caso, el Fondo Mundial determinará si el trabajo se ha realizado conforme al estándar requerido y aprobará el pago al auditor.

5 Marco de contabilidad y estados financieros de la auditoría financiera

5.1 Marco de contabilidad y estados financieros de propósito especial de la subvención

5.1.1 Principios contables, políticas y bases

80. El Fondo Mundial recomienda a las entidades ejecutoras que sigan las normas contables y las leyes y reglamentos aplicables a la hora de seleccionar la base contable (de caja, devengo, caja modificada o devengo modificada). La base contable seleccionada deberá definirse y describirse claramente en el manual contable y financiero, así como aplicarse de forma sistemática, lo que incluye identificar y medir los ingresos, los gastos, los activos y los pasivos.
81. Los principios contables son un conjunto de normas, estándares y directrices que utiliza una organización para registrar y comunicar la información financiera. La entidad ejecutora debe identificar y seguir las normas de contabilidad que correspondan, entre las cuales pueden estar:
- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)
 - Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSAS)
 - Normas contables nacionales
 - Otros Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (GAAP)¹⁷
82. Las políticas contables son principios, bases, convenciones, normas y prácticas específicas que aplica una organización al elaborar y presentar los estados financieros. La entidad ejecutora debe seleccionar y aplicar las políticas contables correspondientes de manera sistemática para transacciones similares y para otros eventos y en otras condiciones.

5.1.2 Preparación de los estados financieros del Receptor Principal

83. Existen dos tipos de estados financieros aceptables para la auditoría financiera: los estados financieros de la propia entidad ejecutora o los específicos de una subvención. En ambos casos, la responsabilidad de preparar los estados financieros consolidados de la subvención recae en el Receptor Principal.

¹⁷ Como US GAAP y UK GAAP.

84. Cuando el Fondo Mundial acepta los estados financieros de la propia entidad ejecutora (por ejemplo, el plan de auditoría adaptado), la entidad ejecutora deberá seguir su propio marco de contabilidad e indicar si sus estados financieros se han elaborado siguiendo el marco de contabilidad nacional o cualquier otro marco de contabilidad con reconocimiento internacional.
85. Los estados financieros se derivarán directamente de los sistemas de contabilidad y notificación del Receptor Principal o Subreceptor correspondiente. Si se utiliza un marco local para la presentación de informes, deberá estar en línea con la norma internacionalmente aceptada. Se deberá informar al Fondo Mundial sobre cualquier desviación importante antes de la auditoría y en las notas de los estados financieros. El auditor deberá llamar la atención del lector sobre cualquier desviación de la norma contable que el Receptor Principal ha utilizado.
86. Los cambios en la base contable (si procede) se tratarán conforme a la norma contable aplicable. Se deberá identificar y comunicar claramente el impacto de los cambios en la política contable, los juicios y las estimaciones de la administración en los estados financieros de la entidad que presenta los informes.

5.1.3 Estados financieros de propósito especial de la subvención para la auditoría financiera

87. Los estados financieros de propósito especial de la subvención deberán presentarse en el siguiente orden:
- i. Un informe de ingresos y gastos, en la moneda del acuerdo de subvención,¹⁸ que incluya los fondos recibidos del Fondo Mundial, cualquier otro ingreso relacionado con la subvención, y todos los gastos de subvención de los periodos actual y acumulativos. Los gastos de subvención y las variaciones deberán reportarse con respecto al presupuesto definido en el acuerdo de subvención para el periodo correspondiente.
 - ii. Cualquier otra nota o nota al pie pertinente.
 - iii. Estados complementarios de los anticipos y el inmovilizado, incluidos:
 - (1) Un estado que muestre los anticipos del Subreceptor y la conciliación del monto total de los fondos de subvención anticipados por el Receptor Principal a los subreceptores y el saldo de caja total de la subvención con los gastos registrados del Subreceptor y los saldos de caja del Receptor Principal/Subreceptor al final del periodo de presentación de informes.
 - (2) Un estado resumido de los activos adquiridos con fondos de subvención. Este estado debe presentar los activos que provienen de periodos previos (saldo de apertura) así como las adiciones, enajenaciones y cancelaciones del período auditado y el saldo de cierre.¹⁹
 - (3) Notas a los estados complementarios. Estas notas incluyen información que puede ayudar al usuario a comprender mejor las declaraciones complementarias (supuestos significativos, estimaciones contables y revelaciones relacionadas), así como la información fiscal necesaria.²⁰
88. Consulte en los anexos 1 y 2 información sobre el formato de los diferentes componentes de los estados financieros.

¹⁸ Los estados podrían presentarse en la moneda local, pero se deben mostrar los equivalentes en la moneda en que se presentan los informes de las subvenciones.

¹⁹ El Receptor Principal debe mantener un registro de inmovilizado que el Equipo de País del Fondo Mundial y los proveedores de garantías podrán solicitar cuando así lo requieran.

²⁰ Consulte los datos fiscales del Receptor Principal que se describen en [las directrices generales sobre PU/DR](#) para más información.

5.1.4 Caso específico de pagos directos a terceros

89. A su propia discreción, el Fondo Mundial puede decidir contratar directamente a terceros, entre otros, agentes fiscales, agentes fiduciarios y auditores. De igual forma, el Receptor Principal puede optar por utilizar el Mecanismo de Adquisiciones Conjuntas, a través del cual el equipo de aprovisionamiento del Fondo Mundial adquiere productos para el Receptor Principal.
90. En ambos casos, el Fondo Mundial realizará pagos directos a estas organizaciones. En el caso de los estados financieros de propósito especial de la subvención, el Fondo Mundial solicitará a los receptores principales que incluyan en los mismos los desembolsos realizados y los gastos relacionados. Los gastos reales deben contabilizarse teniendo en cuenta las facturas finales.
91. El auditor se pondrá en contacto con el Equipo de País del Fondo Mundial que corresponda de cara a confirmar los montos y el estado de entrega de bienes de servicios.

6 Normas para las auditorías y los encargos de aseguramiento

92. Las auditorías que se describen en estas directrices deben realizarse de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (ISA) o, en el caso de los auditores gubernamentales, las Normas Internacionales de las Instituciones de Auditoría Superior (ISSAI).
93. En concreto:
 - La auditoría financiera debe realizarse de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (ISA), específicamente, *ISA 800 Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos* y la norma correspondiente para entidades públicas auditadas o las Normas Internacionales de las Instituciones de Auditoría Superior (ISSAI). También se recomienda que los auditores sigan las normas locales que se emitieron como complemento a ISA 800. Asimismo, se debe observar la presentación de informes sobre los compromisos de financiamiento de los donantes.
 - La auditoría de sistemas y la auditoría de desempeño se deberán llevar a cabo de conformidad con la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000 para *Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica*), o las Normas Internacionales de las Instituciones de Auditoría Superior (ISSAI), o cualquier otra norma internacional pertinente.

7 Informes y dictámenes de auditoría

7.1 Auditoría financiera específica de una subvención

94. El formato y el contenido de los informes de auditoría de subvenciones específicas seguirán la Norma Internacional de Auditoría 700 (revisada) que se muestra como ejemplo en el informe integral de auditoría que se incluye en el anexo 3 de estas directrices. El auditor debe presentar:
 - (1) Un índice y un resumen.
 - (2) El informe de auditoría sobre los estados financieros de propósito especial de la subvención (SPGFS, por sus siglas en inglés).

(3) El informe del auditor sobre el cumplimiento del acuerdo de subvención.²¹

(4) La carta de gestión.

95. La carta de gestión debe hacer referencia explícita a cualquier conclusión sobre las deficiencias de los controles internos en las siguientes áreas funcionales clave:

(1) Gestión de subvenciones²²

(2) Gestión de subreceptores

(3) Gestión de programas

(4) Gestión de existencias

(5) Gestión de adquisiciones

(6) Cumplimiento del acuerdo de subvención²³ y de la legislación aplicable

(7) Seguimiento del informe de auditoría previo

96. El auditor categorizará cada conclusión en una de las seis subcategorías de riesgos financieros definidas por el Fondo Mundial y facilitará una tabla resumida que muestre las conclusiones por subcategoría de riesgo y calificación. Estas seis categorías son:

(1) Flujo inadecuado de las disposiciones de fondos

(2) Controles internos inadecuados

(3) Fraude financiero, corrupción y robo

(4) Comunicación inadecuada de la información financiera y contable

(5) Optimización limitada de los recursos

(6) Disposiciones de auditoría inadecuadas

Las definiciones de cada una de estas categorías figuran en [The Global Fund Guidelines on Financial Risk Management](#).

97. El auditor también deberá completar la información de gastos no conformes siguiendo la plantilla que se incluye en los términos de referencia para la auditoría financiera externa de los programas financiados por el Fondo Mundial.

7.2 Auditoría de sistemas

98. El formato y el contenido de los informes de auditoría deben seguir el informe que se incluye como ejemplo en los anexos 4 y 5 de las presentes directrices. El auditor debe confirmar la existencia de controles internos y emitir, como primer paso, un dictamen sobre su diseño. Si esta opinión incluye salvedades o es adversa, el Equipo de País del Fondo Mundial que corresponda deberá valorar y acordar la necesidad de comprobar la eficacia operativa de dichos controles.

7.3 Auditoría de desempeño

99. Al contrario que los informes previos, el formato y el contenido del informe de las auditorías de desempeño es específico para cada encargo de aseguramiento. El Equipo de País del

²¹ La definición de cumplimiento para el Fondo Mundial se enmarca, entre otras, en las disposiciones del acuerdo de subvención pertinente que especifican que el beneficiario ejecutará el programa de conformidad con el presupuesto detallado del programa acordado con el Fondo Mundial y tomará todas las medidas necesarias para cumplir con 1) las Directrices del Fondo Mundial para la elaboración de presupuestos de subvenciones (2017, con sus posibles modificaciones), 1) la Guía de productos sanitarios (2017, con sus posibles modificaciones), y 3) cualquier otra política, procedimiento, reglamento o directriz que el Fondo Mundial pudiera comunicar por escrito al beneficiario.

²² Incluye todos los procesos clave que no se enumeran en este párrafo.

²³ Los casos no sustanciales de incumplimiento deberán comunicarse en la carta de gestión.

Fondo Mundial pertinente deberá acordar el contenido de los términos de referencia y podrá definir la estructura de los informes.

8 Presentación y revisión del informe de auditoría

8.1 Ciclo de presentación de los informes de auditoría

100. El período anual que se va a auditar debe estar alineado con el ciclo de presentación de informes anuales de la subvención que figura en el resumen del presupuesto y en el marco de desempeño del acuerdo de subvención. Cualquier desviación deberá acordarse previamente y por escrito con el Fondo Mundial. Cuando el primer periodo auditado sea inferior a seis meses a partir de la fecha de inicio de la subvención, podrá ampliarse para cubrir el período comprendido entre la fecha de inicio de la subvención y el final del segundo año del período de ejecución,²⁴ siempre que la duración máxima del período de auditoría no sea superior a dieciocho meses.
101. Cuando se amplíe el periodo de ejecución, el periodo de los últimos estados financieros y el ciclo de presentación de informes de auditoría deberán alinearse con el ciclo que figura en el presupuesto resumido actualizado que refleja dicha ampliación. En este caso, el periodo de auditoría probablemente se solape con dos periodos de utilización de la asignación. Los estados financieros elaborados por el Receptor Principal deben distinguir los ingresos y los gastos por cada periodo de utilización de la asignación.
102. Un periodo de auditoría no debe solaparse con dos periodos de ejecución. Esto solo es posible cuando se utiliza una auditoría reglamentaria según se describe en el plan de auditoría adaptado (sección 3.3.2.).
103. Cuando se seleccione dicho plan, la auditoría financiera específica de una subvención al finalizar la subvención deberá cubrir todo el periodo de utilización de la asignación. En estos casos, el Fondo Mundial podrá solicitar a los auditores que elaboren un informe de auditoría provisional centrado en los controles antes de que finalice la subvención.

8.2 Fecha límite

104. El informe de auditoría y la carta de gestión (cuando corresponda) deberán presentarse al Fondo Mundial dentro de un plazo de seis meses tras el final del periodo auditado. Solo se considerará que se han recibido los informes cuando ambos documentos, debidamente firmados por los auditores, se entreguen al Receptor Principal y al Fondo Mundial. Para que la recepción del informe de auditoría y de la carta de gestión se considere satisfactoria, todas las reiteraciones entre el Receptor Principal y los auditores, incluida la revisión realizada por el Fondo Mundial o por cualquiera de sus agentes, deberán completarse y finalizarse antes de que concluya el plazo de seis meses. El Receptor Principal se asegurará de que el auditor envíe una copia electrónica de los informes²⁵ directamente al Fondo Mundial.

8.3 Formato del envío

105. Todos los estados financieros auditados que se presenten deberán estar en un formato que no pueda alterarse ni modificarse (por ejemplo, en PDF), con todas las páginas secuenciadas. El Fondo Mundial no aceptará ningún estado financiero que no esté completo, no esté firmado o que haya sido modificado.

²⁴ Por ejemplo, si la fecha de finalización del año fiscal de un Receptor Principal es el 31 de diciembre y la fecha de inicio del periodo de ejecución es el 1 de agosto de 2019, la cobertura del primer período de auditoría será del 1 de agosto de 2019 al 31 de diciembre de 2020, en lugar del período de 5 meses que termina el 31 de diciembre de 2019.

²⁵ Esta responsabilidad recae en el auditor y debe figurar en el contrato que suscriben el Receptor Principal y el auditor.

8.4 Revisión y aprobación de los estados financieros auditados

106. El especialista en finanzas del Equipo de País del Fondo Mundial revisará los informes presentados y la carta de gestión, y podrá solicitar al ALF que los revise. El especialista en finanzas o el AFL deberán realizar un seguimiento de determinados aspectos, por ejemplo, el cumplimiento de los términos de referencia y los avances en la aplicación de recomendaciones previas.
107. La revisión identificará los aspectos críticos por área clave de riesgos que deben abordarse como parte de un plan con medidas de gestión, y se informará de los mismos al Receptor Principal. Se revisará asimismo el estado de aplicación de las conclusiones de auditorías previas. El Fondo Mundial se reserva el derecho a solicitar al Agente Local del Fondo que acuda a la reunión sobre los resultados de la auditoría entre el auditor y la entidad auditada.

8.5 Reembolsos

108. En virtud de las condiciones del acuerdo de subvención pertinente, el Fondo Mundial podrá exigir un reembolso al Receptor Principal cuando la auditoría detecte gastos no elegibles o no justificados que hayan sido financiados con recursos del Fondo Mundial. El proceso de recuperación de los mismos se realizará de conformidad con la Nota de política operativa sobre recuperaciones.

9 Funciones y responsabilidades

9.1.1 MCP

109. Cuando el MCP haya establecido un Comité de auditoría y ética, o equivalente, el Comité tendrá derecho a oponerse al auditor propuesto por motivos de independencia u otras razones relevantes. Aunque la mayoría de los MCP no cuentan con la capacidad suficiente para tratar aspectos técnicos de la selección del auditor, pueden ejercer este derecho si cuentan con un subcomité de finanzas o con miembros experimentados en la selección y la gestión de auditores. El MCP podrá supervisar el proceso de selección del auditor si lo lleva a cabo el Receptor Principal.
110. El MCP o el subcomité de finanzas correspondiente deberán recibir un informe de los auditores sobre el resultado principal de la auditoría.

9.2 Receptores principales

111. Los receptores principales, de conformidad con los términos del acuerdo de subvención correspondiente, deberán asegurarse de que todos los libros, registros y detalles del trabajo de consolidación realizado con los informes de los subreceptores estén a disposición de los auditores independientes, de que se realicen todos los asientos y ajustes contables, y de que se hayan dado todos los pasos necesarios para que los auditores puedan completar su trabajo.
112. El Receptor Principal mantendrá libros de contabilidad, registros, documentos y otras pruebas adecuadas para mostrar, sin limitación, todos los saldos, flujos de caja, costes incurridos e ingresos obtenidos por el Receptor Principal y los subreceptores para el programa del acuerdo de subvención, así como el progreso general hacia la finalización de dicho programa. El Receptor Principal y los subreceptores deberán mantener los registros financieros de la subvención durante el período estipulado en el acuerdo de subvención correspondiente, que generalmente será de siete años a partir de la fecha del último

desembolso de la subvención o durante cualquier periodo adicional según lo requiera la legislación del país.

113. El receptor debe contratar a un auditor basándose en los requisitos mínimos que figuran en estas directrices, facilitar la realización de la auditoría, presentar el informe de auditoría al Fondo Mundial y responder a cualquier pregunta que puedan plantear el Fondo Mundial o el ALF. El Receptor Principal deberá garantizar que los informes de auditoría cumplan con los términos de referencia como parte de la revisión del informe provisional. Asimismo, deberá aplicar y responder a las recomendaciones de la auditoría, según corresponda.

9.3 Agente Local del Fondo

114. El Equipo de País del Fondo Mundial que corresponda podrá solicitar al ALF, como otra función de control que el Fondo Mundial utiliza para fines de garantía, que asista a las reuniones de planificación y seguimiento de la auditoría. En estas reuniones, su labor será comprender las deficiencias detectadas y realizar observaciones al auditor sobre las mismas. El ALF deberá también informar al Fondo Mundial siempre que se detecte una deficiencia importante u otros problemas técnicos.
115. Como parte de la evaluación de riesgo del auditor y del perfil de riesgo de Receptor Principal, el auditor se podrá en contacto con el ALF en coordinación con el Equipo de País del Fondo Mundial correspondiente. El Fondo Mundial espera que la cooperación del ALF sea total siempre que se lo solicite el Equipo de País o el auditor.

9.4 Secretaría del Fondo Mundial

116. El auditor debe cumplir los requisitos del Fondo Mundial, que será responsable de aprobar las disposiciones de auditoría basándose en el asesoramiento del ALF y de otros asociados, según corresponda.
117. El Fondo Mundial aprobará una lista de posibles auditores y los documentos de licitación de la auditoría antes de su publicación, así como la selección definitiva del auditor del Receptor Principal. En casos excepcionales, el Fondo Mundial administrará todo el proceso de selección y contratación. Cuando se realicen auditorías independientes de los subreceptores, se aplicarán las mismas normas.
118. El Fondo Mundial, a través del Equipo de País pertinente, supervisa la recepción de los informes de auditoría, los revisa y acepta, y procura comprender las medidas que se adoptarán. El Equipo de País del Fondo Mundial supervisa de cerca la aplicación de las recomendaciones de la auditoría y evalúa el desempeño del Receptor Principal respecto de las medidas que adopta para aplicarlas. El Fondo Mundial podrá adoptar ciertas medidas cuando los informes de auditoría se retrasen o presenten deficiencias, entre las que pueden estar revisar los montos desembolsados, fijar plazos para completar determinadas tareas, modificar los acuerdos de ejecución y rescindir el contrato del auditor.
119. El Fondo Mundial exige que las auditorías cumplan un elevado estándar de calidad. Si el Fondo Mundial rechaza el informe, el auditor y el Receptor Principal adoptarán todas las medidas necesarias para presentar una versión aceptable. El pago final de la auditoría solo tendrá lugar cuando el Fondo Mundial acepte el informe de auditoría. Durante este periodo, el Receptor Principal deberá registrar los honorarios de auditoría como gastos devengados o fondos comprometidos, según corresponda en función de su política contable.