



UNIVERSIDAD NACIONAL DEL LITORAL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**DOCTORADO EN ADMINISTRACIÓN
PÚBLICA**

TESIS DOCTORAL

**“La Auditoría Forense como modalidad de auditoría
gubernamental y su aporte en las evidencias de los delitos
contra la administración pública ecuatoriana”.**

ALUMNO: XAVIER MAURICIO TORRES MALDONADO

DIRECTOR: Dr. BRUNO REZZOAGLI

AÑO 2022

Santa Fe -Argentina

Índice

Agradecimiento	5
Abreviaturas	6
Introducción	7
Capítulo 1.....	11
1.Proyecto	11
1.1.Título	11
1.2.Antecedentes	11
1.3.Planteamiento del Problema	16
1.4.Pregunta de Investigación	19
1.5.Objetivo General.....	20
1.6.Metodología	21
1.7.Estado del Arte.....	23
Capítulo 2.....	28
2. Marco Teórico	28
2.1.El Estado y las Reformas a la Administración Pública.	28
2.1.1. Teoría de la Agencia o del Principal - Agente.....	37
2.1.2. Mecanismos de Responsabilización	38
2.1.3. Gobierno Abierto	40
2.1.3.1. Principales fundamentos de un Gobierno Abierto.....	41
2.1.3.1.1. Transparencia	43
2.1.3.1.2. Participación Ciudadana.....	43
2.1.3.1.3. Rendición de Cuentas	44
2.1.3.1.4. Innovación y Tecnología.....	44
2.1.4. Accountability	45
2.2. Control y Auditoría Gubernamental.....	50
2.2.1. Concepto	50
2.2.2. Características.....	51
2.2.3. Modalidades de Auditoría Gubernamental.....	52
2.3. Delitos contra la eficiencia de la Administración Pública	56
2.3.1. Indicios de responsabilidad Penal	56
2.3.2. Peculado	59
2.3.3. Concusión.....	60

2.3.4. Cohecho.....	61
2.3.5. Enriquecimiento ilícito	62
2.4. Informes con Indicios de Responsabilidad Penal IRP	64
2.4.1. Aprobación del Informe.....	68
2.4.2. Procedimiento del IRP en la Fiscalía General del Estado	69
2.4.3. Investigación Previa.....	71
2.4.4. Extinción del ejercicio de la acción penal... ..	72
2.4.5. Archivo de la Causa	72
2.4.6. Instrucción Fiscal.....	74
2.4.7. Evaluación y preparatoria de juicio... ..	75
2.4.8. Llamamiento a Juicio	76
2.4.9. La Evidencia	77
2.4.9.1. Concepto	77
2.4.9.2. Características.....	79
2.4.10 La Prueba	80
2.4.10.1 Concepto	80
2.4.10.2 Características.....	81
2.4.11. Medios de Prueba	83
2.4.12. Cadena de Custodia	86
2.5. Auditoría Forense	87
2.5.1. Concepto	87
2.5.2 Importancia	90
2.5.3. Fases de la Auditoría Forense.....	90
2.5.4. Experiencia Internacional	92
2.5.5. Base Legal para la aplicación de la Auditoría Forense	96
2.5.6. El Auditor Forense.....	104
2.5.6.1. Conceptos.....	104
2.5.6.2. Herramientas y Técnicas de la Auditoría Forense.....	106
2.5.6.3. Importancia	107
2.5.6.4- Tipos de Herramientas	107
2.5.6.5 Tipos de Técnicas	1099
2.5.6.6. La evidencia en la Auditoría Forense	112
2.5.6.7. Características.....	112
2.5.6.8. La Prueba en la Auditoria Forense	113
2.5.7. El Informe Pericial	114

Capítulo 3.....	118
3. Proceso De Investigación	118
3.1. Metodología	118
3.2.1. Análisis de Resultados	126
3.2.2. Conclusión del caso	132
3.3.1. Análisis de Resultados	134
3.3.2. Conclusión del caso	141
3.4.1. Análisis de Resultados	143
3.4.2. Propuesta de procedimiento para uso de técnicas forenses cuando exista un indicio de responsabilidad Penal	151
3.4.3. Conclusión del caso	157
Capítulo 4.....	158
4. Conclusiones	158
Referencias Bibliográficas	162
Referencias Normativas.....	169
Netgrafía	170
ANEXOS.....	171

Índice de figuras

Figura I Proceso por IRP 2017 -2016..	12
Figura II IRP Judicializados.....	12
Figura III IRP sin sentencia Condenatoria.....	14
Figura IV Indicios de Responsabilidad Penal CGE 2017 -2019.....	14
Figura V Crecimiento de IRP entregados a la Fiscalía General del Estado.....	14
Figura VI Control Interno y Control Externo	55
Figura VII Formas de Conocer el Delito.....	70
Figura VIII Características de la Investigación.....	71
Figura IX Investigación Previa.....	74
Figura X Audiencia de Juicio.....	76
Figura XI Años de Auditor	123
Figura XII Cargo que desempeña	124
Figura XIII Años como Fiscal	122
Figura XIV Cargo que Desempeña.....	123
Figura XV Delitos que ha investigado.....	124
Figura XVI Problemas que encuentran en informes con IRP.....	127

Figura XVII Principales inconvenientes derivados de lo IRP.....	129
Figura XVIII Necesidad de Tener apoyo técnico, por parte de expertos profesionales	135
Figura XIX De acuerdo que la FGE pueda pedir informes auditorías especializadas.....	136
Figura XX Debe existir un equipo especializado de auditores contra fraudes.....	139
Figura XXII De acuerdo que la auditoría forense sea una nueva modalidad de auditoría	141
Figura XXIII Técnicas de Auditoría.....	143
Figura XXIV De acuerdo especializarse en auditor forense.....	145
Figura XXV De acuerdo que la CGE inicie una auditoría con técnicas forenses cuando en el desarrollo de la auditoría gubernamental planificada se encuentre IRP.....	146
Figura XXVI De acuerdo que la FGE pueda pedir Auditoría con técnicas Forense	148
Figura XXVII De acuerdo que abogados puedan pedir Auditoría Forense.....	148
Figura XXVIII De acuerdo que abogados puedan pedir Auditoría con técnicas Forense.....	149

Índice de Tablas

Tabla I Cambios a realizar para integrarse en la idea de Gobierno Abierto	41
Tabla II Clases de Control.....	48
Tabla III Modalidades de Auditoría.....	55
Tabla IV Penas Peculado.	60
Tabla V Penas Concusión.....	61
Tabla VI Penas Cohecho.....	62
Tabla VII Penas Enriquecimiento Ilícito.	64
Tabla VIII Requisitos deben cumplir los IRP.....	66
Tabla IX Documentación anexa al informe con IRP.....	67
Tabla X Trámite Para El Archivo Fiscal.....	73
Tabla XI Evidencias	79
Tabla XII Fases de la Auditoría Forense.....	91
Tabla XIII Fases de la Auditoría Forense.....	94
Tabla XIV Técnicas de Investigación Forense.....	111
Tabla XV Requisitos para Calificarse como Perito.....	116
Tabla XVI Contenido del Informe Pericial.....	117

Agradecimiento

A mis padres con mucho cariño por haberme dado la vida y el apoyo necesario para estar en el camino correcto.

A mi esposa e hijos que son parte del engranaje de ese gran amor, por haberme comprendido y apoyado en los esfuerzos y sacrificios que hemos tenido que realizar para alcanzar la meta trazada.

A mi Director de Tesis Bruno Rezzoagli ¡Gracias! por haberme ofrecido su saber y experiencia, por el tiempo dedicado a las lecturas, correcciones y comentarios que aportaron a mi conocimiento. Gracias especialmente por su amistad y confianza que fueron pilares fundamentales en este reto.

A todos los profesores del Programa de Doctorado en Administración Pública de la Universidad Nacional del Litoral, especialmente a Luciano Rezzoagli, Stella Maris Rodríguez, Miguel Ángel Asensio y Fernando Jaime, por su orientación y apoyo durante el período de mi formación académica, además de su excelente disposición humana y profesional.

A la Universidad Nacional del Litoral de Argentina por abrirme las puertas y con su generosidad al recibirme, asintió que pueda cursar el programa de doctorado y adquirir nuevos conocimientos que serán de beneficio para mi país.

A la Universidad Central del Ecuador, que me permitió ser parte del programa de formación, poniendo a mí alcance todo el apoyo requerido para cumplir mi objetivo.
¡Muchas Gracias!

Abreviaturas

Sigla/Abreviatura	Significado
AF	Auditoría Forense
AICPA	Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de Norteamérica
CGE	Contraloría General del Estado
EFS	Entidades Fiscalizadoras Superiores de Control
FGE	Fiscalía General del Estado
IRP	Indicio de Responsabilidad Penal
CEF	Examinador de Fraude Certificado
COIP	Código Orgánico Integral Penal
COGEP	Código Orgánico General de Procesos
COFJ	Código Orgánico de la Función Judicial
CRE	Constitución de la República del Ecuador
LOCGE	Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado
NAGAS	Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas
NAFA	Asociación de ContadoresForenses
NEA	Normas Ecuatorianas de Auditoría
NEAG	Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental
NIA	Normas Internacionales de Auditoria
OLACEFS	La Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores
SAS	Consideración del Fraude en una Auditoría del Informe financiero
UAFE	Unidad de Análisis Financiero y Económico

Introducción

La presente investigación tiene por objeto analizar los informes de indicios con responsabilidad penal, derivados de los hallazgos de una acción de control por parte de la Contraloría General del Estado y revisar las principales causas para que estos IRP no lleguen a ser judicializados, proponiendo herramientas actualizadas e idóneas para mejorar estos procesos, como son las técnicas de auditoría forense que permitirán que las evidencias que se presentan en los Informes de Indicios de Responsabilidad penal, puedan servir como elementos de convicción y luego ser valoradas como pruebas.

La desconfianza por parte de los ciudadanos hacia la Administración Pública en el Ecuador, se ha visto afectada en los últimos años por los continuos actos de corrupción que logran manipular los sistemas contables institucionales, así como actos fraudulentos en contratación pública.

“Los actos de corrupción dentro de las organizaciones suelen ir acompañados de prácticas contables que pretenden ocultarlos. En síntesis, se puede decir que, desde el punto de vista de la contabilidad, son dos los elementos distintivos de la corrupción organizacional: 1) la manipulación contable y 2) el beneficio económico ilícito de los directivos o administradores.” (Rezzoagli B. A., 2020)

Los organismos de control como la Contraloría General del Estado, realiza varias modalidades de auditoría gubernamental a los procesos de la administración pública, en la mayoría de indicios de responsabilidad penal que logra encontrar, no puede sustentar los hallazgos con evidencias suficientes, competentes y relevantes que permitan ser elementos de convicción para la Fiscalía, motivo por el cual se llegan a archivar estos informes, dejando en impunidad estos perjuicios al Estado.

Adicionando a lo anterior la falta de control y supervisión institucional de los recursos públicos, se derivan graves casos de fraude y desviación de fondos de las arcas del Estado. Por ello, es preciso subsanar las falencias que se presentan en los Informes de Indicios de Responsabilidad Penal IRP y buscar nuevas herramientas que permitan adoptar importantes medidas de control y detección de fraudes, por complejos que sean los procesos. Una de estas medidas que permitan subsanar los errores en los IRP y en el control de recursos públicos son las técnicas y herramientas que se utilizan en la auditoría forense, por tratarse de una auditoría profesional.

Las Técnicas Forenses se convierten en una alternativa para combatir la corrupción, porque permiten que un experto en el tema a investigar, emita ante los Fiscales y jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo al control de la gestión fiscal.

Para concretar la búsqueda del mejor criterio sobre auditoría para el control de recursos, el siguiente trabajo aborda cuatro capítulos, que se desarrollarán tratando de cumplir los parámetros técnicos y académicos, que servirán para demostrar la factibilidad del tema investigado.

En el Capítulo 1 se detalla el proyecto de investigación, que fue aprobado y del cual se desprende el presente trabajo, buscando cumplir con los objetivos propuestos y contestar las preguntas que me llevaron a dar solución al problema propuesto.

Seguidamente en el Capítulo 2, se describe el marco teórico en cinco momentos, en el primero, se revisa y analiza las reformas en Administración Pública y la

Responsabilización, en las reformas nos enfocamos a las principales características entre tres corrientes: El Modelo burocrático, caracterizándose por una organización jerarquizada y con responsabilidades claramente definidas, la Nueva Gerencia Pública como consecuencia de una mejora en la busca de resultados en los procesos de la administración, poniendo énfasis en la eficiencia, eficacia y economía de los recursos públicos y la Gobernanza, generando acuerdos entre gobernantes y gobernados, para generar oportunidades y solucionar los problemas de los ciudadanos, a través de la institucionalidad que permita estos cambios. En la Responsabilización se analiza la práctica de Gobierno abierto y la Accountability en sus diferentes tipologías. En el segundo momento, se revisa el sistema de control administrativo y la auditoría gubernamental, separando en control interno y control externo del cual se derivan las modalidades de auditoría gubernamental, explicando la auditoría financiera, la auditoría de gestión, la auditoría de aspectos ambientales, la auditoría de obras e ingeniería y el examen especial. En un tercer momento se relaciona los delitos contra la eficiencia de la administración pública y la determinación de responsabilidades por parte de Contraloría, con las respectivas consecuencias por incumplimientos e inobservancias en el ámbito público. En los delitos se explican el peculado, concusión, cohecho y enriquecimiento ilícito. En un cuarto momento se aborda definiciones y se explica lo concerniente al ámbito penal, relacionado a los informes con Indicios de Responsabilidad Penal (IRP), su aprobación, requisitos que debe cumplir, la fase pre procesal y etapa procesal en caso de judicialización así como el archivo, además de explicar varias teorías sobre la evidencia y la prueba, aclarando los medios de prueba que existen en nuestra legislación y el más adecuado para nuestro propósito. Y en el quinto, conceptualizando elementos, procedimientos e indicando las herramientas y técnicas de auditoría forense y las características que debe tener un auditor forense, además de explicar

las características, aplicación y su importancia en el ámbito nacional e internacional, culminando con la revisión del informe pericial y todo su contexto.

Luego, en la parte más destacada del trabajo se encuentra el Capítulo 3, el proceso de investigación. El mismo se concentra en la realización de encuestas y entrevistas triangulando con la observación conforme a la metodología adoptada, la misma que permitirá demostrar, que existen problemas con la emisión de los informes de indicios de responsabilidad penal que llegan de la Contraloría a la Fiscalía, pero que usando herramientas como las técnicas de auditoría forense, se puede entregar un informe profesional considerado como una pericia ante las autoridades correspondientes y de esta manera los hallazgos puedan ser judicializados y su pruebas valoradas. Concluyendo con una propuesta para el procedimiento de la emisión del IRP y en su judicialización.

En el cuarto capítulo se finaliza con las conclusiones y con la presentación de los objetivos cumplidos y la demostración que la investigación permitió desarrollar una nueva herramienta de lucha contra la corrupción en el país.

Capítulo 1

1. Proyecto

1.1. Título

“La Auditoría Forense como modalidad de auditoría gubernamental y su aporte en las evidencias de los delitos contra la administración pública ecuatoriana”.

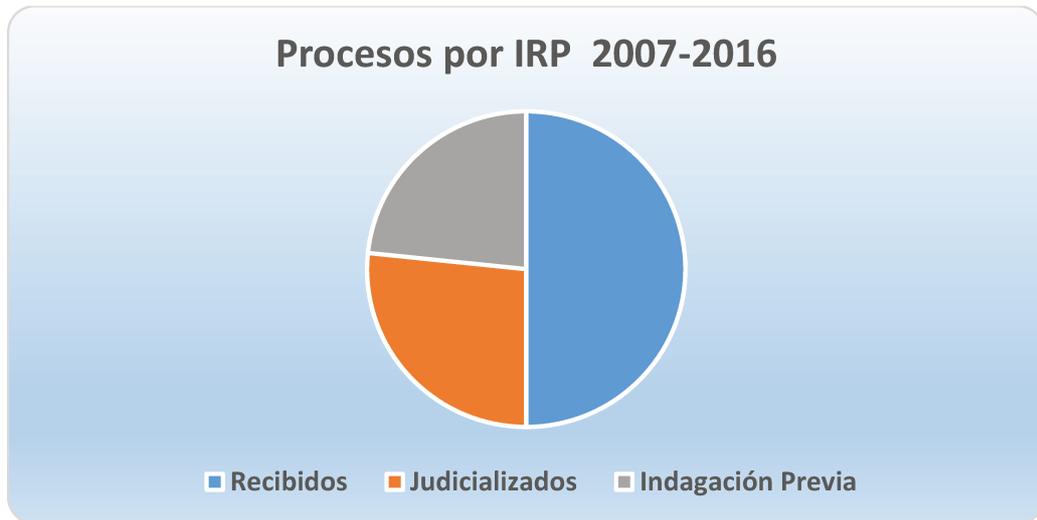
1.2. Antecedentes

Por el alto grado de corrupción existente dentro de las entidades del sector público, con mayor influencia en los últimos años, en delitos relacionados contra la eficiencia de la administración pública, tales como enriquecimiento ilícito, peculado, concusión, cohecho, entre otros; dada la necesidad de controlar el uso de los recursos humanos, materiales, financieros y tecnológicos, así como el cumplimiento de objetivos institucionales, y al diversificarse los campos de acción de la auditoría, se crea la necesidad de implementar nuevas técnicas y herramientas de auditoría gubernamental en el Ecuador, que permitan sustentar los hallazgos de manera más sólida en los Informes con Indicios de Responsabilidad Penal IRP y que aporten en el proceso de investigación, proporcionando evidencias al Fiscal, las mismas que puedan ser valoradas como pruebas e influir en la determinación de sentencias a los presuntos responsables del hecho delictivo (Cajiao & Calvache, 2017, pág. 181).

Hasta el 4 de julio del 2019 era requisito de procedibilidad que la Fiscalía cuente con un informe de Contraloría con Indicios de responsabilidad Penal para iniciar la instrucción fiscal. Esto termina con resolución de la Corte Constitucional, tras declarar la inconstitucionalidad del artículo 581 del Código Orgánico Integral Penal (COIP), numeral

3, inciso final y así, también declara la inconstitucionalidad de la resolución de la Corte Nacional de Justicia, emitida el 24 de febrero de 2010, en la que establecía el mismo requisito de procedibilidad en los delitos de peculado y enriquecimiento ilícito.

Figura I



Fuente: Boletines marzo 2016- Fiscalía General del Estado. Elaboración: Propia

Según lo publicado en el portal web de la Fiscalía General del Estado en la sección Boletines (2016), esta institución recibió 1.592 informes con indicios de responsabilidad penal remitidos por la Contraloría General del Estado, durante los años 2007 y el 2016. De estos, 848 casos fueron judicializados.

Figura II



Fuente: Boletines marzo 2016- Fiscalía General del Estado. Elaboración: Propia

De los 848 IRP judicializados, 239 casos terminaron con sentencia, 83 casos están con auto de llamamiento a juicio, 65 tienen sobreseimiento, en 35 casos se extinguió la acción penal y 40 casos están en instrucción fiscal. Además, que 386 informes se han archivado.

Figura III



Fuente: Boletines marzo 2016- Fiscalía General del Estado. Elaboración: Propia

Es preocupante que de los casos judicializados, el 46% de los IRP que llegan a la Fiscalía, se han archivado, el 8% tengan sobreseimiento, y el 4% se llega a extinguir la acción penal, según estas cifras un 58% de IRP han sido entregados a la Fiscalía por el organismo de control de los recursos públicos del Estado y que no han podido lograr el objetivo de sancionar a los responsables de actos de corrupción, porque los informes de indicio de responsabilidad penal, no cumplen con la pertinencia, suficiencia y relevancia para convertirse en una verdadera herramienta para el Fiscal y que permita que el juez pueda llegar a sancionar.

La Contraloría General del Estado, en los documentos de Rendición de cuentas de los años 2017 al 2019 y que del último año fueron presentados a la ciudadanía en el año 2020. Hace referencia que desde enero 2017 hasta el 31 de diciembre del 2019 se aprobaron

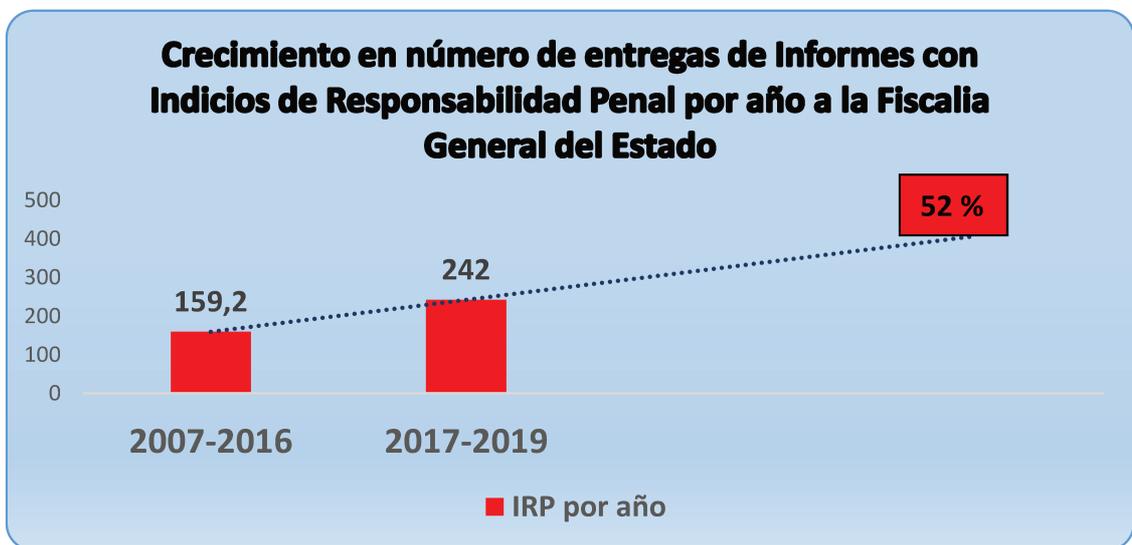
6.064 informes de auditoría. De los cuales la Contraloría envió a la Fiscalía General del Estado, 726 informes con indicios de responsabilidad penal.

Figura IV



Fuente: Contraloría General del Estado. Documento Rendición de cuentas año 2017. pág. 158. Año 2018 pág. 265. Año 2019 Documento Sala de Prensa 07-01-2020. Elaboración: Propia

Figura V



Fuente: Boletines marzo 2016 Fiscalía General del Estado; Contraloría General del Estado. Documento Rendición de cuentas año 2017. pág. 158. Año 2018 pág. 265. Año 2019 Documento Sala de Prensa 07-01-2020. Elaboración: Propia.

De lo expuesto en la figura I, se puede determinar que entre los años 2007 al 2016 existieron 1592 informes con Indicios de Responsabilidad Penal, aproximadamente 159,2

IRP por año, si comparamos con los datos de la figura IV, desde enero 2017 a diciembre 2019 existieron 726 Indicios de Responsabilidad Penal, aproximadamente 242 IRP por año, se tiene un crecimiento del 52 % por año, cifra muy significativa que demuestra el aumento de la corrupción en Ecuador.

La mayoría de informes de Contraloría no llegan a sentencias condenatorias precisamente porque en la investigación se desvanecen los indicios de responsabilidad penal, de ahí la importancia de presentar los informes con sustentos documentales y legales, que deben ser considerados por la Fiscalía para las indagaciones. Cualquier archivo de un informe debería tener también sustento y fundamentación en contrario suficiente. Para el ex Fiscal y catedrático Pablo Encalada *“Si un fiscal se abstiene de acusar, a pesar de existir un informe de Contraloría, en principio no tiene nada de malo porque el informe es un indicio, una información con la cual se inicia la investigación”*. Coincide con él su ex colega Franklin Bravo, quien estuvo 25 años en la Fiscalía. Señala que *“muchos informes que no se desvanecen durante la auditoría, como el asunto es grave, en la Fiscalía se desvirtúan”*. (Diario Expreso, 2018)

En el Ecuador las técnicas de auditoría que se utilizan, no están dando los resultados esperados por lo que es necesario la aplicación de nuevas estrategias¹ y herramientas en auditoría, entre las que podrían estar las que se aplican en Auditoría Forense, que son muy poco conocidas y no se han utilizado con mucha frecuencia en el país, debido a que dentro del marco normativo existente como es la LOGGE, no se encuentra determinado como modalidad de auditoría gubernamental por parte de la Contraloría General del Estado, pero

¹ Para una mejor comprensión sobre estrategias anticorrupción en la Administración Pública, (Rezzoagli, Reyes Junior, & Miciullo, Estrategias anticorrupción en el sector público nacional, Argentina (Periodo 1999-2019), 2021)

al ser reconocida como una herramienta para combatir la corrupción dentro del control gubernamental por parte de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, es factible su empleo en la lucha contra la corrupción. “... *las EFS jurisdiccionales han utilizado auditorías forenses para avanzar en la investigación sobre el enriquecimiento ilícito. Así, estas nuevas iniciativas (aunque menos estandarizadas) apuntan a nuevas estrategias para que los miembros del GTCT combatan corrupción*” (OLACEFS-GTCT, 2021)

1.3. Planteamiento del Problema

Cada vez es más alto el índice de corrupción en entidades del sector público, dando lugar al origen de denuncias por actos presuntamente delictivos, provenientes de los medios de comunicación social (radio, televisión, periódicos, etc.), informes de entidades públicas: Contraloría, Superintendencias y en especial noticias del delito presentadas por la ciudadanía, en hechos relacionados al enriquecimiento ilícito, peculado, concusión cohecho, y otros delitos contra la eficiencia de la administración pública; todos estos conexos con el crimen organizado ya que se les asocia con operaciones ilegales realizadas entre el estado y empresas nacionales como multinacionales proveedoras o contratistas de bienes o servicios.

Lo más alarmante en situaciones de criminalidad no representa el costo financiero que sin duda es muy elevado “*sino su costo social, dadas las consecuencias de degradación que conlleva, dificultades para romper esos círculos criminales y el largo tiempo que conlleva regenerarse de ello*” (Rozas, 2009). Además de los problemas en familias que muchas veces ven en la corrupción un modo de vivir y todos se involucran para sostenerla.

Sumado a esto las deficiencias que existen en el control gubernamental, provocan la necesidad de implementar nuevos mecanismos y herramientas para mejorar el control en

la administración de los recursos públicos, es por ello que la Contraloría General del Estado (CGE) al ser un “*organismo técnico encargado del control de la utilización de los recursos estatales*”, cuya función es la de “*determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, relacionadas con los aspectos y gestiones sujetas a su control*”. (Constitución de la República del Ecuador, 2008), y en este último caso cuando exista indicios de delitos, remitir a la Fiscalía General del Estado para el inicio de las respectivas investigaciones y posterior judicialización, un informe con los Indicios de Responsabilidad Penal (IRP), que se desprende de la auditoría gubernamental cuando se encuentran hallazgos de posibles delitos penales. Sin embargo, muchas veces las evidencias presentadas, no cumple con todo lo establecido en el ámbito legal, teniendo falencias que permiten que los operadores de justicia desestimen este informe como un elemento de convicción.

En nuestro país el 46% de los IRP que se entregan a la Fiscalía y que son judicializados se llegan archivar, mientras que el 8% de los IRP son absueltos basando su fallo en el derecho y la sana crítica, en el 4% de IRP se ha extinguido la acción penal, lo que significa que solo el 42% de los IRP podrían ser sancionados, sin considerar que de este porcentaje podrían existir sobreseimientos, lo que permite impunidad del servidor público, motivando a la delincuencia organizada a seguir cometiendo delitos contra la administración pública, porque están conscientes que los problemas y falta de nuevas técnicas en la aplicación del control gubernamental, no les permite a los fiscales y jueces tener las pruebas necesarias para sancionar.

Los informes con Indicios de Responsabilidad Penal, que se derivan de la aplicación de las diferentes modalidades de auditoría gubernamental, necesitan demostrar y presentar

información competente, suficiente, pertinente y útil en temas administrativos, financieros, contables y legales de forma clara y precisa, que consientan descubrir delitos contra la eficiencia de la administración pública. Si bien es cierto tanto los fiscales y jueces pueden practicar pericias de oficio, en el caso de nuestro país se selecciona el perito por medio de un sorteo del Registro de Peritos del Consejo de la Judicatura, a través del Sistema Informático Pericial de la Función Judicial, conforme lo establece el Artículo 2 del Instructivo para la designación de peritos por parte de la Fiscalía General del Estado, los mismos que en su mayoría no garantizan la experiencia suficiente en temas de corrupción gubernamental, lo que hace imprescindible utilizar nuevas herramientas y técnicas de investigación en auditoría en la cual podría incluirse la Auditoría Forense, cuyos auditores son expertos y calificados en los temas a indagar, teniendo como resultado informes cuya investigación, permita obtener evidencia suficiente y pertinente de un acto o hecho suscitado para que estas sean judicializadas, inclusive al ser informes profesionales podrían incluirse como peritajes y a su vez serviría como medio de prueba, facilitando a los jueces tomar decisiones correctas, conforme lo mencionan autores de relevancia en el tema como Saritama, Jaramillo y Cuenca (2016). *“El informe contiene conclusiones, que ayudan a jueces a tomar decisiones correctas y permite al auditor convertirse en un especialista de alto nivel en la sociedad”*. (pág. 88)

Tampoco se puede descartar que podrían existir malos funcionarios en la Fiscalía y Contraloría, que con sus actos no permiten cumplir con las metas trazadas de lucha contra la corrupción. Podrían darse casos que contando con todos los elementos de convicción pidan el archivo del informe, siendo un poco más difícil esta teoría por el procedimiento que se debe seguir en este caso, porque si el Fiscal pide el archivo, el juez no puede aceptar y se elevará a consulta del Fiscal Superior. Y en el caso de los auditores si omiten indicios u

ocultan evidencias, es obligación de la Fiscalía que tiene la facultad de “*Dirigir y promover, de oficio o a petición de parte, la investigación pre procesal y procesal penal*” practicar diligencias que le permitan descubrir los indicios presentados. Pero para esto requiere informes profesionales de auditoría que son los que ofrece las técnicas de auditoría forense.

Castillo, Figueredo y Méndez (2012) afirmaron que:

“La auditoría forense dentro de sus acciones de prevención y disuasión, no es la única herramienta para combatir y minimizar la corrupción, pero sí constituye, con toda seguridad, una técnica que puede entregar un aporte muy valioso que permita a las contralorías, luchar efectivamente contra ese fenómeno, coordinadamente con el ministerio público y órganos judiciales” (pág. 41)

Así mismo, Ocampo, Trejos y Solarte (2010) afirman. “*La Auditoría Forense va mucho más allá de la auditoría convencional, ya que se encarga de investigar a fondo cuando ocurren fraudes, se trata de recolección de pruebas y evidencias, para identificar y castigar culpables en diferentes delitos*”. (pág. 113)

1.4. Pregunta de Investigación

¿Qué técnicas de auditoría se pueden emplear para que el informe de indicios de responsabilidad penal que se deriva como resultado de una Auditoría Gubernamental, pueda permitir sustentar las evidencias en delitos contra la eficiencia de la administración pública ecuatoriana, facilitando demostrar los elementos de convicción que lo motivaron?

Preguntas Específicas

- ¿Cuáles son las causas para que los informes de indicios de responsabilidad penal sean archivados?

- ¿Qué se debe hacer para que el informe con indicios de responsabilidad penal, permita establecer elementos de convicción para la formulación de cargos en contra del servidor público, dentro del proceso de investigación previa por delitos contra la administración pública ecuatoriana?

- ¿Cómo se puede relacionar el proceso de la emisión de un informe con Indicio de Responsabilidad Penal durante su judicialización, con la utilización de nuevas herramientas de auditoría forense durante el desarrollo de una auditoría gubernamental?

1.5. Objetivo General

Determinar las técnicas o herramientas en el desarrollo de una auditoría gubernamental, que permitan la emisión de informes con indicios de responsabilidad penal con evidencias en delitos contra la eficiencia de la administración pública ecuatoriana, que puedan ser consideradas y valoradas como medios de prueba durante su judicialización.

Objetivos Específicos

- Identificar las causas que originan que el mayor porcentaje de informes con indicios de responsabilidad penal que llegan a la Fiscalía General del Estado, como resultado de una auditoría gubernamentales, sean archivados.

- Establecer cómo un informe con indicios de responsabilidad penal, emitido como resultado de una auditoría gubernamental, puede servir al Ministerio Público para tener elementos de convicción y convertirse en un medio de prueba.

- Determinar la relación que existe entre las técnicas y herramientas de la auditoría forense, con el procedimiento de la emisión de los informes con Indicios de Responsabilidad Penal y su judicialización en Fiscalía.

1.6. Metodología

La presente investigación es de índole cualitativa, me permitirá conocer los principales problemas que se presentan en los Informes de Indicios de Responsabilidad Penal, así como las características de las técnicas de auditoría forense para entender la situación social, cualificarla y describirla.

Se efectuará una investigación de tipo no experimental cuya finalidad es observar y analizar el alto índice de archivo y desestimación de informes de indicios de responsabilidad penal, que no han permitido sustentar las evidencias en delitos contra la administración pública ecuatoriana.

El método considerado adecuado para esta investigación es el inductivo, ya que se pretende obtener conclusiones del hecho particular que son los informes con indicios de Responsabilidad Penal, y contextualizarlos a la realidad del Ecuador.

La presente investigación será de tipo documental, descriptiva y dogmática, basada en la triangulación metodológica entre la observación documental y la indagación con actores, permitiendo una reflexión dogmática relacionada a las herramientas necesarias que debe emplear la auditoría gubernamental para la recolección de evidencia previa a la emisión de informes con indicios de responsabilidad penal, que contribuirá a dar solución al problema planteado.

La recolección de datos se realizará a través de las técnicas de:

a- Revisión y análisis documental. A través de las mismas se obtendrán datos e información de diversas fuentes primarias y secundarias.

Las fuentes de información primarias empleadas son: Constitución de la República del Ecuador, Código Orgánico Integral Penal, Código Orgánico General de Procesos, Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento, Normas de Auditoría, Procesos Judiciales, exámenes de auditoría y libros de autores especializados.

Las fuentes de información secundarias empleadas son: bases de datos y estudios realizados por diversos organismos, artículos de revistas especializadas, diccionarios, publicaciones periódicas, reportes de investigación y páginas web.

b- Encuestas y entrevista con personal experto en el ámbito de auditoría y derecho penal, que me permitan conocer sobre las falencias que pueden tener los informes de Indicios de Responsabilidad Penal y las herramientas que se podrían utilizar para sustentar las evidencias en delitos contra la administración pública ecuatoriana.

Con relación al método Cualitativo Bernal Torres (2010), afirma que:

“Se fundamenta en la medición de las características de los fenómenos sociales, lo cual supone derivar de un marco conceptual pertinente al problema analizado, una serie de postulados que expresen relaciones entre las variables estudiadas de forma deductiva; tiende a generalizar y normalizar resultados”. (pág. 60)

Bernal Torres (2010) señala *“una de las funciones principales de la investigación descriptiva es la capacidad para seleccionar las características fundamentales del objeto*

de estudio y su descripción detallada de las partes, categorías o clases de ese objeto". (pág. 113)

Con respecto al método inductivo, este utiliza el razonamiento para obtener conclusiones que parten de hechos particulares aceptados como válidos, para llegar a conclusiones cuya aplicación sea de carácter general. (Bernal, 2010, pág. 59)

La investigación no experimental es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para analizarlos. (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014, pág. 152)

Se puede agregar que en la investigación documental se analiza la información escrita sobre un determinado tema para establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas o estado actual del conocimiento sobre el tema estudiado. Además las principales fuentes documentales serán documentos escritos como: *“libros, periódicos, revistas, actas notariales, tratados, conferencias escritas, entre otras; ya que tienen como propósito mostrar el estado actual del conocimiento en un determinado campo o tema específico”*. (Bernal, 2010, pág. 111)

1.7.Estado del Arte

Si bien existen artículos científicos en relación a los Informes con Indicios de Responsabilidad Penal y la auditoría forense, sin embargo, no se encuentran investigaciones relacionadas al aporte que pueden tener los informes con Indicios de Responsabilidad Penal al emplear nuevas herramientas y técnicas de auditoría forense, para sustentar de mejor manera las evidencias en los delitos en contra de la eficiencia de la administración pública en el Ecuador, tipificados en el Código Orgánico Integral Penal (COIP).

Para esta investigación se utilizaron algunas bases de datos bibliográficos, especialmente de Universidades como: Hemeroteca Digital UAEM (Universidad Autónoma del Estado de México), SIB-UCE (Universidad Central del Ecuador), Repositorio Digital UNACH. (Universidad Nacional de Chimborazo), Dialnet (Universidad de la Rioja) y en Bibliotecas Virtuales como Google Académico, Pearson y CEPAL, la búsqueda de los artículos se realizó con las palabras “Indicios de Responsabilidad Penal” y “Auditoría Forense”, encontrando 17 artículos conexos que entre los más importantes se citarán a continuación.

Dentro de los artículos científicos relacionados con el tema de investigación tenemos a Priscila Carolina Chávez Paredes (2016), en su trabajo de Investigación “El informe de indicios de responsabilidad penal de la Contraloría General del Estado y sus efectos jurídicos en los procesos penales que por peculado se sustanciaron en la Unidad Judicial Penal con sede en el cantón Riobamba, durante el periodo 2013-2015” indica que: *“Los informes de indicios de responsabilidad penal deberán contener los elementos probatorios necesarios para evidenciar ante las autoridades jurisdiccionales, la presunta responsabilidad penal de las personas a las que se atribuye la comisión del delito”*. (Chávez, 2016, pág. 46)

Así mismo, Dayana Alejandra Haro Gualsaquí (2018) explica que el informe necesita tener elementos probatorios para que el proceso sea judicializado. *“Un informe principalmente deben tener en su contenido, elementos probatorios que serán fundamentales para evidenciar ante las autoridades jurisdiccionales, la existencia de responsabilidad de tipo penal con miras a la atribución de un delito.”* (pág. 56)

Alejandra Vivanco, ex Subcontralor General del Estado, sostiene en su trabajo de Investigación denominado “Técnicas de Auditoría Forense Reguladas por la OLACEFS Previo al Establecimiento de Indicios de Responsabilidad Penal” que es necesario la aplicación de herramientas forenses previo la elaboración de IRP. “... *De esta manera el auditor con el resultado de la aplicación de procedimientos de auditoría forense, formula un informe con indicios de responsabilidad penal, en el que se desarrolla el hecho cronológicamente con la identificación de los funcionarios inmersos en el incumplimiento de las leyes y normatividad legal vigente*” (Vivanco, 2018, pág. 20)

Para Aguirre-Quezada, Coronel-Pangol, & Jiménez-Yumbra (2020) en su artículo “La auditoría gubernamental y la emisión de informes: Una aproximación descriptiva para el Ecuador”. Explican que en caso del cometimiento de un delito contra la administración pública, serán las autoridades competentes, llámese Fiscalía General del Estado, el ente encargado de impulsar la investigación penal correspondiente, “*a fin de obtener elementos de convicción suficientes para iniciar un proceso acusatorio. En este sentido, la tarea de la CGE y sus auditores llegarán a determinar los “indicios de responsabilidad penal”, que no son más que presunciones, apoyadas por evidencia suficiente, competente y relevante sobre el cometimiento de un ilícito.*” (pág. 538)

Según León y Lagunas (2017), en su artículo científico Auditoría Forense: Conceptualizaciones y Adopción en América Latina que indican. “*La Auditoría Forense en países de América Latina como en Ecuador, es una herramienta nueva, existe falta de conocimiento e interés por el tema y su aplicación, por lo que se deberían capacitar y especializar a los funcionarios*”. (pág. 19)

Para Cajiao y Calvache (2017), en su artículo, el Rol del Auditor en el Control de los Recursos Públicos y la Auditoría Forense indican. *“La Auditoría Forense crea espacios de debate para la participación del auditor, como perito en el proceso judicial, encargado de examinar, aportar evidencias al proceso judicial y cuantificar los perjuicios económicos del estado y enriquecimiento ilícito de los servidores públicos”*. (pág. 182)

De igual forma Ocampo, Trejos y Solarte (2010), en el artículo científico las Técnicas Forenses y la Auditoría señalan. *“La Auditoría Forense va mucho más allá de la auditoría convencional, ya que se encarga de investigar a fondo cuando ocurren fraudes, se trata de recolección de pruebas y evidencias, para identificar y castigar culpables en diferentes delitos”*. (pág. 113)

No obstante, para Castillo, Figueredo y Méndez (2012), en el artículo científico la Auditoría Forense en América Latina (Casos Colombia, Venezuela y Ecuador), indican:

“Para participar en una investigación forense debe ser un profesional integral, abierto a la innovación, trabajo en equipo, con profesionales o técnicos en diferentes disciplinas, con conocimientos del área judicial, criminalística, criminología, técnicas de investigación, técnicas de recopilación de evidencias, pruebas periciales y familiarizarse con el sistema de los procesos judiciales para poder establecer diferencia entre un delito criminal y una contravención a las normas o reglas establecidas” (pág. 43).

Por lo que la actual investigación estará encaminada a realizar un análisis sobre Informes con Indicios de Responsabilidad Penal, principales causas para ser archivados, Auditoría Gubernamental y Técnicas de auditoría forense, normativa legal vigente relacionada a los delitos contra la eficiencia de la administración pública y los medios de

prueba. Siendo fundamental el análisis de los hallazgos y evidencias en un informe de indicios de responsabilidad penal, como parte importante para la investigación y juzgamiento en delitos de corrupción que afectan a la administración pública definidos en la Constitución de la República del Ecuador y en el Código Orgánico Integral Penal. Además de determinar el aporte de las técnicas de auditoría forense, como una nueva modalidad de auditoría gubernamental.

Capítulo 2

2. Marco Teórico

2.1. El Estado y las Reformas a la Administración Pública.

Igual que en otros países de Latinoamérica en estos últimos treinta años la Administración Pública en Ecuador, viene experimentando cambios que son necesarios porque la ciudadanía es más exigente en los servicios que solicita al Estado, las reformas no han sido exclusivamente administrativas, han sido el resultado de cambios en normativas económica y políticas en relación a la independencia burocrática, similares a lo que manifiesta Koldo Echebarría (2006) “(...) *las transformaciones de las burocracias se han producido mayormente, no por reformas administrativas específicamente dirigidas a su reforma, sino por el efecto que reformas de otra naturaleza (económicas y políticas) han tenido sobre la autonomía y capacidad de la burocracia*”. (pág. 10)

En nuestro país, el Estado tiene una relación directa con la Administración Pública, la Constitución de la República le faculta al Jefe de Estado y de Gobierno, ser el responsable de la Administración Pública, es el Estado quien garantiza los servicios públicos y lo hace a través del sector público, que se encuentra organizado por entidades gubernamentales de las cinco funciones del Estado, Gobiernos autónomos descentralizados y empresas públicas que brindan servicios en beneficio de la colectividad, con eficiencia, eficacia y calidad.

Según Torres & Logroño (2017) se puede definir a la Administración Pública como:

“(...) Un conjunto de acciones que a través del servicio a la colectividad (SC) y del proceso administrativo que incluye a la planificación, organización, dirección y control (PA), nos permite optimizar recursos humanos, materiales, tecnológicos y financieros (Eficiencia), para lograr el cumplimiento de las metas y objetivos

propuestos (Eficacia) y entregar un bien o servicio que sea de satisfacción al usuario (Calidad)” (pág. 52).

Por lo tanto, la finalidad principal de la Administración Pública es la entrega de servicios cumpliendo con los tres elementos de la gestión pública, eficiencia, eficacia y calidad, dando mayor importancia a la satisfacción del ciudadano, cuando los clientes no se encuentran contentos con el servicio público, exigen cambios que en la sociedad son un hecho constante que lleva inexorablemente a la necesidad de que las instituciones y organizaciones que la constituyen se adapten y den una respuesta ágil y eficaz a sus nuevas demandas. La Administración Pública, como instrumento esencial al servicio de la sociedad y de los ciudadanos que la integran, no puede permanecer ajena a ese proceso evolutivo.

Dwight Waldo (1948), en su obra “The Administrative State”, es uno de los primeros en analizar que la teoría de la administración pública, se relaciona con la práctica estatal y administrativa. Para Camilla Stivers, (1999) “*Waldo quiso mostrar que las técnicas y los principios aparentemente neutrales tienen implicaciones normativas cuando se les aplica en un contexto público*”. (pág. 944). Infiere que las actividades administrativas que se realizan en el ámbito público, son procesos que se derivan de políticas previamente establecidas y con potestad a partir del poder de actuaciones determinadas en el ordenamiento jurídico nacional.

El Estado a través de la Administración Pública, busca satisfacer las necesidades de la población, previamente establecidas en la planificación nacional, en el Ecuador en el Plan Nacional de Desarrollo, conocido como “Toda Una Vida” que rige para el período 2017-2021, en esta planificación se determina directrices para la consecución de sus metas y

objetivos, garantizando la ejecución de su misión. Para Camilla Stivers (1999) “*La administración pública es la administración de hombres y de materiales para realizar los propósitos del Estado*” (pág. 346). Haciendo énfasis en la relación que debe existir entre la eficiencia y eficacia, en el uso de recursos al servicio del Estado. La Administración Pública tiene que optimizar los recursos humanos, materiales, financieros y tecnológicos para la consecución de los objetivos estatales.

Los Estados se estructuran con diferentes formas de organización política, que con el tiempo han experimentado diversos cambios, implicando transformaciones en la dirección, que involucra afectaciones en las diferentes formas de gobierno. La mudanza de un Estado Absolutista a un Estado Moderno con democracia, sin duda que llega a evolucionar la organización administrativa y por ende cambia la administración pública. Considerando que el Estado tiene como función principal, regir la vida pública de una sociedad a través de una serie de organismos que ejercen el poder público, normalmente bajo la forma de los tres poderes del Estado propuesto por Montesquieu en el siglo XVIII, estas instituciones no son otra cosa que el mismo Estado que está presente en muchos aspectos de la vida social, garantizando un Estado más justo y equitativo permitiendo el control y vigilancia de sus actos.

Estos cambios que ha sufrido la administración pública por la transformación de los Estados, ha logrado que importantes estudiosos de esta rama, expliquen nuevas teorías para tan importante ciencia, como es Woodrow Wilson (1999), quien plantea reflexiones acerca del papel y la función de la administración en una democracia, analiza que el objeto del estudio administrativo es descubrir, lo que el gobierno puede hacer bien y legítimamente, y cómo se puede hacer esto con la mayor eficiencia posible, o sea con menos recursos.

Además, es el mayor aportante para que la administración pública sea considerada como disciplina académica.

Max Weber sociólogo alemán (1864-1920) establece el modelo ideal para gestionar las instituciones públicas, a través de una nueva estructura en Administración Pública, basado en el orden público, a través de una organización jerárquica, con un nuevo marco legal para el sector público, donde los servidores se caracterizan por realizar actividades solo establecidas en sus directrices, se crea un sistema de carrera civil cerrado, profesionalización de los servidores públicos, estabilidad en el puesto, especialización y tecnificación y ponen como fundamento primordial la eficiencia en los servicios públicos. Este modelo funcionó por muchos años y los servicios se brindaban de una manera ordenada y apegada a normas previamente establecidas.

Durante la década del 70 y principio de los 80, los países desarrollados enfrentaron enormes crisis fiscales, es así que el Estado deja de ser el actor fundamental de desarrollo económico, cediendo el puesto al mercado, con lo que empiezan los problemas relacionados con el excesivo gasto público y la falta de ingresos, ocasionando el descontento de la sociedad con el Estado y por ende la culpa recae en la administración pública tradicional. Esta década desencadenó un fuerte cuestionamiento a la viabilidad de los Estados de Bienestar.

En las décadas del 80 y 90 crecía el descontento de la ciudadanía contra la administración burocrática, a su vez esto suponía un riesgo político para los gobiernos de turno, lo que hizo imprescindible pensar en nuevo modelo para satisfacer las necesidades y mejorar los servicios públicos, ya que el modelo existente era muy poco eficiente para

prestar esos servicios. *“El modelo burocrático o Weberiano era muy útil para dominar a la población administrada, pero resultaba ser inadecuado para prestar servicios a unos ciudadanos cada vez más exigentes”*. (Borja, 2011). La ciudadanía al empoderarse de los servicios públicos, comienza a exigir ya no solo la eficacia, sino también la eficiencia y calidad, obligando a una transformación de la relación entre Estado y Sociedad Civil.

Según Osorio (2007) *“La crisis del Estado de Bienestar en sus distintas variantes, y el diagnóstico sobre la misma, puso en el centro de la agenda pública internacional la necesidad de reformar el aparato público y de redefinir el rol del Estado”*. (pág. 15). Los años de bonanza, crecimiento y optimismo que caracterizó a las décadas del cincuenta y sesenta, solo quedaban de recuerdo, surgiendo una corriente "reformista y crítica" del Estado burocrático, países como Nueva Zelanda, Reino Unido y Estados Unidos fueron pioneros en la implementación de reformas posburocráticas, tendientes a reducir el tamaño del Estado y mejorar su eficiencia, poniendo en marcha reformas administrativas gerencialistas, dando importancia al logro de resultados, superando el paradigma burocrático impuesto desde el siglo XIX, es así que se aprueban cambios a la estructura del sector público, aportando esto también a la crisis del modelo, comenzando las reformas en administración pública, que según Oszlak (1999) se dividía en dos generaciones, en las denominadas de la “primera generación de reformas”, cuyo objetivo era *“...correr las fronteras entre el estado y la sociedad sin producir necesariamente cambios importantes en las modalidades de gestión”*. (pág. 4), y las de segunda generación de reformas, que consideraba las que se orientan a producir “transformaciones hacia adentro” del estado.

Las reformas de "primera generación" tuvieron por objetivo reducir al Estado a su mínima expresión a través de la desregulación de la economía, de la postergación de los

gastos sociales, reducción de personal y de la privatización de los servicios públicos nacionales, en total consonancia con los preceptos emanados del Consenso de Washington para América Latina, apuntalando una serie de medidas administrativas al interior de Estado.

Las reformas de "segunda generación", por su parte, fueron ideadas por los mismos organismos internacionales que elaboraron las primeras, con el objetivo de continuar o culminar el proceso de reestructuración del papel del Estado en la economía iniciado durante la etapa anterior.

Para Osborne y Gaebler *“A finales de la década del setenta comenzó a gestarse en los países occidentales un fuerte proceso de reforma de sus Administraciones públicas. Esta tendencia a reinventar el gobierno”* (Rezzoagli, 2015), posteriormente se extendió al resto de los países del mundo y alcanzó su apogeo en América Latina durante los años noventa. En el Ecuador en esta década, con el gobierno del Arquitecto Sixto A. Durán Ballén C., se torna ineludible entrar en un proceso de privatización y concesión de servicios, con la finalidad de atenuar las cargas económicas que soporta el Presupuesto General del Estado y con el propósito de contar con recursos financieros que permitan atender la más apremiantes demandas de los sectores sociales más postergados, se expide la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada publicada en Registro Oficial N°. 349 del viernes 31 de diciembre de 1993.

El Reglamento se expidió mediante decreto ejecutivo N° 1623 publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 441 de 31 de marzo de 1994 y el Reglamento Sustitutivo del Reglamento General de la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por Parte de la Iniciativa Privada en el decreto N° 2328

que se publica en Registro Oficial N°. 581 del viernes 2 de diciembre de 1994, que establece en su artículo 25 lo siguiente:

“La compensación por separación voluntaria a la que se refiere el artículo 52 de la ley de Modernización, no será aplicable para los servidores, trabajadores y funcionarios de libre remoción, comprendidos en los artículos 90 de la Ley de Servicio Civil y Carrera Administrativa, 125 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 35 y 305 del Código de Trabajo” (Ley de Modernización del Estado, 1994).

Estas regulaciones coinciden con un conjunto de reglas, que estableció el consenso de Washington para transparentar la económica de los países en desarrollo y que daban inicio a nuevos paradigmas en la administración pública, entre las que se encontraban: Privatizaciones de empresas estatales, Redirección del gasto público en subsidios, Reducción del tamaño del Estado entre otras.

Este modelo gerencial o de la Nueva Gestión Pública, se basa en resultados sobre la satisfacción del usuario, tiene una mayor orientación hacia el servicio, la eficiencia o la optimización de recursos se vuelve imprescindible *“La Administración Pública Gerencial se orienta, básicamente, por el control de los resultados, contrariamente al control paso a paso de las normas y procedimientos, como se hacía en el modelo burocrático Weberiano”* (CLAD, 1998), sin embargo la ciudadanía comienza a tener más participación en la administración pública y por ende busca ser actor de las decisiones y el control, surgiendo una nueva alternativa que busca una mejor relación entre el gobierno y la sociedad, que se la conoce como Gobernanza, basada en un proceso de dirección de la sociedad y en el que toman parte otros actores.

“Un proceso directivo post gubernamental más que antigubernamental. Es un nuevo proceso directivo, una nueva relación entre gobierno y sociedad, que difícilmente

puede ser ya en modo de mando y control, en virtud de la independencia política de los actores sociales y de su fuerza relativa en virtud de los recursos que poseen” (Aguilar, 2007).

Este nuevo paradigma que surge para superar los problemas del gerencialismo público, y en respuesta a la complejidad contemporánea, originariamente tiene un significado antiguo relativo a “gobernar o gobernarse”, que posteriormente paso a denotar las nuevas prácticas del gobierno que incluía las acciones sociales en la provisión de bienes y servicios, con la finalidad de corregir ineficiencias directas, construir la confianza social en sus capacidades y los cambios en la estructura económica y social de la época.

Para Manuel Restrepo (2009), el paradigma de Gobernanza está basado en cambios internos, en donde las personas (servidores públicos) son el elemento principal del cambio, exigiendo una profesionalización en su carrera y cambios externos, pensado para las personas (Ciudadanos), ya sea de forma individual o corporativa.

“La nueva gobernanza es el resultado de lo que los gobiernos emprendieron para reconstruir su capacidad directiva y lo que numerosos grupos ciudadanos, con el ímpetu de la democracia, emprendieron para tener voz y participar en la deliberación de los asuntos de la realidad pública y tener control sobre su conducción” (Aguilar, 2007).

De acuerdo con Estapé-Triay (2003), el objetivo del modelo de gobernanza es garantizar la toma correcta de decisiones en cada ámbito y la satisfacción de las necesidades ciudadanas mediante una asignación adecuada de bienes y servicios, a través de la aplicación de seis valores fundamentales:

- a) Orientación a las necesidades del ciudadano.

- b) Actuación y planificación con capacidad de anticipación y previsión a necesidades futuras.
- c) Rendición de cuentas a la sociedad y a sus representantes, y asunción de las consecuencias de la gestión.
- d) Incorporación de la capacidad de la sociedad civil para mejorar la prestación de los servicios a la comunidad.
- e) Realización de las políticas públicas con asignación óptima de recursos por servidores públicos comprometidos y cualificados.
- f) Prestación de servicios con vocación de mejoramiento continuo para satisfacer realmente las expectativas de los ciudadanos (pág. 343).

La implementación práctica de la Gobernanza, ha dado lugar a la aparición de nuevos vínculos entre Administración Pública e iniciativa privada que se han denominado Asociaciones Público-Privadas o Public-Private Partnerships (PPP). Este tipo de relaciones comparten una filosofía en la que cada agente, público y privado, participa en los proyectos llevando a cabo aquellas tareas para las cuales cada uno cuenta con una ventaja comparativa y con una clara rendición de cuentas de sus actos.

“En ese sentido, la gobernanza es entendida como el ejercicio de la autoridad política, económica y administrativa para gerenciar los asuntos de un país, mediante la promoción de relaciones interactivas entre el Estado, el sector privado y la sociedad civil, y la institucionalización de conceptos como transparencia, rendición de cuentas, debido proceso, probidad y eficiencia” (Restrepo, 2009).

La lógica de esta transformación radica en permitir que ambos sectores, público y privado, se concentren en hacer aquello para lo que están mejor preparados, de forma que no se limiten sus capacidades, para lograr así resultados óptimos.

Sin embargo, al tener relación jurídica privada los contratos pueden regirse en el ámbito privado y no público. Por ello, Martín Retortillo (2015): “*Sostiene que en ocasiones el recurso a las fórmulas jurídico– privadas no ha respondido sino a la finalidad de eludir controles*”. (pág. 583). Para mitigar este riesgo es importante que los agentes públicos asuman con responsabilidad sus deberes y obligaciones que les fueron conferidos, por el principal o la ciudadanía, pero también con reglas claras en lo que respecta a sanciones por su incumplimiento.

2.1.1. Teoría de la Agencia o del Principal - Agente.

La administración pública se deriva de actos administrativos que provienen de la desconcentración, la delegación y la descentralización de procesos y funciones que permiten a los directivos tomar decisiones, que puedan derivar en sanciones si no existió el cumplimiento de la normativa vigente, en la ejecución de la gestión pública y obtención de los resultados esperados. Según Berle y Means (1932) desde una postura economicista centrada en la desconfianza, el “*desconocimiento de las motivaciones que subyacen en la toma de decisiones sobre la administración de los recursos públicos, así como en una pérdida de control sobre los resultados esperados de cada gestión. A esto se le denomina Teoría de la agencia*” o del Principal-Agente. La teoría plantea que el Principal procura controlar las divergencias con relación a sus intereses, estableciendo los incentivos apropiados para el Agente e incurriendo en costos de monitoreo diseñados para limitar las actividades descarriadas del Agente. (Jensen & Meckling, 1976, pág. 309). Conforme este esquema la ciudadanía es el Principal y los Agentes son las Autoridades que nos gobiernan y los directivos de las diferentes entidades y empresas públicas, que a su vez tienen la facultad de nombrar y contratar a servidores públicos para que colaboren en su administración, que también serán considerados como Agentes.

Para Cristhian Córdoba (2016). El conflicto de agencia que se genera con la delegación, es que *“los Agentes no son dueños de las entidades públicas que les son encomendadas, ni de los recursos con los que las mismas cuentan, sino que actúan en representación del Principal, para cumplir su mandato, que son los fines esenciales del Estado”* (pág. 52). Esto genera que el principal no tenga la certeza que sus delegados vayan a cumplir a cabalidad su encomienda, originando el nacimiento de diferentes clases de controles para seguridad del principal y del Estado².

Por lo expuesto y algunas reformas en la administración pública, es imprescindible redefinir la evaluación y control de actores y organismos, buscando implementar nuevos mecanismos de Responsabilización en la Gestión Pública, que garanticen que los agentes pueden desempeñar sus funciones con el uso y manejo de los recursos públicos, con el mismo cuidado y consideración como si fuesen propios. Esta responsabilidad es parte de la transparencia y de los valores éticos con los que deben contar los servidores públicos.

2.1.2. Mecanismos de Responsabilización

Para Oscar Oszlak (2013) *“(…) la responsabilización por la gestión es el requisito mínimo que toda sociedad debe asegurar para que quienes asumen responsabilidades por la producción de valor público, conozcan los límites de su actuación y respondan por sus resultados”* (pág. 23). Una rendición de cuentas de forma continua por parte de las máximas autoridades a la sociedad, garantiza el principio fundamental de los gobiernos democráticos, que no solo debe reducirse al acto electoral, sino a todo el período de su mandato, por lo que deben existir diferentes mecanismos de control. Entonces, la responsabilización según

² Para una mejor comprensión sobre el control y las agencias. Revisar *“La Ubicación Institucional de las Agencias Anticorrupción: Un Debate Vigente”* (Rezzoagli B. , 2015)

Emilia Lerner y Enrique Groisman (2000) implica un compromiso permanente de los servidores públicos. *“En este caso, no se habla solamente de una obligación originada en la norma, que se hace efectiva ex - post, sino de un compromiso originado en la conciencia”*. (pág. 78)

El cambio de modelo de los Estados absolutistas a Estados Modernos democráticos, además de acelerar el cambio de estructuras en administración pública, exigió un cambio en los sistemas de control y transparencia en la gestión pública, implementando nuevos mecanismos de responsabilización, según Oscar Ozslak (2013) la consolidación de estos regímenes *“(…) fueron luego dando paso a una creciente presión de la ciudadanía por una mayor transparencia de la gestión pública y a la incorporación de novedosos mecanismos internos y externos de auditoría y evaluación, complementados por formas también innovadoras de contralor ciudadano”* (pág. 23). Además, se volvía común el pedido que, a mayor delegación de funciones a administradores, se debe exigir mayor desempeño tanto de los servidores públicos y de los organismos del control. Para Emilia Lerner y Enrique Groisman (2000) el control que ejerce la Administración pública es por estructuras jerárquicas. El Poder Legislativo lo ejerce a través del juicio político, Los controles jurisdiccionales, garantizando la tutela del derecho de los administrados.

Para Ozslak (2013) existen varios mecanismos de responsabilización entre los que se pueden citar: controles jerárquicos internos a la burocracia; controles de legalidad o judicial; control legislativo y político; control administrativo con fijación de metas e indicadores anuales y plurianuales; la evaluación de desempeño; control electoral; el plebiscito; la iniciativa popular; las audiencias públicas; la revocatoria de mandato, control social como la Contraloría social, la Veeduría Ciudadana, los Comités de Vigilancia, etc.

Estos mecanismos que se encuentran relacionados con la Transparencia y Participación ciudadana en el control, están considerados como principios básicos de la práctica de Gobierno Abierto, que se fortalecen para consolidar las instituciones e implementar la ética pública, a través de rendición de cuentas, control, fiscalización o accountability.

2.1.3. Gobierno Abierto

Referirse a gobierno abierto tiene muchos significados para Álvaro Ramírez-Alujas (2012) es “... *la expresión de ciertos principios que se manifiestan en: a) mejorar los niveles de transparencia y acceso a la información mediante la apertura de datos públicos (para ejercer control social y rendición de cuentas)...*” (pág. 9). El Gobierno Abierto surge de la necesidad de transparentar la gestión pública, a través de mejorar el desempeño gubernamental y fomentar la participación ciudadana en el mejoramiento y prestación de servicios públicos, para lo cual implementará plataformas de gestión de información e interacción social, lo que implica un nuevo modelo de hacer gobierno, en el que se involucra a la ciudadanía y a la administración pública de una manera cercana.

La iniciativa de gobierno abierto se desarrolla, con diversos impactos a nivel global y en el año 2011 se impulsa la creación de la Alianza para el Gobierno Abierto (Open Government Partnership), basada en cuatro principios: “*Mejorar la disponibilidad de información sobre las actividades del gobierno para todos los ciudadanos; Apoyar la participación cívica; Implementar los más altos estándares de integridad profesional en las Administraciones; Favorecer el acceso a nuevas tecnologías que faciliten la apertura y rendición de cuentas*”. (Grandinetti, 2017). El ciudadano ha dejado de ser el sujeto paciente de las políticas públicas, su rol ya se amplió hasta ser considerado como cliente de dichas

políticas bajo las prácticas de modernización administrativa nacidas en los años 90 del pasado siglo, ha crecido ya en la actual sociedad pasando a ser un protagonista activo del proceso de cambio.

Un Gobierno Abierto es aquel que entabla una constante conversación con los ciudadanos con el fin de escuchar lo que ellos dicen y solicitan, que toma decisiones basadas en sus necesidades y teniendo en cuenta sus preferencias, que facilita la colaboración de los ciudadanos y funcionarios en el desarrollo de los servicios que presta, y que comunica todo lo que decide y hace de forma abierta y transparente.

Tabla I
Cambios a realizar por un gobierno para integrarse en la idea de Gobierno Abierto

Cambios	Características
Cultural	Es imprescindible entender, que es servir a los ciudadanos. Conseguir esto en la Administración Pública significa una revolución cultural.
En los Procesos	Los procesos en la administración pública no han sido diseñados para servir a los ciudadanos, por lo tanto hay que re-ingeniarlos.
En la Organización	Las organizaciones públicas están diseñadas bajo modelos jerárquicos que nada tienen que ver con la eficiencia.
Formas de Relación	Del mostrador a la mesa redonda, del correo certificado a la comunicación en línea, de la obligación a la presencia física a las facilidades de relación, etc.

Fuente: El desafío hacia el gobierno abierto en la hora de la igualdad. César Calderón (2012, págs. 28,29)
Elaboración: Propia

2.1.3.1. Principales fundamentos de un Gobierno Abierto.

Ramírez-Alujas (2013) dice que existen tres pilares que sostienen al Gobierno abierto:

“Desde otra perspectiva, para la OCDE el término ha evolucionado desde una mirada basada en tres dimensiones relevantes que apelan a contar con una Administración

Pública transparente, accesible y receptiva, con capacidad de respuesta (OCDE, 2006) a un enfoque donde se le considera como plataforma para resolver cómo el gobierno puede trabajar con la sociedad y los individuos para co-crear valor público (OCDE, 2010). En cualquier caso, existe un acuerdo entre las múltiples miradas y acepciones disponibles, que concuerdan expresamente en que los pilares que configuran y sostienen al gobierno abierto son:

a) Transparencia y apertura;

b) Participación; y

c) Colaboración” (pág. 11).

Para la Alianza para el Gobierno Abierto (AGA) u Open Government Partnership (OGP por sus siglas en inglés) es un iniciativa multilateral que intenta asegurar compromisos concretos de gobiernos nacionales y subnacionales para promover el gobierno abierto, dar más poder a los ciudadanos, luchar contra la corrupción y utilizar las nuevas tecnologías para fortalecer la gobernanza. Existen cuatro principios fundamentales en el Gobierno Abierto:

1. Transparencia;
2. Participación ciudadana;
3. Rendición de cuentas; e
4. Innovación y tecnología (Naser & Ramirez, 2017).

Ecuador se unió a OGP en 2018, en la actualidad su trabajo se enfoca en compromisos relacionados con la transparencia y el acceso a la información pública, la integridad y rendición de cuentas públicas, la participación ciudadana y la colaboración y la innovación pública y ciudadana.

2.1.3.1.1. Transparencia

La transparencia gubernamental consiste en que la información sobre las actividades de los organismos públicos sea creada y esté a disposición del público, con excepciones limitadas, de manera oportuna y en formatos de datos abiertos sin límites para la reutilización. Esto incluye la divulgación de información en respuesta a las solicitudes de la ciudadanía y de manera proactiva, a iniciativa propia de las entidades públicas. Además de que la información clave acerca de los entes privados esté disponible ya sea directamente o a través de organismos públicos.

2.1.3.1.2. Participación Ciudadana

La participación ciudadana es lo que sustenta y sostiene al Gobierno Abierto. Constituye la base de muchos de los otros temas vinculados a las políticas de gobierno abierto, la ciudadanía activa suele ser un enlace vital entre la transparencia y la rendición de cuentas.

El Gobierno Abierto surge como una respuesta a la necesidad de generar espacios de participación a través de los cuales los ciudadanos asuman un papel activo en el diseño, ejecución, seguimiento y evaluación de las políticas públicas. Desde esta perspectiva el ciudadano es visto no sólo como un ciudadano político cuya participación se reduce a ejercer su derecho al voto cada tanto tiempo, sino como un ciudadano cívico dotado de derechos y deberes, capaz de participar en la construcción política del país y de tomar decisiones a través de la interacción directa con la administración (Hernández P. , 2012).

Es importante que la participación ciudadana se diseñe correctamente, cuente con recursos adecuados y nazca del deseo genuino de involucrar al público y de tener en cuenta sus aportaciones. Unos cauces bien diseñados de participación ciudadana pueden promover

un funcionamiento democrático más eficiente, legitimar al gobierno, implementar con éxito nuevas medidas y lograr nuevos resultados sociales.

2.1.3.1.3. Rendición de Cuentas

Un gobierno responsable es aquel que responde ante el público, observando normas de comportamiento e integridad.

La rendición de cuentas consiste en que existan normas, reglamentos y mecanismos que orienten el comportamiento de las autoridades electas y funcionarios en el ejercicio del poder público y el gasto de los recursos fiscales. Estas normas deben incluir los requisitos sobre que las decisiones sean plenamente motivadas y justificadas con toda la información puesta a disposición del público. Que exista protección para los denunciantes y mecanismos que permitan reaccionar a las revelaciones de fechorías e irregularidades (Open Government Standards, 2013).

2.1.3.1.4. Innovación y Tecnología

El actual avance hacia los datos abiertos comienza con una idea sencilla, a saber, que Internet puede ser una herramienta muy eficaz para que los gobiernos obtengan mejores resultados.

La apertura de datos públicos (open data) que promueve, por un lado, la innovación usando (o reutilizando) los datos públicos como catalizador de nuevas aplicaciones y servicios y, por tanto, transforma a los gobiernos de proveedores de servicios a gestores de plataformas (permitiendo que otras entidades y/o usuarios, utilizando los datos públicos liberados, puedan crear nuevas prestaciones en la Web, generar nuevas actividades

económicas y agregar valor público). Por otro lado, devuelven a los ciudadanos sus propios datos, incrementando así la transparencia, la rendición de cuentas y el escrutinio público permanente. (Ramírez-Alujas, El gobierno abierto y los desafíos tecnológicos en Latinoamérica, 2013)

2.1.4. Accountability

La accountability está considerada como parte fundamental de Estados con régimen democrático o de derecho, en el cual las autoridades están obligadas a dar cuentas de sus actos a sus mandantes y aceptan las consecuencias. Según Alejandra Ramírez (2014) El término accountability refiere a *“la necesidad de controlar el poder público por medio de mecanismos que obligan a los funcionarios a informar y justificar sus acciones, y que pueden ser objeto de sanción”*.

La accountability es calificada como un mecanismo de control a los servidores públicos, así Guillermo O'Donnell (1999) diferencia dos dimensiones al realizar ese control. La accountability vertical, con controles desde la sociedad hacia el Estado, una de las formas puede ser mediante elecciones, es aquí cuando la ciudadanía si se encuentra satisfecha con la actuación de sus autoridades los ratifica o caso contrario nos los vuelven a elegir como una manera de reclamo a sus actuaciones, también puede realizarse por la opinión pública, movimientos sociales, etc. Y la accountability horizontal, donde el control lo realiza una o varias entidades o agencias del Estado que se encargan de examinar a las demás entidades del sector público, son mecanismos de control institucionalizados en la administración pública para que las autoridades y servidores públicos asuman su responsabilidad. En el caso ecuatoriano se creó La Función de Transparencia y Control Social, conformada por organismos que realizan el control en la administración pública, como son el Consejo de

Participación Ciudadana y Control Social que se encarga de realizar el seguimiento y control a las instituciones públicas para que estas cumplan con la ley de transparencia y que la información que publican se encuentre estandarizada y actualizada. La Superintendencias que realizan un control a organismos estatales de acuerdo al ámbito de sus competencias y la Contraloría General del Estado que realiza el control gubernamental a través de auditorías externas y de oficinas de auditoría interna en cada institución pública.

Enrique Peruzzotti y Catalina Smulovitz (2002) señalan la existencia de un tipo de accountability vertical no electoral, denominado accountability social o societal, realizado a través de movilizaciones sociales, ONG y periodismo de vigilancia. También se puede considerar accountability social, la que el ciudadano por si solo o a través de organizaciones ciudadanas solicita información a las distintas Instituciones Públicas y estas se encuentran en la obligación de entregarla de forma oportuna, clara y concreta, existiendo una participación ciudadana en el control y lo realiza a través de veedurías ciudadanas, asambleas populares etc. En Ecuador la entidad que coordina el control social es el Consejo de Participación Ciudadana, encargándose de conformar veedurías para los diferentes procesos de la administración pública y coordinando otros sistemas de mecanismos de fiscalización.

Para Diana Valencia y Vera Karam (2016) consideran por control a la Administración Pública *“toda actividad de verificación sobre la gestión pública, con la finalidad de corroborar el cumplimiento de las normas aplicables y la realización de objetivos y programas previamente planificados especialmente en el poder ejecutivo.”* (pág. 172). En nuestro país, el control en el sector público dependiendo de quién lo realice y según

la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002), puede tener dos componentes, el control: Interno y externo.

El control interno es cuando lo realiza la propia entidad, a través de sus autoridades, funcionarios, servidores y auditor interno. El control externo es cuando lo realiza la Contraloría General del Estado u otros organismos de control, dependiendo de sus competencias.

Según Diana Valencia y Vera Karam de Chueiri (2016) definen al control interno como un tipo de accountability vertical, por la relación con una jerarquía piramidal dentro de las burocracias, tratando de realizar el control dentro del sector público. También señalan que el control externo puede ser considerado accountability horizontal, porque *“la rendición de cuentas es realizada por órganos especializados del más alto nivel de gobierno, lo que puede describirse como una relación entre iguales, en donde las entidades están en “posiciones de poder equiparables”*. (pág. 173)

Para O'Donnell (2004) la accountability horizontal es *“La existencia de instituciones estatales que tienen autoridad legal y están fácticamente dispuestas y capacitadas para emprender acciones que van desde el control rutinario hasta sanciones penales o incluso impeachment (...)”*. (pág. 12). Para cumplir con este propósito deben existir agencias estatales autorizadas legalmente y con propia autonomía para controlar e incluso sancionar actos ilícitos de otras agencias del Estado. De ahí la necesidad de la división de poderes, en donde cada uno ejercerá el control que le corresponde.

En Ecuador la accountability horizontal es aplicada por algunas funciones del estado y la ciudadanía, dependiendo de la clase de control, puede ser:

Tabla II

Clase de Control	
Control Político	Lo realiza la Función Legislativa, que ejecuta un control político a los diferentes funcionarios públicos, en donde puede derivarse inclusive un juicio político, que incluye sanciones legales o incluso impeachment
Control Jurídico.	Lo realiza la Función Judicial, que lo efectúa a través de los diferentes juzgados y tribunales en el país, con sanciones que llegan a la privación de la libertad.
Control Administrativo	Lo realiza la Función de Transparencia y Control Social, que realiza el control de las entidades y organismos del sector público, y de las personas naturales o jurídicas del sector privado que presten servicios o desarrollen actividades de interés público, a través de Contraloría General del Estado
Control Social	Lo realiza la ciudadanía con las diferentes denuncias que se canalizan a través de los diferentes organismos de control, especialmente pertenecientes a la Función de Transparencia y Control Social
Control Electoral	Esta clase de control en el país lo efectúa la Función Electoral, a través del Consejo Nacional Electoral que sanciona en primera instancia y del Tribunal Contencioso Electoral, como organismo de justicia electoral en última y definitiva instancia.

Fuente: (Torres & Logroño, La Gestión y Administración Pública en el Ecuador, 2017) *Elaboración:* Propi

En Latinoamérica las agencias de control u organismos que realizan el control externo a la administración pública se las conoce como Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) constituidas de dos formas que pueden ser: Tribunales de Cuentas o Contralorías. En Ecuador tenemos la Contraloría General del Estado.

La Constitución de la República en el artículo 212, le faculta a la Contraloría General del Estado, entre otras, de dirigir el sistema de control administrativo, a través del control interno, auditoría interna y control externo, así como determinar responsabilidades administrativas, civiles culposas e indicios de responsabilidad penal.

Serán funciones de la Contraloría General del Estado, además de las que determine la ley:

1. Dirigir el sistema de control administrativo que se compone de auditoría interna, auditoría externa y del control interno de las entidades del sector público y de las entidades privadas que dispongan de recursos públicos.
2. Determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, relacionadas con los aspectos y gestiones sujetas a su control, sin perjuicio de las funciones que en esta materia sean propias de la Fiscalía General del Estado.
3. Expedir la normativa para el cumplimiento de sus funciones.
4. Asesorar a los órganos y entidades del Estado cuando se le solicite (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

O'Donnell (2004) se hace una pregunta: ¿Qué se puede hacer para reforzar la accountability horizontal? Sugiriendo que el gobierno debe entregar la dirección de los organismos de control a los partidos de oposición que gocen de alto nivel de apoyo electoral; fortalecer una plena independencia del poder judicial; permitir la participación activa de organizaciones sociales y medios de comunicación, así como otros actores de accountability vertical; lograr una mejor y adecuada coordinación entre agencias, cada una sometida a estrategias de “divide et impera” y profesionalizar las agencias de control y auditoría, teniendo plena autonomía del poder ejecutivo.

Para lograr estos objetivos de fortalecimiento en accountability horizontal en el Ecuador, es necesario que la Contraloría General del Estado, incorpore en su legislación, nuevas herramientas de lucha contra la corrupción, entre las que se debe establecer, una diferente modalidad de auditoría gubernamental como es la Auditoría Forense. Se puede inferir que la accountability necesita de otro elemento para actuar completamente, el “enforcement”, que no es más que permitir que las autoridades y servidores públicos sean objeto de sanción en caso de incumplimiento a sus obligaciones. La Contraloría puede sancionar de forma directa responsabilidades administrativas y civiles, pero en el ámbito penal, con los indicios producto de una auditoría que presente la Contraloría, actúa la Fiscalía, de ahí la necesidad de tener auditorías profesionales, que permitirán coordinar un trabajo conjunto con la Fiscalía General del Estado, para eliminar la impunidad existente en casos de corrupción y falta de rendición de cuentas, que la mayoría de autoridades y servidores públicos muy poca importancia y caso le hacen, porque saben que el sistema de control es muy débil y que no existe igualdad ante la ley que permita lograr descubrir y sancionar los diferentes actos ilícitos que se cometen contra el Estado y en especial los delitos relacionados contra la eficiencia de la administración pública.

2.2. Control y Auditoría Gubernamental

2.2.1. Concepto

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002) en el artículo 18 define a la Auditoría Gubernamental como el sistema integrado de asesoría, asistencia y prevención de riesgos pudiendo examinar los actos administrativos realizados por los servidores públicos sin poder modificar sus resoluciones. Además, permite ser el proceso de control a la utilización y gestión de los recursos públicos, tanto en lo público como en lo privado.

El Manual General de Auditoría Gubernamental en el capítulo 1 numeral 3.1 Definición, establece que la auditoría gubernamental:

“(…) Constituye el examen objetivo, sistemático, independiente, constructivo y selectivo de evidencias, efectuadas a la gestión institucional en el manejo de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información, el grado de cumplimiento de los objetivos y metas así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos humanos, materiales, financieros, tecnológicos, ecológicos y de tiempo y, si estos, fueron administrados con eficiencia, efectividad, economía, eficacia y transparencia” (Manual General de Auditoría Gubernamental, 2003).

La auditoría gubernamental se realiza conforme lo establece la LOGGE (2002) a través de las diferentes modalidades de auditoría que existen en nuestro marco normativo, permitiendo la evaluación de las operaciones que realizan las entidades públicas en los procesos administrativos (auditoría de gestión), financieros (auditoría financiera), ambientales (auditoría de aspectos ambientales y de obras y construcciones (auditoría de obras públicas), sus resultados terminarán con un informe profesional que determinará responsabilidades y recomendaciones sobre las actuaciones de los servidores públicos.

2.2.2. Características

Las principales características se fundamentan en las evidencias que el experto en la rama de auditoría presenta después de un proceso estrictamente planificado e independiente, relacionado con hechos comprobables. En el Manual General de Auditoría Gubernamental (2003) expedido por la Contraloría General del Estado, establece siete características de la auditoría gubernamental, pudiendo ser:

1. Objetiva, es realizada por un auditor independiente en base a hechos comprobables
2. Sistemática, se realiza de forma planificada

3. Profesional, es realizada por profesionales de diferentes ramas teniendo como resultado final un informe conforme al examen realizado
4. Selectiva, se realiza en base a pruebas selectivas
5. Imparcial, los auditores que intervienen no tienen ninguna clase de relación con lo examinado.
6. Integral, se revisa hechos relacionados a procesos operativos, administrativos, financieros y ecológicos.
7. Recurrente, su ejecución es periódica.

2.2.3. Modalidades de Auditoría Gubernamental

La Constitución de la República del Ecuador (2008) en el artículo 212, le faculta a la Contraloría General del Estado, a dirigir el sistema de control administrativo, a través de la auditoría interna, auditoría externa y control interno, determinar responsabilidades administrativas, civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, expedir las normas para el cumplimiento de sus funciones y asesorar a la entidades que así lo requieran.

El Manual General de Auditoría Gubernamental (2003) determina que el control realizado al sector público en nuestro país, lo efectúa la Contraloría General del Estado a través de la auditoría gubernamental, que se clasifica:

1. De acuerdo con quien lo realiza y;
2. De acuerdo con la naturaleza.

De acuerdo con quien lo realiza.

Dependiendo quien realiza la auditoría puede ser interna y externa. La auditoría interna es realizada por la unidad de auditoría interna de cada institución y la auditoría externa es responsabilidad de la Contraloría General del Estado u otros organismos de control, conforme a sus competencias.

La unidad de auditoría interna pertenece técnica y administrativamente a la Contraloría General del Estado y financieramente en la mayoría de casos depende de las instituciones a las que controla. El auditor interno realizará exámenes de auditoría de gestión y exámenes especiales, la auditoría financiera es potestad exclusiva de la auditoría externa, sin embargo, podrá realizar exámenes a ciertos rubros, gastos e ingresos por medio del examen especial, además podrá asesor a la entidad en los temas de su competencia, sin que esto sea vinculante.

Las entidades públicas tendrán una unidad de auditoría interna cuando se justifique. Las máximas autoridades de las Unidades de Auditoría Interna serán de libre designación y remoción por parte del Contralor General del Estado.

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002) en el artículo 6 establece que los componentes del control son: El control interno y el control externo.

La auditoría interna es parte del control interno, este componente de control tiene tres tiempos que son: Previo, continuo y posterior.

- Control Previo. - Este tiempo de control es realizado antes de ejecutar un proceso, se revisa veracidad, legalidad, oportunidad, pertinencia y conveniencia.
- Control Continuo. - Se realiza durante el proceso, debe existir una supervisión para verificar la oportunidad, calidad y cantidad.
- Control Posterior. – En este tiempo, la ejecución es después de haber realizado el proceso.

El control interno es responsabilidad de la máxima autoridad y se encargan de ejecutarlo en los tiempos previo y continuo los servidores de la entidad o empresa pública. En el tiempo posterior lo ejecutan los servidores de la unidad de auditoría interna.

La auditoría externa es parte del control externo que se efectúa al sector público por medio de la Contraloría General del Estado y otras entidades como por ejemplo las superintendencias y demás entidades comprendidas en la Función de Transparencia y Control Social, dependiendo el ámbito de sus competencias. Si nos referimos al control administrativo en el sector público, este es competencia de la Contraloría General del Estado, según lo establece la Ley Orgánica de la Contraloría en el artículo 18, este control se realizará, a través de la auditoría gubernamental y el examen especial.

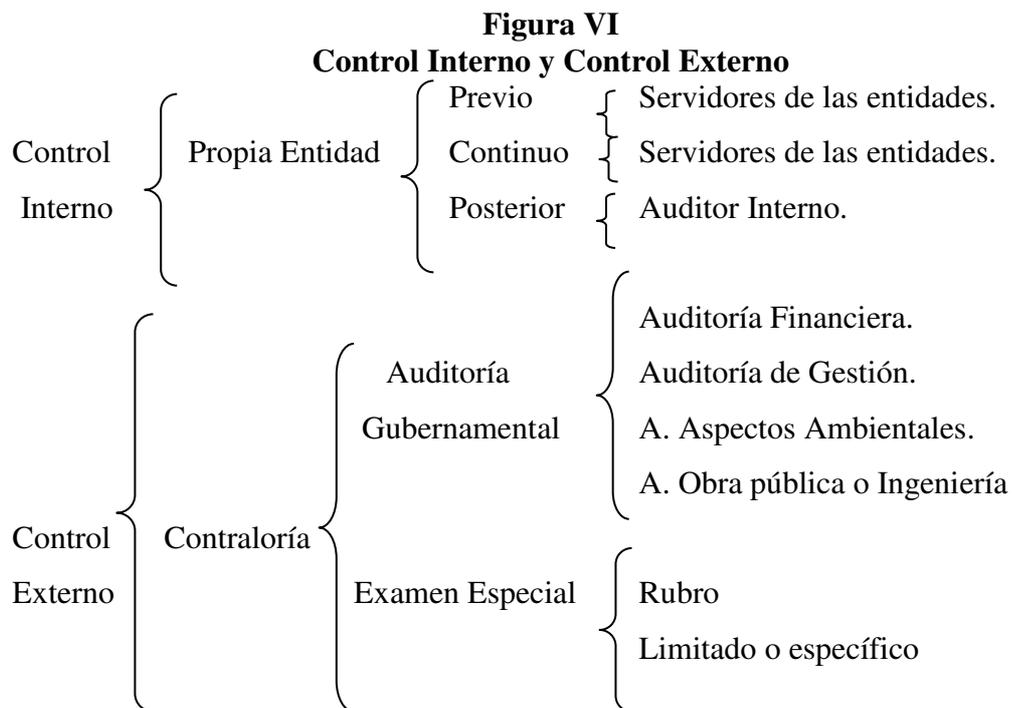
De acuerdo con la naturaleza

El Manual General de Auditoría Gubernamental (2003) determina que la auditoría gubernamental puede ser de acuerdo con la naturaleza.

Tabla III

Modalidades de Auditoría	
La auditoría financiera	Revisará con respecto a un período determinado la razonabilidad de las cifras de los estados financieros.
La auditoría de gestión	Conocida también como auditoría administrativa, revisará el control interno y la gestión, así como la eficiencia, eficacia, economía, legalidad e impacto y el cumplimiento de los objetivos y metas institucionales.
La auditoría de aspectos ambientales.	Revisará los procedimientos de realización y aprobación de los estudios y evaluaciones de impacto ambiental.
La auditoría de obras públicas o de ingeniería	Evaluará las obras en construcción, en lo relacionado a su administración, contratación y gestión del proyecto.
El examen especial.	Evalúa aspectos específicos de una parte de las actividades relacionadas a la gestión financiera, administrativa, operativa y medio ambiental, como un rubro, una cuenta etc.

Fuente: (Ley Orgánica Contraloría General del Estado, 2002) Elaboración: Propia



Fuente: La Gestión y administración Pública en el Ecuador. Torres y Logroño 2017. Elaboración: Propia

2.3 Delitos contra la eficiencia de la Administración Pública

2.3.1 Indicios de responsabilidad Penal

El Código Orgánico Integral Penal (2014), se refiere a los delitos contra la eficiencia de la Administración Pública, diferente al código anterior que hacía referencia solo a los delitos contra la Administración Pública, al decir eficiencia se hace relación al mal uso de los recursos humanos, materiales, tecnológicos y financieros, lo que podría ocasionar penas privativas de la libertad por apropiarse, distraigan o dispongan arbitrariamente de estos recursos.

Es importante mencionar que existen actos de corrupción, aun cuando no haya perjuicio patrimonial contra el estado.

El Art. XII de la Convención Interamericana Contra La Corrupción (1996) de la cual, el Ecuador es parte y misma que fue ratificada por el Congreso Nacional, dispone: “(...) *para la aplicación de esta Convención no será necesario que los actos de corrupción descritos en la misma produzcan perjuicio patrimonial para el Estado*”. Por lo tanto, el acto de corrupción debe ser sancionado inclusive sin que exista perjuicio patrimonial, sino por la intención causada en el momento de cometer el acto.

No existe servidor público, que no deba responder por sus actos, ya sean estos por acción u omisión, incluso después de haber salido del servicio público, tenemos la obligación de responder por los actos que se cometieron durante el ejercicio de sus funciones. Si con el examen de auditoría, se determina que existen diferencias entre el estándar y el indicador, La Contraloría conforme lo establece la Constitución de la República (2008) en su artículo 212 numeral 2, podrá determinar responsabilidades que pueden ser:

- Administrativas Culposas.
- Civiles Culposas.
- E Indicios de Penal.

Con la nueva constitución que entra en vigencia en el año 2008, se modifica la situación penal para los autores de un hecho que no pertenecen al sector público, antes de esta reforma el delito de peculado solo podía ser establecido a servidores públicos y no así a personas del ámbito privado. De la misma manera con la reforma a la constitución en el año 1998 se establece que los delitos de peculado, concusión, cohecho y enriquecimiento ilícito son imprescriptibles, antes de eso prescribían a los 20 años. La Constitución de la República determina en su artículo 233, que ningún servidor estará exento de responsabilidades:

“Ninguna servidora ni servidor público estará exento de responsabilidades por los actos realizados en el ejercicio de sus funciones, o por sus omisiones, y serán responsables administrativa, civil y penalmente por el manejo y administración de fondos, bienes o recursos públicos.

*Las servidoras o servidores públicos y los delegados o representantes a los cuerpos colegiados de las instituciones del Estado estarán sujetos a las sanciones establecidas por delitos de **peculado, cohecho, concusión y enriquecimiento ilícito**. La acción para perseguirlos y las penas correspondientes serán imprescriptibles y, en estos casos, los juicios se iniciarán y continuarán incluso en ausencia de las personas acusadas. Estas normas también se aplicarán a quienes participen en estos delitos, aun cuando no tengan las calidades antes señaladas”* (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

Las responsabilidades que se determinan en la Administración Pública son consecuencias que se derivan de la infracción o violación a las normas, deberes y obligaciones que tenemos como servidores públicos y estas consecuencias puede ser:

Penas (en lo penal)

Reparación del daño (civil)

Sanciones pecuniarias (administrativo)

Es importante diferenciar lo culposo con lo doloso, la culpa significa negligencia, el hacer algo sin la intención de causar daño, esto se sancionará con responsabilidades administrativas y civiles, mientras que lo doloso es la intención de causar el daño, y esto trae consigo responsabilidades penales.

El Código Civil Ecuatoriano (2005), distingue tres especies de culpa o descuido:

- Culpa grave. - Especifica que es la que se asemeja al dolo, por no tener el cuidado que aún los negligentes la tendrían.
- Culpa leve. - Se establece como la falta de cuidado que se debería tener, en las acciones diarias de cualquier persona.
- Culpa o descuido levísimo. - Es el mínimo de cuidado que se debe tener en sus propios actos.

La LOCGE (2002) establece que la responsabilidad administrativa culposa, se determina cuando existe inobservancia a las normas o incumplimiento a disposiciones y deberes que se tiene como servidores públicos, la sanción es una multa de 1 a 20 remuneraciones básicas y/o la destitución del puesto.

Según la LOCGE (2002) la responsabilidad civil culposa, se determina cuando existe un perjuicio al estado sin la intención de cometerlo o existe negligencia, aquí se debe reparar el daño.

El indicio de penal se determina cuando existe un acto doloso, que puede desembocar en el cometimiento de delitos como peculado, concusión, cohecho o enriquecimiento ilícito, la sanción en estos casos son penas privativas de la libertad, que lo determina el Código Orgánico Integral Penal.

Según el COIP (2014) en el proceso penal ecuatoriano existe la fase de Investigación Previa, en la cual podemos hablar de la existencia de “indicios”; “evidencias físicas, materiales o humanas” del hecho delictivo. Etimológicamente se puede entender por indicio a *“la voz latina indicium es una derivación de indicere, que significa indicar, hacer conocer algo.”* (Devis Hechandía, 2002). En esta etapa el fiscal investiga y estudia las evidencias, si considera creíble el hecho presentado, estos indicios se convierten en lo que llamamos elementos de convicción, mismos que sirven para la fundamentación del tipo penal que se pretende demostrar. El elemento de convicción se convierte en los mecanismos que nos permiten probar o demostrar un hecho, los mismos que se presentan en la audiencia de evaluación y preparatoria de juicio y que serán valorados para considerarse como pruebas.

2.3.2. Peculado

Para el COIP (2014) el Peculado es la apropiación indebida o mal uso de recursos públicos para beneficio propio o de terceros, pudiendo ser los recursos humanos, materiales, financieros o tecnológicos. Cuando hablamos de estos recursos en lo relacionado al humano, es importante indicar que puede existir peculado cuando se utiliza a un servidor público en

actividades privadas, diferentes para las que fue contratado por el servicio público y que además esa actividad le genere un beneficio económico al funcionario que autoriza. Las personas que sean sentenciadas por peculado tendrán incapacidad de por vida para ejercer cargos públicos y participar en elecciones políticas.

Artículo 278.- “Peculado.- Las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado, determinadas en la Constitución de la República, en beneficio propio o de terceros; abusen, se apropien, distraigan o dispongan arbitrariamente de bienes muebles o inmuebles, dineros públicos o privados, efectos que los representen, piezas, títulos o documentos que estén en su poder en virtud o razón de su cargo (...)” (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

Las penas se relacionan con el delito cometido, en el peculado serán:

**Tabla IV
Penas Peculado**

Ejecución del Delito	Penas Privativas de libertad
Quienes abusen, se apropien, distraigan o dispongan arbitrariamente de recursos públicos.	10 a 13 años.
Utilicen trabajadores remunerados por el estado o por las entidades del sector público o bienes del sector público.	5 a 7 años.
Se aprovechen económicamente, en beneficio propio o de terceras personas, de estudios, proyectos, informes, resoluciones y más documentos.	5 a 7 años.

Fuente: Código Orgánico Integral Penal, 2014. Elaboración: Propia

2.3.3. Concusión

El COIP (2014) define como concusión el abuso del cargo o función del servidor público, por sí o por medio de terceros, para ordenar o exigir la entrega de derechos, cuotas, contribuciones, rentas, intereses, sueldos o gratificaciones no debidas. Para que exista este delito tiene que haber la participación de dos sujetos el que entrega y el que recibe.

La pena de prisión se determina de la siguiente manera:

Tabla V
Penas Concusión

Ejecución del delito	Pena privativa de libertad
Por exigir derechos, cuotas etc.	3 a 5 años.
Se realizó con amenazas o violencia.	5 a 7 años.

Fuente: Código Orgánico Integral Penal, 2014. Elaboración: Propia

Es importante tener presente que estos delitos no prescriben, además que estas normas también se aplicarán a quienes participen en estos delitos, aun cuando no tengan la calidad de servidores públicos, basta el hecho que participen en estos delitos, serán juzgados de la misma manera.

2.3.4. Cohecho

Se entiende por cohecho según el COIP (2014) cuando un servidor público recibe o acepta, cualquier clase de recursos o beneficios económicos indebidos para hacer, omitir, agilizar, retardar o condicionar cuestiones relativas con su cargo. Igual que en la concusión para que exista el delito deberá haber los dos sujetos el que entrega y el que recibe.

Artículo 280.- “Cohecho.- Las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado, enumeradas en la Constitución de la República, que reciban o acepten, por sí o por interpuesta persona, beneficio económico indebido o de otra clase para sí o un tercero, sea para hacer, omitir, agilizar, retardar o condicionar cuestiones relativas a sus funciones (...)” (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

La sanción es la pena privativa de la libertad, que se fija por la ejecución del acto, de esta manera:

Tabla VI
Penas Cohecho

Ejecución del Delito	Pena privativa de Libertad
Por recibir beneficios.	1 a 3 años.
Por ejecutar el acto o no realizar el acto debido.	3 a 5 años.
El acto sirvió para cometer otro delito.	5 a 7 años.

Fuente: Código Orgánico Integral Penal, 2014. Elaboración: Propia

La persona que bajo cualquier modalidad ofrezca, dé o prometa a una o a un servidor público un donativo, dádiva, promesa, ventaja o beneficio económico indebido u otro bien de orden material para hacer, omitir, agilizar, retardar o condicionar cuestiones relativas a sus funciones o para cometer un delito, será sancionada con las mismas penas señaladas para los servidores públicos.

2.3.5. Enriquecimiento ilícito

Este delito se origina con el aumento de patrimonio sin justificación de las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado.

Se entenderá que hubo enriquecimiento ilícito no solo cuando el patrimonio se ha incrementado con dinero, cosas o bienes; sino también cuando se han cancelado deudas o extinguidas obligaciones.

Artículo 279.- “Enriquecimiento ilícito. - Las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado, determinadas en la Constitución de la República, que hayan obtenido para sí o para

terceros un incremento patrimonial injustificado a su nombre o mediante persona interpuesta, producto de su cargo o función (...)” (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

Según El artículo 231 de la Constitución de la República (2008), la Contraloría General del Estado, tiene la facultad constitucional y legal de requerir declaraciones patrimoniales juramentadas de los servidores públicos, los mismos tendrán que presentar la declaración juramentada al inicio y al finalizar sus funciones públicas, así como actualizar su declaración juramentada, periódicamente cada dos años.

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002), en concordancia con la Constitución de la República, establece en su artículo 31 numeral 9, la obligación de los servidores públicos de entregar las declaraciones patrimoniales juramentadas, para poder investigar a través de exámenes de auditoría, en casos que se presuman enriquecimientos ilícitos.

Para poder actuar de una manera más eficiente en la recuperación de lo robado, es importante que el país apruebe nuevas normativas que hagan factible esa recuperación, una de esas leyes que va años en la Asamblea Nacional esperando el trámite respectivo, es la Ley de Extinción del dominio, que permitirá al Estado recuperar los bienes que fueron adquiridos de manera incorrecta o con recursos públicos, siempre que el beneficiario no pueda comprobar su origen lícito.

En el Código Penal anterior, se devolvía el duplo del enriquecimiento ilícito determinado, en el código actual no existe esta forma de restitución, además que las penas se impondrán de acuerdo con el monto del delito, como a continuación se detalla.

Tabla VII
Penas Enriquecimiento ilícito

Monto del enriquecimiento ilícito	Pena privativa de libertad
Superior a 400 SBU.	7 a 10 años.
Superior a 200 y menor a 400 SBU.	5 a 7 años.
Hasta 200 SBU.	3 a 5 años.

Fuente: Código Orgánico Integral Penal, 2014. SBU: Salario Básico Unificado del Trabajado en General. Elaboración: Propia

2.4. Informes con Indicios de Responsabilidad Penal (IRP)

Según el artículo 31 numeral 34 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002). Esta institución tiene la facultad de:

“Establecer responsabilidades individuales administrativas, por quebrantamiento de las disposiciones legales, reglamentarias y de las normas de que trata esta Ley; responsabilidades civiles culposas, por el perjuicio económico sufrido por la entidad u organismo respectivo, a causa de la acción u omisión de sus servidores, e indicios de responsabilidad penal, mediante la determinación de hechos incriminados por la Ley”
(Ley Orgánica Contraloría General del Estado, 2002)

La Contraloría General del Estado, posterior a la realización de las auditorías gubernamentales, cuando encuentre indicios de responsabilidad penal, debe emitir un informe conocido como IRP y entregar a la Fiscalía para el respectivo trámite correspondiente, conforme lo determina el artículo 69 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002) *“Si por los resultados de la auditoría gubernamental los auditores evidenciaren indicios de responsabilidad penal respecto de delitos contra la administración pública y otros que afecten a los intereses del Estado y de sus instituciones, tales resultados se presentarán al Ministerio Público para que ejercite la acción penal correspondiente...”*. Esto se alinea con las formas de conocer las infracciones penales por parte de la Fiscalía, ya que de acuerdo al COIP artículo 581 numeral 2, la noticia sobre una

infracción penal podrá llegar a su conocimiento por: “...*Los informes de supervisión que efectúan los órganos de control deberán ser remitidos a la Fiscalía.*” (Código Orgánico Integral Penal, 2014)

La actual Constitución de la República en su Art. 194, modifica las funciones del Ministerio Público, entregando dichas funciones a la Fiscalía General del Estado.

La Fiscalía General del Estado es un organismo autónomo de la Función Judicial que se encarga de dirigir de oficio o a petición de parte, la investigación preprocesal y procesal penal, “*De hallar mérito acusará a los presuntos infractores ante el juez competente, e impulsará la acusación en la sustanciación del juicio penal*” (Constitución de la República del Ecuador, 2008), para cumplir sus funciones contará con un equipo de investigación civil y policial.

El artículo 65 de LOCGE determina el procedimiento para estos casos.

1. El auditor Jefe de Equipo que interviniere en el examen de auditoría, previo visto bueno del supervisor, dará a conocer el informe respectivo al Contralor General o a sus delegados, quienes luego de aprobarlo lo remitirán a la Fiscalía General del Estado. Dichos informes también serán remitidos a las máximas autoridades de las instituciones auditadas.

2. El Fiscal de ser procedente resolverá el inicio de la instrucción y solicitará al Juez las medidas cautelares que considere pertinentes.

3. Copia certificada de la sentencia ejecutoriada, será remitida al órgano competente en materia de administración de personal, para la inhabilitación permanente en el dese

mpeño de cargos y funciones públicas. (Ley Orgánica Contraloría General del Estado, 2002)

Tabla VIII
Requisitos deben cumplir los informes con indicios de responsabilidad penal

Requisito	Legislación
1) Validez de un acto Administrativo -Competencia -Objeto -Voluntad -Procedimiento -Motivación	Art.99 COA
2) Motivación Jurídica -Garantía	Art. 76, numeral 7, literal 1) CRE. Art.100 COA
3) Debido Proceso	Art. 76 CRE
4) Debida Diligencia -Observar debido proceso -Actuar de forma cuidadosa -Respuesta oportuna	Sentencia de la Corte Constitucional 86-15-EP/20-9/9/20
5) Tipicidad de la Infracción -Que se encuentre en la Ley	Art76 numeral 3 CRE
6) La debida Proporcionalidad	Art76 numeral 6 CRE
7) Requisitos del COA -Determinación de la persona Responsable -Singularización de la infracción cometida -Valoración de la prueba practicada -Sanción que se impone o la declaración de Inexistencia de la infracción o responsable -Medidas cautelares para garantizar eficacia	Art. 260 del COA

Fuente: Responsabilidad Penal; Contraloría General del Estado (Castro R. , 2021) Elaboración: Propia

El acuerdo No 20-CG-2019 del 12 de agosto del 2019 determina la estructura y contenido que debe tener el informe con indicios de responsabilidad penal.

- 1) Pasta y carátula (Formatos 17 y 17a);
- 2) Relación de siglas y abreviaturas utilizadas (en orden alfabético);
- 3) índice que contenga títulos, subtítulos y números de páginas;
- 4) Contenido del informe (Formato 19)

Capítulo I.- Información Introductoria

Capítulo II.- Desarrollo de los hallazgos con indicios

Capítulo III.- Conclusión

Anexos (Contraloría General del Estado, 2019)

Tabla IX
Documentación anexa al informe con indicios de responsabilidad penal.

Documentación Anexa

- 1) Orden de Trabajo
- 2) Documentación que sustente los hechos que originaron la emisión del IRP, debidamente certificada. Con dos copias certificadas o compulsas.
- 3) Opinión técnica cuando corresponda y de haberla;
- 4) Memorando dirigido al Director/a Nacional de Patrocinio (Formato 18);
- 5) Informe de revisión de la Dirección Nacional de Patrocinio; y,
- 6) Detalle de las personas que tienen relación con los hechos constitutivos del indicio,
Nombres y apellidos completos,
Número de cédula de ciudadanía o identidad,
Período de gestión, cargos, dirección domiciliaria,
Número de Teléfono,
Correo electrónico o casilla electrónica,
Ciudad y lugar habitual de trabajo. (Formato 20).

Fuente: Acuerdo No 20 –CG-2019 Elaboración: Propia

2.4.1. Aprobación del informe

El Informe con Indicios de Responsabilidad Penal es el resultado de la auditoría gubernamental realizada por la Contraloría General del Estado cuyo equipo auditor establece la existencia de indicios de responsabilidad penal, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 65, 66 o 67 (según corresponda) de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

1) El IRP será suscrito por la autoridad responsable de la unidad administrativa de control que lo emite.

2) Las unidades administrativas de control de la Institución enviarán, mediante memorando, el informe con los sustentos pertinentes a la Dirección Nacional de Patrocinio en forma previa a su aprobación.

3) La Dirección Nacional de Patrocinio, una vez recibido el informe *“efectuará una revisión en la que analizará que el relato y la conclusión de los hechos materia del informe con indicios de responsabilidad penal guarden relación con los documentos anexos a este; así como que éstos sean suficientes, competentes y pertinentes a los hechos materia del mismo”*, (Contraloría General del Estado, 2019). Esta dirección en el término máximo de 10 días, emitirá un informe de revisión.

4) El informe de revisión se remitirá, junto con el informe con indicios de responsabilidad penal, para conocimiento y aprobación del Contralor General del Estado o su delegado.

5) Aprobado el informe, será enviado a las unidades administrativas de control que emitieron el IRP para su respectivo registro y a la Dirección Nacional de Patrocinio, unidad que mediante oficio lo remitirá a la Fiscalía General del Estado para que, de hallar mérito, ejerza la correspondiente acción penal.

6) Se informará de la emisión del informe y su envío a la Fiscalía General del Estado, a las autoridades de la institución auditada y de la Procuraduría General del Estado, a fin de que estas, de ser el caso, en el momento procesal oportuno, y en cautela de los recursos públicos, ejerzan la correspondiente acusación particular. (Contraloría General del Estado, 2019)

2.4.2. Procedimiento del IRP en la Fiscalía General del Estado

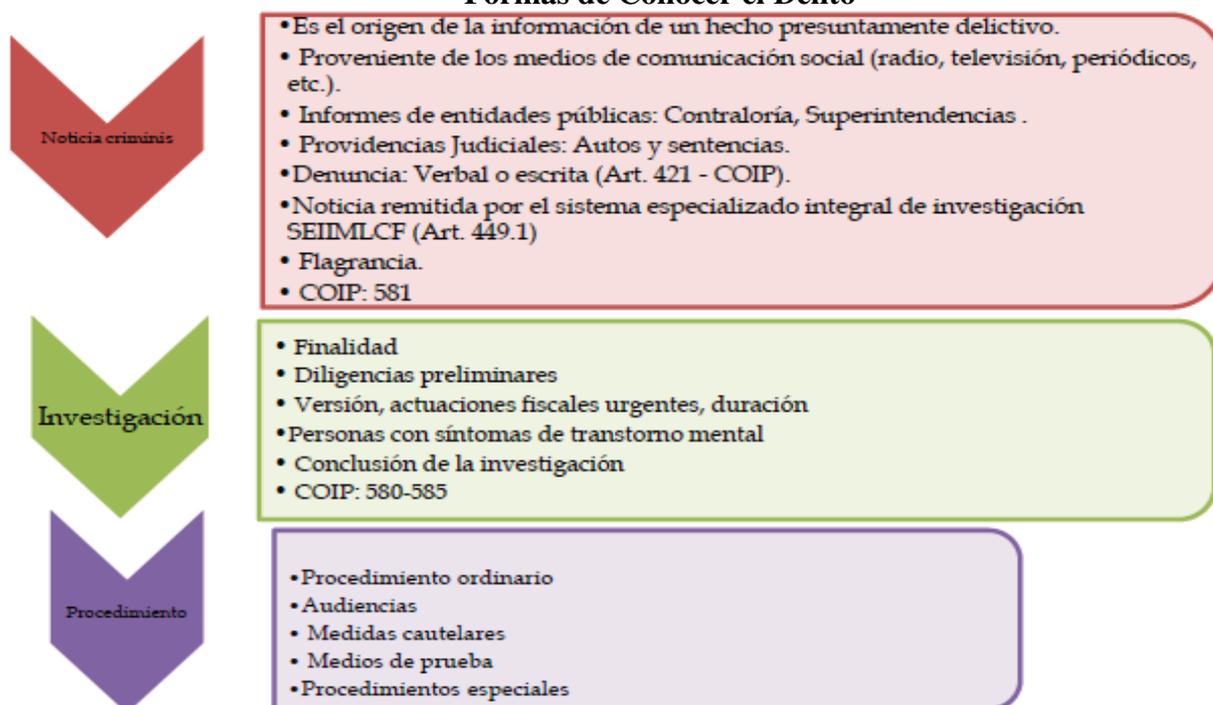
Según el Art. 194 de la Constitución de la República (2008) *“La Fiscalía General del Estado es un órgano autónomo de la Función Judicial, único e indivisible; funcionará de forma desconcentrada y tendrá autonomía administrativa, económica y financiera. La Fiscal o el Fiscal General es su máxima autoridad y representante legal y actuará con sujeción a los principios constitucionales, derechos y garantías del debido proceso”* (Constitución de la República del Ecuador, 2008)

Según el Art. 195 de la Constitución de la República la Fiscalía General del Estado:

- Dirigirá de oficio o a petición de parte, la investigación preprocesal y procesal penal;
- Durante el proceso ejercerá la acción pública con sujeción a los principios de oportunidad y mínima intervención penal, con especial atención al interés público y a los derechos de las víctimas.

- De hallar mérito acusará a los presuntos infractores ante el Juez competente, e impulsará la acusación en la sustanciación penal.
- Para cumplir sus funciones, la Fiscalía organizará y dirigirá un sistema especializado integral de investigación, de medicina legal y ciencias forenses, que incluirá un personal de investigación civil y policial,
- Dirigirá el sistema de protección y asistencia a víctimas, testigos y participantes en el proceso penal; y,
- Cumplirá con las demás atribuciones establecidas en la ley.

Figura VII
Formas de Conocer el Delito



*Fuente: Guía para Actuaciones del Fiscal dentro del Código Orgánico Integral Penal (2014). FGE.
Elaboración: FGE*

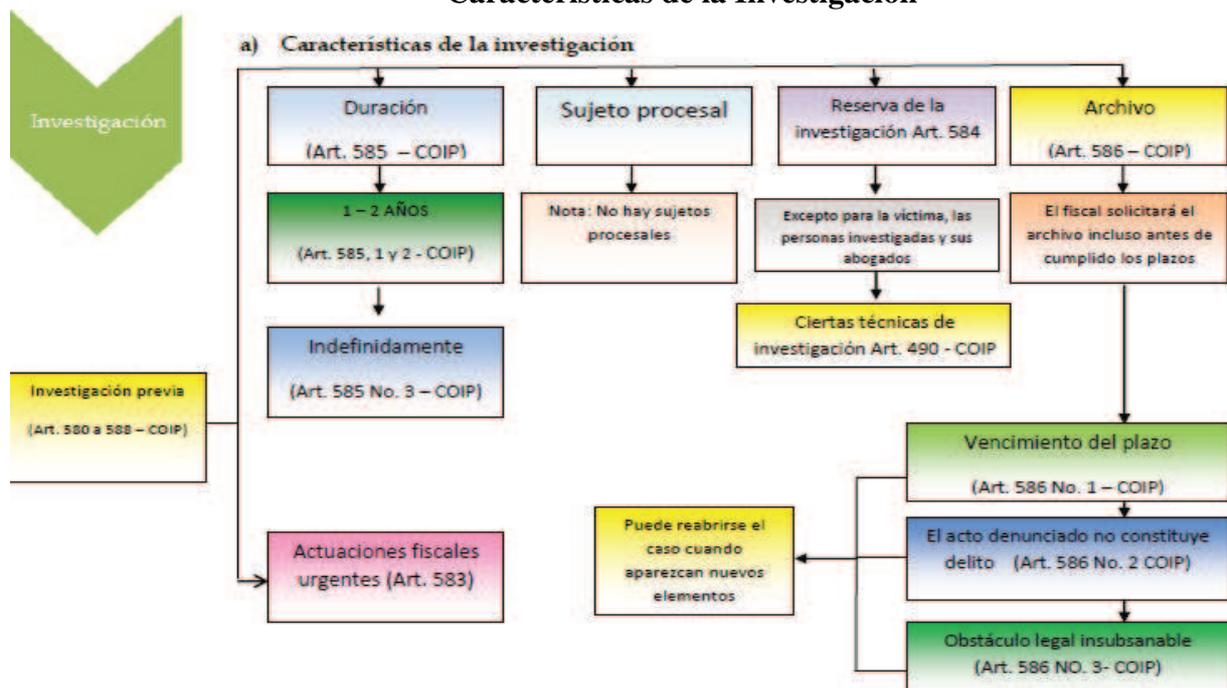
Los informes con indicios de responsabilidad penal remitido por la Contraloría General del Estado a la Fiscalía y que constituyan noticias del delito, se registraran en el Sistema Integrado de Actuaciones Fiscales (SIAF) y se procede con el sorteo automático para la asignación del Fiscal que conocerá el IRP.

2.4.3 Investigación Previa

El Fiscal a cargo del caso iniciará la investigación previa, que constituye la fase pre procesal, en donde solicitará toma de versiones y documentación certificada, además de practicar peritajes que le permitan tener los suficientes elementos de convicción para poder pasar a la etapa de instrucción fiscal, caso contrario dispondrá el archivo provisional del expediente o solicitará al juez el archivo definitivo conforme amerite el caso. *“Antes de resolver la apertura de la instrucción, si lo considera necesario, el Fiscal con la colaboración de la policía judicial que actuará bajo su dirección, investigará los hechos presumiblemente constitutivos de infracción penal que por cualquier medio hayan llegado a su conocimiento”* (Código de Procedimiento Penal, 2000)

De la investigación realizada y conforme el gráfico II existe un 46% de IRP que se llegan archivar, el 8% tienen sentencia absolutoria y en el 4% de IRP hubo la extinción de la acción penal.

Figura VIII
Características de la Investigación



Fuente: Guía para Actuaciones del Fiscal dentro del Código Orgánico Integral Penal (2014). FGE.
Elaboración: FGE

2.4.4. Extinción del ejercicio de la acción penal

El artículo 416 del COIP (2014) determina que el ejercicio de la acción penal se extinguirá por:

1. *“Amnistía.*
2. *Remisión o renuncia libre y voluntaria de la víctima, desistimiento o transacción, en los delitos que procede el ejercicio privado de la acción.*
3. *Una vez que se cumpla de manera íntegra con los mecanismos alternativos de solución de conflictos al proceso penal.*
4. *Muerte de la persona procesada.*
5. *Prescripción.”* (Código Orgánico Integral Penal, 2014)

En el caso de delitos contra la administración pública solo podría extinguirse el ejercicio de la acción penal por muerte de la persona procesada, debido a que estos delitos no prescriben, no se pueden conceder amnistía y no son acción privada.

2.4.5. Archivo de la Causa

Al haber transcurrido el plazo para realizar la investigación previa que es de un año para delitos sancionados con penas que no superen los 5 años y de dos años para delitos con penas que superen los 5 años, y no tener los elementos necesarios para pedir la instrucción fiscal, se solicitará el archivo de la causa.

Art. 586 Archivo.- *“Transcurridos los plazos señalados, de no contar con los elementos necesarios para formular cargos, la o el fiscal, en el plazo de diez días, solicitará el archivo del caso, sin perjuicio de solicitar su reapertura cuando aparezcan nuevos elementos siempre que no esté prescrita la acción.*

La o el fiscal solicitará a la o al juzgador el archivo de la investigación cuando:

1. Excedido los plazos señalados para la investigación, no se ha obtenido elementos suficientes para la formulación de cargos.
2. El hecho investigado no constituye delito.
3. Existe algún obstáculo legal insubsanable para el inicio del proceso.
4. Las demás que establezcan las disposiciones de este Código”. (Código Orgánico Integral Penal, 2014)

Tabla X
Trámite Para El Archivo Fiscal

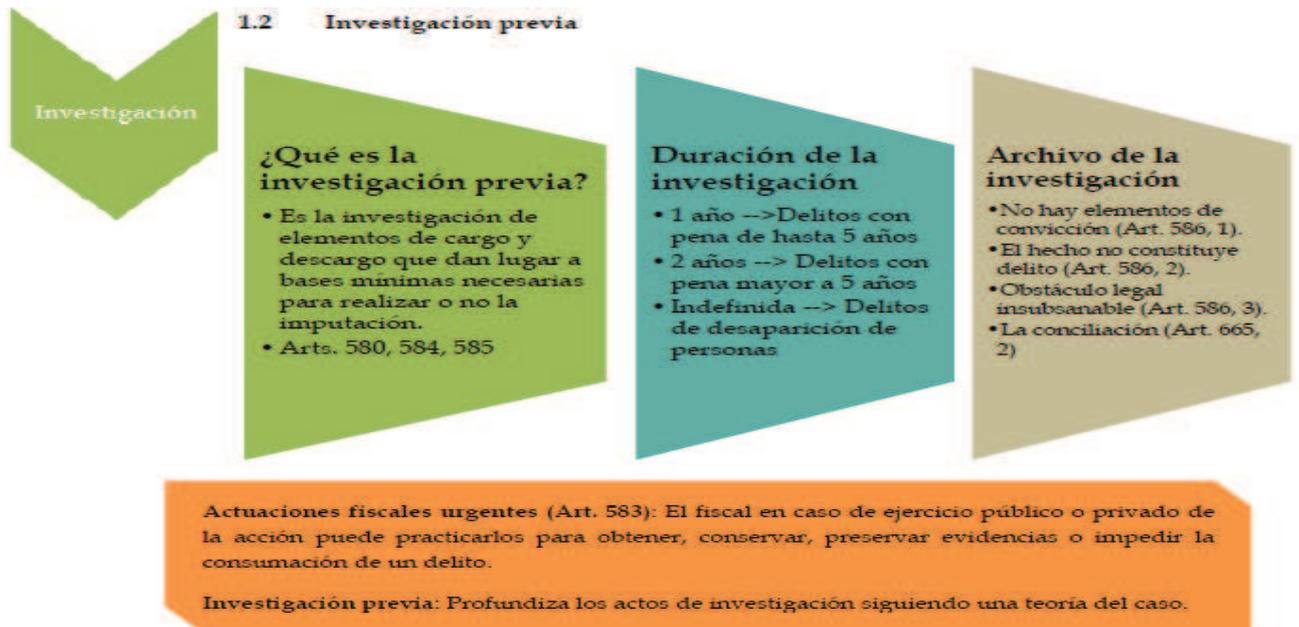
Actor	Procedimiento
1. Fiscal	La decisión de archivo será fundamentada y solicitada al juzgador de garantías penales
2. Juez	Comunicará a la víctima o denunciante y al denunciado para que se pronuncien en el plazo de tres días.
3. Juez	Vencido el Plazo resolverá motivadamente sin necesidad de audiencia. Si decide aceptarla, declarará el archivo de la investigación
4. Juez	De no encontrarse de acuerdo con la petición de archivo, remitirá las actuaciones en consulta al fiscal superior para que ratifique o revoque la solicitud de archivo.
5. Fiscal Superior	Si ratifica, se archivará, si se revoca, se designará a un nuevo fiscal para que continúe con la investigación.

Fuente: (Código Orgánico Integral Penal, 2014) Elaboración: propia

La resolución de la o el juzgador no será susceptible de impugnación.

Para resolver el inicio de una instrucción fiscal, el Agente Fiscal debe contar con elementos que le permitan imputar la autoría o participación en el delito, que fue materia de indagación previa. El estándar exigido por la ley procesal penal no es probatorio, sino tan solo de elementos, indicios, lo que significa que si no se han reunido los elementos que permitan presumir la participación del denunciado en el hecho, es procedente que valorada la investigación se decida solicitar el archivo.

Figura IX



Fuente: Guía para Actuaciones del Fiscal dentro del Código Orgánico Integral Penal (2014). FGE.
Elaboración: FGE

2.4.6. Instrucción Fiscal

La instrucción fiscal se convierte en la etapa procesal, en la que el fiscal contando con elementos de convicción solicita al juez fecha para la formulación de cargos, la instrucción fiscal durará máximo 90 días. *“Cuando el fiscal cuente con la información necesaria y los fundamentos suficientes para deducir una imputación, enviará a la sala de sorteos la petición al juez de garantías penales, a fin de que señale día y hora para la audiencia de formulación de cargos, acto en el que solicitará de estimar pertinente, las medidas cautelares personales y reales”* (Código de Procedimiento Penal, 2000)

El Fiscal hace conocer cómo se desarrolló el delito y todos los elementos de convicción que permitan deducir el acto doloso, en base a evidencias que han sido recopiladas en la investigación previa. Para esto el Fiscal tiene que haber realizado algunas diligencias como recabar versiones, pericias etc. Si el Fiscal formula cargos, el abogado del demandado podrá pedir algunas diligencias para comprobar la inocencia de su defendido.

2.4.7 Evaluación y preparatoria de juicio

El Fiscal, una vez concluida la instrucción, tiene 6 días para emitir su dictamen, este puede ser acusatorio o abstentivo, con los elementos de convicción suficientes que le hagan presumir de forma grave la existencia de la infracción y la responsabilidad de determinadas personas, el fiscal solicitará se fije día y hora para la instalación de la audiencia de evaluación y preparatoria de juicio. Con el dictamen, el juez de la causa tiene 10 días para convocar a esta etapa.

Según el art. 224 del Código de procedimiento Penal (2000). La acusación fiscal debe incluir los siguientes presupuestos:

1. La determinación de la infracción acusada, con todas sus circunstancias;
2. Nombres y apellidos del procesado;
3. Los elementos en los que se funda la acusación al procesado. Si fueren varios los procesados, la fundamentación deberá referirse individualmente a cada uno de ellos, describiendo los actos en los que participó en el hecho; y,
4. La disposición legal y constitucional que sanciona el acto por el que acusa.

Formulada la acusación, el fiscal entregará al juez de garantías penales las actuaciones de investigación que sustentan su pronunciamiento. (Código de Procedimiento Penal, 2000)

En la etapa evaluación y preparatoria de juicio, se evaluará los vicios de procedimiento, competencia y procedibilidad para pasar a valorar los elementos de convicción en que se sustenta la acusación fiscal y las pruebas presentadas por los sujetos procesales.

2.4.8. Llamamiento a Juicio

Si el juez encuentra suficientes indicios, llamará a juicio a los acusados. En el auto de apertura de juicio, se define el objeto del juicio, los hechos materia de la acusación, el acusado y los medios de prueba que serán admitidos. “Si el juez de garantías penales considera que de los resultados de la instrucción fiscal se desprenden presunciones graves y fundadas sobre la existencia del delito y sobre la participación del procesado como autor, cómplice o encubridor, dictará auto de llamamiento a juicio, iniciando por pronunciarse sobre la validez del proceso” (Código de Procedimiento Penal, 2000)

Figura X



Fuente: Guía para Actuaciones del Fiscal dentro del Código Orgánico Integral Penal (2014). FGE.
Elaboración: FGE

La duración de la audiencia depende del número de acusados y la cantidad de indicios que se analicen.

La Corte a cargo del caso sorteará a tres jueces para que conformen un Tribunal. En la etapa de juicio los sujetos procesales intervendrán en tres etapas. Alegatos de apertura, presentación de pruebas y alegatos de clausura. Luego de escuchar a las partes, los jueces emitirán su sentencia condenatoria o absolutoria.

El Tribunal de Garantías tiene 10 días para notificar por escrito la sentencia debidamente motivada. Esta sentencia puede ser impugnada y apelada por los acusados.

Todo este procedimiento pudiera darse si el fiscal en la indagación previa encuentra que existen elementos de convicción para formular cargos, los mismos que se han desprendido de los indicios de responsabilidad penal presentados por la Contraloría General del Estado que se encuentran debidamente sustentados y tienen las evidencias pertinentes, caso contrario, el informe de Contraloría sería archivado. Por eso la necesidad que existan herramientas en auditoría gubernamental, que puedan permitir que las evidencias encontradas sean valoradas como pruebas en el proceso, esto es factible con informes profesionales y técnicas de auditoría forense, que no permitirán dejar en la impunidad los diferentes actos de corrupción contra la administración pública, como viene sucediendo en la actualidad.

2.4.9. La Evidencia

2.4.9.1. Concepto

La evidencia en auditoría es el conjunto de hechos, pruebas y documentos debidamente acreditados, suficientes, competentes y pertinentes, que sustentan los hallazgos y resultados obtenidos por el auditor forense. Las evidencias constituyen los elementos de

prueba que obtiene el auditor sobre los hechos que examina, y cuando éstas son suficientes y competentes, respaldan los resultados de la investigación (OLACEFS, 2005).

La evidencia, es todo aquello que es susceptible de ser apreciado por los sentidos, es decir lo que se puede observar, tocar, escuchar y sentir, pueden ser físicas, materiales y humanas. Las evidencias en auditoría permiten sustentar los hallazgos y nos permiten presentar indicios en el ámbito penal, para que sean estudiadas y valoradas por los fiscales y si amerita ser parte del proceso penal para con su respectiva comprobación y valoración sean incluidas en el juicio como pruebas.

Según (Maldonado, 2003) conceptualizan a la evidencia como: *“Información obtenida por el investigador durante el proceso de investigación para respaldar sus conclusiones y opiniones, incluye aquella derivada de las muestras tomadas, evaluación de riesgos, técnicas y procedimientos de auditoría aplicados”*. (p.32)

La Norma Internacional de Auditoría NIA 500 explica lo que constituye una evidencia y menciona la forma correcta de obtenerla, además de tratar la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita alcanzar conclusiones razonables y verídicas. La evidencia puede ser más confiable cuando se deriva de fuentes externas o de personas que no están involucradas.

En el proceso de obtener evidencias se debe evaluar el riesgo y determinar pruebas de cumplimiento y sustantivas.

2.4.9.2. Características

En la Ponencia Auditoría Forense, herramienta de las EFS en la lucha contra la corrupción en la XV Asamblea General de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores, establece que la auditoría puede obtener evidencias de las siguientes características:

Tabla XI

Evidencias	
Evidencia física	Se obtiene mediante la inspección u observación directa de las actividades, bienes, documentos y registro
Evidencia testimonial.	Se obtiene de otras personas a través de declaraciones hechas en el transcurso de la auditoría
Evidencia documental	Consiste en la información elaborada, relacionada con su desempeño y aquellos que se originan fuera de la entidad.
Evidencia analítica	Es la que se obtiene al analizar o verificar la información

Fuente: (OLACEFS, 2005). Elaboración: Propia

La evidencia física puede presentarse en forma de memorandos, fotografías, gráficos, cuadros, muestreo, materiales, entre otros. La evidencia documental puede encontrarse en comunicaciones, contratos, registros de contabilidad, facturas y documentos de la administración.

La Ley Orgánica de la Contraloría en el artículo 39 determina que: “(...) *En todos los casos, la evidencia que sustente la determinación de responsabilidades, a más de suficiente, competente y pertinente, reunirá los requisitos formales para fundamentar la defensa en juicio*”. (Ley Orgánica Contraloría General del Estado, 2002)

En términos judiciales, la evidencia puede ser de cualquier tipo, solamente requiere estar vinculada con los asuntos tipificados por la ley.

2.4.10. La Prueba

2.4.10.1. Concepto

El significado etimológico de prueba, proviene del adverbio probe que significa honradez, considerándose que actúa con honradez quien puede probar lo que pretende; otra acepción es la del término probadum, de recomendar, aprobar, dar fe; de allí que se afirme que probatio est demonstrationis veritas, como define Cabanellas, *“Demostración de la verdad de una afirmación, de la existencia de una cosa o de la realidad de un hecho”*. (Cabanellas, 2010)

Según Hesbert Benavente Chorres (2011) define a prueba como: *“(…) La mejor forma de demostrar la verdad y la relación que existe entre ambas es imprescindible pues en el ámbito procesal la verdad depende de la prueba”*. (pág. 305)

Según Ricardo Vaca Andrade (2009) define a la prueba como:

“El modo de introducir en el proceso la constancia o evidencia de los hechos relacionados con el objeto de cada proceso penal y que se da como consecuencia del esfuerzo de todos los sujetos procesales para conseguir que la producción, recepción y valoración de los elementos de prueba facilite el descubrimiento de la verdad real” (pág. 134).

Se puede entender por prueba al conjunto de evidencias que se convierten en medios jurídicos que nos permitirán llegar a descubrir la verdad, en auditoría los hallazgos se fundamentan con evidencias bien sustentadas que en el proceso judicial se convertirán en

pruebas, pero no necesariamente estas evidencias pueden ser consideradas por el juez, de ahí la importancia de tener evidencias suficientes y pertinentes para facilitar al organismo judicial su trabajo.

“El problema de la prueba (en general), así como el de la evidencia (de auditoría) adquieren una dimensión completamente nueva dado que son útiles en la medida que pueden ser aceptadas en las cortes judiciales. En este sentido, el auditor forense puede desempeñarse tanto en el sector público como privado, prestando apoyo procesal que va desde la recaudación de pruebas y el peritaje (...)” (Rozas, 2009, pág. 68).

Es importante diferenciar la prueba con la evidencia, la prueba es el conjunto de evidencias que resultaron de un hallazgo en un examen de auditoría y que después de presentarse a la Fiscalía como un indicio de penal, son estudiadas y comprobadas para que, si amerita iniciar un proceso penal, en las que las evidencias se convertirán en pruebas y serán valoradas e incluidas en el juicio.

2.4.10.2 Características

Las pruebas tienen algunas características dependiendo desde el enfoque estudiado, desde lo taxativo la prueba puede ser lícita o ilícita.

Es lícita cuando se las obtiene a través de medios de prueba legalmente aceptados o establecidos en la ley, siendo estos los instrumentos que utilizan las partes para probar un hecho procesal.

Las pruebas son ilícitas cuando no han sido conseguidas dentro del ámbito legal, o se ha violentado algún procedimiento, al ser ilícitas no pueden ser aceptados ni valorados por el juez, así también lo determina La Constitución de la República (2008) en su artículo

76 numeral 4 que dice: “*Las pruebas obtenidas o actuadas con violación a la constitución o la ley no tendrán validez alguna y carecerán de eficacia probatoria*”, siendo parte fundamental del debido proceso garantizado por el estado como derecho de los ciudadanos.

Para que la prueba sea legal y tenga valor debe haber sido pedida, ordenada, practicada e incorporada en el juicio conforme la ley. Las partes procesales tienen libertad para investigar y practicar pruebas. “*Todos los hechos y circunstancias pertinentes al caso se podrán probar por cualquier medio que no sea contrario a la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado y demás normas jurídicas.*” (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

La función principal de la prueba es establecer la existencia de la infracción y la responsabilidad del procesado.

Art. 83.- Legalidad de la prueba. - La prueba solo tiene valor si ha sido pedida, ordenada, practicada e incorporada al juicio conforme a las disposiciones de este Código. No se puede utilizar información obtenida mediante torturas, maltratos, coacciones, amenazas, engaños o cualquier otro medio que menoscabe la voluntad. Tampoco se puede utilizar la prueba obtenida mediante procedimientos que constituyan inducción a la comisión del delito (Código de Procedimiento Penal, 2000).

Se debe diferenciar lo ilegal con lo ilícito, porque una prueba que se obtuvo ilegalmente no necesariamente puede ser excluida por el juez, porque fue obtenida con inobservancia a ciertos preceptos legales u omisión de formalidades por lo que puede ser sujeta a subsanación, no así la prueba ilícita que no podrá ser considerada ni valorada porque fue obtenida con violación a los derechos fundamentales de la persona.

“Art. 169.- El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagrarán los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, inmediación, celeridad y economía procesal, y harán efectivas las garantías del debido proceso. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades”
(Constitución de la República del Ecuador, 2008).

El Código de Procedimiento Penal establece en el artículo 80, que toda acción pre procesal o procesal que vulnere garantías constitucionales carecerá de eficacia probatoria alguna. *“...La ineficacia se extenderá a todas aquellas pruebas que, de acuerdo con las circunstancias del caso, no hubiesen podido ser obtenidas sin la violación de tales garantías”*. (Código de Procedimiento Penal, 2000)

2.4.11. Medios de Prueba

Para Nicolás Guzmán (2006) *“Los medios de prueba en el proceso penal son los actos procesales que la ley disciplina para incorporar un elemento de convicción, que podrá o no resultar relevante para la comprobación de la hipótesis que cada parte sostenga.”*
(pág. 8)

Los medios de prueba establecidos en nuestra legislación en el artículo 498 del Código Orgánico Integral Penal COIP (2014), son:

1. El documento
2. El testimonio y
3. La pericia.

1. **La prueba documental** según el artículo 499 del COIP (2014) tiene algunas características, entre la que se pueden mencionar: El reconocimiento de documentos y firma

por parte del procesado es voluntario, la parte procesal podrá requerir para que sean valorados en juicio, informes sobre datos que consten en registros, archivos, incluyendo los informáticos, los documentos podrán ser copias certificadas en caso que sean o formen parte de otro proceso, los contenidos digitales podrán ser considerados medios de prueba conforme lo establecido en el COIP.

Los contenidos digitales para ser analizados, valorados y recolectados deberán ser a través de técnicas forenses, debidamente inventariadas de forma individual y respetando la cadena de custodia.

2. El Código Orgánico Integral Penal en el artículo 501 define **al testimonio** así: “(...) *Es el medio a través del cual se conoce la declaración de la persona procesada, la víctima y de otras personas que han presenciado el hecho o conocen sobre las circunstancias del cometimiento de la infracción penal*”. (Código Orgánico Integral Penal, 2014)

El artículo 502 del COIP (2014) establece que la prueba y los elementos de convicción, obtenidos mediante declaración, se deberían regir entre otras por las siguientes reglas: e podrá tomar versión telemática o en forma directa en audiencia de juicio, no se puede obligar a declarar en juicio penal contra su cónyuge, pareja o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, el testimonio se rinde bajo juramento.

Para el testimonio de terceros se les podrá hacer comparecer con la fuerza pública si no asisten voluntariamente, no se recibirá declaraciones de personas que guarden secretos

por su profesión, en caso de existir muchos testigos se les podrá tomar la declaración en días diferentes y por separado.

En el caso de declaraciones de las niñas, niños o adolescentes, personas con discapacidad y adultos mayores, se utilizarán elementos técnicos tales como circuitos cerrados de televisión, videoconferencia o similares, por una sola vez.

Los peritos deberán sustentar oralmente sus investigaciones, además de estar obligados a contestar las preguntas de las partes.

3. La pericia debe cumplir reglas establecidas en el artículo 511 del COIP (2014) entre las que se puede indicar: Debe ser realizada por profesionales expertos en el área, con conocimientos en la materia, acreditados por el Consejo de la Judicatura. Deben ser independientes sin tener conflictos de intereses, los informes periciales serán presentados en los plazos establecidos y deberán ser sustentados y aclarados en audiencia de juicio, conteniendo como mínimo el lugar y fecha de realización del peritaje, identificación del perito, descripción y estado de la persona u objeto peritado, la técnica utilizada, la fundamentación científica, ilustraciones gráficas cuando corresponda, las conclusiones y la firma.

Si no hubiera un perito acreditado en la materia, se podrá contar con un profesional experto en el tema. En casos de peritos internacionales su versión podrá ser receptada por video conferencia.

El informe pericial deberá ser presentado en indagación previa o instrucción fiscal, siendo incorporado por el fiscal en el expediente y expuesto por el abogado en la etapa intermedia, en el caso de que el informe pericial fuese presentado ante un Tribunal deberá observarse lo siguiente: *“La o el presidente del tribunal procederá de conformidad con las siguientes reglas: 1. Después del alegato de apertura, ordenará la práctica de las pruebas solicitadas por la o el fiscal, la víctima y la defensa pública o privada”*. (Código Orgánico Integral Penal, 2014)

Existen otros medios de prueba que podrían ser considerados en un proceso judicial, según lo explica el Código de Procedimiento Civil (2005) en su artículo 121, tales como: las grabaciones magnetofónicas, las radiografías, las fotografías, las cintas cinematográficas, los documentos obtenidos por medios técnicos, electrónicos, informáticos, telemáticos o de nueva tecnología; así como también los exámenes morfológicos, sanguíneos o de otra naturaleza técnica o científica.

2.4.12. Cadena de Custodia

Es un procedimiento técnico que lo realizan los servidores públicos encargados de proteger y garantizar en forma secuencial, la integridad de las evidencias físicas o digitales obtenidas desde el inicio de la investigación hasta que la autoridad lo disponga. El artículo 456 del Código Orgánico Integral Penal se refiere así sobre cadena de custodia:

“Artículo 456.- Cadena de custodia. - Se aplicará cadena de custodia a los elementos físicos o contenido digital materia de prueba, para garantizar su autenticidad, acreditando su identidad y estado original; las condiciones, las personas que intervienen en la recolección, envío, manejo, análisis y conservación de estos elementos y se incluirán los cambios hechos en ellos por cada custodio...” (Código Orgánico Integral Penal, 2014).

2.5 Auditoría Forense

2.5.1. Concepto

Para López Rubiano Jorge y Mora Pedraza Elsa (2009), el término forense proviene del latín *“forensis, que significa público y su origen del latín fórum que significa forum, plaza pública donde se trataban las asambleas públicas y los juicios; por extensión, sitio en el que los tribunales oyen y determinan las causas...”*. (pág. 35)

Su origen no es claro aún, pero se habla de que está puede ser tan antigua que nace cuando se vincula lo legal con los registros y pruebas contables. Según Saritama Torres, Jaramillo Pedrera y Cuenca Jiménez (2016), la auditoría forense tuvo su origen en:

“El Imperio Romano, ciudad donde existían transacciones comerciales, financieras, negocios y juicios que se ejecutaban en la plaza principal a través de foros, ahí viene el término forense que significa “público y manifiesto” o “perteneciente al foro”, estas al ser leídas en público ayudan como soporte, asesoría y apoyo a la justicia o a personas interesadas en determinar la culpabilidad de un delito o buen proceder de un negocio” (pág. 83).

Por lo tanto, lo forense se vincula con lo relativo al derecho y la aplicación de la ley. Por eso, también es posible que la auditoría forense tenga su inicio con la primera ley conocida como el Código de Hamurabi (1692 A.C.), primer documento que fue conocido por el hombre como un tratado sobre leyes; en ellas el legislador incluyó normas sobre el comercio, vida cotidiana, religión, etc.

Ocampo S., Trejos Buriticá y Solarte Martínez (2010) manifiestan que: *“El término forense originalmente se asocia con la medicina legal y con quienes la practican, inclusive*

la mayoría de personas identifican este vocablo, con necropsia y autopsia (examen y disección de un cadáver, para determinar posibles causas de su muerte)” (pág. 109).

La auditoría forense, parte del supuesto que todas las entidades tanto públicas como privadas están expuestas al fraude, la investigación y análisis que pueda realizar, dará como resultado diferentes opiniones e información suficiente, pertinente, verídica y objetiva, que servirá como prueba de cara a procesos judiciales, que se encargarán de analizar, juzgar y sentenciar los delitos cometidos, no solo limitándose en lo público, sino también en lo privado. Por lo tanto, se requiere aplicar un conjunto necesariamente nuevo de técnicas para la detección y análisis de la corrupción.

Para Alan Rozas Flores (2009), la Auditoría Forense es un verdadero aporte en la Auditoría Gubernamental.

“En sus inicios la auditoría forense se aplicó en la investigación de fraudes en el sector público, considerándose un verdadero apoyo a la tradicional auditoría gubernamental, en especial ante delitos tales como: enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, soborno, malversación de fondos, etc., sin embargo, la auditoría forense no se ha limitado a los fraudes propios de la corrupción administrativa, sino que también ha diversificado su portafolio de servicios para participar en investigaciones relacionadas con crímenes fiscales, el crimen corporativo, el lavado de dinero y terrorismo, entre otros” (pág. 68).

Para Jorge Badillo en su obra Auditoría Forense “Más que una especialidad profesional una misión: prevenir y detectar el fraude financiero” (2008) dice que: *“Cuando en la ejecución de labores de auditoría (financiera, de gestión, informática, tributaria, ambiental, gubernamental) se detecten fraudes financieros significativos; y, se deba*

(obligatorio) o desee (opcional) profundizar sobre ellos, se está incursionando en la denominada auditoría forense.” (pág. 5). Por lo tanto, la auditoría forense nos permite profundizar en exámenes en los que se detecten irregularidades significativas en estados financieros o supuestos actos de corrupción.

Para La Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores OLACEFS, la auditoría forense *“es una herramienta que colabora con los abogados, investigadores, fiscales y jueces en el esclarecimiento de posibles ilícitos o delitos, después de que éstos han sido detectados, en un proceso reactivo, y fundamentalmente puede utilizarse para prevenir actividades fraudulentas”*. (OLACEFS, 2005)

La Auditoría Forense, se desarrolla dentro de un ambiente constituido por un equipo multidisciplinario de profesionales, interviniendo contadores, abogados, médicos, ingenieros informáticos, personal experto en investigaciones y dependiendo del tipo de investigación, se determinarán las técnicas de trabajo a emplear. Es en esta instancia, donde se manifiesta la necesidad de integrar conocimientos y experiencia para ser aplicados en un fin común.

“La Auditoría Forense al igual que la de Gestión se caracteriza por la intervención de varios profesionales según el tema que se investigue como médicos, ingenieros de: alimentos, petróleos, eléctricos, civiles; arquitectos, abogados, informáticos, etc. Se incorporan al equipo de investigación, dependiendo de la complejidad de la investigación y su relación de costo – beneficio” (Maldonado, 2003).

De estas definiciones se puede deducir que la Auditoría Forense es una técnica realizada por un equipo constituido por profesionales expertos en diferentes ramas, que les

permite investigar y participar en la detección de fraudes y otros actos de corrupción, que como resultado se emitirá un informe profesional que servirá al Fiscal para tener elementos de convicción y poner en conocimiento de los jueces varias evidencias que podrán ser valoradas como pruebas, permitiendo a la justicia actuar con mejores elementos de convicción.

2.5.2 Importancia

Los recientes escándalos de corrupción en el ámbito público, que han salido a la luz en especial en este tiempo de emergencia sanitaria y otros delitos financieros, demuestran la necesidad de contar con nuevas técnicas de control, que para los contadores públicos Natalia Baracaldo-Lozano y Luis Eduardo Daza-Giraldo (2016) pueden ser:

“pruebas técnicas financieras especializadas que complementan la labor de las autoridades. Estas técnicas financieras forenses especializadas se conocen como auditoría forense, que es distinta a la auditoría financiera tradicional. La auditoría forense generalmente se realiza por un equipo de profesionales que aportan un trabajo multidisciplinario y unas técnicas específicas que garanticen la obtención, autenticidad y custodia de las evidencias” (pág. 735).

2.5.3. Fases de la Auditoría Forense

La Comisión Técnica Especial de Ética Pública, Probidad Administrativa y Transparencia (CEPAT), órgano de la OLACEFS, encargada del proceso de estudios técnicos para la ejecución de acciones vinculadas con los asuntos de ética, probidad, transparencia y lucha contra la corrupción, a través del Doctor Genaro Peña, Contralor del Ecuador, desarrolló la Ponencia “Auditoría Forense, Herramienta de las EFS en la Lucha Contra la Corrupción” presentada en la XV Asamblea General de la Organización

Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), en la que determina las siguientes etapas:

Tabla XII
Fases De la Auditoría Forense

Etapas	Procesos
Planificación de la auditoría forense.	En la planificación es necesario realizar una evaluación preliminar para proyectar los recursos necesarios que se van aplicar.
Definición y reconocimiento del Problema	Con esta fase se inicia la auditoría forense, en la cual los miembros del equipo de trabajo deben analizar si hay suficientes motivos o indicios, para investigar los hechos
Evaluación del riesgo forense	El riesgo de auditoría es la posibilidad de que los elementos de un proceso contengan errores o desviaciones significativas y no sean detectados en la ejecución
Elaboración y desarrollo del programa	Los programas de trabajo buscan alcanzar los objetivos de la auditoría forense.
Evaluación de evidencias	Para el auditor forense, documentar adecuadamente la evidencia obtenida es de vital importancia, porque ayuda a sustentar el hallazgo y cumplir con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
Elaboración del informe de hallazgos	El auditor tiene que respaldar el hallazgo con la mayor cantidad de evidencias posibles que además deben ser pertinentes y competentes, si llegara a encontrar indicios de responsabilidad penal, no puede emitir juicios de valor o determinar el delito cometido (peculado, concusión, cohecho, enriquecimiento ilícito etc.)

Fuente: (OLACEFS, 2005). Auditoría forense, herramienta de las EFS en la lucha contra la corrupción
Elaboración: Propia

2.5.4. Experiencia Internacional

Revisando varios autores se puede deducir que el auge de la Auditoría Forense empieza en Estados Unidos a mediados de la década de 1930, cuando organizaciones criminales ganaban millones de dólares con actividades prohibidas en la ley como era la comercialización de licores y juegos de azar, sin que hubiera pruebas que pueda vincularles con la mafia.

Para Vanesa Molina Medina (2010). Eliot Ness, el agente del tesoro estadounidense que hizo posible la captura del gánster norteamericano Al Capone, es reconocido por muchos como el primer auditor forense de la historia, y aunque la fama del descendiente de italianos era bien conocida, era imposible incriminarlos, hasta que el equipo de investigadores liderado por Ness, más tarde conocidos como “Los Intocables”, fue capaz de recopilar la evidencia documental requerida para inculpar a Capone por evasión de impuestos. (pág. 6)

Según Braulio Rodríguez Castro (2002), en su obra Una Aproximación a la Auditoría Forense dice:

“Se tienen algunas referencias de los detectives contables hacia 1824 en Glasgow, Escocia, donde un profesional ofrece sus servicios en forma de testimonio experto como árbitro, perito en tribunales y consejos. Hacia 1900 se enfatizó más en Estados Unidos e Inglaterra esta disciplina. Los primeros investigadores forenses contables que fueron reconocidos como tales se asume fueron los agentes especiales del IRS (Internal Revenue Service) americano en temas de evasión fiscal, anotándose su mayor logro con la encarcelación de Al Capone. En la Segunda Guerra Mundial, la brigada de investigación criminal del FBI empleó a más de 500 auditores y contadores como agentes, examinando toda transacción financiera (...)” (pág. 5).

Para otros autores existen diferentes teorías sobre su origen, como la que afirma que la auditoría forense “*Fue concebida en Inglaterra, la misma que revistió gran importancia por las convulsiones económicas del siglo XIX. Ya antes se habían instaurado ciertos postulados que dieron origen a la auditoría...*”. (Dávalos, 2010)

Para Saritama Torres, Jaramillo Pedrera y Cuenca Jiménez. (2016). En su artículo de investigación “La auditoría forense, una herramienta de control en el sector público y privado del Ecuador” afirma que la auditoría forense aparece entre los años 70 y 80 como herramienta de apoyo a los fiscales y congresistas de EEUU, su aporte fue significativo en los fraudes de Watergate demostrando la participación de varios funcionarios del Gobierno de ese país. En lo posterior su aporte se basó en estudios y aplicación del fraude administrativo y revelaciones financieras engañosas, así como en algunas Normas Internacionales de Auditoría, referentes al Fraude y error.

En Estados Unidos se ha conformado la asociación profesional de firmas de contabilidad dedicadas a la investigación conocida como Asociación de Contadores Forenses (Association of Forensic Accountants–NAFA) convirtiéndose en el país más avanzado en auditoría forense que junto con Reino Unido y Australia se han convertido en los pioneros en esta clase de auditoría. Sin embargo, “*Canadá, Sudáfrica también tienen buenos manuales, pero todos tienen la misma inquietud: no hay profesionales preparados en esta área. Los gobiernos de todo el mundo están preparando profesionales que en general son designados investigadores financieros*”. (Herrera, 2008). No obstante, en Europa también se los conoce como detectives financieros.

La proliferación de delitos en América Latina logró implementar importantes cambios educativos y legislativos sobre corrupción, surgiendo una gran cantidad de programas universitarios en auditoría forense, por lo que la especialidad dejó de ser de dominio exclusivo de entidades gubernamentales o policiales. Colombia, México y Chile son algunos de los países que dieron el primer paso hace algunos años en formación universitaria forense.

Tabla XIII

Aplicación de Auditoría Forense en otros países

México

La ASF Auditoría Superior de la Federación

Es el órgano técnico a cargo de la fiscalización superior, la cual comprende todas las operaciones que involucren recursos públicos federales. Tiene la facultad de practicar auditorías forenses, que consisten en el análisis de evidencias para la detección o investigación de un presunto ilícito

Universidad Nacional Autónoma de México

Diplomado en Auditoría Forense e Incidentes Cibernéticos

Colombia

La Auditoría Forense se relaciona con estudios que están vinculados con la ley y la aplicación de la misma, porque busca profesionales idóneos para asistir al juez en el manejo de los asuntos legales en su contra, y para tal efecto brinda evidencia pública para señalar evidencia criminal en el tribunal judicial.

Universidad Externado de Colombia

Maestría en Auditoría Forense

Chile

El escenario de una Auditoría Forense es evaluar las medidas tomadas para prevenir y predecir malas situaciones en los procedimientos administrativos externos e internos, además, investiga todos los hechos delictivos sospechoso.

Universidad de Concepción

Diploma Auditoría Forense

Fuente: "Auditoría forense: Hacia la conformación de un modelo de control para fiscalizar la gestión de riesgos de fraude en las empresas públicas de América Latina y el Caribe"
Elaboración: Propia.

La Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), en varios foros han tratado el tema de la auditoría forense como herramienta de lucha contra la corrupción y se ha organizado alianzas para fortalecer el control como La Convención Interamericana contra la Corrupción (CICC) de la Organización de los Estados Americanos (OEA-1997), la Convención para Combatir el Cohecho de Servidores Públicos Extranjeros en Transacciones Comerciales Internacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (1999), la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción (UNCAC-2005).

Los procedimientos de auditoría forense en el sector público, corresponde al sistema judicial de cada país, siendo responsabilidad de los organismos de control o entidades fiscalizadoras el presentar evidencias para que el sistema jurídico a través de profesionales o expertos puedan examinar el carácter pericial objetivo, crítico, sistemático y selectivo para tener un mejor sustento en el momento de dictar sentencia.

Según Castillo Ligia, Figueredo Carlos y Méndez Élite (2012) en su artículo La Auditoría Forense en América Latina, casos (Colombia, Venezuela y Ecuador) manifiestan que la auditoría forense se fundamenta en el control de la gestión administrativa gubernamental, con un direccionamiento en la contratación pública, cumplimiento de planes y programas gubernamentales, ingreso y gastos de recursos y en la revisión y fiscalización de la corrupción fiscal, constituyendo la auditoría forense la mejor arma que permite descubrir a los responsables del cometimiento de un hecho de fraude o corrupción; asintiendo contar con evidencias que ayuden al juzgamiento del delito y las recomendaciones respectivas para la prevención del mismo.

2.5.5. Base Legal para la aplicación de la Auditoría Forense

No existe un cuerpo normativo especial y de principios de auditoría forense, sin embargo, dado que este tipo de auditoría en términos contables es mucho más amplio que la auditoría financiera, por extensión debe apoyarse en principios y normas de auditoría generalmente aceptadas y de manera especial en normas referidas al control, prevención, detección y divulgación de fraudes. Entre las principales tenemos:

El marco establecido por la OLACEFS en materia de fiscalización del fraude tiene su antecedente en los Acuerdos de Montevideo del XVI INCOSAI de 1988, donde se concertó que las EFS deberían enfocar sus programas de auditoría en aquellas áreas proclives a la corrupción, así como intensificar el intercambio de experiencias sobre este tema. (Gómez, 2017)

- Declaración de Normas de auditoría No. 99: (Consideración del Fraude en una Auditoría del Informe financiero). Comúnmente abreviada como SAS 99, es una declaración de revisión publicada por el Consejo de Normas de auditoría del Instituto americano de Contables públicos certificados (AICPA) en octubre de 2002. La SAS 99 requiere que cuando el auditor sospecha que puede haber un fraude, obtenga evidencia adicional para determinar si ha ocurrido un fraude material.

Esta declaración reemplaza al SAS No. 82: (Consideraciones sobre el Fraude en una Auditoría de Estados Financieros) y enmienda a los SAS No. 1: (Codificación de normas y procedimientos de auditoría) además del SAS No. 85:(Representaciones de la Gerencia).

- El AICPA (Instituto de Contadores Públicos certificados de EE.UU.), en conjunto con varias organizaciones profesionales, ha publicado los Programas contra el fraude de la administración y controles: *“Guía para ayudar a prevenir, disuadir y detectar fraudes, para apoyar a la administración y consejo directivo en sus esfuerzos contra el fraude”*. (Rozas, 2009)

- Ley Sabanes - Oxley, es una ley de Estados Unidos también conocida como el Acta de Reforma de la Contabilidad Pública de Empresas y de Protección al Inversionista. Fue promulgada en julio de 2002 con el fin de establecer normas específicas para endurecer el control interno, después algunos países como Canadá, Inglaterra, Australia y bloques como la Comunidad Económica Europea, decidieron seguir el ejemplo instaurando nuevas normas que garanticen un control interno eficiente y efectivo. Esta ley permite la creación de un organismo regulatorio sin paralelo denominado Public Company Accounting Oversight Board. (PCAOB) que publicó la Norma de Auditoría Número 2.

- Norma de Auditoría Número 2, (Auditoría de control interno sobre la preparación de información financiera, en conjunto con una auditoría de estados financieros), en marzo de 2004.

Esta norma establece requisitos y proporciona instrucciones que se aplican cuando un auditor se compromete a auditar tanto los estados financieros de una compañía como la evaluación de la administración de la efectividad del control interno sobre la información financiera. *“El PCAOB Auditing Standard No. 2 describe una auditoría integrada de estados financieros y del control interno sobre la presentación de reportes financieros”*. (Rozas, 2009)

La IFAC - Internacional Federation of Accountants, fundó un Comité denominado IAASB (Internacional Auditing and Assurance Standards Board), con el fin de implantar la uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados a través de la emisión de pronunciamientos en una variedad de funciones de auditoría y aseguramiento.

El IASSB emite las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs o ISA en inglés) así como, también emite Estándares Internacionales para trabajos de aseguramiento (ISAE), Control de Calidad (ISQC), y servicios relacionados (ISRS), las denominadas Declaraciones o Prácticas (IAPs) para proveer asistencia técnica en la implementación de los Estándares y promover las buenas prácticas.

- Normas Internacional de Auditoría (NIA) Fraude y error (240): Esta norma indica al auditor cómo proceder y de qué manera frente a cualquier situación en la que encuentre indicios, eventos o materialización de fraudes, entra en vigencia en diciembre del 2004. Esta norma tiene estrecha relación con la NIA 315 y NIA 330.

- Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, conocidas por el anagrama NAGA. Son un conjunto de principios, procedimientos, reglas y normas que regulan el ejercicio de la auditoría externa. Tienen su origen en los Boletines (Statement on Auditing Estándar – SAS), emitidos en 1948 por el Comité de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de Norteamérica (AICPA), están constituidas por un grupo de 10 normas.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse el desempeño los auditores durante

el proceso de la auditoría. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor.

- Normas para el ejercicio profesional de la auditoría interna. El marco para la práctica profesional de la auditoría interna emitido por el The Institute of Internal Auditors “IIA”. (Instituto de Auditores Internos), a través de una serie de normas internacionales, consejos para la práctica de la auditoría interna y otros documentos, orienta el accionar del auditor interno cuando se enfrenta a la posibilidad de fraudes en la organización.

Otros documentos e informes técnicos también constituyen valiosos parámetros y referencias autorizadas para el desarrollo de la auditoría forense; entre estos podemos mencionar los siguientes:

- Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting, de la National Commission on Fraudulent Financial Reporting, mas conocida como Comisión Treadway

- Report of the Nation on Occupational Fraud and Abuse de la Association of Certified Fraud Examiners - ACFE (Rozas, 2009)

- Declaración de principios del Comité de Basilea o Comité de Supervisión Bancaria de Basilea, entidad que brinda orientación a nivel mundial en materia de regulación financiera. Sus recomendaciones, plasmadas en los Acuerdos de Basilea, no son de obligatorio acatamiento. Tuvo su origen a raíz de la crisis financiera originada por el cierre del Bankhaus Herstatt en Alemania en 1974.

El Comité fue establecido por los presidentes de los bancos centrales de los once países miembros del Grupo de los Diez (G-10) Bélgica, Canadá, Francia, Alemania, Italia, Japón, Países Bajos, Suecia, Suiza, Reino Unido y Estados Unidos, y dos países más que no son miembros del G-10, Luxemburgo y España. El comité de Basilea estableció los siguientes documentos en materia de Lavado de Activos, directrices que sirven para un mejor control y herramientas para la auditoría forense:

1. Orientaciones para la apertura de cuentas y la identificación del cliente
2. Prácticas Adecuadas para la Gestión y Supervisión de los Riesgos de Operación (2002)
3. Guía Racional de los Riesgos relacionados con el LA y FT (2016) - versión en inglés

Los lineamientos de esta institución no son jurídicamente vinculantes. Sin embargo, sirven como guía para las autoridades de cada país.

En Ecuador la Auditoría Forense no es una modalidad de auditoría gubernamental, pero se la podría utilizar como herramienta para sustentar las evidencias cuando el juez requiere de la ayuda de un profesional o experto en el tema, la principal normativa que rige para estos casos es:

* Constitución de la República del Ecuador, en su Capítulo séptimo se refiere a la Administración pública y en especial el art. 233 establece la responsabilidad penal que tienen los servidores públicos por el cometimiento de diferentes delitos contra la administración pública. Además, en este cuerpo legal establece los organismos encargados

del control de recursos públicos y de los organismos encargados de la investigación pre procesal y procesal penal, así como los de administrar justicia.

* Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento. Estas normas regulan a la Contraloría General del Estado en uso de sus atribuciones constitucionales, emitir sus informes con indicios de responsabilidad penal conforme lo establece en sus artículos que van desde el 65 al 68, para ser presentados en la Fiscalía y si amerita llegar a conocimiento de los jueces penales.

* Código Orgánico de la Función Judicial. Este cuerpo legal compila de manera ordenada, unitaria y sistematizada a todas las normas, principios jurídicos y demás disposiciones que rigen a la Función Judicial, definiendo la jurisdicción y competencia de los jueces y fiscales así como de los demás servidores judiciales.

* El Código Orgánico integral penal, COIP. en el Capítulo Quinto, trata sobre Delitos contra la Responsabilidad Ciudadana, indicando en la Sección Tercera los delitos contra la Eficiencia de la Administración Pública, que se compone de 17 delitos que van desde el artículo 278 hasta el 294, además de dos contravenciones contra la eficiencia de la administración pública establecidos en la Sección Cuarta del mismo Capítulo.

* Código Orgánico General de Procesos, COGEP. Este Código regula la actividad procesal en todas las materias, excepto la constitucional, electoral y penal, sin embargo, existe una resolución dictada por el Pleno de la corte Nacional de Justicia en el mes de septiembre de 2016, estableciendo que el COFJ y el COGEP son leyes supletorias del COIP si estas son aplicables con la naturaleza del proceso penal acusatorio oral.

Según el Dr. José García Falconi (2017), Ex Docente, Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Políticas y Sociales de la Universidad Central del Ecuador, Para comprender la Resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia antes mencionada, es preciso analizar lo que manifiesta la obra del tratadista mexicano Jesús María Martín Terán, titulada: “Análisis Crítico del Recurso de Renovación Aduanero en México” y Estudio Comparado de Legislación Iberoamericana y Nacional, el mismo que señala, que para que opere la supletoriedad de la ley, se deben cumplir ciertos requisitos necesarios para que exista esta figura, que en resumen son los siguientes:

“1. Que, el ordenamiento que se pretende suplir lo admita expresamente y esto si sucede, pues así lo señala la Primera Disposición General del COIP, al expresar que el COFJ y CPC, hoy COGEP son leyes supletorias en esta materia.

2. Que, el ordenamiento objeto de supletoriedad prevé a la institución jurídica de que se trate.

3. Que, no obstante, esa prevención, las normas existentes en tal cuerpo jurídico sean insuficientes para su aplicación a la situación concreta presentada, por carencia, total o parcial de la reglamentación necesaria; y, como manifiesto en líneas posteriores ésta es una de las obligaciones de la Escuela Judicial, de la Escuela de Fiscales, del Pleno de la Corte Nacional de Justicia y de las academias de abogados de los diferentes colegios del país.

4. Que, las disposiciones o principios con los que se va a llenar la deficiencia no contraríen de algún modo, las bases esenciales del sistema legal de sustentación de la institución suprimida” (García, 2017).

* La Ley Orgánica de Prevención, Detección y Erradicación del Delito de Lavado de Activos y del Financiamiento de Delitos y su Reglamento. Esta ley instituye a la Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE) como la entidad técnica responsable de la

recopilación de información, realización de reportes, ejecución de las políticas y estrategias nacionales de prevención y erradicación del lavado de activos y financiamiento de delitos.

* Ley Orgánica Anticorrupción y de Protección al Denunciante. Esta ley establece la posibilidad de que el funcionario que se convierte en informante o testigo de un acto de corrupción puede ser trasladado a otra dependencia pública con la misma remuneración, además podrá entrar en la lista de protección de víctimas y testigos. Esta ley es de vital importancia dentro del sistema penal, pues dota de herramientas específicas a los órganos de control, a la Fiscalía y a la Función Judicial.

También, establece que cuando una denuncia contribuya a la recuperación efectiva de bienes, dinero, fondos, activos y beneficios que sean el producto de actividades ilícitas como peculado, enriquecimiento ilícito, concusión, cohecho, tráfico de influencias, oferta de realizar tráfico de influencias, testaferrismo, lavado de activos, asociación ilícita y delincuencia organizada relacionados con actos de corrupción, el denunciante podrá acceder a una compensación económica proporcional a los recursos que el Estado logre recuperar.

* Código Orgánico Monetario y Financiero, dispone en sus artículos 242, 243, 244 y 274, que las entidades del sistema financiero nacional están obligadas a entregar la información que les sea requerida por los organismos de control y otras entidades públicas, además de exigir que se establezcan sistemas de control interno para la prevención de delitos, incluidos el lavado de activos y el financiamiento de delitos como el terrorismo en todas las operaciones financieras, los mismos que deben denunciar a la Fiscalía General del Estado y a la Unidad de Análisis Financiero y Económico.

* Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del sector público sometidas al control de la Contraloría General del Estado. Las mismas que se fundamentan en las Normas Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA) y las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA)

Además, se consideran para la Auditoría Forense algunos convenios y tratados internacionales suscritos y ratificados por el Gobierno ecuatoriano como:

Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción; Convención contra la delincuencia Organizada Transnacional; Ley Patriota de los Estados Unidos.

2.5.6. El Auditor Forense

2.5.6.1. Conceptos

El auditor forense es un profesional certificado y especialista en diferentes ramas, experto en detectar actos ilícitos, permitiendo a la justicia actuar con mayor certeza y objetividad. Para ser auditor forense se debe obtener la certificación CFE (Examinador de Fraude Certificado), que acredita su conocimiento y experiencia en el área, mediante la ACFE (Asociación de Examinadores de Fraude Certificados) organización que se caracteriza por la lucha contra el fraude además de ser la principal proveedora de formación contra el fraude.

Alan Rozas Flores (2009) describe al auditor forense como un profesional altamente capacitado, experto conocedor de: contabilidad, auditoría, control interno, tributación, finanzas, informática, técnicas de investigación, legislación penal y otras disciplinas y explica que en cuanto a su formación como persona el auditor forense debe ser:

“Objetivo, independiente, justo, honesto, inteligente, astuto, sagaz, planificador, prudente, precavido.

Sobre la base de su experiencia y conocimiento el auditor forense debe ser intuitivo, un escéptico permanente de todo y de todos, capaz de identificar oportunamente cualquier síntoma de fraude, su trabajo debe ser guiado siempre por el escepticismo profesional” (pág. 76).

Para Miguel Cano y Danilo Lugo (2005), el Auditor Forense es un profesional experto en procesos de investigación y en los diferentes delitos financieros.

“Auditor financiero con preparación técnica-forense, es un valioso “testigo experto” en una Corte Criminal, y debe de tener una completa capacitación, acerca de las diferentes modalidades criminales, con énfasis en delitos económicos y financieros, Además de un conocimiento de la parte operativa en los diferentes procesos de investigación” (pág. 370).

Para Mantilla & Yolima (2005) *"El Auditor Forense analiza, interpreta, recopila y presenta complejas finanzas y los flujos de manera que sean entendibles, como correctamente sustentados con el fin ulterior de asistir a la justicia en los aspectos contables". (pág. 59)*

Damaris Arteaga Rivera (2014) ganadora del tercer lugar en el 8°. Concurso de ensayo universitario “Carlos Pérez del Toro” organizado por el Colegio de Contadores Públicos de México define al auditor forense como:

“Un profesional certificado que cuenta con el conocimiento y la experiencia necesaria para detectar actos no lícitos que ponen en riesgo la estabilidad de una organización, con el fin de darle seguridad a la misma. Además, debe ser capaz de implementar controles internos para prevenirlos. Asimismo, debe contar con ciertas características

y habilidades que le permitan ser analítico, creativo, discreto, desconfiado, honesto y estar actualizado” (pág. 3).

El auditor forense es un profesional experto en su rama, sus informes serán el resultado de hallazgos y consideradas experticias, que ayudarán a descubrir los delitos cometidos, a los responsables del hecho además de ayudar a prevenir futuros delitos relacionados a lo investigado.

2.5.6.2. Herramientas y Técnicas de la Auditoría Forense

Las herramientas en auditoría forense, facilitan o hacen posible encontrar evidencias en lo que se está examinando, el manejo de dos o más herramientas pueden incrementar la fiabilidad de las evidencias, más aún si se tiene los mismos resultados con diferentes herramientas.

La auditoría forense es una auditoría especializada y según Damaris Arteaga (2014) el principal objetivo es ser utilizada como herramienta en la prevención y detección de actos ilícitos como fraude, lavado de dinero entre otros.

Las Técnicas de investigación ayudan con información que se convertirán en documentos de respaldo para el auditor.

En la Auditoría Forense y en otras clases de auditoría cuando hay sospechas de un acto de corrupción, el auditor debe reunir información adicional para tener certeza de la existencia del fraude, por lo que es común que el auditor comience a hacer entrevistas o consultas adicionales a los involucrados.

Para Alan Rozas Flores (2009) las entrevistas o consultas son técnicas de auditoría forense que ayudan a recopilar evidencias permitiendo al auditor aclarar las dudas que tenga sobre la investigación, a través de respuestas verbales o escritas del interrogado a preguntas previamente formuladas.

2.5.6.3. Importancia

Para desarrollar una auditoría forense debe tenerse una base sólida de conocimientos contables, detección del fraude y nociones básicas de la normativa legal aplicable; todo lo anterior reforzado con la aplicación de herramientas que permitan prevenir o detectar actos ilícitos o de corrupción en el ámbito público, por ello es importante obtener las evidencias que luego se convertirán en pruebas a través de técnicas de comunicación oral y escrita; además de realizar un control seguido de los procesos y tener los elementos de juicio para poder testificar ante los tribunales de justicia para que los responsables del fraude sean sancionados.

2.5.6.4. Tipos de Herramientas

El principal objetivo de la auditoría forense es evitar o detectar actos ilícitos que perjudiquen a una entidad u organización. Esto lo cumple con herramientas de prevención y detección que permiten visualizar la realidad de lo examinado.

Herramienta Preventiva

Según Damaris Arteaga (2014) es necesario revisar permanentemente los procedimientos y controles establecidos, para combatir los nuevos mecanismos de defraudación al interior de la entidad. Las herramientas preventivas en auditoría forense

permiten evaluar y asesorar a las diferentes organizaciones en la toma de decisiones, con el fin de disuadir o detectar posibles actos de corrupción.

Para Jorge Badillo (2008) la herramienta preventiva de Auditoría Forense, permite aplicar los siguientes instrumentos:

- Programas y controles preventivos antifraude
- Sistemas de alertas tempranas anticorrupción
- Sistema de administración de denuncias
- Programas de prevención y manejo de riesgos de fraude.
- Implementar un código de conducta

Herramienta Detectiva

Según Damaris Arteaga (2014) en esta herramienta se toma decisiones y acciones en el presente por fraudes sucedidos en el pasado.

Para esto es importante tener herramientas entre las que según menciona Jorge Badillo (2008) tenemos:

1. Normativa anticorrupción
2. Identificar y evaluar los indicadores de que un delito pudiera haberse cometido
3. Programas informáticos especializados
4. Unidades especializadas en auditorías forense que permitan determinar
 - Autores y cómplices
 - Cuantías
 - Efectos directos e indirectos

También se puede considerar como herramienta de detección a la Auditoría Continua siendo una herramienta de control fiscal y por lo general empleada en auditoría interna, nos ayuda a realizar controles en forma continua y con apoyo tecnológico, con el propósito de disminuir distancia y tiempo entre las fases de ejecución y presentación de resultados.

Según Gupo Eniac (2006) La Auditoría continua es el método utilizado para:

“Realizar verificaciones de los controles y de los elementos de riesgo de manera automática y frecuente. Este esquema de trabajo sólo es posible a través del apoyo de la tecnología y en especial en las herramientas de análisis de datos. La auditoría continua cambia el paradigma de auditorías periódicas de muestras de las transacciones a esquemas continuos sincronizados con el ciclo del negocio y tomando en cuenta el 100% de las transacciones, permitiendo a los auditores internos comprender cuáles son los controles, reglas y excepciones críticas para el negocio” (pág. 245).

2.5.6.5. Tipos de Técnicas

Según Richard Nossen, existen 7 herramientas y técnicas de investigación utilizadas por los especialistas forenses y los examinadores de fraude, conforme su presentación en la Conferencia Nacional sobre el Crimen Organizado en 1975.

1. Revisiones de documentos públicos e investigaciones de antecedentes
2. Entrevistas de personal capacitado
3. Fuentes confidenciales
4. Análisis de laboratorio de evidencias físicas y electrónicas
5. Vigilancia física y electrónica
6. Las operaciones encubiertas
7. Análisis de transacciones financieras (Castro & Guzmán, 2016)

Las técnicas de auditoría se convierten en la principal herramienta que posee el auditor, para sustentar los hallazgos encontrados en el examen que realiza, con el fin de determinar si existieron procesos relacionados con hechos al margen de la ley. Para La Contraloría General del Estado en el Manual General de Auditoría Gubernamental (2003)

“Las técnicas de auditoría constituyen los métodos prácticos de investigación y pruebas que emplea el auditor para obtener la evidencia o información adecuada y suficiente para fundamentar sus opiniones y conclusiones, contenidas en el informe.

Las técnicas de auditoría son las herramientas del auditor y su empleo se basa en su criterio o juicio, según las circunstancias.

Durante la fase de planeamiento y programación, el auditor determina cuáles técnicas va a emplear, cuándo debe hacerlo y de qué manera. Las técnicas seleccionadas para una auditoría específica al ser aplicadas se convierten en los procedimientos de auditoría” (pág. 104).

Las técnicas utilizadas en una auditoría sirven para poder recabar la evidencia del acto de corrupción o el ilícito cometido y se clasifican en relación del proceso a efectuar, pudiendo ser: *“oculares, por escrito, por revisión del contenido de documentos y por constatación física”* (Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, 2001). Con esta clasificación coincide José Luis Rojas (2012), quien además de considerar las técnicas antes citadas como parte de las técnicas de verificación, agregando la oral, las clasifica en técnicas analíticas y técnicas informáticas.

El auditor tendrá que determinar el objetivo de la investigación, las técnicas y procedimientos a utilizar para recabar evidencias confiables, completas y pertinentes, el equipo de profesionales multidisciplinario, el alcance y el tiempo que tiene para realizar la auditoría forense.

Tabla XIV
Técnicas de Investigación Forense

Técnica	Proceso
Técnica de verificación ocular	<p>Comparación.-Relaciona diferencias o similitudes entre hechos</p> <p>Observación.-Verifica los hechos y circunstancias.</p> <p>Revisión selectiva.-Revisión rápida de procesos.</p> <p>Rastreo.-Explora datos de diferentes grupos representativos que se encuentran en el proceso.</p>
Técnica de Verificación Oral o Verbal	<p>Encuesta.- El investigador recopila información mediante el cuestionario previamente diseñado.</p> <p>Entrevista. - Basada en preguntas y afirmaciones para obtener datos e información.</p> <p>Indagación. - Servirá más de apoyo que como evidencia</p>
Técnica de verificación escrita	<p>Analizar. - Determina la composición o contenido (saldo) y verifica transacciones clasificándolas (tiempo) y separándolas en forma ordena (elementos o partes).</p> <p>Confirmación. Tener constancia escrita de la autenticidad de la información que revela la entidad, por medio de una fuente independiente.</p> <p>Conciliación. Comparar dos conjuntos de datos separados e independientes</p>
Técnica de verificación documental	<p>Comprobación.- permite asegurarse de la veracidad de un hecho</p> <p>Computación.- permiten verificar errores que se podrían dar en cálculos matemáticos como por ejemplo al calcular interés.</p>
Técnica Física	<p>Inspección. - Permite constatar la existencia de un hecho mediante el examen físico y ocular</p>
Técnicas Analíticas	<p>Son desarrolladas por el propio auditor a través de cálculos comparaciones que permitan descubrir la verdad.</p>
Técnicas Informáticas	<p>1. El análisis, valoración, recuperación y presentación del contenido digital almacenado en dispositivos o sistemas informáticos se realizará a través de técnicas digitales forenses.</p>

2. El Contenido digital considerado crítico será con técnicas forenses en tiempo real
3. Cuando el contenido digital se encuentre almacenado en medios no volátiles, se procederá de forma similar al numeral anterior respetando la cadena de custodia.
4. La información recabada durante una investigación, registro o allanamiento, se deberá identificar e inventariar cada objeto individualmente.

Fuente: (Manual General de Auditoría Gubernamental, 2003); (Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, 2001) Elaboración: Propia

2.5.6.6. La Evidencia en la Auditoría Forense

El auditor forense para temas contables podrá recurrir a la NIA 240: Responsabilidad del auditor en la auditoria de estados financieros con respecto al fraude, para basar su trabajo de auditoria, en evidencias de forma confiable y con valor probatorio para que el Juez, pueda tomar decisiones acertadas, al ser los temas financieros de poco conocimiento de los administradores de justicia es importante que el informe pericial que elabore un profesional de la auditoria forense, sea lo más preciso, claro, conciso, entendible y principalmente sin errores gramaticales o aritméticos, apegados a la búsqueda de la verdad de los hechos y demostrando si hubo y cuál fue el monto del perjuicio económico.

2.5.6.7. Características

En la ponencia OLACEFS (2005) “Auditoría forense, herramienta de las EFS en la lucha contra la corrupción” se especifica que la evidencia de auditoría Forense requiere de las mismas características y atributos de la auditoría en general, basándose en indicios, obtenidos en el trabajo de campo previamente planificado y supervisado. “*El proceso de recolección, análisis, interpretación y documentación de la información, debe ser supervisado por el auditor forense*”. (pág. 20). Para esto nos regiremos según la (Tabla XI)

Ha decir de la OLACEFS (2005), para que la evidencia de la auditoría forense respalde plenamente los resultados de la investigación, debe reunir ciertos atributos que son:

Suficiencia. - Se refiere al volumen de la evidencia, en cuanto a sus cualidades de pertinencia y competencia.

Competencia. - Para que la evidencia sea competente, debe ser válida y confiable. Al evaluar la competencia, el auditor forense debe considerar si existen razones para dudar de su validez o su integridad, verificando los siguientes aspectos:

- Si la evidencia es confiable y si se obtiene de una fuente independiente.
- Cuanto más efectivo sea el control interno, más confiable será la evidencia.
- La evidencia obtenida directamente por el auditor a través del examen físico, observación, cálculo e inspección es más persuasiva que la información obtenida indirectamente.
- Los documentos originales son más confiables que sus copias.

Pertinencia o relevancia. - Es el elemento significativo relacionado con el hallazgo específico, obtenido en forma legal.

2.5.6.8. La Prueba en Auditoría Forense

Según Jauchen (2002), define a los medios de prueba como: “... *método por el cual el juez obtiene el conocimiento del objeto de prueba. Su enumeración no es taxativa, sino meramente enunciativa: el testimonio, la documental, la pericial, la inspección judicial, etcétera*”. (pág. 26)

El principal objetivo de la auditoría forense es obtener adecuadamente la prueba para sustentar los indicios encontrados en otras auditorías o respaldar al fiscal en la búsqueda de elementos de convicción para ser presentados en un proceso penal, para lo que requiere determinar con efectividad los mecanismos de recolección de evidencias y entregar a la justicia las herramientas suficientes para que pueda tomar la decisión más acertada en el juicio, por eso es importante que el auditor seleccione técnicas de investigación de auditoría que se relacionen con los tipos de evidencias que existen, para que puedan aportar en el informe profesional y estas puedan ser parte de los medios de prueba establecidos en nuestra legislación en el artículo 498 del Código Orgánico Integral Penal COIP (2014).

2.5.7. El Informe Pericial

El informe pericial es el resultado por escrito del trabajo técnico realizado por el perito o profesional designado para un proceso, que previo a esto debe ser calificado por el Consejo de la Judicatura.

El artículo 221 de Código Orgánico General de Procesos (2015), prescribe que *“Perito. Es la persona natural o jurídica que por razón de sus conocimientos científicos, técnicos, artísticos, prácticos o profesionales está en condiciones de informar a la o al juzgador sobre algún hecho o circunstancia relacionado con la materia de la controversia. Aquellas personas debidamente acreditadas por el Consejo de la Judicatura estarán autorizadas para emitir informes periciales, intervenir y declarar en el proceso...”*

El artículo 511 del Código Orgánico Integral Penal establece las reglas generales aplicables a las y los peritos.

- “1. Ser profesionales expertos en el área, especialistas titulados o con conocimientos, experiencia o experticia en la materia y especialidad, acreditados por el Consejo de la Judicatura.*
- 2. Desempeñar su función de manera obligatoria, para lo cual la o el perito será designado y notificado con el cargo.*
- 3. La persona designada deberá excusarse si se halla en alguna de las causales establecidas en este Código para las o los juzgadores.*
- 4. Las o los peritos no podrán ser recusados, sin embargo el informe no tendrá valor alguno si el perito que lo presenta, tiene motivo de inhabilidad o excusa, debidamente comprobada.*
- 5. Presentar dentro del plazo señalado sus informes, aclarar o ampliar los mismos a pedido de los sujetos procesales.*
- 6. El informe pericial deberá contener como mínimo el lugar y fecha de realización del peritaje, identificación del perito, descripción y estado de la persona u objeto peritado, la técnica utilizada, la fundamentación científica, ilustraciones gráficas cuando corresponda, las conclusiones y la firma.*
- 7. Comparecer a la audiencia de juicio y sustentar de manera oral sus informes y contestar los interrogatorios de las partes, para lo cual podrán emplear cualquier medio.*
- 8. El Consejo de la Judicatura organizará el sistema pericial a nivel nacional, el monto que se cobre por estas diligencias judiciales o procesales, podrán ser canceladas por el Consejo de la Judicatura...” (Código Orgánico Integral Penal, 2014)*

Los requisitos para poder calificarse como Perito en el Consejo de la Judicatura son los que estipula el Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial expedido por este organismo.

Tabla XV

Requisitos	
Ser mayores de edad	Ser legalmente capaces y estar en ejercicio de sus derechos de participación;
Ser conocedores	Expertos en la profesión, arte, oficio. Actividad para la cual soliciten calificarse
En profesionales	Al menos dos (2) años de graduados a la fecha de la solicitud de calificación.
Para los demás expertos	Tener al menos dos (2) años de práctica y experiencia a la fecha de la solicitud de calificación en el oficio, arte o actividad en la cual tengan interés de calificarse
	No hallarse incursos en las inhabilidades o prohibiciones.

*Fuente: Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial (Consejo de la Judicatura, 2022)
Elaboración: Propia*

El Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial (2022) dispone que el informe pericial, sus explicaciones o aclaraciones, se presentarán de forma verbal y por escrito de conformidad con la normativa procesal correspondiente. El perito subirá el informe pericial al sistema informático que administra el proceso correspondiente, de acuerdo al formato y contenido del informe pericial.

Cuando una persona haya sido calificada como perito, se le asignará un código y se le abrirá un expediente personal en el Sistema Informático Pericial, el cual será utilizado para efectuar la evaluación y el seguimiento de sus actuaciones posteriores en el ejercicio de su actividad pericial.

TABLA XVI
Contenido del Informe Pericial

Contenido	Explicación
1. Antecedentes.	Se delimitará el objeto del peritaje, especificando el tema sobre el que informará con base en lo ordenado por la jueza o juez, la o el fiscal y/o lo solicitado por las partes procesales.
2. Consideraciones técnicas o metodología a aplicarse.	Explicación clara del análisis y cómo aplican sus conocimientos especializados de una profesión, arte u oficio, al caso, el objeto pericial o encargo materia de la pericia.
3. Conclusiones.	Luego de las consideraciones técnicas, se procederá a emitir la opinión técnica o conclusión de la aplicación de los conocimientos especializados sobre el caso concreto analizado. La conclusión será clara y directa en relación con la pericia realizada.
4. Inclusión de documentos de respaldo, anexos o explicación de criterios técnicos.	Deberá sustentar sus conclusiones, ya sea con documentos y objetos de respaldo (fotos, láminas demostrativas, copias certificadas de documentos, grabaciones de audio y video, etc.) y/o con la explicación clara de cuál es el sustento técnico o científico para obtener un resultado o conclusión específica.

Fuente: Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial (Consejo de la Judicatura, 2022)

Elaboración: Propia.

Capítulo 3

3 Proceso De Investigación

3.1. Metodología

Para la ejecución del presente trabajo de investigación fue necesario acudir a diferentes fuentes de información y técnicas de recolección de datos. Fuentes como primarias y secundarias y técnicas como la encuesta y entrevista. Existiendo una triangulación metodológica entre la observación documental, la indagación con actores y una reflexión dogmática sobre la relación de los informes de indicios de responsabilidad penal con las herramientas y técnicas de la auditoría forense.

Como fuentes primarias se consideró la normativa vigente en el país, en el ámbito de auditoría y control, administración pública y derecho penal como son: Constitución de la República del Ecuador, Código Orgánico Integral Penal, Código Orgánico General de Procesos, Código Orgánico Administrativo, Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento, Normas Ecuatoriana de Auditoría Gubernamental (NEAG), las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA) y las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA), Acuerdos y Resoluciones de la Contraloría General del Estado, Procesos Judiciales, exámenes de auditoría, Informes con Indicios de Responsabilidad Penal y libros de autores especializados.

Las fuentes de información secundarias empleadas fueron bases de datos y estudios realizados por diversos organismos, artículos de revistas especializadas, diccionarios, publicaciones periódicas, reportes de investigación y páginas web.

El empleo de la encuesta como técnica de investigación se lo hizo con un universo de 320 auditores gubernamentales y una muestra de 175 encuestas aplicadas a auditores

internos y auditores externos gubernamentales a nivel nacional, a través del sistema CICAP con la respectiva autorización de la Dirección Nacional de Capacitación de la Contraloría General del Estado. Esta clasificación es el resultado de un análisis en el proceso de investigación en el que se determinó que entre los años 2017 y 2018 el 51% de indicios de responsabilidad penal fueron encontrados por auditoría interna y el 49 % por auditoría externa.

El universo de 320 auditores gubernamentales se fijó considerando el número total de directores de Auditoría interna que pertenecen a la Contraloría General del Estado y que permanecen en cada institución del sector público a nivel nacional, según el catastro entregado por la Dirección Nacional de Auditorías internas son 160. Para tener un resultado equitativo se consideraron 160 auditores externos de diferentes provincias del país, entre directivos y operativos.

Adicional se aplicó la técnica de la entrevista a 4 Fiscales de gran trayectoria y experiencia a nivel nacional, entre fiscales provinciales y agentes fiscales que tienen relación con delitos contra la administración pública.

Para obtener la muestra en la encuestase aplicó la siguiente formula:

$$n = \frac{k^2 \cdot p \cdot q \cdot N}{(e^2 \cdot (N-1)) + k^2 \cdot p \cdot q}$$

En donde

N: es el tamaño de la población o universo = 320

k: es una constante que depende del nivel de confianza que asignemos = 1,96

e: es el error muestral deseado = 5%

p: es la proporción de individuos que poseen en la población la característica de estudio = 0,5

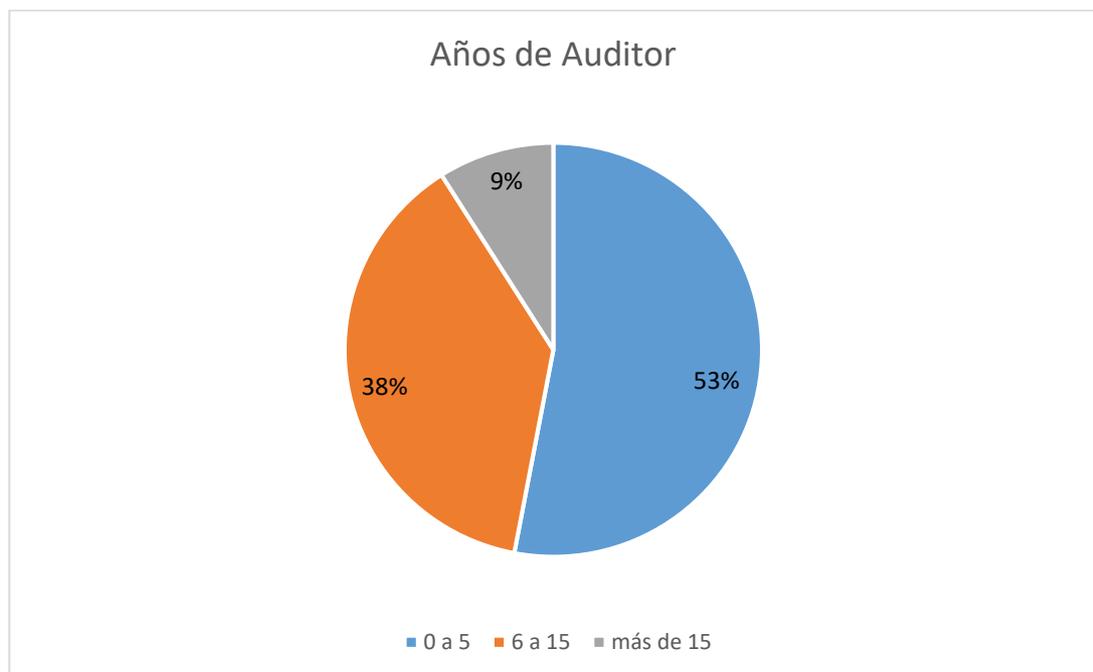
q: es la proporción de individuos que no poseen esa característica, es decir, es $1-p = 0,5$

n: es el tamaño de la muestra (número de encuestas que vamos a realizar, luego de desarrollar la operación).

n= 175 encuestas

Para tener mayor confiabilidad en la investigación, fue necesario conocer el perfil de los profesionales en auditoría gubernamental que aportaron en la encuesta, siendo necesario preguntar el tiempo de servicio en la institución y el puesto que desempeñan o el nivel laboral en el que se ubican. Teniendo como resultado:

Figura XI

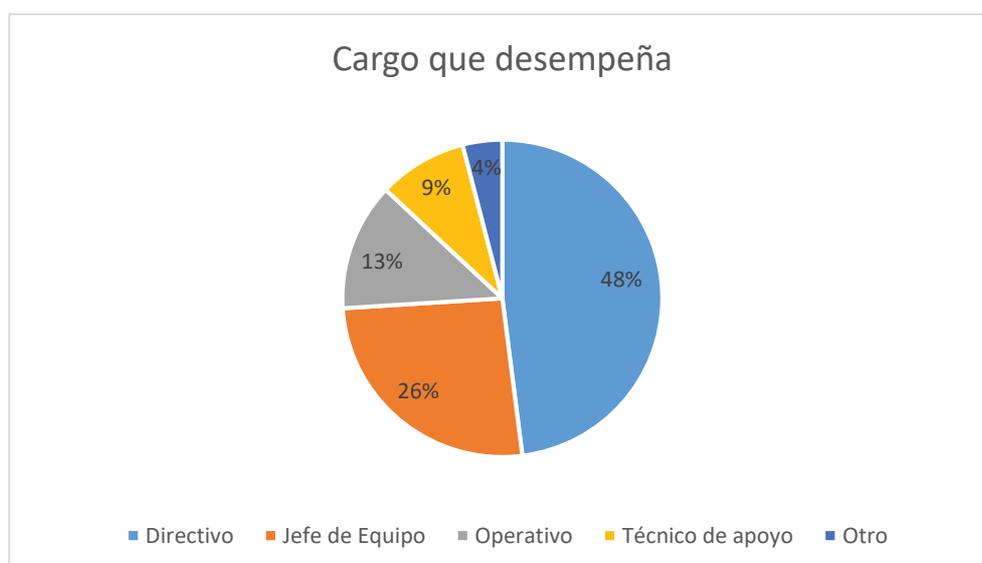


Fuente: Elaboración propia

La mayoría de encuestados se encuentra en el rango de 0 a 5 años con un 53% mientras que de 6 a 15 años es el 38% y más de 15 años el 9% lo que demuestra que el 47% de encuestados tiene más de cinco años en la institución y cuenta con experiencia por el tiempo servicio mientras que el 53% tiene menos de cinco años pero están ubicados en el nivel directivo, combinando los resultados entre la experiencia técnica y laboral, sin duda esto fue un gran aporte para la investigación, demostrando en sus respuestas el alto nivel profesional de los auditores y el cumplimiento en la solución al problema planteado.

Como señalé anteriormente, la encuesta se aplicó a un gran número del nivel directivo, en este caso directores de auditoría internas y directores provinciales de auditoría externa que son los que aprueban en primera instancia el informe de auditoría, ellos significan el 48% de los encuestados, jefes de equipo 26%, operativos 13%, técnicos de apoyo 9% y otros que son personal que colabora en apoyo al auditor representan un 4%, lo que significa que el trabajo de investigación tendrá una gran confiabilidad por la experiencia y el nivel técnico que ocupa el auditor gubernamental.

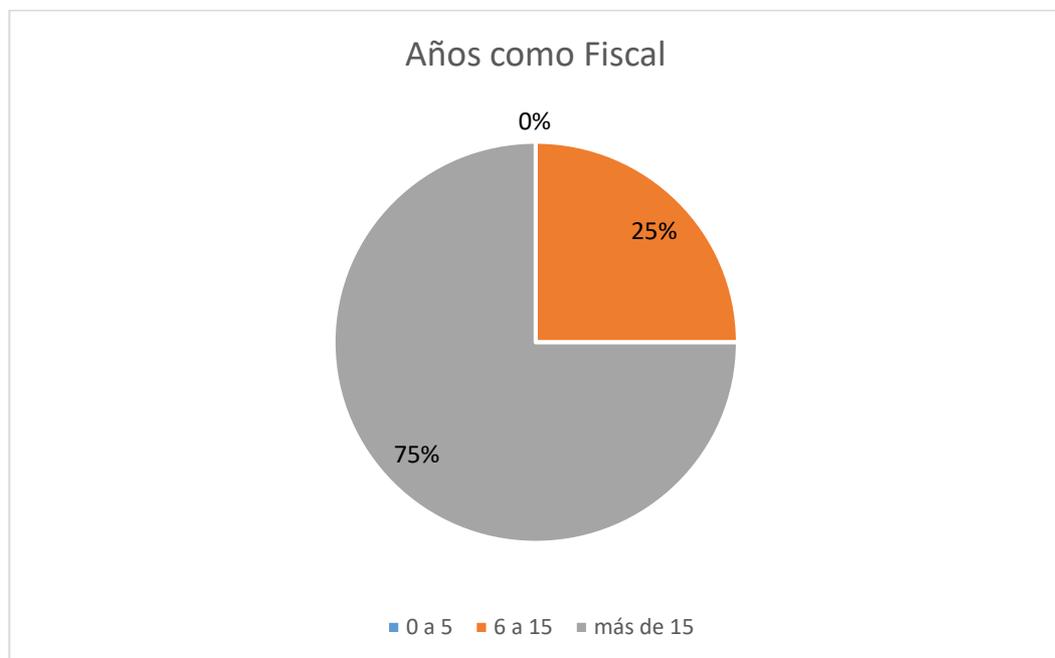
Figura XII



Fuente: Elaboración propia

Otras de las técnicas utilizadas fue la entrevista que se aplicó a 4 fiscales expertos en temas de delitos contra la administración pública, teniendo la misma connotación de la encuesta, existe una gran experiencia en años de servicio en la Fiscalía General del Estado, considerados entre los rangos de 6 a 15 años 1 solo entrevistado que significa el 25%. Mientras los que superan los 15 años, son 3 entrevistados que simboliza el 75%, igual que en las encuestas esta experiencia permitirá una mejor comprensión de la problemática en estudio.

Figura XIII



Fuente: Elaboración propia

En las entrevistas se consideró a Fiscales directivos y operativos por la existencia de delitos que gozan de fuero provincial, que origina una investigación por parte de fiscales provinciales, en los demás casos actúan los agentes fiscales expertos en temas de administración pública.

Figura XIV

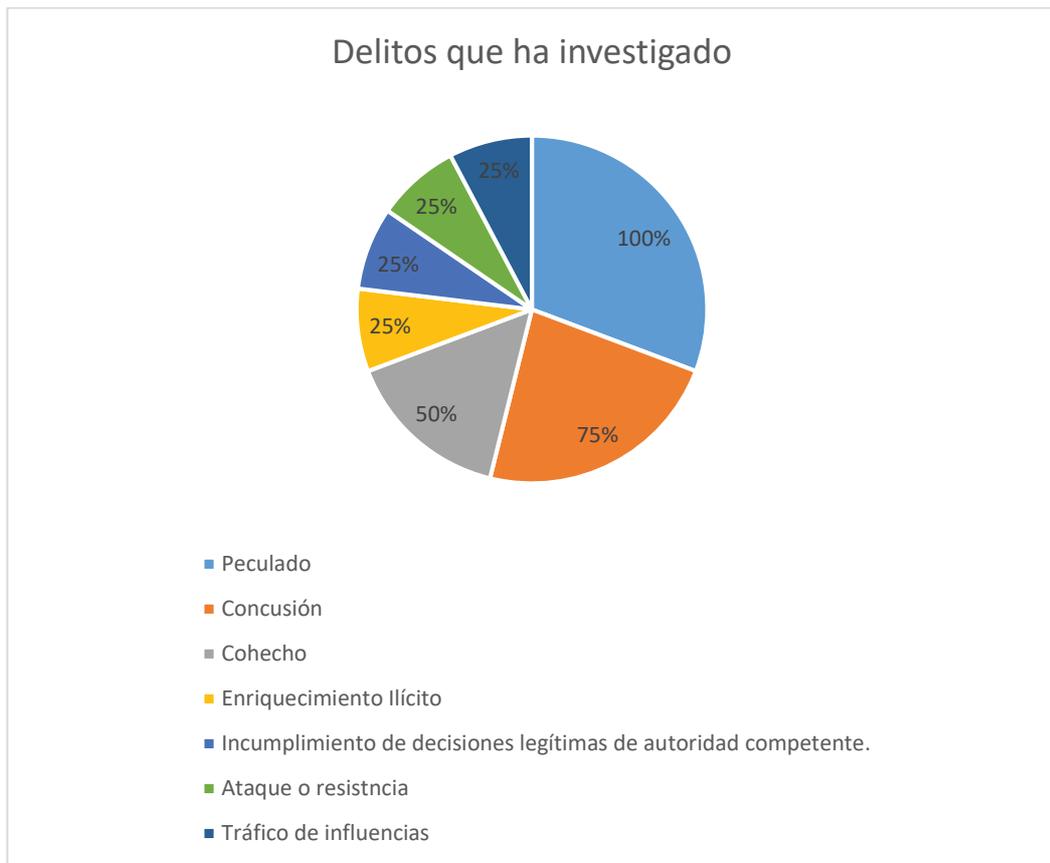


Fuente: Elaboración propia

La entrevista se realizó a 4 fiscales clasificados de la siguiente manera: fiscales provinciales 1 entrevistado, que significa el 25% y agentes fiscales 3 que significan el 75%. Garantizando en esta investigación, un alto grado de confiabilidad por la experiencia y el nivel técnico que tienen los servidores de la Fiscalía.

Para mayor certeza y como forma de comprobar la experiencia en temas sobre delitos contra la administración pública y por lo tanto si han tramitado causa con informes con indicios de responsabilidad penal, fue importante preguntar. ¿En qué clase de delitos relacionados a esta investigación le ha tocado intervenir como fiscal? Siendo muy importante estos resultados, porque me dieron la convicción que la experiencia que tienen los entrevistados en el tema que estoy investigando, me permitirá cumplir con el objetivo planteado.

Figura XV



Fuente: Elaboración propia

Se comprobó, que todos los entrevistados han participado en investigaciones relacionadas con delitos contra la administración pública y por ende conocieron informes con indicios de responsabilidad penal, entre los que tenemos: En peculado tienen experiencia todos los entrevistados porque han participado en investigaciones relacionadas a ese tema. En el delito de concusión existen 3 fiscales con esa experiencia que significan el 75%, en cohecho, la participación en investigaciones relacionadas a este delito es de 2 fiscales que representan el 50%, existiendo además fiscales que han participado en investigaciones de causas de los siguientes delitos: enriquecimiento ilícito, ataque o resistencia, Incumplimiento de decisiones legítimas de autoridad competente y tráfico de influencias, lo que representa el 25% en cada delito.

Habiendo considerado estos factores, me permitiré continuar desarrollando los resultados obtenidos de la investigación realizada a través de las técnicas de la encuesta y entrevista, triangulando con los resultados de la observación documental, conforme la temática a demostrarse.

3.2. Identificar las causas para que un gran porcentaje de informes con indicios de responsabilidad penal que llegan a la Fiscalía General del Estado, como resultado de auditoría gubernamentales, sean archivados.

La corrupción en nuestro país y en especial la relacionada con la administración pública se encuentra en auge, como se puede demostrar en la (Figura V), existe un crecimiento del 52% anual de IRP que la Contraloría entregó a la Fiscalía.

El Estado cuenta con organismos de control que hacen grandes esfuerzos para combatir la corrupción en las esfera públicas, sin embargo hacen falta herramientas que permitan demostrar, sustentar y permitir que los hallazgos encontrados por auditoría, sean considerados en los diferentes procesos judiciales, por eso es necesario investigar cuál sería el arma eficaz, para luchar contra ese gran enemigo de la administración pública, llamado corrupción.

El problema de esta investigación versa sobre el alto porcentaje de informes con indicios de responsabilidad penal (IRP) que ingresan a la Fiscalía y no cumplen su objetivo de aportar a la lucha contra la corrupción, lo que permite pedir su archivo y no ser judicializados.

Está demostrado según la (Figura III), que de los IRP que han pasado la investigación previa, el 46% se llegan a archivar y un 8 % de los informes llegan a tener sentencia absolutoria, por lo que fue necesario en la entrevista realizada a fiscales, realizar una pregunta relacionada a conocer las falencias y posibles problemas que tienen los informes de indicios de responsabilidad penal, que envía el organismo de control administrativo del Ecuador a la Fiscalía General del Estado y que no les permite como operadores de la investigación previa contar con elementos de convicción suficiente para formular cargos y continuar con el proceso judicial.

3.2.1. Análisis de Resultados

La respuesta de los Fiscales entrevistados, determina que la mayoría representada en un 75% manifiesta que los informes son muy generales, se redactan varios hallazgos que inclusive no configuran delitos, constituyéndose en un relato de lo que se hizo en la auditoría y los medios utilizados, sin aportar con evidencias suficientes y pertinentes, simplemente se mencionan los indicios, sin tener los sustentos necesarios que permitan demostrar lo descubierto, esto sucede en su gran mayoría porque no cuentan con las técnicas necesarias que les permita no solo la recolección de evidencias, si no lo más importante su procesamiento a través de un conjunto de procedimientos metodológicos y sistemáticos cuyo objetivo es garantizar la operatividad del proceso investigativo.

Pero existe algo muy preocupante según los entrevistados, que en los IRP muchas veces ni siquiera concluyen estableciendo la presunción del delito, les falta precisión para mencionar los indicios de responsabilidad penal, no existe la evaluación de la gravedad de los hechos ni utilizan la toma de datos crudos para transformar en información relevante.

Así mismo, el 75% de entrevistados indica que de los IRP que han tramitado, en su gran mayoría, al definir el perjuicio a la administración pública o contra el Estado, no establecen el monto y se redacta el informe solo con citas de artículos relacionados a la normativa vigente, sin existir las partes fundamentales que debe tener una investigación y en este caso los hallazgos de auditoría, para que permita comprobar las evidencias, lo que limita a que estos indicios puedan servir como elementos de convicción y por lo tanto en su gran mayoría terminan los procesos siendo archivados.

Figura XVI



Fuente: Elaboración propia

Existe un 25% de entrevistados que expresa que en los informes no se menciona a los sujetos relacionados con el delito. Es muy difícil iniciar una investigación sin identificar los sujetos procesales, por lo que muchas veces tienen que pedir aclaraciones sobre la información presentada para identificar a los actores. Si existen indicios de delitos es

fundamental identificar los sujetos que los ocasionaron, en la mayoría de casos solo citan el cargo que ocuparon.

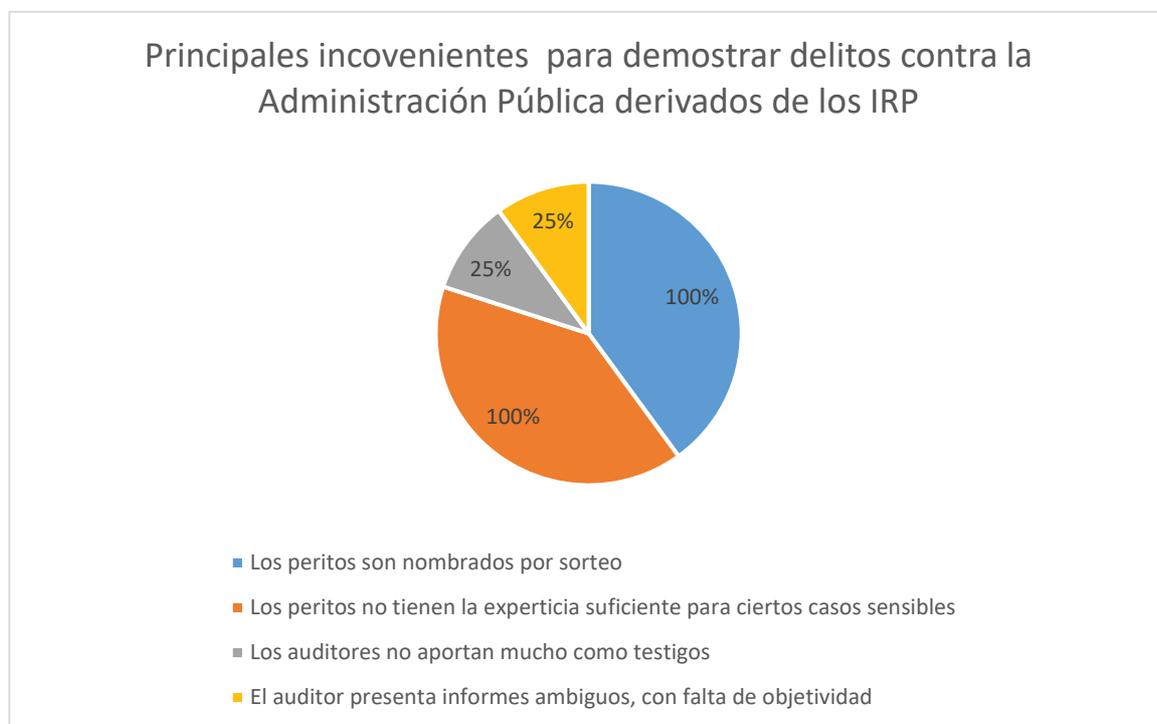
Un 25% de los Fiscales entrevistados, expresan que los informes muchas veces pueden tener sesgo político y que existe una mala interpretación de la determinación de responsabilidades con indicios de penal, en la que debe demostrarse que existe el dolo para que pueda incurrir en delito y muchas veces existen pagos indebidos o procesos sin sustentos que no se alinean a un delito por ser cometidos sin la intención de causar daño y que fueron realizados por negligencia o descuido, cuyos actos acarrearían una determinación de responsabilidades civiles culposas, con un procedimiento diferente al presentado.

Con el afán de cumplir con el objetivo planteado fue necesario, determinar los principales inconvenientes que encuentra el fiscal a cargo del proceso, para poder demostrar la existencia de un delito contra la administración pública que se desprenden de los informes con indicios de Responsabilidad Penal, derivados de una auditoria gubernamental.

Conforme lo contrastado en la entrevista realizada a fiscales, el 100% de los entrevistados coinciden en que el principal inconveniente que tiene el Fiscal para demostrar los delitos contra la administración pública, es la falta de consistencia en los indicios presentados, los mismos que se apoyan con evidencias muy frágiles y fácil de desvirtuar, la información recopilada no es evaluada, ni es contrastada con información útil y relevante que pueda ser utilizadas para descubrir y demostrar un delito, lo que no permite que a futuro sean consideradas como pruebas que permitan descubrir el modus operandi. Por lo que tienen que solicitar varios informes periciales para poder ampliar la interpretación de los

hechos que están dentro del análisis y respaldarse de informes técnicos para la decisión de iniciar la instrucción fiscal si amerita y poder presentar como medio de prueba.

Figura XVII



Fuente: Elaboración propia

Según los Fiscales entrevistados, en su totalidad determinan que se presentan serios inconvenientes con los informes periciales, ya que según el artículo 2 del Instructivo para la designación de peritos por parte de la FGE, que fue expedido mediante Resolución No 004-FGE-2021 de fecha 19 de enero de 2021, en su parte pertinente manifiesta:

“Los Agentes Fiscales en la fase pre procesal o en la etapa procesal penal, y los servidores de la carrera administrativa que por sus atribuciones y competencias así lo requieran, solicitaran la designación del perito al Director de Investigación Civil o al delegado provincial, según el caso, quienes a través del personal responsable del proceso, obligatoriamente sortearán al perito requerido a través del Sistema Informático Pericial de la Función Judicial...” (FGE, 2021)

Si bien es cierto, que para calificar de peritos en el Consejo de la Judicatura deben tener título profesional, además según el artículo 6 del Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial (2022) *“deben ser conocedores y expertos en la profesión, arte y oficio o actividad para la cual soliciten calificarse”* demostrado esto al tener mínimo dos años de graduados, por lo que no garantiza la experticia en tema muy delicados como son procesos de administración pública, que requieren de vasta experiencia además de capacitaciones constantes y actualizadas, según lo demostrado en la (Tabla XV)

Al decir de los entrevistados, los peritos son designados por un sorteo, que se escoge de un listado que muchas veces no son los que tienen la experiencia suficiente para la realización de pericias en temas muy sensibles a investigar.

Incluso, un Fiscal considera que debería ser la Fiscalía General del Estado, como entidad responsable de la investigación penal, la que designe al perito especializado en forma directa sin que exista sorteo, pero que cumpla con la experiencia en el tema investigado, ya que el sorteo obliga a que intervengan peritos sin conocimiento lo que dificulta la investigación.

La mayoría de los informes con indicios de responsabilidad penal según lo demostrado, no tienen el sustento pertinente por parte del auditor gubernamental para poder judicializar las evidencias. Pudiendo causar sospechas que puede haber malos servidores de Contraloría que omiten indicios o esconden evidencias con el propósito de que se archive el IRP, pero en estos casos según los entrevistados corresponde al Fiscal practicar algunas diligencias de oficio para poder descubrir el delito y es ahí que se presenta otro problema, porque la mayoría de informes periciales solicitados por el Fiscal y en especial

los que tienen relación con auditoría gubernamental y que debería ser de gran utilidad en el ámbito judicial cuando se requiere la opinión de expertos y su correspondiente comprobación con técnicas especializadas, tienen inconsistencias que no logran cumplir con los objetivos esperados. Así mismo se podría pensar que el archivo de los IRP podría ser por actos de corrupción en el sistema judicial, lo que se vuelve más engorrosos aún porque si el Fiscal pide el archivo del informe, este tiene que ser aprobado por el Juez, caso contrario sube a consulta al Fiscal Superior y este puede nombrar otro Fiscal para que continúe con el proceso, por lo que se demuestra que en este caso intervienen tres actores judiciales para el archivo, lo que hace difícil un acto de corrupción en este caso. Por esto se vuelve necesario la implementación de nuevas técnicas de auditoría que permitan al Fiscal tener elementos de convicción para poder pasar a la etapa de instrucción Fiscal y con esto contar con herramientas que puedan convertirse en un medio de prueba en el juicio, cuando el informe de auditoría podría ser presentado como un informe profesional.

Otro inconveniente que dificulta demostrar la existencia de delitos en la administración públicas, según los entrevistados y que representan el 25% es que los auditores en el momento que se les llama a rendir su versión, en sus declaraciones no ofrecen información relevante ni tampoco lo hacen de manera clara y precisa para sustentar los hallazgos que fueron encontrados por los propios auditores en el control gubernamental.

Así mismo, los entrevistados expresan que los IRP no guardan uniformidad y relación con los resultados de otras auditorías gubernamentales, el 25% de fiscales entrevistados manifiesta que los informes presentados son ambiguos, si se analizan dos administraciones por idénticos procedimientos contractuales en el mismo período, se podría establecer que a unos se establecen indicios de responsabilidad penal y a otros no, lo que

permite que el vinculado, alegue falta de objetividad e igualdad de derechos, obligaciones y responsabilidades.

3.2.2. Conclusión del caso

Un gran porcentaje de informes con Indicio de Responsabilidad Penal que envía la Contraloría General del Estado a la Fiscalía, terminan archivándose porque las evidencias presentadas no permiten que el Fiscal pueda tener elementos de convicción para formular cargos, esto puede ocurrir por diferentes causas. Entre las que puedo citar las siguientes:

Los auditores gubernamentales confunden la culpa con el dolo y tienen falencias en la redacción de los informes con indicios de responsabilidad penal, siendo estos muy ambiguos y en su mayoría no aportan en la investigación del hallazgo de auditoría.

No se aplican nuevas técnicas de auditoría, que les permita la recolección de información para una correcta evaluación, contraste y procesamiento de evidencias, a través de un conjunto de procedimientos metodológicos, técnicos, sistemáticos y científicos.

Los informes con indicios de responsabilidad penal, para que puedan remplazar a los informes periciales sobre hallazgos de auditoría, deben ser más técnicos para que el Fiscal tenga claridad y ayuda profesional en el proceso ya que estos informes demuestran que no siempre pueden ser confiables al ser designados el perito por sorteo y no demostrar la experticia necesaria en el tema a investigar.

Falta coordinación entre la Contraloría y Fiscalía, para preparar a los auditores antes de rendir sus testimonios, para que sus versiones sean eficaces dentro del marco jurídico. Y

puedan determinar la existencia del delito que fue encontrado en su hallazgo durante el desarrollo de la auditoría gubernamental.

Es muy difícil comprobar que el archivo de los informes es por actos de corrupción por parte de servidores de la Fiscalía, porque el pedido de archivo lo hace ante el juez, que puede aceptar o caso contrario sube a consulta del Fiscal Superior, que de ser el caso nombrará otro Fiscal para que continúe el proceso, conforme se explica en la (Tabla X).

Es poco probable que el auditor gubernamental en informes con IRP pueda ocultar evidencias o indicios, porque corresponde al Fiscal actuar de oficio para pedir pericias o informes profesionales que ayuden a descubrir los delitos cometidos contra la administración pública.

3.3. Establecer como un informe con indicios de responsabilidad penal, emitido como resultado de una auditoría gubernamental, puede servir al Ministerio Público para tener elementos de convicción y convertirse en un medio de prueba.

Como se ha revisado en los párrafos anteriores, Cuando la Fiscalía recibe el informe con indicios de responsabilidad penal que proviene de la Contraloría, inicia una investigación previa en la cual el fiscal recolecta elementos de convicción para decidir si formula cargos o no. Para esto necesita reunir todas las evidencias que estén a su alcance y además de tener la ayuda de equipos especializados de investigación, es de gran utilidad realizar pericias que le permitan esclarecer con herramientas técnicas lo investigado.

En el numeral anterior, se pudo demostrar que los informes con indicios de responsabilidad penal no reúnen los elementos necesarios para ayudar en la decisión que

debe tomar el Fiscal, por esa razón debe optar por algunas diligencias como por ejemplo las pericias, que son solicitadas por Fiscalía para que ayude a clarificar ciertos temas específicos de auditoría, sin embargo los resultados no son muy alentadores, como se demuestra en la (Figura XVII), porque estos no permiten demostrar, la experiencia necesaria para entregar un informe técnico que sea confiable, porque los peritos son designados por sorteo de un listado en donde se encuentran profesionales de diferentes experticias. Con estos antecedentes se vuelve imprescindible investigar las nuevas herramientas con las que deberían contar las auditorías gubernamentales, para que los informes con indicios de responsabilidad penal puedan llegar a ser judicializados.

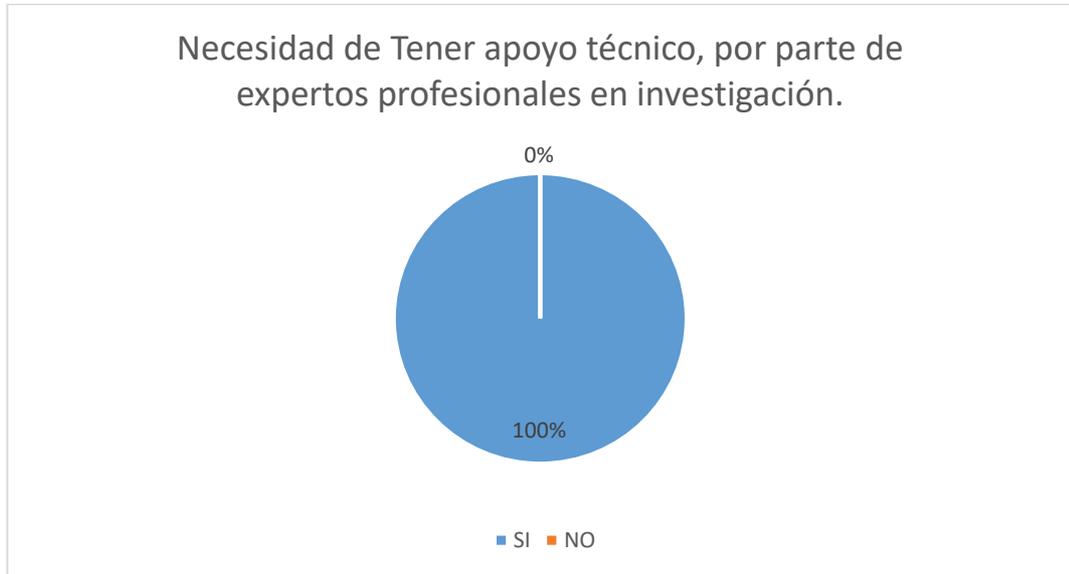
3.3.1. Análisis de Resultados

Para establecer las herramientas que le permitan al Fiscal pasar a la etapa procesal, fue necesario preguntar en la entrevista realizada a los Fiscales: ¿Es Necesario tener un apoyo técnico, por parte de expertos profesionales en investigación, en delitos contra la administración Pública? Considerando que el aporte que pueden brindar los informes periciales y que es realizado por profesionales, según los resultados de la entrevista del numeral anterior demostró que estos no eran confiables. Así podemos procesar los siguientes datos:

El 100% de los entrevistados coinciden en que es necesario tener un apoyo técnico urgente, por parte de expertos en temas de administración pública y que bien podría ser especialistas en técnicas que se utilizan en auditoría forense, las mismas que son desarrolladas por expertos profesionales en delitos contra la administración pública y que al ser entregada como un informe profesional se podría usar como pericia para que las evidencias encontradas en la auditoría sirvan de elementos de convicción, además de que

el auditor forense pueda sustentar en el juicio con su informe por escrito y se someta al interrogatorio testimonial correspondiente.

Figura XVIII



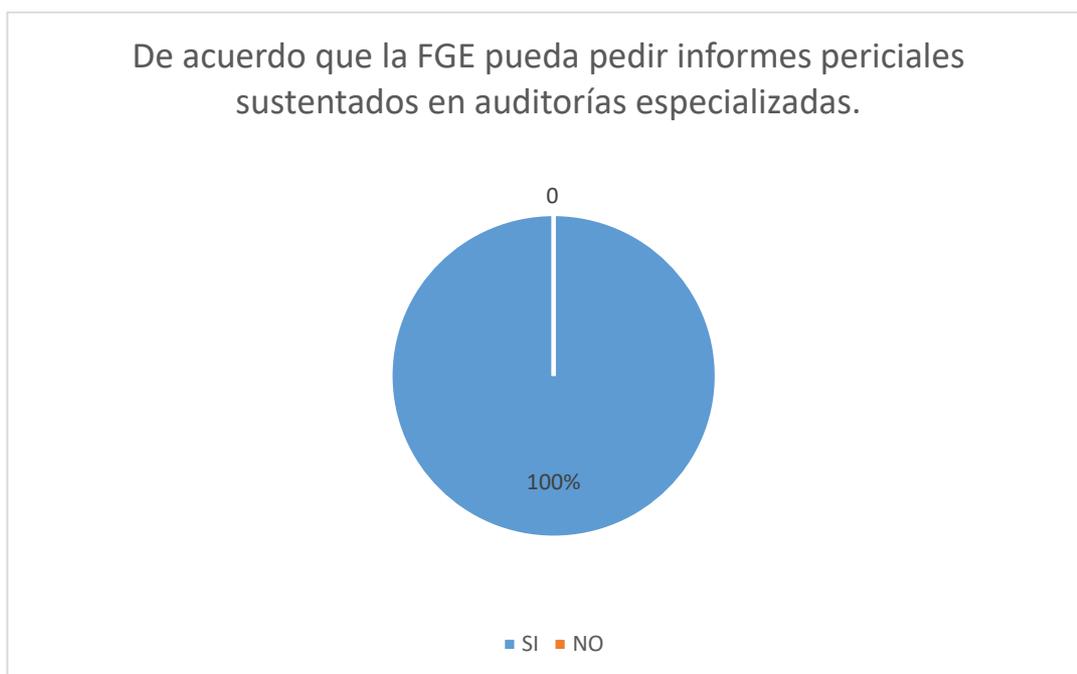
Fuente: Elaboración propia

Siguiendo la línea de investigación se preguntó en la entrevista a los Fiscales ¿Sería conveniente en la etapa de investigación previa o de instrucción Fiscal, contar con informes periciales sustentados con auditorías especializadas en el tema de investigación? Esta pregunta nos ayudará a determinar si el informe de auditoría gubernamental, utilizando nuevas técnicas de investigación, podría ser parte de diligencias judiciales.

El 100% manifiestan que sería de gran ayuda para la fiscalía contar con exámenes profesionales, realizados por expertos en la materia, cuyos informes tendrían la calidad de pericias, que se darían en la investigación previa o inclusive en instrucción fiscal en el caso de que la noticia del delito llegue a través de una denuncia y no por un informe presentado

por la Contraloría. El examen profesional debe ser realizado por auditores forenses certificados, expertos en temas de corrupción específicos en el sector público.

Figura XIX



Fuente: Elaboración propia

En el caso de que la noticia del delito sea el Informe con indicios de responsabilidad penal entregado por la Contraloría, el informe profesional realizado por el auditor forense, deberá estar incluido en el IRP, garantizando el informe porque fue realizado por auditores expertos en técnicas forenses, con la certificación CFE (Examinador de Fraude Certificado), que acredita su conocimiento y experiencia en el área, mediante la ACFE (Asociación de Examinadores de Fraude Certificados) y que los forma como pilares fundamentales de la investigación en los delitos contra la corrupción de la administración pública y además deberán estar calificados por el Consejo de la Judicatura como peritos.

Estos informe profesionales que podrían ser pedido por la FGE, ya sea en la fase pre procesal o etapa procesal deberán ser considerados como pericias y servirían de elementos para poder formular cargos y como medios de prueba para sustentar en la audiencia preparatoria de juicio, considerando que al no contar con todos los informes requeridos en el desarrollo del juicio, la investigación sería una pérdida de tiempo y recursos.

El objeto de prueba se considera un hecho material que debe ser demostrado a través de los medios de prueba, en este caso considero como el objeto de prueba a las evidencias en sus diferentes tipos, que fueron encontradas por medio de herramientas de investigación como las técnicas de auditoría, que además permiten identificar la clase de fraude, clasificar el área en que se cometió, autores, cómplices, posible tipificación, cuantía y otros elementos primordiales de la investigación, que deberán demostrarse a través de la pericia como parte de los medios de prueba establecidos en nuestra legislación en el artículo 498 del Código Orgánico Integral Penal COIP (2014)

Para poder utilizar las herramientas y técnicas de la auditoría forense en una auditoria gubernamental que se encuentra en desarrollo, es necesario que se solicite la modificación de la orden de trabajo pidiendo la participación de un especialista o experto en el tema que en este caso sería un auditor forense, según lo establece las Normas Ecuatoriana de Auditoría Gubernamental (2002), en su CODIGO: AG – 05

“Cuando el equipo de auditoría requiera del personal de apoyo deberá cerciorarse previamente de su competencia y habilidad en sus respectivas especialidades, y comunicar por medio del Supervisor al Director de Auditoría para que solicite a las autoridades respectivas la designación del profesional que se incorpore al equipo. Los profesionales de apoyo a los equipos de auditoría podrán ser:

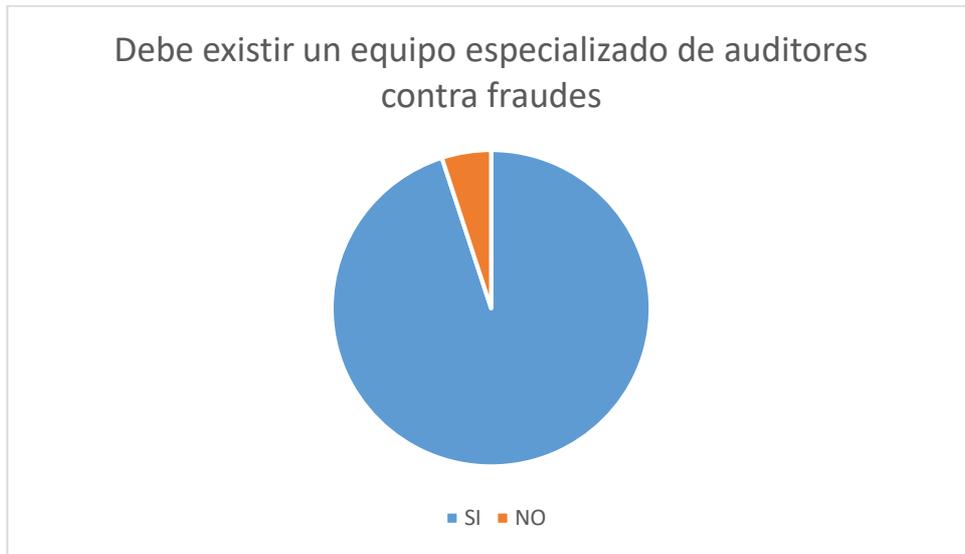
- a) *Contratados por la entidad auditada,*
- b) *Contratados por el Organismo Técnico de Control,*
- c) *Funcionarios de la entidad auditada; o*
- d) *Funcionario de la Contraloría General del Estado” (Contraloría General del Estado, 2002)*

La misma norma determina que cuando el auditor necesita de la participación de un especialista funcionario de la Contraloría General del Estado, en su equipo de auditoría, ese trabajo es realizado bajo su responsabilidad en calidad de experto y no como auxiliar del equipo de auditoría. *“En consecuencia, el auditor necesitará aplicar procedimientos relevantes al trabajo y los resultados del experto, pero no necesitará evaluar para cada componente asignado, la pericia y competencia del experto”.* (Contraloría General del Estado, 2002). Demostrando de esta manera, que las NEAG permiten que el trabajo de un auditor experto, pueda ser considerado como pericia. En este caso sería el auditor forense el experto que debe demostrar una mentalidad investigadora, analítica y de motivación además de habilidades en comunicación, persuasión como de mediación y negociación.

Para reforzar lo explicado, en la encuesta realizada a los auditores de Contraloría, se les preguntó si debería existir un equipo de auditores expertos en corrupción sobre delitos contra la administración pública, que utilicen procedimientos diferentes en el ámbito investigativo?

La mayoría de auditores encuestados que significa el 95%, están de acuerdo que debe existir un equipo especializado de auditores, que utilicen procedimientos diferentes a los tradicionales en el ámbito investigativo en caso de fraudes o corrupción contra la administración pública.

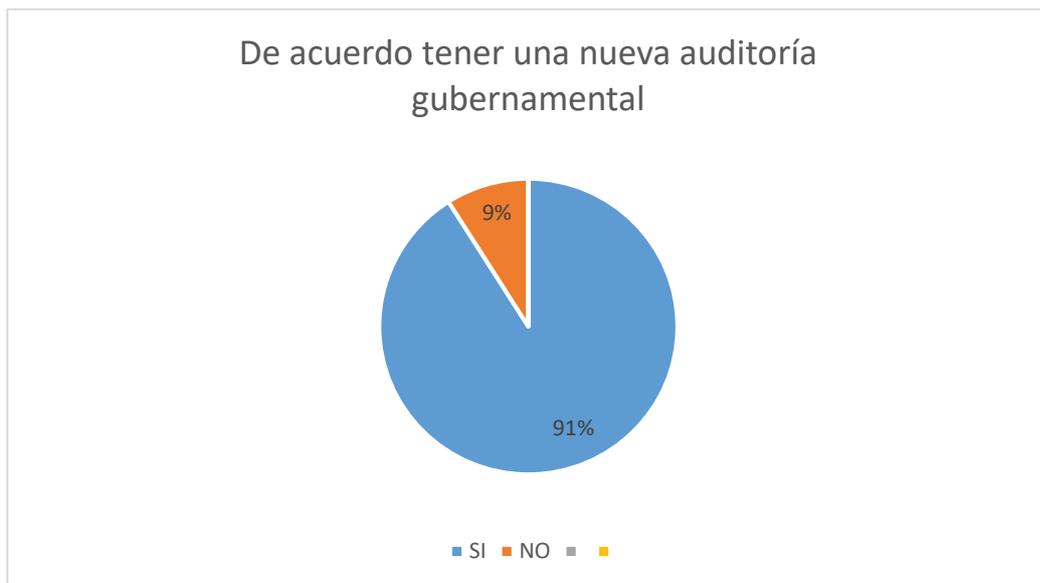
Figura XX



Fuente: Elaboración propia

Para poder aplicar procedimientos diferentes de auditoría, es necesario contar con nuevas herramientas en el control gubernamental, lo que al ser consultados en la encuesta realizada a los servidores de la Contraloría ¿si estarían de acuerdo tener una nueva clase de auditoría gubernamental? Los resultados sobre esta pregunta fueron los siguientes:

Figura XXI



Fuente: Elaboración propia

El 91% de los auditores encuestados, concuerdan que es necesario tener una nueva auditoría gubernamental, que respalde el trabajo del auditor y que podría aportar ya no solo con indicios o evidencias, también con medios de pruebas en el proceso judicial y dejar de presentar informes que no son vinculantes y que muchas veces ni siquiera son considerados en la etapa de investigación o como en la mayoría de casos los indicios no son suficientes y se llegan a archivar.

Si bien la aplicación de una nueva modalidad de auditoría debería incluirse en la LOCGE y su Reglamento, las técnicas y herramientas que se puedan utilizar de esta nueva clase de auditoría, no hace falta ser mencionada en la Ley, porque las mismas fueron reconocidas por la OLACEFS como instrumentos de lucha contra la corrupción y que pueden ser utilizadas de manera general.

Un gran número de auditores tienen conocimientos sobre todas las modalidades de auditoría gubernamental y conocen de las técnicas y herramientas que se pueden utilizar, en cada una. Al consultar sobre ¿qué auditoría podría incluir esas nuevas herramientas que permitan que el informe entregado por los auditores sea considerado como medio de prueba? Señalaron:

En su gran mayoría el 94% de auditores encuestados, considera que la nueva auditoría gubernamental puede ser la Auditoría Forense, ellos están conscientes que el arma eficaz en la lucha contra la corrupción podría ser la aplicación de nuevas técnicas derivadas de esta clase de auditoría, convirtiéndose en una nueva modalidad de auditoría gubernamental que pueda aplicar la CGE, garantizando que al presentar un informe profesional este sea considerado como pericia y los hallazgos puedan ser elementos de

prueba además que, por tener carácter de investigación profesional y forense, permitiría encontrar delitos difíciles de demostrar.

Figura XXII

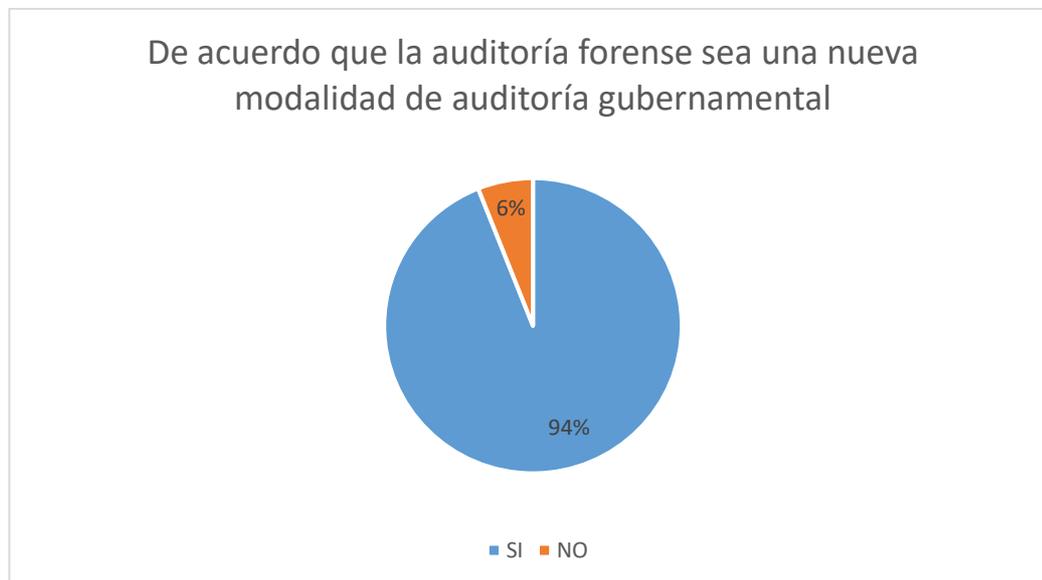


Figura XXI Fuente: Elaboración propia

Conforme lo señalado en la (Tabla IX) y (Figura VI). La LOCGE define las modalidades del Sistema de Control Administrativo que se compone de control Interno, realizado por la Auditoría Interna y las propias instituciones y el Control Externo que se realiza a través de la auditoría gubernamental y el examen especial.

3.3.2. Conclusión del caso

En la presente investigación, con los resultados obtenidos se ha demostrado la necesidad que la Contraloría General del Estado, cuente con una nueva modalidad de Auditoría Gubernamental, que en este caso sería la Auditoría Forense.

Esta nueva herramienta no forma parte de la legislación ecuatoriana. Sin embargo, al ser reconocida como un conjunto de técnicas especializadas para combatir la corrupción

dentro del control gubernamental por parte de las Entidades Fiscalizadoras Superiores, en la XV Asamblea General, de la OLACEFS, se la puede emplear como una herramienta especializada de la auditoría, siendo de mucha ayuda para los Fiscales, el resultado entregado en el IRP, sería un gran apoyo para la fiscalía, permitiendo cumplir con los objetivos de lograr reunir los suficientes elementos de convicción y así poder formular cargos contra los responsables de los actos de corrupción en la gestión pública.

El Organismo de Control administrativo del Estado, no cuenta con auditores profesionales en nuevas técnicas de auditoría, que sirvan de apoyo a la Fiscalía en temas de investigación cuando existen IRP. Para este caso son los auditores forenses, con certificación CFE (Examinador de Fraude Certificado), que acredita su conocimiento y experiencia en el área, mediante la ACFE (Asociación de Examinadores de Fraude Certificados) y además deberán estar calificados en el Consejo de la Judicatura como peritos.

3.4. Determinar cómo las técnicas y herramientas de la auditoría forense, se pueden relacionar con el procedimiento de la emisión de los informes con Indicios de Responsabilidad Penal y su judicialización en Fiscalía.

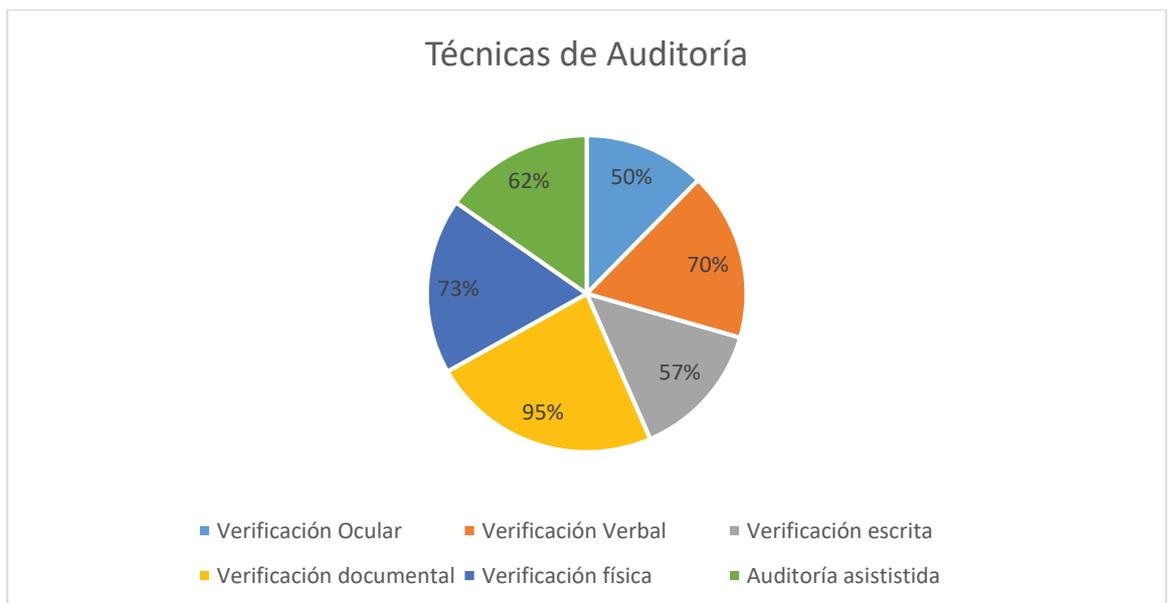
La decisión del auditor, en escoger las técnicas de investigación más adecuadas para realizar el proceso de control, dependerá de su experiencia profesional y su sana crítica, en la actualidad no existe uniformidad sobre técnicas de auditoría forense, por lo que en este trabajo de investigación se analizaron algunas herramientas y con la ayuda de la encuesta realizada a auditores gubernamentales con experiencia en diferentes auditorías gubernamentales, se seleccionó las técnicas adecuadas que podrían emplearse en una auditoría forense.

Las técnicas de investigación en una auditoría forense pueden modificarse de lo planificado, dependiendo de las evidencias obtenidas y de la fuerza que tenga para poder sustentar los indicios de responsabilidad penal, sin embargo, es importante para escoger las técnicas de investigación de auditoría, relacionarlas con las evidencias físicas, testimoniales, documentales y analíticas, porque dependiendo de la técnica se obtendrán las clases de evidencias que serán el objeto de prueba y que después con el medio de prueba que se aplique serán valoradas por el juzgador, pudiéndose convertir en pruebas.

3.4.1. Análisis de Resultados

Para identificar las técnicas de auditoría forense que nos puedan permitir sustentar los indicios de responsabilidad penal, además que los hallazgos y evidencias cumplan con el requisito de autenticidad, para lo cual se debe comprobar su confiabilidad y legalidad. Se preguntó a los auditores gubernamentales ¿Qué técnica(s) de Auditoría considera que sería la más adecuada para aplicar en Auditoría Forense? obteniendo los siguientes resultados:

Figura XXIII



Fuente: Elaboración propia

De los 175 encuestados podemos concluir que la técnica de verificación documental es considerada por el 95% de encuestados como la más importante, en segundo lugar, se puede establecer que la técnica de verificación física es la sugerida, al ser considerada por 73% de encuestados, el 70% considera la técnica verbal, un 62% considera las Técnicas de auditoría asistidas por computador mientras que las Técnicas de verificación escrita el 57% y de verificación ocular el 50%.

Estas técnicas son parte de la Auditoría Gubernamental y que se adaptan a la Auditoría Forense conforme se explica en la (Tabla XIV)

Entre los principales argumentos de los auditores gubernamentales para haber escogido las técnicas de verificación documental, de verificación física y verbal, están que se requiere pruebas no tradicionales en auditoría, a fin de sostener y respaldar adecuadamente IN SITU el indicio de responsabilidad penal.

Además, se considera que las técnicas seleccionadas, permitirán obtener la información necesaria, suficiente, competente, relevante y útil para una adecuada auditoría. Es muy importante e indispensable para el desarrollo de la auditoría, aplicar la verificación documental, para de esta manera tener fundamentos sólidos e irrefutables que sostengan la investigación. Siempre la auditoría tiene que estar sustentada con evidencias y éstas deben ser documentadas, pero adicional se debe aplicar la técnica física para comprobar. El auditor forense no podrá ocultar información o cambiar el estado de las cosas, debe reportar con honestidad lo encontrado evitando inobservancias a las normas jurídicas y cometiendo el delito de fraude procesal establecido en el artículo 272 de Código Orgánico Penal.

Esta selección con base a los resultados de la encuesta, coincide con las clases de evidencias que existen conforme se demuestra en la (Tabla XI), por lo que se confirma que la investigación es acertada por cuanto, estas técnicas permitirán que las evidencias encontradas puedan ser en lo posterior valoradas como pruebas, teniendo el sustento pertinente al relacionarlas.

Considerando que en el Ecuador no son muy utilizadas las técnicas de auditoría forense, además de no tener muchos profesionales con la certificación CFE (Examinador de Fraude Certificado), es necesario que para que esta nueva modalidad de auditoría pueda desarrollarse, se promueva formación y capacitación de profesionales con certificación que acredite su conocimiento y experiencia. Además en el trabajo de investigación y que esta evidenciado en la (Figura XX), los auditores están de acuerdo en que deben existir equipos especializados de profesionales auditores que puedan ser expertos en lucha contra el fraude y corrupción. Por esto, en la encuesta se les preguntó a los auditores, su interés por ser parte de esta nueva modalidad de control. Teniendo los siguientes resultados:

Figura XXIV

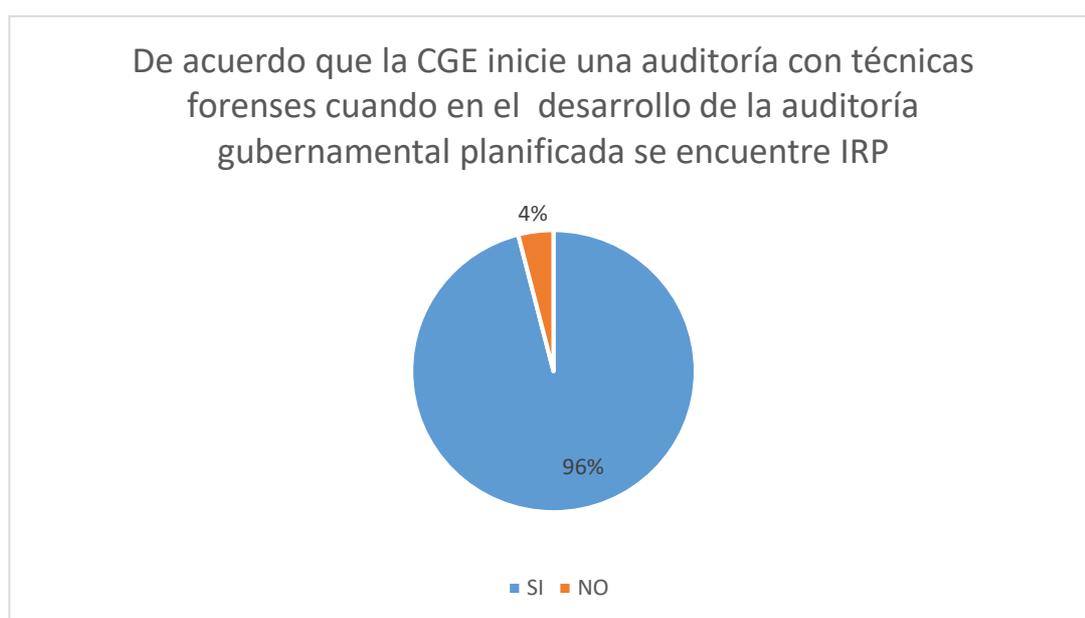


Fuente: Elaboración propia

El 86% de auditores gubernamentales encuestados, está de acuerdo en ser parte del equipo especializado de auditores en la rama forense y están dispuestos a someterse al riguroso proceso de preparación, garantizando la aceptación científica y técnica de los informes forenses y el debido sustento testimonial en el proceso judicial.

Para determinar la aplicación de herramientas y técnicas de auditoría forense en los procedimientos que realiza la Fiscalía cuando recibe los informes con indicios de responsabilidad penal, recordemos que la Contraloría al realizar un examen de auditoría gubernamental, debe enviar a Fiscalía el IRP si hubiera hallazgos con indicio de responsabilidad penal, pero según lo investigado, las evidencias encontradas en las auditorías y que se encuentran redactadas en los informes, al ser incorporadas en las investigaciones en su gran mayoría no permiten al Fiscal tener elementos de convicción para poder judicializar el presunto delito y por lo general se archivan los IRP. De ahí la necesidad de buscar nuevas técnicas que permita entregar evidencias que puedan convertirse en pruebas.

Figura XXV



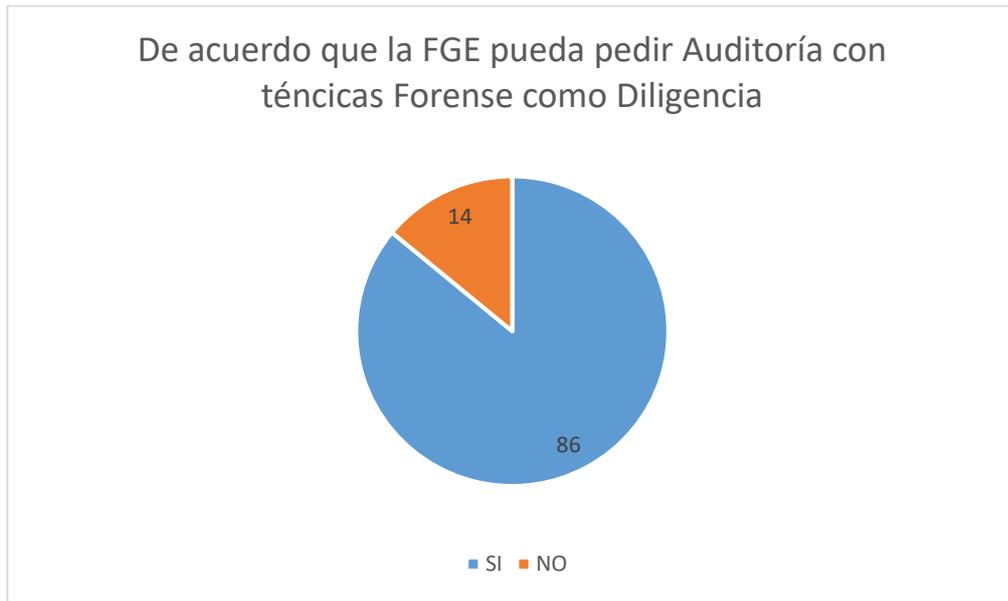
Fuente: Elaboración propia

Las herramientas de Auditoría Forense se podrían aplicar directamente en el examen de Contraloría conforme a lo planificado. En el momento que se encuentren indicios de penal en el desarrollo de la auditoría que se está ejecutando, debería solicitarse la inclusión de un experto en herramientas forenses que permitirá descartar o confirmar la generación de un IRP. Esto de acuerdo a lo consultado en la encuesta a los auditores gubernamentales que un su gran mayoría, el 96% está de acuerdo en que una de las fuentes para el inicio de una auditoría con técnicas forenses, sea cuando los auditores en el desarrollo de una acción de control encuentren indicios de responsabilidad penal.

Como se explicó en la (Figura VII), la noticia del delito no solo se la conoce por informes de Contraloría, también pueden ser por denuncias y otros medios, en este caso es necesario que Fiscalía solicite en la fase pre procesal o en la etapa procesal penal, una auditoría con técnicas forenses, que al ser un examen profesional sería considerado como pericia, aportando con conocimiento técnico relevante para la evaluación del caso. Esto se encuentra sustentado con el 100% de los Fiscales entrevistados y que consta en la (Figura XIX) y con la encuesta a los auditores gubernamentales que al preguntarles ¿Si están de acuerdo en que la Fiscalía pueda pedir auditorías forenses como informes profesionales y parte de su investigación? La respuesta fue la siguiente:

La mayoría de entrevistados que representa el 86% concuerda que la Fiscalía pueda pedir como diligencia para el esclarecimiento del delito una auditoría con técnicas forenses a la Contraloría General del Estado en la etapa de investigación previa o instrucción fiscal, convirtiéndose el examen de auditoría en un informe pericial, cuando la noticia del delito no sea el informe de Contraloría.

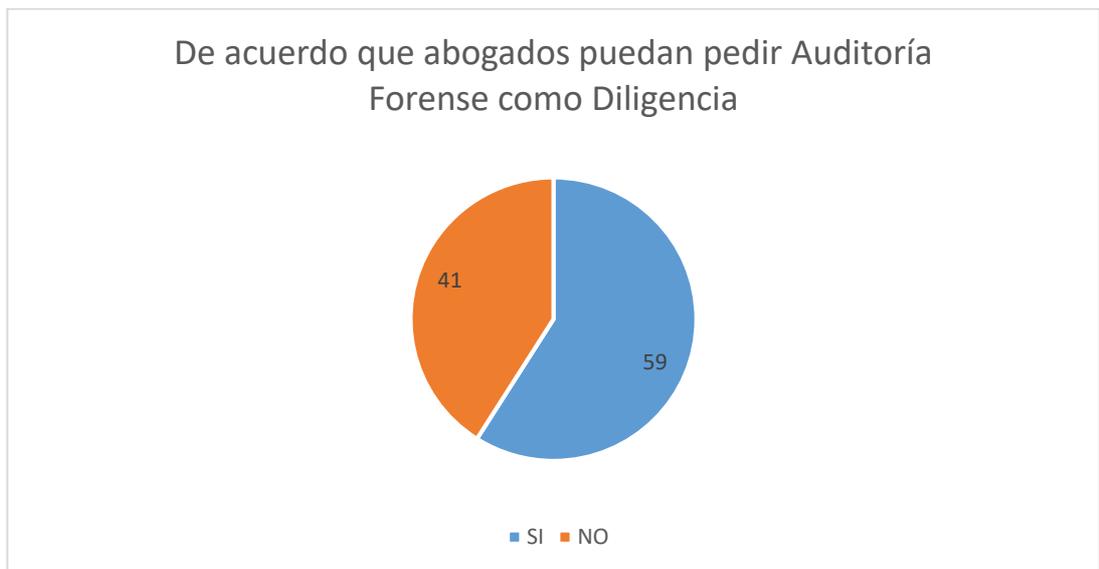
Figura XXVI



Fuente: Elaboración propia

De la misma manera para garantizar el debido proceso, fue necesario consultar si están de acuerdo que la otra parte procesal, también puedan pedir auditorías con técnicas forenses como informe técnico. Aclarando que esto se podría dar si es que la noticia del delito no es por un IRP.

Figura XXVII



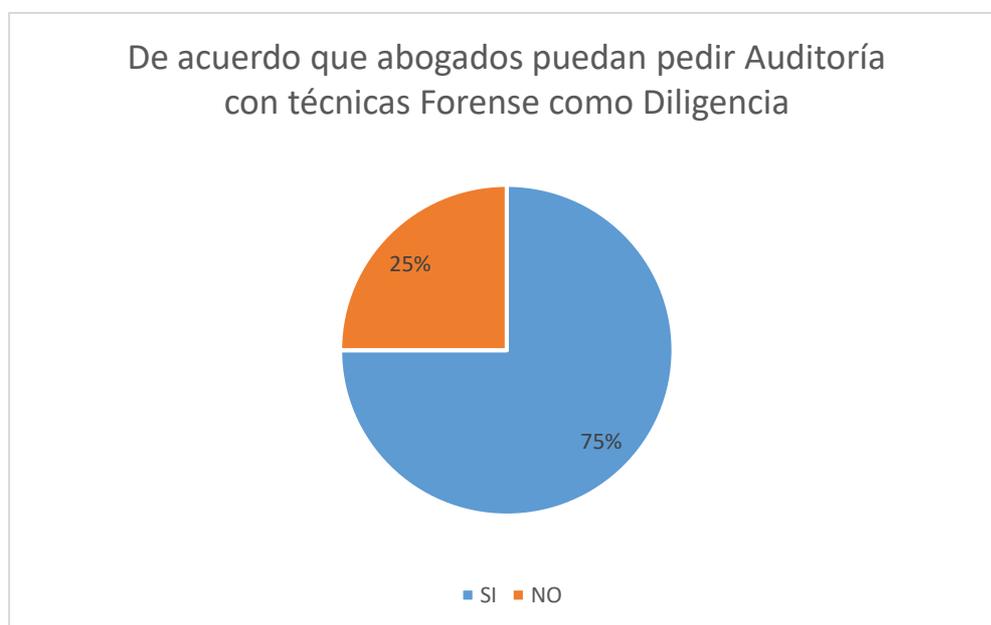
Fuente: Elaboración propia

Los auditores gubernamentales en un 59% creen que es pertinente, que la otra parte procesal pueda solicitar una auditoria con técnicas forenses como parte del debido proceso y así poder demostrar la inocencia de su defendido.

El 41% de auditores gubernamentales, no están de acuerdo que el trabajo que vayan a realizar como auditores forenses sea considerado para beneficio de los servidores públicos, consideran que el trabajo es para el Estado y que en esos casos se acuda a informes periciales de la justicia.

En relación con la misma pregunta, pero en este caso realizado a los Fiscales a través de la entrevista, los resultados fueron:

Figura XXVIII



Fuente: Elaboración propia

El 75% de los entrevistados, están de acuerdo en que la auditoría Forense pueda ser solicitada como diligencia pertinente para que los abogados de las partes procesales puedan

pedir un informe pericial para demostrar la inocencia de sus defendidos, consideran que es parte de la libertad probatoria y por respeto al debido proceso del acusado se debe permitir esta diligencia en consideración a los principios fundamentales de los derechos humanos.

Así mismo, el 25% cree que no es pertinente, porque es la Fiscalía el ente investigador y quien tiene la obligación jurídica de proveerse de todas las pruebas necesarias para cumplir con su función y misión, que es la persecución al delito y obtener el castigo o pena a los delincuentes.

Por lo expuesto, la relación que existe entre las técnicas y herramientas de la auditoría forense y los informes de Indicios de Responsabilidad Penal para que sean considerados como medios de prueba radica en que la auditoría gubernamental será realizada por un auditor forense que según Damaris Arteaga Rivera (2014) debe ser un profesional con mentalidad investigadora, y experiencia en fraudes y delitos contra la administración pública y al margen de la legalidad, que cuente con conocimientos en contabilidad, auditoría y ramas jurídicas, que posea características y habilidades que le permitan ser imparcial, analítico, creativo, discreto, desconfiado, honesto, además de estar actualizado en tecnologías de la información y técnicas de auditoría innovadoras. Adicional debe saber trabajar en equipo y contar con apoyo de un grupo multidisciplinario que le permita la obtención de pruebas y evidencias en diferentes ámbitos.

El uso de técnicas forenses a través de auditores o expertos forenses se realizará aplicando el siguiente procedimiento:

3.4.2. Propuesta de procedimiento para uso de técnicas forenses cuando exista un indicio de responsabilidad Penal

1) La Contraloría General del Estado emite la Orden de Trabajo para realizar un examen de auditoría gubernamental que se encuentra en su planificación o que se considerará como imprevisto, en cualquiera de las modalidades (Figura V) que existen en la LOCGE y su Reglamento.

2) Si en el desarrollo de estas acciones de control se desprendieran indicios de responsabilidad penal, se deberá comunicar a la autoridad correspondiente encargada del proceso, solicitando la modificación de la Orden de Trabajo, con la inclusión de un experto o auditor forense servidor de la CGE. Conforme lo determina las Normas Ecuatoriana de Auditoría Gubernamental (2002), en su CODIGO: AG – 05.

3) El responsable de la unidad de control, aprobará la participación de un experto en los procesos que se desprendieron indicios de responsabilidad penal, que en este caso será un Auditor Forense, servidor de la Contraloría General del Estado que cuente con la certificación CFE (Examinador de Fraude Certificado) e inscrito en el Consejo de la Judicatura como Perito. Y emitirá la nueva Orden de Trabajo. La Acción de control se seguirá desarrollando normalmente con el equipo auditor inicial y se podrá determinar responsabilidades civiles y administrativas presentado el informe que se requiere para estos casos y que se encuentra detallado en el acuerdo 020-CG-2019, solo en los indicios de responsabilidad penal interviene el experto cuyo producto será el informe profesional y que se tramita por separado.

4) En el caso que la noticia del delito no sea por informe de Contraloría, sino por otros medios (Figura VII) se puede pedir un examen especial (Tabla III) en el que se emplee técnicas y herramientas de auditoría forense por parte de un experto certificado, cuyo resultado de hallazgos se reflejará en un informe con indicios de responsabilidad penal IRP, que servirá como informe pericial. Este pedido puede ser solicitado como diligencia por parte de Fiscalía o del abogado de la otra parte procesal a través del Fiscal, en estos casos la Contraloría emitirá una Orden de Trabajo para la ejecución del examen especial con técnicas forenses con la participación de expertos en la materia.

Estas investigaciones tienen que sujetarse a la normativa de auditoría gubernamental y al Código Orgánico Integral Penal, además de cumplir con lo establecido para que sea un medio de prueba, por eso es necesario que las técnicas de auditoría forense que se apliquen en la investigación, se realice aplicando varias diligencias de reconocimiento que se deben hacer constar en el respectivo informe, registrando en medios tecnológicos y documentales con el fin de demostrar su autenticidad y poder ser valoradas en el proceso judicial.

5) En caso que el auditor forense necesite investigar un hecho o analizar una evidencia que se encuentra en cadena de custodia, tendrá que recurrir a funcionarios y servidores responsables del cuidado del indicio y solicitar autorización para realizar su trabajo, acudiendo al centro de acopio temporal o permanente del Sistema especializado integral de investigación, medicina legal y ciencias forenses, que es el lugar donde se guardan la evidencias con cadena de custodia, el auditor deberá garantizar la integridad de las evidencias hasta que sea devuelta a quien corresponda. El experto forense antes de realizar el análisis científico y técnico debe verificar la cadena de custodia, el estado y preservación del indicio y al elaborar su informe dejará constancia escrita de las técnicas y

procedimientos de análisis utilizados con estas evidencias, si encontrara que no existe o hubo alteración de la cadena de custodia, notificará por escrito con las novedades a la autoridad correspondiente.

6) Si como resultado de la acción de control realizada por el auditor forense, se confirman los indicios de responsabilidad penal, la Contraloría General del Estado elaborará el IRP con los requisitos establecidos en la (Tabla VIII). Haciendo constar el informe profesional, en el numeral 3 de lo que indica la mencionada Tabla, incluyendo todos los hallazgos detallados de manera cronológica y con las evidencias encontradas de manera técnica.

7) El IRP será aprobado por Contraloría, cumpliendo con lo que establece la Ley y el acuerdo 020-CG-2019, en lo referente a informes con indicios de responsabilidad penal, para en lo posterior remitirlo a la Fiscalía General del Estado, para que inicie la investigación previa.

El informe del Auditor Forense que se incluirá en el IRP, además de cumplir los requisitos establecidos para la aprobación de Informes con Indicios de Responsabilidad Penal (Tabla VIII), deberá cumplir con las exigencias y requisitos que amerita para presentar un informe pericial (Tabla XVI).

El informe pericial será presentado por escrito y el auditor debe estar presto a sustentar verbalmente así como contestar las preguntas que le realicen los que intervienen en el proceso, según establece el Artículo 615 numeral 5 del COIP, si se llega a judicializar el informe.

8) Recibido el IRP por la Fiscalía para que aboque conocimiento de los indicios del cometimiento de un delito, se registrará en el Sistema Integrado de Actuaciones Fiscales (SIAF) y se procede con el sorteo automático para la asignación de un Fiscal de la Unidad de Administración Pública³, quien iniciará la investigación previa con el apoyo de investigadores civiles y de la Policía Nacional. El Agente Fiscal designado, analizará el Informe profesional de la Contraloría, sin perjuicio de contar con otras diligencias investigativas. Ordenar peritajes, recibir versiones, solicitar interceptación de comunicaciones etc. Reunirá todos los elementos probatorios y con la certeza que existe el cometimiento de un delito por la precisión y pertinencia del informe profesional entregado por el auditor forense en el IRP, pide hora y fecha para el inicio de la etapa de instrucción fiscal.

9) La Instrucción fiscal es la etapa formal de investigación que tiene el fiscal para buscar los elementos que luego serán presentados como pruebas en el juicio. Inicia cuando el juez acepta la formulación de cargos con base en los elementos de convicción, identificando el delito de acuerdo a la tipificación establecida en el COIP y dicta medidas cautelares en contra de los procesados, en este tiempo cualquiera de las partes procesales puede solicitar al fiscal que disponga pericias en busca de elementos de convicción. Si la noticia del delito no fue por Informe de Contraloría, en esta etapa también se podría pedir el informe profesional forense de auditoría. La solicitud se realiza a la Contraloría General del Estado y puede ser por cualquiera de las partes por intermedio del Fiscal y se continuará con lo establecido en el numeral 4.

³ *Los principales delitos que investiga esta unidad son peculado, cohecho, enriquecimiento ilícito y concusión, delitos imprescriptibles que se juzgan incluso en ausencia del procesado, que causen conmoción social y ameriten una respuesta positiva y efectiva del titular de la acción penal.*

10) Una vez concluida la instrucción fiscal, hay 6 días para emitir el dictamen del Fiscal, este puede ser acusatorio o abstentivo, con los elementos de convicción suficientes que le hagan presumir de forma grave la existencia de la infracción y la responsabilidad de determinadas personas, el Fiscal solicitará se fije día y hora para la instalación de la audiencia de evaluación y preparatoria de juicio. Con el dictamen, el juez de la causa tiene 10 días para convocar a esta etapa.

11) La etapa de evaluación y preparatoria de juicio, es una audiencia que tiene la finalidad de resolver si un proceso penal ha sido llevado correctamente y que no existen violaciones al debido proceso y derechos del procesado. Aquí se anuncian todas las pruebas, en las que se incluirá el examen forense y se evaluará los vicios de procedimiento, competencia y procedibilidad para pasar a valorar los elementos de convicción en que se sustenta la acusación fiscal y las pruebas presentadas por los sujetos procesales. Excluyendo las que han sido obtenidas ilegalmente. Al finalizar, el juzgador decidirá si llama a juicio o no a los procesados.

Se debe considerar que, para valorar la evidencia como prueba que se obtuvo del informe forense, tiene que cumplirse y respetarse lo siguiente:

1. Haber sido obtenida de forma legal
2. Haberse sometido a la cadena de custodia y
3. Demostrar que el informe fue elaborado de manera técnica y goza de aceptación científica.

Es necesario que el auditor forense cuente en el equipo de investigación, con un experto en derecho que le asesorará en casos que se necesite solicitar autorización a las

autoridades correspondientes en los procedimientos que la ley determina, así como informar a los involucrados ciertos actos que deben conocer y así evitar que las evidencias obtenidas no puedan ser valoradas.

12) En la etapa de juicio se practican todas las pruebas obtenidas en el proceso de Investigación Previa e Instrucción Fiscal, ante un Tribunal Penal que la Corte a cargo del caso sortea. Aquí es fundamental que el informe forense cuente con todo los requisitos para ser considerado un medio de prueba, además el auditor forense deberá presentar su testimonio y documentos para que sean valorados por los jueces.

El auditor forense al rendir su versión o testimonio realizará un aporte de conocimientos científicos y técnicos al juez, pero no se debe confundir con el testimonio de un testigo que no requiere ser experto en el tema. El auditor forense debe concluir sobre el objeto de la pericia, en lo cual se fundamentará el juez para dictar los actos que correspondan. Además se demostrará que las evidencias recabadas fueron obtenidas conforme al marco jurídico vigente.

La audiencia de juzgamiento termina con la sentencia emitida por el tribunal, quienes ratifican la inocencia o determinan la culpabilidad del o los procesados y las multas o reparación a las víctimas, de ser necesarias.

Este procedimiento se puede realizar si el fiscal en la indagación previa encuentra que existen elementos de convicción para formular cargos, los mismos que se han desprendido de los indicios de responsabilidad penal presentados por la Contraloría General

del Estado que se encuentran debidamente sustentados y tienen las evidencias pertinentes, caso contrario, el informe de Contraloría sería archivado.

Por eso la necesidad que existan Auditores Forenses debidamente certificados como parte de los equipos de auditoría que entre sus hallazgos encuentran indicios de penal, porque permitiría que las evidencias encontradas sean valoradas como pruebas en el proceso, sin dejar en la impunidad los diferentes actos de corrupción contra la administración pública, como viene sucediendo en la actualidad.

3.4.3. Conclusión del caso

De la investigación realizada sobre este numeral se puede concluir que existe un fuerte vínculo entre el uso de nuevas técnicas de auditoría forense con la emisión de informes de indicios de responsabilidad penal, permitiendo una propuesta para su aplicación.

Los auditores gubernamentales están dispuestos a formarse y capacitarse para poder participar como auditores forenses certificados y aplicar técnicas de verificación documental, verificación física y verbal, para mejorar la emisión de los IRP sustentando de mejor manera las evidencias que serán evaluadas y procesadas para evitar su archivo.

Las auditorías profesionales o forenses consideradas como informes periciales se incluirán en los IRP y se deben ejecutar durante el desarrollo de una auditoría gubernamental planificada o imprevista en la que se encuentren indicios de penal o por pedido de la otra parte procesal a través del Fiscal, en el caso que la noticia del delito no sea por el informe de Contraloría.

Capítulo 4

4. Conclusiones

El desarrollo de la investigación precedente, que partió de considerar a las técnicas de auditoría forense como una innovadora herramienta de lucha contra la corrupción en el sector público, nos permite dar respuestas vinculantes a lo planteado en la investigación e inferir en un sistema moderno de auditoría.

Además de haber aclarado las preguntas de investigación propuestas, es importante el resultado de los objetivos alcanzados que, con ayuda de la metodología empleada, nos permiten identificar las siguientes conclusiones:

Primera. Tras el análisis expuesto, se advierte una relación entre el archivo de los informes con Indicios de Responsabilidad Penal y la falta de aplicación de técnicas modernas en detección de fraudes y actos de corrupción en el control gubernamental, siendo necesario el cambio de procedimientos en el sistema de control administrativo, involucrando herramientas de auditoría forense en el nuevo ciclo de control del Estado.

Segunda. En virtud de lo estudiado es posible sostener que las modalidades de auditoría gubernamental que existen en la legislación ecuatoriana, deben tener una visión futurista, las técnicas tradicionales de Auditoría Financiera, Auditoría de Gestión, Auditoría de Aspectos Ambientales y Auditorías de Obras Públicas, han cumplido su ciclo, siendo inevitable la innovación de las mismas, aplicando herramientas modernas que a través de procesos administrativos mejorados y con el uso de técnicas especiales de auditoría forense, ayuden con la detección y prevención de actos de corrupción, como lo han realizado en otros países obteniendo excelentes resultados.

Tercera. A partir del análisis precedente, es posible vislumbrar que el Estado ecuatoriano debe contar con un organismo de control actualizado y fortalecido en herramientas fiscalizadoras, con personal calificado, capacitado y experimentado en nuevas técnicas de auditoría forense, que le permitan estar a la vanguardia de los nuevos desafíos y retos que involucra a la gestión pública en este mundo globalizado.

Cuarta. De todo lo anterior se desprende, que existen varios nudos críticos en el proceso de investigación y en la elaboración de los IRP que envía la Contraloría a la Fiscalía, entre las principales causas que permiten el archivo de los Informes con Indicios de Responsabilidad Penal están la falta de motivos o circunstancias fácticas que permitan la caracterización del hecho indagado como delito, falta de precisión con evidencias que ayuden a identificar los indicios de responsabilidad penal, no establecer montos ni tampoco identificar a los sujetos del delito, hallazgos muy débiles que no permiten constatar la existencia del hecho, las evidencias presentadas no tienen la suficiencia y pertinencia requerida. Se confunde la culpa con el dolo y en muchos informes la responsabilidad civil está considerada como indicio de penal. Factores que permiten el archivo de causas y dejan en impunidad diversos actos de corrupción, pudiendo mejorar varios aspectos con la socialización, uniformidad y el uso de herramientas forenses en los procedimientos aplicados.

Quinta.- En base a lo expuesto anteriormente, no se puede determinar que los informes de auditoría se archivan por corrupción de los servidores de Fiscalía y Contraloría. En el caso que teniendo todos los elementos de convicción el Fiscal pida el archivo del informe, será el juez el que debe aceptar caso contrario se elevará a consulta del Fiscal Superior, dejando la responsabilidad en tres actores judiciales diferentes que difícilmente

podrían ponerse de acuerdo para delinquir. Y en el caso de los auditores si omiten indicios y ocultan evidencias es obligación de la Fiscalía que tiene la facultad de *“Dirigir y promover, de oficio o a petición de parte, la investigación pre procesal y procesal penal”* practicar diligencias investigativas que le permitan descubrir los indicios presentados. Con mayor razón urge el empleo de nuevas técnicas que permitan detectar fraude y tener suficientes evidencias, esto será factible con informes profesionales de auditoría forense.

Sexta. Como consecuencia de lo expuesto, se concluye que los informes periciales no garantizan un verdadero análisis técnico de auditoría gubernamental, la designación por sorteo de peritos que se encuentran en una lista multidisciplinaria y por especialización muy general, no permite a la Fiscalía contar con informes profesionales que cuenten con la experticia en el tema investigado y sirva de aporte para obtener elementos de convicción y continuar con el proceso.

Séptima. De este modo, con la resolución de la Corte Constitucional del 4 de julio del 2019 con la que se declara inconstitucional el artículo 581 inciso 3, en el que se requería informe de Contraloría con indicios de responsabilidad penal, como requisito procedibilidad, para que la Fiscalía pueda iniciar una instrucción fiscal, la Contraloría tiene que replantear sus procedimientos de manera que permita que sus informes sean necesarios para reforzar o aclarar las investigaciones, permitiendo que además sirvan como elementos de convicción para la Fiscalía o considerados como prueba por el juzgador, incluso sin que el informe de auditoría sea la noticia del delito. Para esto será necesario emplear técnicas de auditoría Forense, que convertirían el informe de auditoría en un informe profesional, que contando con los suficientes elementos de convicción al ser entregado en Fiscalía se convierta en pericia, estando presto el auditor a ser llamado para rendir su testimonio en el

proceso judicial. Cumpliendo con dos elementos establecido en los medios de pruebas según el artículo 498 del COIP, que sería El testimonio y La pericia.

Octava. De acuerdo con los objetivos planteados, podemos sostener que existe una gran relación entre el uso de nuevas técnicas de auditoría forense, con el proceso de emisión de informes con indicios de responsabilidad penal que argumenten su hallazgos de una manera sólida y pertinente. En la actualidad, los IRP no están respaldados con un informe profesional que permite demostrar los hallazgos, a través de técnicas forenses. Las mismas deben ser obtenidas y procesadas de forma licita y respetando el marco legal vigente, además de asegurarse que sean útiles y pertinentes. La relación está demostrada en una propuesta de emisión de IRP con técnicas forenses que se puso en consideración en esta investigación, elaborada conforme nuestra normativa vigente establecida en la Ley Orgánica de la Contraloría y el Código Orgánico Integral Penal, además de otras leyes, acuerdos y resoluciones.

Referencias Bibliográficas

- Aguilar, L. (2007). El aporte de la Política Pública y de la Nueva Gestión Pública a la gobernanza. *Revista del CLAD. Reforma y Democracia*. (39), 5-32.
- Aguirre-Quezada, J. C., Coronel-Pangol, K. T., & Jiménez-Yumbra, J. A. (2020). La auditoría gubernamental y la emisión de informes: Una aproximación descriptiva para el Ecuador. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria KOINONIA Año V. Vol V. N°9*, 528-543.
- Arteaga, R. D. (13 de febrero de 2014). *Auditoría Forense: Herramienta Preventiva y Detectiva*. Obtenido de Auditoría Forense - Colegio de Contadores Públicos de México. 8 Concurso de Ensayo Universitario : <https://studylib.es/doc/5459185/auditor%C3%ADa-forense---colegio-de-contadores-p%C3%BAblicos-de-m%C3%A9xico>
- Asociación de Examinadores de Fraude Certificados, A. (Noviembre de 2016). *Reporte a las Naciones sobre el abuso y el fraude ocupacional*. Obtenido de Estudio mundial de fraude - 2016: https://acfe-mexico.com.mx/archivos/Reporte_Naciones_2016_esp.pdf
- Badillo, A. J. (mayo de 2008). *Auditoría Forense "Más que una especialidad profesional una misión: prevenir y detectar el fraude financiero"*. Obtenido de Auditoría Forense-Una Misión-Versión 2.0: [https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/Auditoria_Forense_Una_Misi%C3%B3n_JBadillo_Mayo08\(14023\).pdf](https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/Auditoria_Forense_Una_Misi%C3%B3n_JBadillo_Mayo08(14023).pdf)
- Baracaldo-Lozano, N., & Daza-Giraldo, L. (30 de 04 de 2016). Panorama de los currículos de programas de contaduría pública en Colombia frente a contenidos de auditoría forense y prevención de delitos financieros. *Cuadernos De Contabilidad*, 16 (42) , 733-759. Obtenido de Cuad. Contab. vol.16 no.spe42: <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/17391>
- Benavente, H. (2011). *La Aplicación de la Teoría del Caso y la Teoría del Delito en el Proceso Penal Acusatorio*. Barcelona: J.M. Bosch Editor S.A.
- Berle, A., & Means, G. (1932). *The Modern Corporation and Private Property*. Nueva York: Commerce Clearing House.
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la Investigación*. (Tercera Edición ed.). (O. F. Palma, Ed.) Bogotá: Pearson Educación de Colombia Ltda.
- Borja, C. d. (01 de enero de 2011). *Hacia un modelo social de Administración Pública: de la burocracia a la gobernanza*. Obtenido de Artículos Doctrinales: Derecho Administrativo: https://nanopdf.com/download/diapositiva-4-cal-academica_pdf
- Cabanellas, G. (2010). *Diccionario Jurídico Elemental*. Buenos Aires: Ed. Heliasta.
- Cajiao, M., & Calvache, P. (2017). El rol del auditor en el control de los recursos públicos y la Auditoría Forense. *Revista Publicando*, 4(11.(2).2017), 172-183.
- Calderón C. Lorenzo S. (2010). *Open Government: Gobierno Abierto*. . España: Algón Editores.

- Calderón, C. (2012). Por qué un Gobierno Abierto. En G. Concha, & A. Naser, *El desafío hacia el gobierno abierto en la hora de la igualdad* (págs. 27- 47). Santiago de Chile: Naciones Unidas - CEPAL.
- Cano, D., & Lugo, D. (2010). *Auditoría financiera forense en la en la investigación de delitos económicos y financieros, lavado de dinero y activos, y finananciación del terrorismo*. 3 ed. 418 p. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Cano, M., & Lugo, D. (2005). *Auditoria forense en la investigación criminal del lavado de dinero y activos*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Casas, J., Repullo, J., & Donado, J. (24 de abril de 2002). *La encuesta como técnica de investigación. Elaboración de cuestionarios y tratamiento estadístico de los datos. (I)*. Obtenido de Investigación: <https://core.ac.uk/download/pdf/82245762.pdf>
- Castillo, L., Figueredo, C., & Mendez, E. (2012). La Auditoria Forense en América Latina (Casos Colombia, Venezuela y Ecuador). *Gestión y Gerencia*, 6 (1), 26 - 46.
- Castro, H. (2002). Auditoría Interna en el Sector Público. *Ponencia Presentada en el II Congreso de Auditoría Interna* . Venezuela.
- Castro, R. (31 de Mayo de 2021). *DerechoEcuador.com*. Obtenido de Responsabilidad Penal; Contraloría General del Estado: <https://derechoecuador.com/responsabilidad-penal-contraloria-general-del-estado/>
- Castro, R., & Guzmán, S. (2016). Técnicas y Herramientas de Investigación en la Contabilidad y Auditoría Forense. *Foro Internacional sobre Delitos Financieros* (págs. 1-33). Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana.
- CEPAL. (19 de Junio de 2019). *Biblioguias - Biblioteca de la CEPAL*. Obtenido de De Gobierno Abierto a Estado Abierto: <https://biblioguias.cepal.org/EstadoAbierto/datospublicos>
- CEPAT. (04 de mayo de 2020). *Auditoría Forense, Herramienta de las EFS en la Lucha Contra la Corrupción*. Obtenido de Órgano de Difusión de la de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores. XV Asamblea General De La OLACEFS. Volumen XV.:
<http://bibliotecavirtual.olacefs.com/gsd/collect/articulos/index/assoc/HASH01e4/07ddede2.dir/XV>
- Chávez, P. (2016). El informe de indicios de responsabilidad penal de la Contraloría General del Estado y sus efectos jurídicos en los procesos penales que por peculado se sustanciaron en la Unidad Judicial Penal con sede en el cantón Riobamba, durante el periodo 2013-2015. Riobamba.
- CLAD. (14 de octubre de 1998). *Una Nueva Gestión Pública para América Latina*. Obtenido de Documento del CLAD: <https://clad.org/wp-content/uploads/2020/07/Una-Nueva-Gestion-Publica-para-America-Latina.pdf>

- Córdoba, C. (Septiembre - diciembre de 2016). La nueva democracia y el control de agencia para la eficacia en la gestión pública colombiana. *Revista Ciudades, Estados y Política*. 3(3). DOI: 10.15446/cep, 37-61. Obtenido de www.revistas.unal.edu.co/index.php/revcep
- Cornejo, A. J. (25 de enero de 2016). *DerechoEcuador.com*. Obtenido de La prueba en el Código Orgánico Integral Penal: <https://www.derechoecuador.com/la-prueba-en-el-codigo-organico-integral-penal>
- Cressey Donald R. (1973). *El dinero de los demás*. Montclair: Patterson Smith.
- Cruz, J. (diciembre de 2014). *Auditoría Continua como Herramienta de Control Fiscal: Bases Conceptuales para su aplicación en Funacite-Lara*. Obtenido de Dialnet-AuditoriaContinuaComoHerramientaDeControlFiscal. Teacs, (15): <https://es.scribd.com/document/477081859/Auditoria-Continua-JESUS-CRUZ>
- Dávalos, A. N. (2010). *Fundamentos y Prácticas de Auditoría Forense*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones. Diario La Hora.
- De la Fuente, C. (2012). Gobierno como plataforma: retos y oportunidades. *El desafío hacia el gobierno abierto en la hora de la igualdad* (págs. 65-86). Santiago: CEPAL.
- Devis Hechandía, H. (2002). *Teoría General de la Prueba Judicial. Tomo I, 5ta. Edición*. Bogotá: Temis.
- Diario Expreso. (18 de Febrero de 2018). "Informes solo son Indicios". Obtenido de Actualidad. A5: <https://www.pressreader.com/ecuador/diario-expreso/20180218/page/3>
- Echebarría, K. (febrero de 2006). *Caracterización empírica de las burocracias latinoamericanas: configuraciones y roles en el proceso de elaboración de políticas públicas*. Obtenido de Revista del CLAD Reforma y Democracia, (34), pp. 1-11.: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=357533666004>
- Esneider & Saldarriaga. (Junio de 2011). *Revista virtual de estudiantes de contaduría pública*. Obtenido de <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/viewFile/10956/10049>
- Etapé-Triay, S. (2003). "Bases conceptuales del nuevo modelo de administración pública catalana". Obtenido de VIII Congreso Internacional del CLAD, Panamá: www.clad.org.ve/fulltext/0047359.pdf
- Fiscalía General del Estado. (22 de Marzo de 2016). "La Fiscalía judicializó 604 casos a partir de informes de la Contraloría". Obtenido de Boletines FGE: <https://www.fiscalia.gob.ec/fiscalia-presento-el-estado-procesal-de-los-informes-de-indicios-de-responsabilidad-penal/>
- Funes, Y., & Najera, A. (2010). *Propuesta de una metodología para llevar a cabo la auditoría forense*. Obtenido de XV Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática: <http://congreso.investiga.fca.unam.mx/docs/xv/docs/214.pdf>. revisado el 02-05-2020

- García, F. J. (16 de febrero de 2017). *El COGEP como Ley Supletoria del COIP*. Obtenido de Derecho Ecuador.com: <https://www.derechoecuador.com/el-cogep-como-ley-supletoria-del-coip-requisitos>
- García-Villalobos, J. (Junio de 2010). "Auditor Forense". Obtenido de Contaduría Pública, 18-20: http://contaduriapublica.org.mx/wp-content/uploads/2020/03/cp_junio2010.pdf
- Gómez, C. (2017). Auditoría forense: Hacia la conformación de un modelo de control para fiscalizar la gestión de riesgos de fraude en las empresas públicas de América Latina y el Caribe. *Concurso de Investigación CER – 2017*: (págs. 1-31). México: OLACEFS.
- Grandinetti, R. M. (26 al 28 de julio de 2017). *Gobierno abierto e innovación. ¿Nuevos aires en la Administración Pública? Retrospectiva para una necesaria prospectiva.*. Obtenido de "Congreso Latinoamericano de Ciencia Política, organizado por la Asociación Latinoamericana de Ciencia Política (ALACIP). Montevideo.: <http://www.congresoalacip2017.org/archivo/downloadpublic2?q=YToyOntzOjY6InBhcmFtcyI7czozNToiYToxOntzOjEwOiJJRF9BUiFVSZPjltzOjQ6IjI3MDYiO30iO3M6MT0iaCI7czozMjoiMTg5MjUzOWU1NDE2Y2ZkMTIhZGFmNGUxZDM2M2MwODkiO30%3D>
- Guzmán, N. (2006). *La verdad en el proceso penal*. Buenos Aires: Editores del Puerto.
- Haro, D. (2018). "ANÁLISIS DE LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE LOS INDICIOS DE RESPONSABILIDAD PENAL EN LOS DELITOS DE PECULADO EN LA ACCIÓN DE LA CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO. Ibarra.
- Hernández, P. (2012). "Tendencias y primeros resultados de países a la vanguardia". En G. Concha, & A. Naser, *El desafío hacia el gobierno abierto en la hora de la igualdad* (págs. 49-63). Santiago de Chile: CEPAL.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, M. d. (2014). *Metodología de la Investigación* (sexta ed.). México D.F.: McGRAW - HILL/ Interamericana editores S.A. de C.V.
- Herrera, C. (15 de Febrero de 2008). "La Contabilidad o Auditoría Forense: Un conocimiento básico en Colombia". Obtenido de Gran Jornada de Actualización 2008: <https://www.slideshare.net/actualicese.com/la-contabilidad-o-auditoria-forense>
- Hollinger, R., & Clark, J. (1983). *Robo de empleados*. Lexington: Lexington Books.
- IMPULSA. (05 de Noviembre de 2013). *Importancia de un auditor Forense para detectar fraudes*. Obtenido de Banco Popular Dominicano, S.A., Contabilidad. Foro Empresarial.: <https://www.impulsapopular.com/finanzas/contabilidad>. Revisado 10-06-2020
- INTOSAI Professional Standards Committee. (2010). *ISSAI 4100 DIRECTRICES AUDITORÍA DE CONFORMIDAD*. VIENA: INTOSAI.
- Jauchen, E. (2002). *Tratado de la prueba en materia penal*. Buenos Aires: Rubinzal-Culzoni.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Teoría de la empresa: comportamiento gerencial, costos de agencia y estructura de propiedad. *Revista de economía financiera*. 3(4), 305-360.

- León, L., & Lagunas, S. (2017). Auditoría Forense: Conceptualizaciones y Adopción en América Latina. *RECAI Revista de Estudios en Contaduría Administración e Informática*(15), 1-23.
- Lerner, E., & Groisman, E. (2000). "RESPONSABILIZACIÓN" POR MEDIO DE LOS CONTROLES CLÁSICOS. En (. Congreso Científico del CLAD, *La Responsabilización en la Nueva Gestión Pública Latinoamericana*" (págs. 75-125). Buenos Aires: CLAD-BID-EUDEBA.
- López, J., & Mora, E. (2009). *Manual de Auditoría Forense para las Entidades Bancarias en Colombia*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Maldonado, M. K. (2003). *Auditoría Forense Prevención e Investigación de la Corrupción Financiera* (Primera edición ISBN 9978-42-691-4 ed.). Quito: Luz de América.
- Mantilla A. & Yolima S. (2005). *Auditoría del Control Interno*. Bogotá: ECOE ediciones.
- Maquiavelo, N. (21 de agosto de 2007). *El Príncipe*. Obtenido de educ.ar: <https://www.educ.ar/recursos/91778/el-principe-de-nicolas-maquiavelo>
- Mejía, L. D. (18 de 11 de 2020). *Auditool*. Obtenido de Importancia de la Auditoría Forense para el ejercicio del Control Fiscal: <https://www.auditool.org/blog/sector-gobierno/711-importancia-de-la-auditoria-forense-para-el-ejercicio-del-control-fiscal->
- Molina, M. V. (2010). Tras la pista del delincuente financiero. *Pesquisa Javeriana*, 6-7.
- Naser, A., & Ramirez, A. A. (2017). *Plan de gobierno abierto. Una hoja de ruta para los Gobiernos de la región*. Santiago: Naciones Unidas - CEPAL.
- Noveck, B. S. (2011). *Testimonio ante el Comité Permanente de Acceso a la Información, Privacidad y Ética del Parlamento Canadiense*.
- Nuño, P. (25 de abril de 2017). *emprende pyme.net*. Obtenido de Auditoría Forense: <https://www.emprendepyme.net/auditoria-forense.html>
- O'Donnell, G. (1999). "Horizontal Accountability in New Democracies". En A. Schedler, L. Diamond, & M. F. (eds.), *The Self-Restraining State: Power and Accountability in New Democracies*, (págs. 29-51). Londres: Lynne Rienner.
- Ocampo, C., Trejos, O., & Solarte, G. (Agosto de 2010). Las Técnicas Forenses y la Auditoría. *Scientia Et Technica*, XVI(45), 108-103.
- O'Donnell, G. (2004). Accountability Horizontal: la institucionalización legal de la desconfianza política. *Revista Española de Ciencia Política*, (11), 11-31.
- OLACEFS. (agosto de 2005). *"Auditoría forense, herramienta de las EFS en la lucha contra la corrupción"*. Obtenido de OLACEFS. Órgano de Difusión de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores. XV ASamblea General de la OLACEFS. XXXIV Consejo Directivo. XV, 42-60: <http://bibliotecavirtual.olacefs.com/gsd/collect/articulos/index/assoc/HASH01e4/07ddede2.dir/XVAsambOlacefs.pdf>

- OLACEFS. (marzo de 2012). *La Auditoría Forense Fortalece el Trabajo de EFS*. Obtenido de Revista Trimestral olacefs. (10), 9-19: https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2014/06/DOC_21_09_2012_Revista_OLACEFS_N10.pdf
- Open Government Standards. (12 de julio de 2013). *Transparency Standards*. Obtenido de Estándares de gobierno abierto: <https://www.access-info.org/2015-01-22/open-government-standards/>
- Osorio, A. (2007). *La Gestión Pública por Objetivos y Resultados: Una visión sistémica*. Buenos Aires: Unidad de Comunicación Institucional, Oficina Nacional de Innovación de Gestión, Subsecretaría de la Gestión Pública. ISBN: 978-987-9483-15-2.
- Oszlak, O. (1999). Quemar las Naves (O como lograr Reformas Estatales Irreversibles). *Aportes para el Estado y la Administración Gubernamental, Primavera 1999, 6. (14), 1-28.*
- Oszlak, O. (Septiembre de 2013). *Gobierno abierto: hacia un nuevo paradigma de gestión pública*. Obtenido de Red de Gobierno Electrónico de América Latina y el Caribe – Red GEALC. Colección de documentos. (5), 1-35: <https://www.oas.org/es/sap/dgpe/pub/coleccion5RG.pdf>
- Oszlak, O., & Malvicino, G. (2001). NUEVOS MODELOS INSTITUCIONALES PARA LA GESTIÓN PÚBLICA: EXPERIENCIAS COMPARADAS Y APLICACIONES POTENCIALES. *Artículo inédito escrito para el Programa de Modernización del Estado, Jefatura de Gabinete de Ministros, República Argentina.*
- Peña Gonzáles, O., & Almanza Altamirano, F. (2010). *Teoría del Delito Manual Práctico para su aplicación en la teoría del caso*. (2. Asociación Peruana de Ciencias y Conciliación - APECC, Ed.) Perú: Editorial Nomos & Thesis E.I.R.L.
- Peruzzotti, E., & Smulovitz, C. (2002). *Accountability social: la otra cara del control*. Buenos Aires: Ciudadanos y medios en las democracias latinoamericanas, eds.
- Radiles Carlos. (2005). *Auditoría Forense*. México: Alternativa Financiera.
- Ramírez-Alujas, A. (2012). Gobierno abierto es la respuesta: ¿Cuál era la pregunta? *MÁS PODER LOCAL, (12), 14-22.*
- Ramírez-Alujas, A. (2013). *El gobierno abierto y los desafíos tecnológicos en Latinoamérica*. Madrid: Servicios Editoriales: Cyan, Proyectos Editoriales S.A.
- Rejón, M. (2014). Análisis de la Norma Internacional de Auditoría 300. Planeación de una auditoría de Estados Financieros. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría, (57), 11-36.*
- Restrepo, M. (2009). Burocracia, Gerencia Pública y Gobernanza. *Revista Diálogos de Saberes, ISSN 0124-0021, (30), 167-185.*
- Rezzoagli, B. (2015). La Ubicación Institucional de las Agencias Anticorrupción: Un Debate Vigente. *CORE.ac.uk.*

- Rezzoagli, B. (2015). Nueva gestión pública, mutaciones organizativas y control externo: un análisis desde el sector público santafesino. *Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional del Litoral*.12 (2), 9-18.
- Rezzoagli, B. A. (2020). Fraude contable y corrupción. Reflexiones en torno a la responsabilidad civil del auditor de estados financieros. *Revista Ciencias Económicas* 17 (02), 201-2015.
- Rezzoagli, B. A., Reyes Junior, E., & Miciullo, V. (2021). Estrategias anticorrupción en el sector público nacional, Argentina (Periodo 1999-2019). *Revista Enfoques: Ciencia Política y Administración Pública, ISSN 0718-0241, Vol. 19, Nº. 35, 91-110.*
- Ríos Boyan, O. R. (Mayo de 2014). Auditoría Forense Fraudes Contables y Delitos de Cuello Blanco. *Ventana Científica, 1(7), 60-63.*
- Ríos, A., Cortés, A., Suárez, M., & Fuentes, L. (2014). Accountability: aproximación conceptual desde la filosofía política y la ciencia política. *Colombia Internacional, (82), 261-288.*
- Robinson D. y Harlan Yu. (2012). Apertura de datos: primeras lecciones para el diseño de políticas . *El desafío hacia el gobierno abierto en la hora de la igualdad* (págs. 87-99). Santiago : CEPAL.
- Rodriguez, B. (2002). *Una Aproximación a la Auditoría Forense*. Bogotá: PUJ.
- Rojas José Luis. (14 de Octubre de 2012). *Técnicas de Auditoría Forense*. Obtenido de Congreso Latinoamericano de Auditoría Interna: <https://auditoria.poder-judicial.go.cr/index.php/component/phocadownload/category/13-congreso-2012>
- Rozas, A. (Octubre de 2009). Auditoría Forense. *QUIPUKAMAYOC. Revista de la Facultad de Ciencias Contables, UNMSM, Lima - Perú*.16, (32), 16(32), 67-93.
- Sánchez, E., & Barco, I. (14 de junio de 2016). Auditoría Forense como herramienta de investigación para la detección de fraudes y corrupción. *Revista Accounting power for Business, 1(2), 1(2), 41 - 57.*
- Sarango y Tipán. (Septiembre de 2014). *Análisis de la Auditoría Forense cómo método de prevención del fraude en las cooperativa de ahorro y crédito del Distrito Metropolitano de Quito en el 2012-2013*. Obtenido de <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/7148/1/UPS-QT06041.pdf>
- Saritama, E., Jaramillo, C., & Cuenca, M. (Julio de 2016). *La Auditoría Forense, una herramienta de control en el sector público y privado del Ecuador*. Obtenido de Sur Academia: Revista Académica-Investigativa De La Facultad Jurídica, Social Y Administrativa, 3(5). 82-90: <https://revistas.unl.edu.ec/index.php/suracademia/article/view/263>
- Sierra, G., & Orta, M. (1996). *Teoría de la Auditoría Financiera*. Madrid: McGraw-Hill.
- Stivers, C. (1999). Hacia una Perspectiva Feminista en la Teoría de la Administración Pública. En J. Shafritz, & A. Hyde, *Clásicos de la Administración Pública. Estudio Introductorio de Mario Martínez Silva*. (págs. 933 -950). México: Impresora y Encuadernadora Progreso, S. A. de C. V. (IEPSA).

- Tapscott D Y Williams. A. (2006). *How Mass Collaboration Changes Everything*. Portfolio.
- Torres, M., & Logroño, M. (2017). *La Gestión y Administración Pública en el Ecuador*. Quito: Gráficas Santiago.
- Torres, M., Subía, J., Mantilla, D., & Becerra, E. (2017). *Auditoría Integral*. Quito, Pichincha, Ecuador: Mengraf.
- Vaca, A. R. (2009). *Manual de Derecho Procesal Penal, 1*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Valencia, D., & Vera, K. d. (2016). Accountability, rendición de cuentas y controles a la administración. ¿Cómo funcionan en Argentina según el ordenamiento jurídico vigente? *Opinión Jurídica*, 15 (29), 165-185.
- Vivanco, A. (2018). TÉCNICAS DE AUDITORÍA FORENSE REGULADAS POR LA OLACEFS PREVIO AL ESTABLECIMIENTO DE INDICIOS DE RESPONSABILIDAD PENAL. Quito: IAEN.
- Weber, M. (1969). *Economía y Sociedad*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Wilson, W. (1999). "El estudio de la Administración". En J. Shafritz, & A. Hyde (eds.), *Clásicos de la Administración Pública. Estudio Introductorio de Mario Martínez Silva*. (págs. 73 - 96). México: Impresora y Encuadernadora.

Referencias Normativas

- Código Civil. (24 de junio de 2005). Registro Oficial Suplemento 46.
- Código de Procedimiento Civil. (12 de Julio de 2005). Registro Oficial Suplemento 58. *Quito, Ecuador*.
- Código de Procedimiento Penal. (13 de enero de 2000). Registro Oficial Suplemento 360. *Quito, Ecuador*.
- Código Orgánico General de Procesos. (2015). *Suplemento, Registro Oficial N° 506*. Quito.
- Código Orgánico Integral Penal. (10 de febrero de 2014). Registro Oficial No 180 Suplemento. *Quito, Ecuador*.
- Constitución de la República del Ecuador. (20 de Octubre de 2008). Constitución de la República del Ecuador. *Registro Oficial No. 449*. Quito, Pichincha, Ecuador: Registro Oficial.
- Consejo de la Judicatura. (2022). Reglamento del Sistema Pericial Integral de la Función Judicial. En R. 147-2022. Quito.
- Contraloría General de la República de Nicaragua. (2009). *Manual de Auditoría Gubernamental. Parte No IX. Auditoría Forense*. Managua: CGR.

Convención Interamericana Contra la Corrupción. (29 de marzo de 1996). *Organización de Estados Americanos, documentos jurídicos*. Obtenido de https://www.oas.org/juridico/spanish/tratados/sp_conve_interame_contr_corrup.pdf

Contraloría General del Estado. (2002). Normas Ecuatoriana de Auditoría Gubernamental, (NEAG). Quito.

Contraloría General del Estado. (2019). Acuerdo 20-CG-2019. Quito.

FGE. (2021). Instructivo para la designación de peritos por parte de la Fiscalía General del Estado. En R. N. 004-FGE-2021. Quito: FGE.

Fiscalía General del Estado. (2014). *Guía para Actuaciones del Fiscal dentro del Código Orgánico Integral Penal*. Quito: Dirección de la Escuela de Fiscales. FGE.

Ley de Modernización del Estado, P. y. (2 de Diciembre de 1994). Registro Oficial N.º. 581. Quito, Ecuador.

Ley Orgánica Contraloría General del Estado. (12 de Junio de 2002). Ley, 73. Registro Oficial Suplemento 595. Quito, Ecuador.

Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, A. 0.-C.-2. (07 de septiembre de 2001). Registro Oficial 407. Quito, Ecuador.

Manual General de Auditoría Gubernamental, A. N.-C.-2. (19 de Junio de 2003). Registro Oficial 107. Quito, Ecuador.

Norma Internacional de Auditoría 240. (15 de Octubre de 2013). *Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con respecto al Fraude (NIA-ES 240)*. Obtenido de (Adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas): https://www.auditorsensors.com/uploads/20160405/NIA_ES_240.pdf

Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, N. (2017). *Glosario*. Florida USA: The Institute of Internal Auditors.

OLACEFS-GTCT. (2021). Manual de Buenas Prácticas de Lucha Contra la Corrupción. 116. Obtenido de <https://olacefs.com/ctct/wp-content/uploads/sites/11/2021/10/Manual-de-Buenas-Practicas-de-Lucha-contra-la-Corrupcion-espanol.pdf>

Netgrafía

<https://www.fiscalia.gob.ec/secciones/boletines/2015-boletines/junio-2015/page/9/>

ANEXOS

Formato de la Encuesta Aplicada a los auditores a través del sistema CICAP de la Contraloría General del Estado



Estimado/a, auditor reciba un cordial saludo, agradecemos llenar la siguiente encuesta con fines investigativos.

[Haga clic aquí para acceder a la encuesta.](#)

Saludos cordiales,



0%

ENCUESTA PARA AUDITORES GUBERNAMENTALES

“La Auditoría Forense como modalidad de auditoría gubernamental y su aporte en las evidencias de los delitos contra la administración pública Ecuatoriana”.

Agradecemos proporcionar la siguiente información para fines estrictamente investigativos.

Agradecemos proporcionar la siguiente información para fines estrictamente investigativos.

Esta listo/a para llenar el formulario?

Siguiente

Indique el nivel del cargo que desempeña en su institución

Seleccione una de las siguientes opciones

- Nivel directivo
- Jefatura de equipo
- Nivel operativo
- Técnico de apoyo

Otro:

Indique el tiempo que labora en su institución

Seleccione una de las siguientes opciones

Por favor escoja... ▼

En la actualidad, las diferentes modalidades de auditoría gubernamental realizadas por la CGE cuando encuentran un indicio de penal aportan con evidencias a la Fiscalía, ¿cree que es necesario tener una auditoría gubernamental que podría aportar con pruebas en el proceso judicial?



Sí



No

¿Estaría de acuerdo que la Auditoría Forense sea una nueva modalidad de auditoría gubernamental que pueda aplicar la CGE como herramienta de lucha contra la corrupción?



Sí



No

¿Las actuales auditorías gubernamentales realizadas por la CGE utilizan procedimientos tradicionales de auditoría para la detección de hallazgos, estaría de acuerdo en que exista un equipo especializado de auditores que utilicen procedimientos diferentes en el ámbito investigativo en caso de fraudes?



Sí



No

¿Estaría dispuesto a calificarse como auditor Forense?



Sí



No

¿Está de acuerdo en que la CGE en la ejecución de una auditoría (financiera, de gestión, aspectos ambientales o de obras públicas) en la que se detecte indicios de responsabilidad penal, se inicie una auditoría forense?



Sí



No

¿Estaría de acuerdo, que la Fiscalía General del Estado en la etapa de instrucción fiscal, donde es indispensable realizar la práctica de varias diligencias para el esclarecimiento del delito, solicite una auditoría forense a la CGE?



Sí



No

¿Está de acuerdo en que si la Fiscalía no solicita la auditoría forense, El abogado del sospechoso pueda solicitar como diligencias pertinente a demostrar la inocencia de su patrocinado la auditoría forense.



Sí



No

Cómo Auditor Gubernamental, ¿Qué técnica(s) de Auditoría considera que sería la más adecuada para aplicar en Auditoría Forense?

Marque las opciones que correspondan

- Técnicas de verificación ocular
- Técnicas de verificación escrita
- Técnicas de verificación física
- Técnica de verificación verbal
- Técnicas de verificación documental
- Técnicas de auditoría asistidas por computador
- Argumente su respuesta

Enviar

“La Auditoría Forense como modalidad de auditoría gubernamental y su aporte en las evidencias de los delitos contra la administración pública Ecuatoriana”.
ENCUESTA PARA AUDITORES GUBERNAMENTALES
Agradecemos proporcionar la siguiente información para fines estrictamente
investigativos.

1. Indique el cargo que desempeña y el tiempo que labora en la institución. Señale con **X**

Nivel directivo		0 a 5 años	
Jefatura de equipo operativo		6 a 15 años	
Técnico de apoyo		Más de 15 años	
Otros (señale):			

2. En la actualidad, las diferentes modalidades de auditoría gubernamental realizadas por la CGE cuando encuentran un indicio de penal aportan con evidencias a la Fiscalía, ¿cree que es necesario tener una auditoría gubernamental que podría aportar con pruebas en el proceso judicial?

Sí () No ()

3. ¿Estaría de acuerdo que la Auditoría Forense sea una nueva modalidad de auditoría gubernamental que pueda aplicar la CGE como herramienta de lucha contra la corrupción?

Sí () No ()

4. Las actuales auditorías gubernamentales realizadas por la CGE utilizan procedimientos tradicionales de auditoría para la detección de hallazgos, estaría de acuerdo en que exista un equipo especializado de auditores que utilicen procedimientos diferentes en el ámbito investigativo en caso de fraudes?

Sí () No ()

5. ¿Estaría dispuesto a calificarse como auditor Forense?

Sí () No ()

6. ¿Está de acuerdo en que la CGE en la ejecución de una auditoría (financiera, de gestión, aspectos ambientales o de obras públicas) en la que se detecte indicios de responsabilidad penal, se inicie una auditoría forense?

Sí () No ()

7. Estaría de acuerdo, que la Fiscalía General del Estado en la etapa de instrucción fiscal, donde es indispensable realizar la práctica de varias diligencias para el esclarecimiento del delito, solicite una auditoría forense a la CGE?

Sí () No ()

8. Está de acuerdo en que si la Fiscalía no solicita la auditoría forense, El abogado del sospechoso pueda solicitar como diligencias pertinente a demostrar la inocencia de su patrocinado la auditoría forense.

Sí () No ()

7. Como Auditor Gubernamental, ¿Qué técnica(s) de Auditoría considera que sería la más adecuada para aplicar en Auditoría Forense?

Técnicas de verificación ocular () Técnica de verificación verbal ()

Técnicas de verificación escrita () Técnicas de verificación documental ()

Técnicas de verificación física () Técnicas de auditoría asistidas por computador ()

Argumente su respuesta.....

.....

Fecha:

Agradecemos su colaboración y objetividad.

Proyecto de Investigación “La Auditoría Forense como modalidad de auditoría gubernamental y su aporte en las evidencias de los delitos contra la administración pública ecuatoriana”.

Entrevista para Fiscales

Agradecemos proporcionar la siguiente información para fines estrictamente investigativos.

2. Indique el cargo que desempeña y el tiempo que labora en la institución. Señale con **X**

Nivel directivo		0 a 5 años	
Agente Fiscal		6 a 15 años	
Otros (señale):		Más de 15 años	

2. Cuál o Cuáles son los delitos contra la administración pública, en el que más le ha tocado intervenir como Fiscal?

3. Cuál es el mayor problema que tienen los informes de indicios de responsabilidad penal, que envía la Contraloría a la Fiscalía.

4. Cuál es el principal inconveniente que encuentra el fiscal a cargo del proceso, para poder demostrar un fraude fiscal.

5. ¿Es Necesario tener un apoyo técnico, por parte de expertos profesionales en investigación, en delitos contra la administración Pública?

6. Sería conveniente en la etapa de instrucción Fiscal, contar con informes periciales sustentados con auditorías especializadas en el tema de investigación. ¿Por qué?

7. ¿Está de acuerdo en que, si la Fiscalía no solicita la auditoría especializada, el abogado del sospechoso pueda solicitar como diligencias pertinentes a demostrar la inocencia de su patrocinado la auditoría especializada o forense? ¿Por qué?

Fecha:

Gracias por su colaboración