



Formas de colaboración  
de las EFS en la auditoría  
de acuerdos internacionales  
sobre medio ambiente

Grupo de Trabajo para el  
Control del Medio Ambiente

INTOSAI Grupo de Trabajo para el Control del Medio Ambiente  
Presidencia Ms. Saskia J Stuiveling  
Tribunal Holandés de Cuentas

*Miembros*

Austria	Georgia
Dr. Helmut Berger <i>Rechnungshof</i>	Mr. Zurab Dvali <i>Chamber of Control of the Republic of Georgia</i>
Brasil	Libia
Sr. Sergio Freitas de Almeida <i>Tribunal de Contas da União</i>	Dr. Mahmoud Badi <i>General People's Committee for Popular Control</i>
Camerún	Unión Europea
Mr. Alain Mekulu Mvondo Akame <i>Service du Contrôle</i>	Mr. Jorgen Mohr <i>European Court of Auditors</i>
Canadá	Malta
Mr. Wayne Cluskey <i>Office of the Auditor General</i>	Mr. William Peplow <i>National Audit Office</i>
Colombia	Noruega
Dr. David Turbay Turbay <i>Contraloría General de la República</i>	Mrs. Therese Johnson <i>Riksrevisjonen</i>
Costa Rica	Nueva Zelanda
Lic. Luis Fernando Vargas Benanides <i>Contraloría General de la República</i>	Mr. Martin Matthews <i>The Audit Office</i>
Chile	Pakistán
Mr. Arturo Aylwin Azocar <i>Contraloría General de la República</i>	Mr. Manzur Hussain <i>Auditor Generals Office</i>
Egipto	Perú
Mr. Mahmoud Khalil El-Gazzar <i>Central Auditing Organization</i>	Mr. C.P.C. Víctor Enrique Caso - Lay <i>Contraloría General de la República</i>
El Salvador	Polonia
Lic. José Francisco Merino López <i>Corte de Cuentas de la República</i>	Mr. Zbigniew Wesolowski <i>Supreme Chamber of Control</i>
Estados Unidos de Norteamérica	Reino Unido
Mr. Peter Guerrero <i>General Accounting Office</i>	Mr. Joe Cavanagh <i>National Audit Office</i>
Estonia	República Checa
Mrs. Karin Kuller <i>State Audit Office of the Republic of Estonia</i>	Mr. Bohdan Hejduk <i>Supreme Audit Office</i>
Federación Rusa	República de Sudáfrica
Mr. S.P. Openishew <i>Accounts Chamber of the Russian Federation</i>	Mr. Graham Randall <i>Office of the Auditor General</i>

INTOSAI Grupo de Trabajo para el Control del Medio Ambiente ha elaborado el presente folleto para su publicación oficial en versiones inglesa, alemana, francesa, española y árabe.

Prefacio

Durante el XV INCOSAI, celebrado en El Cairo en 1995, se caracterizó la protección y la mejora del medio ambiente como temas relevantes, cuando las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) cumplan sus papeles y responsabilidades auditoras. Durante la reunión se determinó además que INTOSAI (Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores) debe incentivar a las EFS para que cooperen en lo posible en la fiscalización del cumplimiento de acuerdos internacionales por parte de sus propios países, y fomentar la cooperación entre las EFS en sus tareas fiscalizadoras.

Los acuerdos internacionales adquieren cada vez más importancia. En general, los problemas medio ambientales son transfronterizos y, para solucionarlos, los gobiernos de todos los países del mundo establecen acuerdos ambientales de carácter internacional.

Las EFS pueden desempeñar un papel importante en el éxito de estos acuerdos, verificando su cumplimiento por parte de los gobiernos de sus propios países. En particular las regiones INTOSAI pueden jugar un papel de importancia en la promoción de la cooperación en la fiscalización de acuerdos medio ambientales internacionales. En este terreno, la cooperación internacional brinda la posibilidad de intercambiar información y experiencia, y de desarrollar conjuntamente métodos y técnicas en un proceso real de fiscalización.

En los años recientes, algunas EFS ya han obtenido experiencias en este tipo de fiscalización. Los resultados de la encuesta, llevada a cabo por el Working Group en 1997, demostraron que hay muchas más EFS interesadas en participar en dicha cooperación en el futuro.

Puesto que uno de los principales objetivos de INTOSAI Working Group on Environmental Auditing es facilitar el intercambio de información, resulta conveniente recopilar las experiencias para que otras EFS tengan acceso a ellas.

Por esta razón, tengo el honor de presentar esta guía sobre la cooperación de EFS en la fiscalización de acuerdos internacionales. Quiero expresar mis



agradecimientos a los señores Johan Henry Norvalls y John Magne Birkeland, del Tribunal de Cuentas Noruego, y al señor Wayne Cluskey del Tribunal de Cuentas Canadiense, por la esmerada y profesional preparación de esta publicación. Por último, quiero agradecer a todos los miembros del Working Group y a otras Entidades Fiscalizadoras Superiores que contribuyeron a la realización de la guía, facilitando sus experiencias y dando su comentario a la versión inicial.

Espero que esta guía sirva de inspiración y como útil instrumento para la cooperación entre las EFS y para la fiscalización de acuerdos medio ambientales internacionales.

Saskia J. Stuiveling  
Presidenta de INTOSAI Grupo de Trabajo para el Control del Medio Ambiente, y  
Miembro del Board of the Netherlands Court of Audit

La Haya,  
5 de octubre de 1998



## Índice

<b>1</b>	<b>Fundamentos</b>	<b>6</b>
<b>2</b>	<b>Objetivos del folleto</b>	<b>9</b>
<b>3</b>	<b>Tipos de auditoría</b>	<b>10</b>
3.1	Auditorías concurrentes	10
3.1.1	Definición	10
3.1.2	Ventajas	11
3.1.3	Inconvenientes	11
3.1.4	Asuntos diversos	12
3.1.5	Ejemplos de auditoría concurrente	13
3.2	Auditorías conjuntas	13
3.2.1	Definición	13
3.2.2	Ventajas	14
3.2.3	Inconvenientes	14
3.2.4	Asuntos diversos	15
3.2.5	Ejemplos de auditoría conjunta	16
3.3	Auditorías coordinadas	16
3.3.1	Definición	16
3.3.2	Ventajas e inconvenientes	16
3.3.3	Ejemplos de auditoría coordinada	17
3.4	Otros factores/elementos importantes	19
<b>4</b>	<b>Forma de realizar estos tipos de auditoría</b>	<b>21</b>
4.1	Planificación y realización de las auditorías	21
4.1.1	Fase uno - Planificación de las auditorías	21
4.1.2	Fase dos - Realización de las auditorías	23
4.1.3	Fase tres - Evaluación de las auditorías	27
4.2	La función del intermediario	27
4.3	Intercambio de información	29
<b>5</b>	<b>Metodología</b>	<b>31</b>
<b>6</b>	<b>Funciones y responsabilidades</b>	<b>32</b>



## I Fundamentos

A lo largo de los últimos veinte años se han celebrado cada vez más acuerdos internacionales (convenios/tratados), tanto globales como regionales, sobre temas medioambientales. Son un ejemplo de ello el Protocolo de Montreal sobre la reducción de la capa de ozono, el Convenio de Basilea sobre el desecho de materiales peligrosos y los Convenios de Oslo y París sobre contaminación de los mares. Además, los acuerdos internacionales que no están centrados en el medio ambiente contienen referencias a cuestiones ecológicas y al desarrollo viable.

Como consecuencia de la conferencia de las Naciones Unidas sobre medio ambiente y desarrollo celebrada en Río de Janeiro en 1992, el decimocuarto Congreso Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (XIV INCOSAI) que tuvo lugar en Washington, DC (EE.UU.) ese mismo año reconoció la creciente importancia de estas cuestiones, y la necesidad de un estudio posterior que sirviese de orientación y asistencia a los países miembros. Por lo tanto, se decidió crear un Grupo de Trabajo de EFS para estudiar las funciones y las necesidades de las EFS en la auditoría del medio ambiente.

Más adelante, en 1995, y con motivo del XV INCOSAI, se decidió que la INTOSAI debía promover la participación de las EFS, siempre que fuese posible, en la fiscalización del cumplimiento de los acuerdos medioambientales internacionales por parte de sus países respectivos. Al mismo tiempo, se decidió también que la INTOSAI debía promover la realización de auditorías conjuntas o concurrentes por parte de las EFS. (Véase la página 7 de la Declaración de El Cairo, recomendación 3).

Estas auditorías ecológicas son importantes por dos motivos. Primero, la mayoría de los temas medioambientales atraviesan las fronteras nacionales. Los problemas ecológicos como por ejemplo el calentamiento global, la lluvia ácida y la contaminación de los mares son problemas globales. Con

frecuencia los temas medioambientales regionales también van más allá de las fronteras nacionales, por ejemplo, la calidad del agua en los grandes ríos, las reservas piscícolas y la pesca, y la investigación de los delitos ecológicos.

Muchos países han suscrito acuerdos internacionales para solucionar los problemas ecológicos transfronterizos o para trabajar unidos de otras maneras con respecto a temas medioambientales. La naturaleza transfronteriza de las cuestiones ecológicas y de la política ecológica de los gobiernos abona la conveniencia de una colaboración entre las EFS.

Uno de los resultados del segundo cuestionario sobre auditoría del medio ambiente enviado a las EFS en 1997 indica que 51 de las 88 EFS que han respondido están interesadas en la existencia de alguna forma de auditoría de los acuerdos ecológicos internacionales.

En segundo lugar, las auditorías ecológicas ayudan a que aumente la competencia profesional. Las auditorías concurrentes, coordinadas o conjuntas constituyen una forma de compartir la metodología y los enfoques de la fiscalización, y de transferir capacidades de auditoría ecológica entre los países miembros.

Durante su reunión de mayo de 1996, celebrada en La Haya (Países Bajos), el Grupo de Trabajo de la INTOSAI sobre Auditoría del Medio Ambiente acordó que las oficinas del Auditor General de Noruega y del Canadá colaborasen en la redacción de un folleto sobre la forma de colaborar en la fiscalización de los acuerdos ecológicos internacionales.

El Grupo de Trabajo estudió el folleto en su reunión de septiembre de 1997 celebrada en Tallinn (Estonia), donde se acordó presentarlo al Comité Directivo de la INTOSAI para su aprobación como documento oficial de la INTOSAI.



En su 43ª reunión celebrada en Montevideo (Uruguay) en noviembre de 1997, el Comité Directivo acordó convertir el folleto en un documento oficial de la INTOSAI, y que posteriormente debía someterse a la aprobación del XVI INCOSAI en Uruguay, a finales de 1998.

De conformidad con el procedimiento oficial de la INTOSAI, el folleto se envió a continuación a todos los miembros de la INTOSAI para que hiciesen llegar sus comentarios, que se recibieron de 32 EFS. Además, 8 EFS habían formulado sus comentarios con anterioridad, lo cual significa que en conjunto un total de 40 EFS comentaron el folleto. Los comentarios de algunas EFS se reflejan en la versión definitiva de este documento.

Es preciso acentuar que el folleto se propone constituir una guía que ayude a las EFS a crear su propio acuerdo con otras EFS, de una forma que se ajuste a sus necesidades y circunstancias específicas.

El folleto se centra esencialmente en la auditoría de los acuerdos internacionales relacionados con el medio ambiente, pero también se aplica a acuerdos no medioambientales y a los estudios especiales que las EFS deseen llevar a cabo en colaboración. Por consiguiente, el folleto podrá utilizarse como orientación en otros tipos de auditoría donde colaboren dos o más EFS. De hecho, muchos de los ejemplos utilizados en esta guía no están relacionados con el medio ambiente. Ello se debe a la falta de experiencia de las EFS en la realización de auditorías ecológicas como actividad en colaboración.

En principio, todas las EFS pueden fiscalizar cualesquiera acuerdos internacionales que consideren pertinentes. Sin embargo, cada EFS deberá concentrar sus esfuerzos en la auditoría de los acuerdos internacionales que su país respectivo haya ratificado, es decir, en los acuerdos internacionales que dicho país esté obligado a cumplir.



## 2 Objetivos del folleto

Los objetivos primordiales de este folleto consisten en:

- definir los enfoques, p. ej. auditorías concurrentes, conjuntas o coordinadas, que podrían adoptarse en la fiscalización;
- especificar las ventajas y los inconvenientes de cada tipo de auditoría;
- especificar la naturaleza general y la metodología de cada tipo de auditoría;
- describir el protocolo o el acuerdo que pueden establecer las EFS al llevar a cabo dichas auditorías y al efectuar los informes correspondientes;
- especificar los incentivos que tienen las EFS para la realización de las auditorías de los acuerdos internacionales y para trabajar en estrecha vinculación con otras EFS; y
- brindar ejemplos reales de dichas auditorías, y de las ventajas y/o desventajas consiguientes.



### 3 Tipos de auditoría

Las auditorías ecológicas de los acuerdos internacionales pueden realizarse como auditorías de conformidad o como auditorías del rendimiento que también incluyan la conformidad. Cualquiera de estos dos enfoques puede ser adecuado, en función del ámbito y del mandato de cada EFS. Muchas EFS preferirán el enfoque de la auditoría del rendimiento, ya que esta metodología se utiliza ampliamente y es muy conocida. Es posible que las EFS también deseen analizar el grado en que se incluyen determinados aspectos financieros, por ejemplo la identificación de responsabilidades ecológicas potenciales y/o reales.

Puesto que este folleto se propone servir de guía para las EFS al fiscalizar acuerdos ecológicos internacionales en colaboración con otras EFS, no recomienda un único tipo específico de auditoría; pueden emplearse tanto la auditoría de conformidad como la auditoría del rendimiento, de carácter más amplio. En el Capítulo 4 se describe con más detalle la naturaleza de estas auditorías.

Los principios básicos de una auditoría correcta y las principales normas generales de fiscalización (normas generales, normas de procedimiento y normas para la elaboración de informes) también son válidos en ambos tipos de auditoría. En consecuencia, este folleto sólo se refiere a la manera en que las EFS pueden colaborar, y a las ventajas y los inconvenientes de cada tipo de colaboración.

#### 3.1 Auditorías concurrentes

##### 3.1.1 Definición

La auditoría concurrente se define como una auditoría realizada de forma más o menos simultánea por dos o más EFS, pero con equipos fiscalizadores separados, pertenecientes a cada EFS, que sólo informan a su

propio poder legislativo o poder ejecutivo, y únicamente sobre las observaciones y/o conclusiones correspondientes a su propio país.

##### 3.1.2 Ventajas

- Los problemas jurídicos, si llega a haberlos, son mínimos, ya que cada país sólo trata con sus propios tribunales.
- Se plantean pocos problemas de intercambio de información, si es que los hay.
- La sensibilidad política es menor que en el caso de una auditoría conjunta.
- Desaparecen los problemas de „sometimiento a debate” ante el poder legislativo (parlamento) o el poder ejecutivo por motivos de plazo, ya que el informe sólo se refiere al país correspondiente a la EFS.
- Las EFS tienen más libertad para decidir los recursos que utilizarán en cada auditoría específica.
- Disminuye, o incluso se elimina, la posible tensión en las relaciones entre las EFS, p. ej. los litigios sobre jurisdicción, contenido, observaciones, recursos, plazos, publicación, etc..
- Aumenta el influjo y el interés periodístico dentro de cada país, si la presentación de los informes se produce en un plazo razonable (p. ej. seis meses). Las EFS también pueden hacer constar en sus informes que otras EFS están realizando un trabajo semejante. Si otra EFS ha presentado un informe determinado, podrían citarse sus conclusiones, aunque esto quizás resulte una cuestión delicada.
- La logística es más fácil, ya que la necesidad de coordinación directa es muy inferior a la de una auditoría conjunta.
- Los expertos adecuados pueden participar con más eficacia en el momento oportuno.

##### 3.1.3 Inconvenientes

- La definición de auditoría concurrente implica que cada EFS sólo informará a su propio poder legislativo o poder ejecutivo acerca de las observaciones y/o conclusiones correspondientes a su propio país o gobierno.



- Puede producirse un influjo y una atención globales de menor intensidad en legisladores, gobiernos, medios de comunicación social, grupos ecologistas, etc., ya que es probable que los informes de cada EFS se presenten en fechas distintas (este inconveniente surge sobre todo cuando esas fechas de presentación a debate varían mucho entre sí). El influjo también depende del ámbito de fiscalización.
- Las auditorías concurrentes están menos coordinadas que las auditorías conjuntas, y por lo tanto, sus ámbitos respectivos pueden variar notablemente.
- Es probable que los informes individuales se centren menos en los problemas compartidos por varios países.
- Probablemente el intercambio de información no sea tan eficaz como en el caso de una auditoría conjunta.
- Es más difícil realizar entrevistas a las organizaciones. Es probable que los entrevistados se sientan más incómodos si las diferentes EFS les plantean las mismas preguntas, etc., con motivo de diversas entrevistas.

#### 3.1.4 Asuntos diversos

Cuando una EFS, a través de una auditoría, descubre una no conformidad con los acuerdos internacionales suscritos por países distintos a los que participan en una auditoría determinada, cada EFS participante tendrá que decidir si – y de qué modo – pone esta no conformidad en conocimiento de su propio poder legislativo o ejecutivo, y de la EFS de los países afectados, pero que no participan en la auditoría en cuestión. Además, en los casos en que una EFS descubra una no conformidad dentro de su propio país en relación con un acuerdo internacional, también tendrá que decidir en qué medida informará sobre dicha no conformidad.

Normalmente será preferible un enfoque de auditoría concurrente cuando existan muchas diferencias entre las EFS participantes, por ejemplo, dificultades jurídicas con respecto a diferentes fechas de presentación ante los respectivos legisladores o Administraciones públicas, o cuando la actividad de cooperación hace referencia a cuestiones políticas o medioambientales de carácter confidencial (véase también el Capítulo 6).



#### 3.1.5 Ejemplos de auditoría concurrente

En 1995 las EFS de Dinamarca y Noruega decidieron colaborar en la auditoría de la compra de tanques Leopard por parte de ambos países. La auditoría se organizó como auditoría concurrente con dos grupos de trabajo separados y dos grupos directivos también separados.

Esta colaboración fue importante por tres razones. Primero, se colaboró en la decisión sobre cómo fiscalizar los contratos de defensa de cada país para la mejora y/o adquisición de tanques Leopard que iban a utilizar las fuerzas armadas danesas y noruegas. Segundo, constituyó una oportunidad para implantar métodos compartidos de fiscalización, que más adelante podían utilizarse en auditorías en colaboración referentes a compras para la defensa y auditoría de contratos en general. Y tercero, se comprobó que era una forma útil de proporcionar datos y enseñanzas que en el futuro podían emplearse para realizar éste u otros tipos de auditoría.

Se ha constatado que una auditoría concurrente exige tiempo. Resulta difícil de planificar por anticipado, sobre todo por la necesidad de decidir las prioridades en la labor de fiscalización y de integrarlas con otras prioridades de ambas EFS. Al mismo tiempo, el enfoque de auditoría concurrente de esta fiscalización específica ha permitido hasta ahora descubrir más elementos que los que probablemente se hubiesen descubierto si cada parte hubiera llevado una auditoría independiente por separado.

### 3.2 Auditorías conjuntas

#### 3.2.1 Definición

Una auditoría conjunta es una auditoría realizada por un único equipo de fiscalización, compuesto por auditores procedentes de dos o más EFS, que elaboran un único informe de auditoría conjunto que se da a conocer en todos los países participantes.



### 3.2.2 Ventajas

- El ámbito puede coordinarse y dirigirse mejor que en el caso de las auditorías concurrentes.
- Mejoran el intercambio de información, la metodología, etc.
- Las entrevistas conjuntas suelen ser más fáciles de organizar que las entrevistas por separado. La logística de programación de una única entrevista, en vez de dos o más, resulta más fácil, tanto para los entrevistadores como para los entrevistados.
- Las entrevistas conjuntas son más fáciles de aceptar por parte de los entrevistados, porque no tienen que responder a las mismas preguntas en entrevistas sucesivas con diferentes EFS.
- Es probable que la credibilidad e incluso la influencia del informe aumentarán por el hecho de que las EFS se pronuncien como un órgano único y no por separado. (Véanse también los inconvenientes.)
- Se aportan otros puntos de vista a la auditoría, lo cual permite descubrir nuevos elementos.
- El informe puede unificar mejor su centro de atención. (Véanse también los inconvenientes.)
- Un informe conjunto influye más sobre los legisladores, el poder ejecutivo, los medios de comunicación social, los grupos ecologistas, las empresas, etc., y éstos le prestan mayor atención, porque se centra en todas las partes fiscalizadas y en los problemas que comparten, por ejemplo los riesgos para la sanidad y la seguridad humanas y medioambientales. Esto también depende del ámbito de auditoría.

### 3.2.3 Inconvenientes

- La sensibilidad política existente en los países participantes puede ser distinta, y habrá que tomar en consideración este factor.
- La posible necesidad de equilibrar la independencia fiscalizadora de cada EFS individual que participe en una auditoría conjunta, con la utilización de materiales o descubrimientos que susciten dificultades para alguno de los participantes dentro de su propia jurisdicción.



- La dificultad para garantizar que el ámbito de los informes conjuntos permanece dentro de las facultades de cada EFS.
- Pueden surgir dificultades jurídicas cuando la presentación ante los legisladores o gobiernos respectivos se lleva a cabo en fechas diferentes.
- Los compromisos para lograr un consenso en los grupos de trabajo (equipos de auditoría) pueden debilitar o afectar negativamente la logística, el ámbito, la metodología, los recursos, la programación temporal, los resultados, la información y la revisión recíproca de los archivos, etc. Por consiguiente, es necesario establecer un mecanismo para solucionar los litigios acerca de dichas cuestiones.
- Aparece un mayor riesgo de tensión en las relaciones entre las EFS participantes.
- Las diferencias de criterio entre las EFS, por ejemplo las conclusiones contradictorias en el informe final, sea cual fuere su importancia, quizás disminuyan la credibilidad del informe y de las EFS.
- La información procedente de una auditoría conjunta puede asumir un carácter más general, ya que los auditores que participan en los grupos de trabajo (equipos de auditoría) quizás traten de emitir un informe unánime y, por lo tanto, evitar determinadas observaciones específicas, o suavizar los resultados y/o conclusiones que no obtengan ese acuerdo unánime.
- Si las observaciones y/o conclusiones poseen un carácter demasiado general, quizás se reduzca la credibilidad del informe y de las EFS.

### 3.2.4 Asuntos diversos

Las desventajas pueden reducirse al mínimo mediante la realización de auditorías conjuntas en zonas geográficas determinadas, por ejemplo la colaboración entre las EFS de los países nórdicos, entre las EFS de los EE.UU. y el Canadá, entre las EFS de los países de Europa occidental o entre las EFS de los países de América del Sur, etc.. Las regiones geográficas de la INTOSAI -AFROSAI, ARABOSAI, ASOSAI, CAROSAI, EUROSAI, OLACEFS y SPASAI- también pueden servir como forma de agrupamiento. (Por supuesto, esto también es de aplicación en el caso de que las EFS realicen auditorías concurrentes.)



La realización de auditorías conjuntas dentro de cada región geográfica reduce los costes, y también simplifica la logística y facilita la elección de los acuerdos internacionales más importantes para la auditoría del medio ambiente (problemas o cuestiones comunes). Para más detalles véase el *Capítulo 4*.

### 3.2.5 Ejemplos de auditoría conjunta

Durante 1996 y 1997 las EFS de Dinamarca, Noruega y Suecia efectuaron una auditoría conjunta de determinados proyectos específicos dirigidos por la UNICEF, que habían recibido ayudas para el desarrollo procedentes de esos países. No consistió en una auditoría de la propia UNICEF, sino de la economía, la eficiencia y la eficacia de la gestión de cada país con respecto a la ayuda bilateral concedida.

El proyecto se organizó como auditoría conjunta, con un único plan común y un único informe común de auditoría. Este informe se basó en el informe por separado de cada país, y se llegó a un consenso entre ellos. Se comprobó que el éxito de una auditoría conjunta depende de la adecuada labor preparatoria de las EFS participantes.

## 3.3 Auditorías coordinadas

### 3.3.1 Definición

Una tercera opción consiste en una auditoría coordinada, que es una auditoría conjunta con informes por separado (como en el caso de las auditorías concurrentes) o una auditoría concurrente con un único informe conjunto, además de los informes nacionales por separado.

### 3.3.2 Ventajas e inconvenientes

La utilización de este tipo de auditoría puede eliminar o reducir al mínimo algunos de los inconvenientes mencionados en las auditorías concurrentes y conjuntas. Esta línea de acción resulta especialmente útil cuando los

problemas de competencia jurisdiccional debido a los diferentes mandatos de las EFS pueden influir sobre la forma y el momento en que deba informarse acerca de las observaciones/ conclusiones específicas. Véanse también otros comentarios en el *Capítulo 6*.

Además, puesto que una auditoría coordinada es una combinación entre una auditoría concurrente y una auditoría conjunta (o viceversa), también habría que mostrarse más flexible con respecto a la cooperación en sí misma. Por consiguiente, la utilización de este tipo de auditoría puede resultar favorable/preferible cuando -y en el caso de que- las EFS deseen obtener más experiencia sobre la cooperación internacional en general.

### 3.3.3 Ejemplos de auditoría coordinada

A) Las EFS de Bélgica, Dinamarca, Países Bajos, Noruega y los Estados Unidos de América se han encargado a lo largo de varios años de las auditorías (evaluaciones) de las propuestas de precios y de los contratos/ subcontratos relacionados con el programa multinacional de aviones de caza F-16. Las auditorías realizadas en los países de los principales contratistas y de los subcontratistas se han basado en un acuerdo técnico (acuerdo de auditoría).

La auditoría de este programa se ha organizado como una auditoría conjunta, pero en los últimos años las auditorías se han realizado como auditorías coordinadas. Todas las EFS han participado en la planificación de las auditorías y en la evaluación de los resultados. Las instituciones de auditoría interna y la General Accounting Office (GAO) de los EE.UU. han llevado a cabo las auditorías de campo en representación de las otras EFS.

B) Durante 1995 y 1996 las EFS de Polonia y Belarús han llevado a cabo una auditoría de la protección medioambiental de ambos países con respecto al Parque Nacional de Bialowieza. El objetivo de la auditoría era evaluar el impacto medioambiental de las actividades económicas sobre el Bosque de Bialowieza en relación con:



- la conformidad de cada país con las normas legislativas y reglamentaciones existentes con respecto a la protección forestal;
- la gestión forestal en general, incluida la gestión de los recursos;
- las inversiones en la zona; y
- el transporte terrestre y ferroviario, en particular el transporte de sustancias químicas tóxicas y peligrosas (desechos peligrosos).

La auditoría se organizó como una auditoría concurrente (auditoría paralela) con un único informe conjunto, basado en el consenso alcanzado entre las dos EFS. Ambas han participado en la planificación de las auditorías y en la evaluación de los resultados.

Para supervisar la protección y la gestión del bosque en conjunto, los resultados de la auditoría (sus enseñanzas) han mostrado la necesidad de establecer una estrecha colaboración entre las administraciones forestales de ambos países.

C) Durante 1997 la EFS de Polonia ha realizado auditorías de este tipo junto con las EFS de Belarús, la República Checa y Lituania, sobre la conformidad de cada país con respecto a las obligaciones y los compromisos internacionales referentes a las aguas fronterizas.

En Varsovia, en noviembre de 1996, se reunieron expertos pertenecientes a las EFS participantes con objeto de discutir el ámbito, la naturaleza y el tipo de auditoría, así como su viabilidad. Los expertos propusieron que las EFS adaptasen una descripción de los temas tomando como base las diferentes necesidades y especificaciones de cada país individual.

Hasta el momento actual se ha llevado la evaluación de la auditoría entre las EFS de Polonia y de la República Checa. Los descubrimientos efectuados mediante esta auditoría han puesto de manifiesto, entre otras cosas, que los acuerdos bilaterales existentes entre los dos países no tienen en cuenta los cambios que se han producido dentro de la actual situación social, política y económica. Por consiguiente, las EFS han recomendado

que los dos países suscriban un nuevo acuerdo referente a la calidad de las aguas fronterizas.

Además, los resultados de la auditoría muestran que los acuerdos bilaterales existentes (o un posible nuevo acuerdo) tienen que ajustarse a las normas vinculantes que existen en la actualidad, de conformidad con las respectivas directivas de la UE. A este respecto, también se considera necesario desarrollar e implantar los adecuados planes de acción, junto con los horarios y los acuerdos financieros.

### 3.4 Otros factores/elementos importantes

Es importante que las EFS intercambien informaciones y transfieran conocimientos entre sí acerca de cuestiones medioambientales. Esto puede conseguirse sin necesidad de participar directamente en auditorías conjuntas, coordinadas o concurrentes. Sin embargo, es probable que la experiencia efectiva de realización de auditorías sobre cuestiones medioambientales junto con colegas de otros países permita un intercambio más eficaz de conocimientos.

Las auditorías conjuntas pueden resultar difíciles de realizar, por los motivos antes mencionados. Sin embargo, también resultarán difíciles las auditorías concurrentes si las EFS implicadas no están realmente dispuestas a trabajar juntas. Como ocurre siempre en el caso de actividades en colaboración, la personalidad de quienes participan constituirá un factor decisivo para la obtención de resultados adecuados en las auditorías concurrentes, coordinadas o conjuntas.

Al efectuar auditorías ecológicas las EFS también deben prestar la debida atención a los factores políticos, y sobre todo a los factores empresariales y/o financieros que se opongan a las cuestiones medioambientales. Las EFS tienen que ser conscientes de las diferencias culturales, por ejemplo la historia, la religión, los sistemas políticos y los idiomas. Estas diferencias



---

pueden influir sobre la manera en que se llevan a cabo las auditorías (conjuntas, coordinadas o concurrentes) y los informes correspondientes, y en el tiempo que tardan en realizarse.

En cualquier caso, cada tipo de auditoría posee gran número de ventajas e inconvenientes, tal como se ha expuesto en las secciones anteriores. Sea cual fuere el tipo de auditoría escogido, las partes afectadas deben manifestar un deseo sincero de colaborar entre sí en la búsqueda de un objetivo común.



---

## 4 Forma de realizar estos tipos de auditoría

### 4.1 Planificación y realización de las auditorías

En muchos casos la necesidad de fiscalizar un acuerdo ecológico internacional puede surgir dentro de determinados límites geográficos, ya que los países más afectados por una situación medioambiental transfronteriza determinada se encuentran muy próximos.

Como ya se ha indicado, la colaboración entre las EFS -por ejemplo, dentro de alguna de las regiones geográficas de la INTOSAI- no sólo reduce el coste de realización de las auditorías ecológicas, sino que también facilita a las EFS la elección de los acuerdos más apropiados para ser fiscalizados en colaboración. Las EFS pueden utilizar a este respecto un modelo en *fases* al planificar o realizar las auditorías de acuerdos ecológicos internacionales.

#### 4.1.1 Fase uno - Planificación de las auditorías

Para unirse en una colaboración de esta clase, es necesario que cada EFS lleve a cabo diversas investigaciones o análisis previos. Es preciso determinar lo siguiente:

- qué acuerdos van a fiscalizarse;
- cómo y dónde obtener información sobre los acuerdos;
- si puede medirse o evaluarse la conformidad;
- si existe un riesgo de auditoría para la EFS (grado y naturaleza);
- si en esa auditoría podrían participar otras EFS; y
- el grado de interés de la EFS, tomando como base los debates no oficiales con otras EFS pertinentes.



Además de determinar qué acuerdos van a fiscalizarse, y si en dicha fiscalización deben participar otras EFS, cada EFS deberá decidir también acerca del ámbito, la naturaleza y el tipo de auditoría, y su viabilidad.

Como se ha señalado con anterioridad, cada EFS puede fiscalizar toda clase de acuerdos internacionales. Sin embargo, la EFS deberá centrarse en fiscalizar los acuerdos internacionales que su país está obligado a cumplir (los que ha ratificado).

Los acuerdos elegidos también tienen que ser aquellos en los que una auditoría – concurrente, coordinada o conjunta – pueda lograr determinados resultados, estableciendo una diferencia desde el punto de vista ecológico y permitiendo un intercambio de información y de experiencias. Con respecto a la recogida de información acerca de los acuerdos, véase el Capítulo 4.2 y 4.3.

Como mínimo, la auditoría debe consistir en una auditoría de conformidad, pero también puede añadirse una auditoría del rendimiento. La auditoría de conformidad debe establecer si un país cumple o no las obligaciones y/o los compromisos que se derivan del (de los) acuerdo(s) fiscalizado(s), basándose en los elementos siguientes:

- la existencia de las oportunas normas jurídicas y reglamentaciones que estén relacionadas con el acuerdo; y
- una evaluación del cumplimiento de las normas jurídicas y reglamentaciones aplicables, y del acuerdo en sí mismo, por parte del país.

La auditoría del rendimiento se define en la forma descrita en las normas de auditoría propias de la INTOSAI, hace referencia a la auditoría de la economía, la eficiencia y la eficacia, y abarca:

- la auditoría de la economía de las actividades administrativas de conformidad con los principios y prácticas administrativos correctos, y de las políticas de gestión;



- la auditoría de la eficiencia en la utilización de los recursos humanos, financieros y de otros tipos, incluida la revisión de los sistemas de información, las mediciones del rendimiento y las estructuras de supervisión, así como los procedimientos llevados a cabo por las entidades fiscalizadas para subsanar las deficiencias identificadas; y
- la auditoría de la eficacia del rendimiento en relación con el logro de los objetivos de la entidad fiscalizada, y la auditoría del influjo real de las actividades en comparación con el influjo pretendido.

Con respecto a los temas medioambientales, por otra parte, se definen y describen de acuerdo con la recomendación 1 del subtema I A de la Declaración de El Cairo (el enfoque marco), y abarca:

- los aspectos financieros, de cumplimiento y de rendimiento en la definición de la auditoría ecológica; y
- el concepto de desarrollo viable como parte de la definición, únicamente en la medida en que forme parte de la política y/o del programa de la Administración pública que va a fiscalizarse.

El tema principal consistirá en llevar a cabo un análisis en profundidad del no cumplimiento de los acuerdos medioambientales internacionales más importantes, por ejemplo los relacionados con el agua dulce, la contaminación marina o el cambio climático.

Las propias EFS tienen que decidir si desean colaborar con otras EFS basándose únicamente en las investigaciones o los análisis preliminares, o si desean evaluar el cumplimiento de un acuerdo por parte de su propio país antes de establecer una colaboración con otras EFS.

#### 4.1.2 Fase dos - Realización de las auditorías

Para optimizar y facilitar la actividad fiscalizadora, la EFS puede decidir la realización de una actividad de colaboración antes de haber efectuado un estudio comparativo del cumplimiento de los acuerdos ecológicos internacionales por parte de su propio país. Sin embargo, cuando se haya comprobado un incumplimiento, se pondrá de manifiesto la necesidad de



alguna clase de acuerdo oficial entre las EFS para participar en una auditoría concurrente, coordinada o conjunta.

Este acuerdo o protocolo tiene que abarcar cuestiones tales como la naturaleza de la auditoría, las normas para la elaboración de informes, el calendario, la asignación de personal y demás recursos, incluidos los fondos económicos. Asimismo, debe contener orientaciones para solucionar las diferencias acerca del ámbito, las observaciones, las recomendaciones, las conclusiones, etc.

Como es natural, la decisión de apelar al acuerdo mencionado y la redacción del acuerdo están en función de las EFS participantes. La utilización de este acuerdo es importante para garantizar que todas las partes comprendan plenamente sus responsabilidades. Este tipo de acuerdo también proporciona un mecanismo que establece una adecuada relación de trabajo entre las EFS participantes, logrando así mejores resultados de fiscalización.

Es preciso tomar en consideración los puntos siguientes, con objeto de incluirlos en el posible acuerdo establecido entre las EFS que realicen auditorías concurrentes, coordinadas o conjuntas:

1. Nombre de las EFS participantes.
2. Tipo de auditoría: concurrente, coordinada o conjunta.
3. Definición del tipo de auditoría que se realizará en virtud del acuerdo, si difiere de las definiciones utilizadas en este folleto.
4. Nombre del tratado o convenio ecológico, y/o la(s) sección(es) del tratado, que vaya(n) a fiscalizarse.
5. Información acerca de la composición del (de los) equipo(s) de auditoría:
  - cantidad de representantes de cada EFS participante;
  - niveles de los representantes de cada EFS;
  - calificación de cada representante, en el que se incluya su historial y su experiencia; y
  - aprobación de seguridad (en su caso).



6. Nombre del (de los) director(es) de proyecto.
7. La asignación, por parte de las EFS, de recursos tales como tiempo, dinero, servicio de tratamiento de textos, consultores, especialistas, etc.
8. Forma en que las EFS participantes van a aprobar dichos recursos.
9. Naturaleza de la auditoría (de conformidad y/o del rendimiento).
10. Objetivos, ámbito, criterios y metodología de la auditoría.
11. Método de aprobación de los objetivos, ámbito, etc., de la auditoría.
12. Línea de acción que se empleará para recoger comprobantes.
13. Método y naturaleza de la aprobación de los organismos (entidades) que van a fiscalizarse.
14. Método y naturaleza de la revisión de aseguramiento de la calidad.
15. Inicio de la auditoría y fechas de finalización, así como los hitos intermedios significativos.
16. Idioma(s) y diseño del (de los) anteproyecto(s) de informe y del (de los) documento(s) definitivo(s).
17. Qué EFS se encargará de redactar el (los) informe(s) o las distintas secciones de éste(éstos).
18. Quién se encargará de traducir las diversas secciones del (de los) informe(s) a los idiomas de las demás EFS participantes.
19. Creación de un comité directivo de auditoría, y miembros que lo compondrán. Sus términos de referencia pueden incluir los elementos siguientes:
  - objetivos de fiscalización
  - ámbito
  - criterios orientativos
  - metodología
  - naturaleza de las normas de fiscalización que van a aplicarse
  - naturaleza del programa de auditoría que va a emplearse
  - personal que va a participar
  - asignación de otros recursos
  - contenido del (de los) informe(s) incluidas, en su caso, las recomendaciones
  - aprobación de los resultados



- plazos
  - coste global de la auditoría
  - soluciones de los desacuerdos acerca de cualquiera de las cuestiones anteriores
  - cualesquiera otras cuestiones especiales que hagan referencia a esa misión de auditoría específica
20. Sensibilidades culturales.
  21. Acceso a datos, y comunicación de éstos, a lo largo de la auditoría: a quién, dónde, restricciones, limitaciones de seguridad, etc.
  22. Fecha de publicación del (de los) informe(s) y plazos de comunicaciones al poder legislativo o al poder ejecutivo: cuándo, dónde y cómo.
  23. Notas de prensa, etc.
  24. Naturaleza de las aprobaciones de seguridad, en su caso.
  25. Seguimiento futuro, si lo hay, y cuándo, dónde y cómo.
  26. Locales físicos, disponibilidad de espacio para oficinas, servicios, etc..
  27. Cualquier otro punto pertinente que facilite la realización de la auditoría y la información acerca de sus resultados.

Como se ha mencionado con anterioridad, son las propias EFS las que deben decidir la utilización de esta clase de acuerdo así como su redacción específica. No obstante, si las EFS implicadas no poseen la experiencia adecuada en cooperación internacional, no deberán incluir excesivos elementos/aspectos en los acuerdos. En otras palabras, debe diseñarse un acuerdo que se ajuste a la experiencia de las distintas EFS en relación con la cooperación internacional, tanto general como medioambiental. Véanse también los comentarios que aparecen en el Capítulo 3.3.2 sobre las auditorías coordinadas.

Debe subrayarse que, al informar sobre las irregularidades o los posibles casos de no conformidad con los acuerdos ecológicos internacionales, la EFS debe tratar los resultados con el grado adecuado de discreción, tanto interna como externamente.



Dadas las diferencias existentes entre las EFS en su enfoque de auditoría y su estructura jurídica, quizás no todas las EFS participantes puedan aplicar todas las normas de fiscalización a todos los aspectos de la labor. Por consiguiente, las EFS deben ser conscientes de las diferentes funciones y responsabilidades que les competen cuando envían representantes a un equipo auditor con objeto de efectuar una auditoría concurrente, coordinada o conjunta. Véanse más detalles en el Capítulo 6.

#### 4.1.3 Fase tres - Evaluación de las auditorías

Una vez finalizada la auditoría, debe llevarse a cabo una evaluación sistemática del rendimiento de la propia auditoría. Entre otras cosas, dicha evaluación tiene que abarcar la experiencia acerca del empleo de cada tipo de auditoría, y sobre todo, sus ventajas e inconvenientes. También hay que efectuar tal evaluación para resumir las informaciones importantes sobre la planificación y la ejecución del trabajo de auditoría que se ha hecho.

Esto también puede considerarse como una forma útil de proporcionar datos y enseñanzas sobre la manera en que las EFS pueden colaborar en el futuro en la fiscalización de acuerdos ecológicos internacionales, incluida la manera de evaluar y elegir los tipos de auditoría que van a realizarse. Además, esta clase de evaluaciones será importante para las futuras acciones de seguimiento.

#### 4.2 La función del intermediario

La noción de intermediario tiene su origen en la recomendación 3 del subtema I B de la Declaración de El Cairo, que afirma que la INTOSAI debe animar a las EFS a colaborar siempre que sea posible en la fiscalización de los acuerdos ecológicos internacionales. (Véase también el Capítulo 1 del presente documento).

La función de intermediario puede considerarse como un estímulo a la realización de auditorías concurrentes, coordinadas o conjuntas sobre



---

acuerdos internacionales. Dicha función puede llevarse a cabo proporcionando información que facilite a las EFS la elección de un acuerdo susceptible de ser fiscalizado, y la búsqueda de colegas para la actividad de fiscalización.

A un intermediario le corresponde informar sobre:

- los acuerdos ecológicos internacionales;
- la autoridad de las EFS para fiscalizar dichos acuerdos;
- el interés de las EFS en participar en una auditoría en colaboración;
- el acuerdo que resulta preferible fiscalizar; y
- la intensidad deseada en la colaboración.

La página de presentación en la Web del Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente (<http://www.rekenkamer.nl/ea>) puede desempeñar un papel decisivo en la función de intermediario. En realidad, en algunos aspectos ya la está llevando a cabo. Un primer paso en esta dirección ha consistido en el suministro de información sobre acuerdos ecológicos internacionales a través de la página de presentación del Grupo de Trabajo. Esta información también puede encontrarse en el sitio <http://sedac.ciesin.org/pidb/> de la Web.

La página de presentación en la Web se ampliará con objeto de incluir otras cuestiones, p. ej. información sobre las EFS interesadas en colaborar con otras EFS, y sobre los informes correspondientes a la fiscalización de acuerdos internacionales. Esta información se extraerá de los datos recibidos a través de los cuestionarios enviados recientemente a las EFS. En caso necesario, la estructura de la página de presentación en la Web puede ajustarse a nuevos temas o funciones. Las páginas de presentación de cada EFS individual también pueden desempeñar una función importante mediante el suministro de información sobre auditorías específicas de los acuerdos ecológicos internacionales. Pueden añadirse otras referencias a la página de presentación y a la información antes mencionada.



---

También hay que mencionar el *Green Globe Yearbook*, publicación independiente de cooperación internacional acerca del medio ambiente y el desarrollo, del Fridtjof Nansen Institute de Noruega. Este volumen puede ayudar a las EFS a elegir qué acuerdos van a fiscalizar. A partir de 1996 el libro contiene una nueva sección sobre perfiles de países (véase también el sitio en la Web <http://www.tjener.uninett.no/~fni/ggy.htm>).

### 4.3 Intercambio de información

Uno de los objetivos del Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente consiste en facilitar el intercambio de informaciones y experiencias entre las EFS. Durante el XV INCOSAI de El Cairo, en 1995, este objetivo se puso de relieve en varias ocasiones, y se recomendó que el Grupo de Trabajo continuase recogiendo información sobre auditoría del medio ambiente y que proporcionase esta información a los miembros de la INTOSAI interesados en recibirla (cf. Declaración de El Cairo, página 5).

Además, se recomendó también que el Grupo de Trabajo analizase diversas opciones con objeto de establecer instrumentos de apoyo a la formación y el intercambio de informaciones y experiencias entre las EFS sobre auditoría del medio ambiente. (Consúltese la Declaración de El Cairo, página 8.)

Hay muchas maneras de intercambiar esta clase de informaciones: desde el contacto directo entre las EFS -por medio de una comunicación convencional o a través de Internet y la www- hasta la utilización de boletines informativos como *Green Lines*, elaborado por la EFS de los Países Bajos, en representación del Grupo de Trabajo de la INTOSAI sobre auditoría del medio ambiente. (Consúltese la sección 4.2 del presente documento.)



---

Estos diversos métodos de recoger y/o distribuir información deben convertirse en valiosas herramientas para las EFS que deseen apoyarse en el trabajo y la experiencia de sus colegas.



---

## 5 Metodología

Una de las normas generales de fiscalización de la INTOSAI recomienda que las EFS adopten criterios y procedimientos con objeto de preparar manuales y otras orientaciones e instrucciones escritas para la realización de auditorías.

Las normas de fiscalización de la INTOSAI también señalan que una función de auditoría en proceso de expansión requerirá que los auditores mejoren y desarrollen nuevas técnicas y metodologías con objeto de evaluar si las entidades fiscalizadas emplean medidas razonables y válidas del rendimiento. Por consiguiente, se anima a los auditores a que adquieran dichas técnicas y metodologías.

Estas normas de fiscalización, junto con el resto de normas generales de la INTOSAI, pueden aplicarse a la auditoría ecológica. Y tal como se mencionó con anterioridad, durante la realización de las auditorías de los acuerdos internacionales se aplicarán las normas generales de fiscalización y las técnicas correspondientes tanto a la auditoría de conformidad como a la auditoría del rendimiento.

Sin embargo, quizás se necesite apelar a expertos en algún momento de los procedimientos de fiscalización. Es posible que las EFS deseen aprovechar las diversas acciones internacionales para el establecimiento de normas tales como la ISO 14000 o el EMAS (Eco-Management Audit Scheme, Plan de Fiscalización de la Gestión Ecológica de la Unión Europea).

Con respecto a la metodología utilizada en la práctica, nos remitimos a *Orientaciones sobre la realización de auditorías de actividades con una perspectiva medioambiental* elaborados por las EFS de Nueva Zelanda (coordinador), Sudáfrica, Estonia, EE.UU., el Reino Unido y el Tribunal de Cuentas Europeo.



## 6 Funciones y responsabilidades

Esta sección estará dedicada a algunas de las funciones y responsabilidades de las EFS, sobre todo cuando la diferencia entre los mandatos y las competencias jurisdiccionales tiene consecuencias sobre el mandato y la naturaleza de la auditoría, las normas que van a emplearse y el método de informar a los órganos del poder legislativo o ejecutivo.

Por ejemplo, el Auditor General del Canadá sólo tiene una responsabilidad fiscalizadora de carácter federal, lo cual significa que esta EFS no puede fiscalizar los organismos pertenecientes a las Administraciones provinciales o municipales, ni al sector privado. En cambio, si las Administraciones municipales o locales de Noruega reciben fondos del poder legislativo nacional, la Oficina del Auditor General de Noruega puede acceder libremente a toda la información referente a los fondos otorgados, y por consiguiente, también dispone de autoridad para fiscalizar dichos fondos. Este derecho de inspección también incluye al sector privado.

Además, la estructura y la organización de una EFS también puede influir en su colaboración con otras EFS. Por ejemplo, algunas normas de fiscalización quizás no sean aplicables en algunas de las tareas realizadas por la EFS dentro de un sistema de tribunal de auditores nombrados por el poder legislativo. El carácter colegiado y judicial de un sistema de tribunal convierte los procedimientos de auditoría en algo muy distinto de los que son propios de una EFS que informa al Parlamento y está dirigida por un auditor general o un controlador general.

Por otra parte, las normas generales de fiscalización de la INTOSAI y su utilización pueden variar entre las distintas EFS, junto con el ámbito, la naturaleza y el tipo de auditoría. Por ejemplo, las EFS que utilizan un enfoque de auditoría del rendimiento al fiscalizar los acuerdos ecológicos internacionales normalmente informarán acerca de la economía, la eficacia y la eficiencia de las entidades fiscalizadas. Una EFS que se ajuste al sistema

de tribunal no suele disponer de un mandato que permita emplear el enfoque de auditoría del rendimiento, y algunos tribunales de cuentas carecen del más mínimo poder para llevar a cabo auditorías ecológicas.

En consecuencia, la naturaleza de la fiscalización y la manera en que están organizadas las EFS afectan el modo en que se lleva a cabo la fiscalización de los acuerdos ecológicos internacionales. En determinadas circunstancias quizás no resulte aconsejable que una EFS regida por un sistema de tribunal participe en una auditoría conjunta al lado de, por ejemplo, una EFS que informe únicamente a un ministerio (por lo general, el Ministerio de Hacienda), al poder ejecutivo o al poder legislativo.

Con objeto de evitar los problemas de competencia jurisdiccional surgidos como consecuencia de los diferentes mandatos y las diferentes funciones y responsabilidades, las EFS que actúen en virtud de fundamentos jurídicos distintos deberán utilizar un enfoque de auditoría concurrente o coordinada para fiscalizar los acuerdos ecológicos internacionales junto con otras EFS.

